

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
УЛЬЯНОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И БИЗНЕСА
КАФЕДРА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ, УЧЕТА И АУДИТА

Г.Ф. Варнакова

КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ

Учебное пособие

для студентов специальности 380501 «Экономическая безопасность»
специализация «Финансовый учет и контроль в правоохранительных органах»
всех форм обучения

Оглавление

ВВЕДЕНИЕ	5
1 Руководство по изучению дисциплины	6
1.1 Цели и задачи изучения дисциплины	6
1.2 Методические рекомендации по изучению дисциплины	7
1.3 Библиографический список	23
2. Учебное пособие	
ОСНОВЫ ТЕОРИИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ	45
Раздел первый	45
2.1 Общая характеристика экономического контроля	45
2.1.1. Сущность и значение экономического контроля в современных условиях	45
2.1.2. Основные принципы, цель и задачи экономического контроля	47
2.1.3. Предмет и методы экономического контроля	49
2.1.4. Классификация видов и форм экономического контроля	54
2.2 Внешний финансовый контроль	59
2.2.1. Сущность финансового контроля, его содержания, цели и задачи	59
2.2.2. Основные организационные формы внешнего финансового контроля в РФ на современном этапе	61
2.2.3. Порядок проверки смет и бюджетов центров затрат, ответственности и бюджетирования государственными ревизорами	66
2.3 Внутренний контроль	68
2.3.1. Понятие системы внутреннего контроля	68
2.3.2. Организационные формы внутреннего контроля его цели и задачи	71
2.3.3. Взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля, внутреннего внутреннего управленческого контроля и ревизии	77
2.4 Изучение документов и инвентаризация как основные приемы экономического контроля	82
2.4.1. Сущность и последовательность контрольного изучения документов	82
2.4.2. Понятие и контрольное значение инвентаризации	83
2.4.3. Виды инвентаризации	84
2.4.4. Порядок проведения инвентаризации	87
2.4.5. Оформление результатов инвентаризации и отражение их в учете	89
2.5 Проверка и ревизия как основные формы экономического контроля	94

2.5. 1.Сущность и основные задачи ревизии и проверки, отличие ревизии от аудита	94
2.5.2. Виды ревизии	96
2.5.3. Правила проведения ревизии	98
2.5.4. Правила и обязанности ревизора	99
2.6 Планирование и организация контрольно-ревизионной работы	102
2.6.1. Планирование ревизии	102
2.6.2. Предварительная подготовка ревизии	103
2.6.3. Порядок проведения ревизии и проверки	105
2.6.4. Материальная ответственность работников организации	107
2.6.5. Документальное оформление результатов ревизий и проверок	109
2.6.6. Особенность проведения ревизий по требованию правоохранительных органов	113
2.6.7. Принятие решений по результатам ревизий и проверок	115
Раздел второй	
7. Контроль и ревизия производственной и финансово- хозяйственной деятельности организаций	119
7.1 Проверка затрат на производство продукции и себестоимости услуг	119
7.2 Контроль и ревизия внеоборотных активов	125
7.3 Контроль и ревизия сохранности, использования и учета материальных ценностей	129
7.4 Контроль и ревизия использования трудовых ресурсов и заработной платы и расчетов с персоналом организации	132
7.5 Контроль и ревизия хранения и расходования денежных средств и финансовых вложений	136
7.6 Контроль и ревизия расчётных и кредитных операций	143
7.7 Контроль и ревизия финансовых результатов	147
7.8 Контроль и ревизия за формированием капитала предприятия	152
7.9 Контроль и ревизия за состоянием бухгалтерского учёта и отчётности и внутрихозяйственного контроля	157
ПРАКТИКУМ ПО ДИСЦИПЛИНЕ	162
3.1 Тесты к темам дисциплины	162
3.2 Практические задачи	193

ВВЕДЕНИЕ

В условиях рыночной экономики функция контроля становится ведущей в государственном управлении. Все виды контроля призваны выявлять слабые стороны в организации, обеспечивать оптимальное использование ресурсов, а также позволяют избегать кризисных ситуаций. Основным назначением контроля является обеспечение соблюдения законодательства в процессе формирования финансовых ресурсов, оценка экономической эффективности финансово-хозяйственных операций.

Наряду с контролем, созданием мер по ограничению риска и безопасности хозяйственной деятельности организации, важное значение представляет ревизия как инструмент контроля.

Совокупность организационных, методических и технических приемов, используемых при ревизии, образует контрольно-ревизионный процесс.

К выполнению контрольных функций широко привлекаются специалисты учетно-экономического профиля. В связи с этим одним из основных квалификационных требований к контроллерам являются достаточно глубокие теоретические знания и практические навыки по организации контрольно-ревизионной работы.

Задачей курса «Контроль и ревизия» является изучение студентами основ теории контроля и ревизии, овладение методикой ревизии и проверок финансово-хозяйственной деятельности организации. Изучение курса позволит овладеть основными приёмами, техникой контроля, научиться выявлять ошибки и нарушения в работе организации, приобрести навыки работы с нормативными документами.

Учебное пособие подготовлено в соответствии с требованиями действующего Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по специальности 38.05.01. «Экономическая безопасность» и включает вопросы дисциплины «Контроль и ревизия» в рамках программного тематического плана.

1 Руководство по изучению дисциплины

1.1 Цели и задачи изучения дисциплины

Углубленное изучение методов контроля и ревизии в условиях рыночной экономики, приемов планирования и организации контрольно-ревизионной работы, порядка оформления и использования материалов контроля и ревизии.

Изучение дисциплины обеспечивает реализацию требований Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по специальности 38.05.01. «Экономическая безопасность» и включает вопросы дисциплины «Контроль и ревизия» в рамках программного тематического плана:

- организации государственно-экономического контроля и ревизионной работы;
- объектов контроля и ревизии;
- направлений государственного экономического контроля и ревизии;
- планирования контрольно-ревизионной работы;
- основных методов контроля и ревизии;
- документального оформления материалов контрольных и ревизионных проверок.

Требования к уровню освоения дисциплины:

- **иметь представление:** о контрольно-ревизионной работе в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

В результате изучения дисциплины студенты должны:

а) знать:

- объекты и принципы контрольно-ревизионных проверок;
- основные направления контрольно-ревизионных проверок;
- методы контрольно-ревизионных проверок;
- документирование контрольно-ревизионных проверок;
- использование материалов контрольно-ревизионных проверок;

б) уметь:

- составить план и программу контрольно-ревизионных проверок;
- применить методы контроля и ревизии к конкретным объектам проверки;
- провести контрольно-ревизионные проверки;
- сделать выводы о законности и дать оценку финансовым результатам деятельности организации.

- **приобрести навыки** самостоятельной работы с нормативными документами и умение проводить ревизию в соответствии с существующим законодательством;

- **владеть, иметь опыт** проведения контроля хозяйственных операций, умение не только понять и оценить любое хозяйственное явление, но и предупредить возникновение негативных фактов, предложить пути устранения их, используя предварительный, текущий и последующий контроль.

Целью учебного пособия является оказание помощи студентам в процессе подготовки и сдаче экзамена на этапе получения теоретических знаний по программе дисциплины и апробации практических навыков контрольно-ревизионных процедур путем решения тестов и ситуационных задач.

1.2 Методические рекомендации по изучению дисциплины

Тема 1. Общая характеристика экономического контроля

Цель: изучить сущность экономического контроля, его виды, принципы, методологическую основу.

Учебные вопросы:

1. Сущность и значение экономического контроля в современных условиях.
2. Основные принципы, цель и задачи экономического контроля.
3. Предмет и методы экономического контроля.
4. Классификация видов и форм экономического контроля.

Изучив данную тему, студент должен:

знать:

- сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики;
- роль и значение экономического контроля в условиях рыночной экономики;
- что является предметом экономического контроля;
- основные принципы экономического контроля в условиях рыночной экономики;
- цели и задачи экономического контроля в условиях рыночной экономики;
- классификацию экономического контроля по его видам и формам;
- основные виды и формы экономического контроля.

уметь:

- раскрыть понятия «контроль», «ревизия», «проверка»;
- показать различия видов и форм экономического контроля;
- применять в конкретной ситуации необходимые приемы экономического контроля.

При освоении темы необходимо:

- изучить тему 1 из учебного пособия;
- изучить учебный материал по книгам Маренков, Н. Л. Ревизия и контроль / Н. Л. Маренков.- Изд. 2-е.- М.: Ростов н/Д: Феникс, 2005, тема 1, с.4-6, тема 2, с. 5- 11.
 - Белов, Н Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник.- 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2005, глава 1, с. 11 – 32, глава 2, с. 32 – 37.
- обратить особое внимание на следующие термины и понятия:

Контроль, ревизия, проверка, основные виды и формы экономического контроля, предмет экономического контроля, принципы экономического контроля, методы документального контроля, методы фактического контроля.

- выполнить тест по теме 1 из практикума по дисциплине;

- ответить на следующие контрольные вопросы:

1. В чем сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики?

2. Охарактеризуйте роль и значение экономического контроля в условиях рыночной экономики.

3. Каковы цели и задачи экономического контроля?

4. Назовите основные виды и формы экономического контроля.

5. Как подразделяется контроль по способам его проведения?

6. Как подразделяется контроль по времени проведения?

7. Как подразделяется контроль по сфере применения?

8. Кем может проводиться внутренний контроль?

9. Что является предметом экономического контроля?

10. Дайте понятие, что называется методом?

11. Назовите методы документального контроля.

12. Назовите основной метод фактического контроля?

13. Назовите другие методы фактического контроля?

Тема 2. Внешний финансовый контроль

Цель: изучить сущность внешнего финансового контроля, его организационные формы, цели их деятельности и функции.

Учебные вопросы:

1. Сущность финансового контроля, его содержание, цели и задачи.

2. Основные организационные формы внешнего финансового контроля в Российской Федерации.

3. Порядок проверки смет и бюджетов центров затрат, ответственности и бюджетирования государственными ревизорами.

Изучив данную тему, студент должен:

знать:

- кто является ответственным за контрольную деятельность по работе с бюджетом в стране;

- объекты и принципы финансового контроля;

- организационные формы внешнего финансового контроля;

- функции основных контрольных органов;

- права, обязанности и полномочия контролирующих органов;

- с чего начинается ревизия при проверке бюджетов;

- что проверяется при ревизии составления бюджета;

- основные вопросы проверки смет, бюджетов центров затрат, ответственности и бюджетирования.

уметь:

- раскрыть функции каждого контролирующего органа;
- произвести проверку смет и бюджетов центров затрат, ответственности и бюджетирования;
- использовать права и обязанности, полномочия контролирующего органа.

При освоении темы необходимо:

- изучить тему 2 из учебного пособия;
- изучить учебный материал по книгам:
 - Мельник, М. В., Пантелеев А. С., Звездин А. Л., Ревизия и контроль. Учебное пособие / Под.ред.проф. М.В. Мельник.- М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007. – С.11-31.

– Маренков, Н. Л. Ревизия и контроль / Н. Л. Маренков.- Изд. 2-е.- М.: Ростов н/Д: Феникс, 2005, темы 3, 4, С. 94- 119.

- обратить особое внимание на следующие термины и понятия:
- .- выполнить тест по теме 2 из практикума по дисциплине;
- ответить на следующие контрольные вопросы:
 1. Каковы задачи государственного и муниципального финансового контроля в Российской Федерации?
 2. Кто является ответственным за контрольную деятельность по работе с бюджетом в стране?
 2. С чего начинается ревизия при проверке бюджетов?
 3. Какие правовые документы в России предоставляют право проводить ревизии?
 4. Что проверяется в ходе ревизии?

Тема 3. Внутренний контроль

Цель: *изучить цели и задачи внутреннего контроля, его организационные формы, функции, взаимосвязь с другими формами контроля.*

Учебные вопросы:

1. Понятие системы внутреннего контроля.
2. Организационные формы внутреннего контроля его цели и задачи.
3. Взаимосвязь и различия внешнего и внутреннего контроля, внутреннего управленческого контроля и ревизии.

Изучив данную тему, студент должен:

знать:

- основную цель и задачи внутреннего контроля;
- существующие формы организации внутреннего контроля;
- различия внутреннего и внешнего контроля;
- различия в целях ревизионной комиссии и внутреннего аудита.

уметь:

- сформулировать основные функции службы внутреннего контроля;
- разработать формальные типовые процедуры контроля конкретных финансовых и хозяйственных операций.

При освоении темы необходимо:

- изучить тему 3 из учебного пособия;
- изучить учебный материал по книгам:
 - Мельник, М. В., Пантелеев А. С., Звездин А. Л., Ревизия и контроль. Учебное пособие / Под.ред.проф. М.В. Мельник.- М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007. – С.44-65;

– Маренков, Н. Л. Ревизия и контроль / Н. Л. Маренков.- Изд. 2-е.- М.: Ростов н/Д: Феникс, 2005, тема 5, С.153- 175.

- обратить особое внимание на следующие термины и понятия:

внутренний контроль, внутренний аудит, среда контроля, учетная система, процедуры контроля, операционный (управленческий) аудит, аудит на соответствие, аудит финансовой отчетности, ревизионная комиссия, функциональный (межфункциональный) аудит; организационно- технический аудит; всесторонний аудит системы производства и управления; консультационный аудит.

- выполнить тест по теме 3 из практикума по дисциплине;
- ответить на следующие контрольные вопросы:

1. Кем может осуществляться внутренний контроль в организации?
2. Какие основные задачи возложены на систему внутреннего контроля?
3. Какие три основных элемента включает система внутривнутрихозяйственного контроля организации, в чем их суть?
4. Кем избирается в организации ревизионная комиссия (ревизор) и каковы её функции?
5. Какая цель внутреннего аудита?
6. Как рассматривается в российских стандартах аудиторской деятельности система внутреннего контроля?
7. В чем суть трех видов внутреннего аудита, получивших наибольшее распространение?
8. Какая цель работы внешнего аудитора?
9. Для чего требуется проводить периодическое перераспределение обязанностей контролеров?
10. В чем заключаются функции ревизионной комиссии на предприятии?
11. Какие расчеты и анализы проводят аудиторы и внутренние контролеры?

Тема 4. Изучение документов и инвентаризация как основные приемы экономического контроля

Цель: изучить последовательность контрольного изучения документов, понятие инвентаризации, определить её значение. Ознакомиться с её видами,

порядком проведения и документального оформления.

Учебные вопросы:

1. Сущность и последовательность контрольного изучения документов.
2. Понятие и контрольное значение инвентаризации.
3. Виды инвентаризации.

1. Изучив данную тему, студент должен:

знать:

- понятие и контрольное значение инвентаризации;
- нормативную документацию, регламентирующую проведение инвентаризации;
- порядок проведения инвентаризации;
- условия, при которых проведение инвентаризации обязательно;
- виды инвентаризации;
- что понимается под инвентаризацией ресурсов и процессов;
- понятие пересортицы и порядок её зачёта;
- когда могут применяться нормы естественной убыли;
- оформление результатов инвентаризации;
- отражение результатов в учете.

уметь:

- правильно провести инвентаризацию, используя методические рекомендации по проведению инвентаризации имущества и финансовых обязательств;
- использовать специальные приемы в ходе проведения инвентаризации;
- определять расчетным путем потери, подлежащие списанию на естественную убыль;
- оформлять взаимный зачет излишков и недостач как пересортицу ценностей;
- составлять инвентаризационную опись, сличительную ведомость.

При освоении темы необходимо:

- изучить тему 4 из учебного пособия;
- изучить учебный материал по книгам:
 - Мельник, М. В., Пантелеев А. С., Звездин А. Л., Ревизия и контроль. Учебное пособие / Под ред. проф. М.В. Мельник.- М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007, глава 5, –С.89-91;
 - Белов, Н Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве 6 учебник.- 4-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2005, глава 4, с. 74 – 94.
- обратить особое внимание на следующие термины и понятия:
инвентаризация, плановая инвентаризация, внеплановая инвентаризация, сплошная, выборочная инвентаризация, инвентаризация ресурсов, инвентаризация процессов, естественная убыль, инвентаризационная разница, пересортица, недостача, излишки.

- выполнить тест по теме 4 из практикума по дисциплине;
- ответить на следующие контрольные вопросы:

1. Какова роль и в чем сущность контрольного изучения документов как приема экономического контроля?

2. Как устанавливается подлинность документов?

3. Как определяется правильность оформления документов?

4. Дайте определение инвентаризации, назовите ее виды.

5. В каких случаях проведение инвентаризации обязательно?

6. Перечислите этапы проведения инвентаризации.

7. Какие основные документы используются при инвентаризации?

Раскройте содержание этих документов.

8. Какими бухгалтерскими проводками оформляются результаты инвентаризации?

9. В какие сроки результаты инвентаризации должны найти отражение в учете?

Тема 5. Проверка и ревизия как основные формы экономического контроля

Цель: изучить сущность проверки и ревизии, их значение и задачи. Ознакомиться видами ревизий, порядком их проведения и документального оформления.

Учебные вопросы:

1 Сущность и основные задачи ревизии и проверки, отличие ревизии от аудита

2 Виды ревизий

3 Правила проведения ревизии

4 Права и обязанности ревизора

Изучив данную тему, студент должен:

знать:

- виды ревизий,
- правила проведения ревизий;
- права и обязанности ревизора;
- отличие ревизии от аудита.

уметь:

- дать характеристику каждого вида ревизии;
- раскрыть правила проведения ревизии;
- применять права и обязанности ревизора;
- правильно оформить акт ревизии.

При освоении темы необходимо:

- изучить тему 5 из учебного пособия;
- обратить особое внимание на следующие термины и понятия: проверка, ревизия, виды ревизий, правила проведения ревизий, права и обязанности ревизора, программа ревизии, план ревизии, материальный ущерб, злоупотребление.

- выполнить тест по теме 5 из практикума по дисциплине;

- ответить на следующие контрольные вопросы:

1. Что такое ревизия, отличие ревизии от аудита?
2. Какие цели и задачи поставлены перед ревизией?
3. Назовите виды ревизий?
4. Какие права и обязанности ревизора?
5. Что запрещается ревизору?
6. Когда проводится комплексная ревизия? Организация ее проведения.
7. Какие вопросы разрешаются в период проведения ревизии?
8. Как определяют достоверность документов, хозяйственных операций, и отчетности?

Тема 6. Планирование и организация контрольно-ревизионной работы

Цель: изучить подготовительные работы перед проведением ревизии, этапы проведения ревизии, их документальное оформление.

Учебные вопросы:

1. Планирование ревизии
2. Предварительная подготовка ревизии
3. Порядок проведения ревизии и проверки
4. Материальная ответственность работников организации
5. Документальное оформление результатов ревизий и проверок
6. Особенности проведения ревизий по требованию правоохранительных органов
7. Принятие решений по результатам ревизий и проверок

Изучив данную тему, студент должен:

знать:

- подготовительные работы перед проведением ревизии;
- как проводится планирование ревизии;
- кто могут быть заказчиками ревизии;
- основные этапы проведения ревизии;
- порядок проведения собственно ревизии;
- документальное оформление ревизии;
- особенности проведения ревизий по требованию правоохранительных органов;
- порядок изъятия документов при ревизии;

- виды материальной ответственности;
- какие разделы должен содержать акт ревизии;
- что должно быть отражено в каждой части акта ревизии.

уметь:

- решить методические и организационные вопросы при подготовке к ревизии;
- составить приказ на проведение ревизии;
- составить программу и план ревизии;
- правильно провести ревизию;
- составлять инвентаризационные описи, сличительные ведомости;
- составить акт ревизии или отчет о результатах проверки;
- установить размер материального ущерба.

При освоении темы необходимо:

- изучить тему 6 из учебного пособия;
- обратить особое внимание на следующие термины и понятия:

методические, организационные вопросы; программа ревизии, план ревизии, ознакомление с объектом контроля, установление делового контакта, оповещение, индивидуальная материальная ответственность, частичная материальная ответственность, полная материальная ответственность, изъятие документов, акт ревизии, возмещение материального ущерба.

- выполнить тест по теме 6 из практикума по дисциплине;
- ответить на следующие контрольные вопросы:

1. Каков порядок назначения ревизии и проверки?
2. Какие этапы включает предварительная подготовка ревизии?
3. Охарактеризуйте общий порядок планирования контрольно-ревизионной работы. Какие существуют этапы при планировании ревизии?
4. Какие разделы содержит программа ревизии?
5. Что должно содержаться в плане ревизии?
6. Какой порядок проведения ревизии и проверки?
7. Как определяется материальный ущерб?
8. Какие виды материальной ответственности существуют, как определяется возмещение?
9. Какой итоговый документ составляется по окончании ревизии, какие разделы содержит этот документ?
10. В каких случаях составляется отчет о результатах проверки, кто его подписывает, имеет он юридическую силу?
11. Какие существуют правила изъятия документов из дел ревизируемой организации судебными органами?
12. Какие документы подлежат изъятию?
13. К какому документу прилагаются изъятые документы при передаче их в судебные органы?
14. Кто осуществляет передачу ревизионных материалов?

15. Охарактеризуйте основные формы решений по результатам ревизий и проверок.

16. Как осуществляется контроль за выполнением решений, принятых по результатам ревизий и проверок?

Тема 7. Контроль и ревизия производственной и финансово-хозяйственной деятельности организаций

Цель: изучить методику проведения ревизий и проверок в сфере финансово- хозяйственной деятельности.

Учебные вопросы:

1. Проверка затрат на производство продукции и себестоимости услуг.
2. Контроль и ревизия внеоборотных активов.
3. Контроль и ревизия сохранности, использования и учета материальных ценностей.
4. Контроль и ревизия использования трудовых ресурсов и заработной платы и расчетов с персоналом организации.
5. Контроль и ревизия хранения и расходования денежных средств и финансовых вложений.
6. Контроль и ревизия расчётных и кредитных операций.
7. Контроль и ревизия финансовых результатов.
8. Контроль и ревизия за формированием капитала предприятия.
9. Контроль и ревизия за состоянием бухгалтерского учёта и отчётности и внутрихозяйственного контроля.

Изучив данную тему, студент должен:

знать:

- нормативные документы, регламентирующие учет различных участков учета,
- нормативные документы по проведению ревизий и проверок;
- приемы и методы, используемые при проведении ревизий и проверок;
- последовательность проведения ревизий на каждом участке ревизии.

уметь:

- анализировать результаты ревизий и делать правильные выводы;
- выявлять нарушения финансово-хозяйственной деятельности;
- составить итоговый документ ревизии или проверки;
- принимать решение по результатам ревизии или проверки.

При освоении темы необходимо:

- изучить тему 7 из учебного пособия;
- обратить особое внимание на следующие термины и понятия: ревизия производственных затрат, ревизия методов учета затрат, ревизия калькулирования, инвентаризация кассы, инвентаризационная опись, акт

инвентаризации кассовой наличности, ревизия учета по расчетному счету и прочим счетам в банках, ревизия основных средств, ревизия нематериальных активов, ревизия расчетных и кредитных операций, ревизии финансовых результатов от продаж, ревизия состояния бухгалтерского учета и отчетности.

- выполнить тест по теме 7 из практикума по дисциплине;
- ответить на следующие контрольные вопросы:

1. Задачи и источники контроля и ревизии затрат на производство.
2. Контроль и ревизия классификации и правильности учета затрат.
3. Контроль и ревизия применения методов учета затрат.
4. Контроль и ревизия учета и списания (распределения) затрат по статьям калькуляции.
5. Контроль и ревизия определения потерь от брака, простоев.
6. Контроль и ревизия определения незавершенного производства.
7. Контроль и ревизия косвенных расходов.
8. Контроль и ревизия калькулирования.
9. Задачи, последовательность и источники контроля и ревизии внеоборотных активов.
10. Проверка сохранности, технического состояния и использования основных средств.
11. Ревизия операций по поступлению и выбытию основных средств.
12. Проверка операций по ремонту основных средств
13. Проверка правильности начисления амортизационных отчислений.
14. Контроль и ревизия движения нематериальных активов.
15. Проверка начисления амортизации по нематериальным активам.
16. Задачи, последовательность и источники контроля и ревизии материально-производственных запасов.
17. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии организации складского хозяйства и хранения материально-производственных запасов.
18. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии поступления материально-производственных запасов.
19. Как проводится проверка правильности оформления документов по оприходованию материальных запасов?
20. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии выбытия материально-производственных запасов.
21. Каковы особенности проверки оценки поступающих материалов?
22. Каковы особенности проверки оценки и движения запасов готовой продукции?
23. Каковы особенности внутреннего контроля материально-производственных запасов?
24. Назовите основные задачи контроля и ревизии использования трудовых ресурсов.
25. Назовите источники контроля и ревизии использования трудовых ресурсов и оплаты труда.

26. В какой последовательности осуществляется контроль и ревизия использования трудовых ресурсов?

27. Как проводится проверка документального оформления трудовых отношений?

28. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии обоснованности планирования использования трудовых ресурсов и оплаты труда.

29. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии соблюдения действующего порядка организации, нормирования и охраны труда.

30. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии соблюдения положения об оплате труда.

31. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии правильности расчетов по оплате труда.

32. Каковы особенности проверки операций по удержанию налогов и платежей из заработной платы?

33. Каковы особенности проверки операций по применению вычетов из заработной платы?

34. Как проводится проверка операций по отчислению платежей во внебюджетные фонды?

35. Какой порядок проверки расчета среднего заработка?

36. Какими бухгалтерскими документами оформляется начисление зарплаты работникам основного производства, какая составляется проводка?

Каковы особенности внутреннего контроля использования трудовых ресурсов и оплаты труда.

37. Назовите основные задачи контроля и ревизии денежных средств и финансовых вложений.

38. Назовите источники информации контроля и ревизии денежных средств и финансовых вложений.

39. В какой последовательности осуществляется контроль и ревизия денежных средств и финансовых вложений?

40. Какими нормативными документами регулируется порядок ведения кассовых операций?

41. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии наличных денежных средств.

42. Назовите лимит расчетов наличными денежными средствами, действующий в настоящее время, между юридическими лицами.

43. Кто и каким образом устанавливает лимит остатка наличных денег в кассе для юридических лиц?

44. Перечислите первичные документы, которыми оформляются кассовые операции?

45. Как осуществляется проверка операций по расчетным счетам?

46. Каковы особенности учета операций по валютным счетам?

47. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии финансовых вложений.

48. Как осуществляется проверка учета денежных средств в пути?
49. В чем состоят особенности проверки учета операций на специальных счетах в банках?
50. Как осуществляется проверка учета денежных документов?
51. Какую ответственность предусматривает Кодекс РФ об административных правонарушениях (КоАП) за нарушения порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций для юридических лиц?
52. Какая ответственность предусматривается (КоАП) за нарушения порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций для должностных лиц организаций, допустивших эти нарушения?
53. Каковы особенности внутреннего контроля денежных средств и финансовых вложений.
54. Назовите основные задачи контроля и ревизии расчетных операций
55. Назовите источники информации контроля и ревизии расчетных и кредитных операций
56. В какой последовательности осуществляется контроль и ревизия расчетных и кредитных операций?
57. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов с поставщиками и подрядчиками
58. Получение какой информации о расчётах с поставщиками и подрядчиками должно обеспечивать построение аналитического учёта по счёту 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»
59. Назовите основные источники информации, подлежащие проверке в ходе ревизии учёта расчётов с поставщиками и подрядчиками.
60. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов с покупателями и заказчиками
61. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов по налогам и сборам
62. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов по социальному страхованию и обеспечению.
63. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов по кредитам и займам
64. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов с учредителями
65. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов с подотчетными лицами
66. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов по возмещению материального ущерба.
67. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов с прочими дебиторами и кредиторами
68. Каковы особенности внутреннего контроля расчетных операций?
69. Назовите основные задачи контроля и ревизии финансовых результатов.
70. Назовите источники информации контроля и ревизии финансовых

результатов.

71. В какой последовательности осуществляется контроль и ревизия финансовых результатов?

72. Назовите нормативно-правовые документы, регулирующие порядок бухгалтерского учета финансовых результатов.

73. На каких счетах бухгалтерского учета осуществляется учет финансовых результатов?

74. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии финансовых результатов от продаж

75. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии прочих доходов и расходов.

76. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии предстоящих расходов и доходов будущих периодов.

77. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии прибылей и убытков.

78. Каковы особенности внутреннего контроля финансовых результатов.

79. Назовите основные задачи контроля и ревизии формирования капитала.

80. Назовите источники информации контроля и ревизии формирования капитала.

81. В какой последовательности осуществляется контроль и ревизия формирования капитала.

82. Назовите нормативно-правовые документы, регулирующие порядок бухгалтерского учета формирования капитала.

83. Какие счета бухгалтерского учета служат источниками информации при проверке операций по учету уставного капитала?

84. Какие первичные документы являются источниками информации при проверке операций по учету уставного капитала?

85. Как осуществляется проверка формирования уставного капитала?

86. На каких счетах бухгалтерского учета осуществляется учет формирования капитала?

87. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии формирования резервного и добавочного капитала.

88. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии формирования нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) и целевого финансирования.

89. Каковы особенности внутреннего контроля формирования капитала?

90. Назовите основные задачи и источники контроля и ревизии состояния бухгалтерского учета и отчетности.

91. В какой последовательности осуществляется контроль и ревизия состояния бухгалтерского учета и отчетности?

92. Назовите основные нормативные документы, которыми должен руководствоваться ревизор при проведении проверки годовой отчетности.

93. Кто составляет и оформляет отчетность?
94. Кто несет ответственность в соответствии с законодательством за правильность бухгалтерской отчетности?
95. Назовите состав годовой бухгалтерской отчетности.
96. В какой оценке представляются числовые показатели статей баланса?
97. По каким документам составляется отчетность при использовании журнально-ордерной формы учета?
98. Какие документы лежат в основе составления отчетности?
99. В чем состоят особенности проверки отчетности малых предприятий?
100. Как можно проверить правильность составления бухгалтерского баланса?
101. Как можно проверить правильность составления отчета о прибылях и убытках?
102. Приведите порядок проверки правильности составления отчета о движении денежных средств?
103. Каким положением (ПБУ) следует руководствоваться при проведении проверки отчетности?
104. Каким документом оформляются итоги документальной и фактической ревизии?
105. Какие разделы содержит итоговый документ ревизии?
106. Что должно быть отражено в разделах итогового документа?
107. Какой документ составляется по итогам инвентаризации основных средств эксплуатации?
108. Какой документ составляется по итогам инвентаризации основных средств в ремонте?
109. Какой документ составляется по итогам инвентаризации ценных бумаг?
110. Какой документ составляется по итогам инвентаризации материальных ценностей на складе?
111. Какой документ составляется по итогам инвентаризации материальных ценностей, находящихся на ответственном хранении?
112. Какой документ составляется по итогам инвентаризации материальных ценностей, находящихся в пути?
113. Какой документ составляется по итогам инвентаризации денежных средств в кассе организации?
114. Какой документ составляется по итогам инвентаризации расходов будущих периодов?
115. Какой документ составляется по итогам инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, прочими дебиторами и кредиторами?
116. Какие и кто составляет сличительные ведомости?
117. Назовите основные задачи контроля и ревизии бухгалтерского учета и отчетности.

118. В какой последовательности осуществляется контроль и ревизия состояния бухгалтерского учета и отчетности?

119. Охарактеризуйте основные процедуры проверки состояния бухгалтерского учета.

120. Охарактеризуйте основные процедуры проверки состояния отчетной дисциплины и достоверности отчетности.

121. Кто осуществляет предварительный и текущий и последующий контроль в организации?

122. Какие используются методы контроля за постановкой бухгалтерского учета и отчетности?

123. Какие бухгалтерские проводки должны составляться при выявлении недостатков материальных ценностей организации?

124. Какие бухгалтерские проводки должны составляться при возмещении материально-ответственным лицом материального ущерба, в какой оценке должна взыскиваться сумма ущерба?

125. Как списываются недостатки сверх норм естественной убыли?

126. Что понимается под системой внутреннего контроля?

127. Кем может осуществляться внутренний контроль?

128. Какие основные цели и задачи внутреннего контроля?

129. Какая цель внешнего аудита?

130. Какая цель ревизионной комиссии, избранной собственниками?

Форма контроля

Форма контроля в процессе обучения – выполнение заданий в форме тестов, а также опрос.

Форма итогового контроля по дисциплине – экзамен.

Вопросы итогового контроля по дисциплине

1. Основные принципы, цели и задачи экономического контроля.
2. Виды экономического контроля.
3. Предмет и методы экономического контроля.
4. Сущность ревизии, ее основные задачи. Отличие ревизии от аудита.
5. Виды ревизии, правила проведения ревизии.
6. Права и обязанности ревизора. Планирование ревизии.
7. Оформление окончательных итогов ревизии.
8. Задачи и источники ревизии затрат на производство.
9. Ревизия классификации и правильности учета затрат.
10. Ревизия расходов по организации производства, управлению и обслуживанию.
11. Ревизия методов учета затрат на производство.
12. Ревизия калькулирования.
13. Задачи, последовательность и источники ревизии внеоборотных активов.
14. Проверка сохранности, технического состояния и использования

основных средств.

15. Ревизия операций по поступлению и выбытию основных средств.
16. Проверка операций по ремонту, модернизации основных средств.
17. Проверка правильности начисления амортизации.
18. Контроль и ревизия движения нематериальных активов.
19. Проверка начисления амортизации по нематериальным активам.
20. Задачи, последовательность, и источники ревизии материальных ценностей.
21. Проверка складского хозяйства, складских операций и обеспечения сохранности материальных ценностей.
22. Контроль и ревизия поступления материально-производственных запасов со стороны.
23. Контроль и ревизия выбытия материально- производственных запасов, списания их на производство продукции.
24. Задачи, последовательность и источники ревизии использования трудовых ресурсов, заработной платы и расчетов с рабочими и служащими.
25. Ревизия соответствия трудовых договоров ТК РФ.
26. Ревизия операций по социальному страхованию и обеспечению.
27. Контроль и ревизия и использования фонда заработной платы.
28. Проверка структуры и организации аппарата управления. Ревизия расчётов с рабочими и служащими по оплате труда.
29. Задачи, последовательность и источники ревизии денежных средств.
30. Ревизия кассовых операций, соблюдения кассовой дисциплины и целевого использования денежных средств. Ревизия учета денежных документов.
31. Проверка операций по расчётному, валютному счету, специальным и другим счетам в банках.
32. Задачи, последовательность и источники ревизии расчётных операций.
33. Ревизия расчётов с поставщиками и подрядчиками
34. Ревизия расчетов с покупателями и заказчиками.
35. Ревизия расчетов с бюджетом по налогам и сборам.
36. Ревизия расчётов с подотчётными лицами.
37. Ревизия расчетов по возмещению материального ущерба.
38. Ревизия расчётов с дебиторами и кредиторами.
39. Задачи, последовательность и источники ревизии прибыли и финансового состояния.
40. Ревизия продаж продукции.
41. Ревизия выявления финансовых результатов, использования прибыли. Проверка финансового состояния организации.
42. Задачи, последовательность и источники ревизии капитала организации.
43. Контроль и ревизия формирования и правильной оценки уставного капитала организации.
44. Контроль расчётов с учредителями.

45. Контроль и ревизия формирования резервного, добавочного капитала, целевого финансирования и поступлений.

46. Проверка состояния и организации первичного учёта и достоверности отчётности. Проверка документооборота.

47. Проверка организации и состояния внутривозвратного контроля, уровня автоматизации учётных работ.

48. Ревизия законности и достоверности отражения хозяйственных операций по данным первичных документов, учётных регистров по аналитическим и синтетическим счетам.

49. Задачи, последовательность и источники ревизии организации внутреннего аудита.

50. Оценка учётной политики предприятия и степени влияния учётных решений на финансовые и иные результаты деятельности предприятия.

1.3 Библиографический список

Основная литература

1. Мельник, М. В., Пантелеев А. С., Звездин А. Л., Ревизия и контроль. Учебное пособие / Под.ред.проф. М.В. Мельник.- М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007. – 520 с.

2. Мельник, М. В. Ревизия и контроль: Тесты и задачи: учебное пособие / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин; под ред. проф. М. В. Мельник. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. - 264 с.

3. Белов, Н. Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: учебник.- 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2005.-392 с.

4. Маренков, Н. Л. Ревизия и контроль / Н. Л. Маренков.- Изд. 2-е.- М.: Ростов н/Д: Феникс, 2005.-410 с.

5. Свешникова, И. В. Контроль и ревизия: учебно-методический комплекс / И. В. Свешникова; Ульянов.гос. техни.ун-т.- Ульяновск: УлГТУ, 2006.- 176 с.

Дополнительная литература

6. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации : часть первая : [федер. закон : принят Гос. Думой 31 июля 1998 г. по состоянию на 27 июля 2006 г.], часть вторая : [федер. закон : принят Гос. Думой 5 августа 2000 г. по состоянию на 27 июля 2006 г.]. // Справочная правовая система «Консультант +».

7. Гражданский кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «Консультант +».

8. Закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 №129-ФЗ. // Справочная правовая система «Консультант +».

9. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08. №307-ФЗ. // Справочная правовая система «Консультант +».

10. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.95 №208ФЗ. // Справочная правовая система «Консультант +».

11. Федеральный закон «О государственных и муниципальных

унитарных предприятиях» от 14.11.02 №161-ФЗ. // Справочная правовая система «Консультант +».

12. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.98 №14-ФЗ. // Справочная правовая система «Консультант +».

13. .Федеральный закон «О счётной палате Российской Федерации» от 14.01.95 №4-ФЗ. // Справочная правовая система «Консультант +».

14. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина Р.Ф. от 13.06.95.№49. // Справочная правовая система «Консультант +».

15. Аснин, Л. М., Кононова И.Я. Контроль и ревизия в организациях: Учебное пособие - Ростов н/Д: Феникс, 2004.- 288 с.

16. Белуха, Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства. М.: Финансы и статистика, 1999.

17. Богомоллов, А. М., Голощапов Н. А. Внутренний контроль и ревизия в организации и ее проведение. - М., 1999.

Глоссарий

Акт ревизии – основной документ, в котором излагаются результаты ревизии работы организации. В акте ревизии отражаются выявленные недостатки в работе, допущенные должностными лицами нарушения законодательства и злоупотребления, а также положительные стороны и достижения в работе, заслуживающие распространения. Фиксируемые факты должны обеспечивать вывод о работе контролируемого объекта и подтверждаться ссылками на документы с указанием размера причиненного ущерба, конкретных виновников, времени и места совершения злоупотреблений, упущений в работе и т. п.

Акты инвентаризации – документы, составляемые по установленной форме инвентаризационной комиссией и подтверждающие фактическое наличие денежных средств, ценностей, бланков, соответствие расчетов и других объектов с учетом их специфики записям в регистрах бухгалтерского учета.

Анализ состояния инвентаризационной работы – система показателей, характеризующих на основании данных бухгалтерского и оперативного учета выполнение планов, качество и эффективность работы по организации и проведению инвентаризации.

Авизо – официальное извещение одной организации другой об изменениях в состоянии взаимных расчетов или расчетов с третьими лицами. Авизо бывают почтовыми или телеграфными.

Аккредитив – обязательство банка произвести по просьбе и в соответствии с указаниями покупателя платеж поставщику.

Аналитическая проверка – один из приемов ревизии, заключающийся в сопоставлении планово-нормативных показателей с фактическими результатами хозяйственных операций и выявлении отклонений. Наиболее часто выявляются отклонения в выполнении планов товарооборота, реализации

продукции и прибыли, сметах издержек обращения и производства, нормах выработки, выходе продукции, нормах расхода сырья и материалов и др.

Аудитор – физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее аттестат аудитора.

Аудиторская деятельность, аудит – предпринимательская деятельность по • независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Аудиторская организация – коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги.

База данных финансово-хозяйственного контроля – совокупность заложенной в ЭВМ информации, отражающей состояние контролируемых объектов на тот или иной период времени, а также сведения о результатах и эффективности работы органов контроля.

Бездействие – несовершенное действие, которое обязано было совершить в данных условиях должностное лицо (администрация, специалисты) для предотвращения материального ущерба организации (предприятию).

Бухгалтерский контроль – часть внутривозвратного контроля, представляющая собой определенную систему наблюдения и проверки работниками бухгалтерии финансово-хозяйственной деятельности предприятия с целью выявления отклонений от параметров этой деятельности и их последующей корректировки.

Ведомственный контроль ~ особый вид контроля, который осуществляется министерствами (ведомствами) или другими вышестоящими органами управления за деятельностью объединений организаций.

Преимущества этого вида контроля заключаются в непосредственной связи с функцией управления отраслью и его специализацией применительно к отраслевым особенностям организации, технологии и экономики производства.

Взаимная проверка – один из приемов ревизии, при котором сопоставляются различные по своему наименованию и характеру документы, в которых отражаются различные аспекты одной и той же или нескольких взаимосвязанных операций.

Вид контроля – составная часть действующей системы контроля, обладающая определенным содержанием, предназначенная для осуществления функции контроля в соответствии со своими задачами, правами и обязанностями.

Вневедомственный контроль – контроль, осуществляемый органами общей и специальной компетенции (финансовые и кредитные учреждения, правоохранительные органы, специальные государственные инспекции и др.) за деятельностью неподчиненных им организаций. Каждый из этих органов

осуществляет контроль в соответствии с возложенными на него функциями управления.

Внешняя ревизия – ревизия, выполняемая учреждением, которое является внешним и независимым от ревизуемого, назначением ее является подготовка отчета о бухгалтерском учете и финансовом состоянии, регулярности и законности операций и финансовом руководстве.

Внутренний контроль – система контрольных процедур, план организации и методы управления объектом в целях эффективного проведения бизнеса, защиты активов, предотвращения ошибок, аккуратности учетных проводок и своевременного представления финансовой информации.

Внутренняя оперативная ревизия – ревизия, проводимая подразделением предприятия или учреждения, уполномоченными руководством выполнять проверки и оценку управленческих и хозяйственных систем, чтобы свести к минимуму возможность мошенничества, ошибок или неправильных действий. Внутренняя ревизия должна быть регулярна, независима внутри организации, она отчитывается только перед руководством.

Внутрихозяйственный контроль – самостоятельная форма контроля за производственной, хозяйственной и финансовой деятельностью, осуществляемого внутри отдельного предприятия его отделами и службами в непосредственной взаимосвязи с общественными организациями и имеющего своей задачей систематическое и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов и максимальное повышение эффективности общественного производства.

Возмещение ущерба – система мер, направленная на арест и опись имущества растратчиков, предъявление исков лицам, привлекаемым к материальной ответственности, в целях возмещения виновными ущерба. Под прямым действительным ущербом понимают утрату, ухудшение или понижение ценности имущества, необходимость для предприятия произвести затраты на восстановление, приобретение имущества или иных ценностей либо осуществить излишние выплаты.

Время проведения ревизии – число дней, отведенных на каждую конкретную ревизию, с указанием сроков ее начала и окончания. Время проведения ревизии определяется в зависимости от объема ревизии, количества и квалификации контролеров-ревизоров.

Встречная проверка – один из приемов ревизии, заключающийся в сопоставлении двух экземпляров одного и того же документа или различных документов, связанных между собой единством операций и находящихся в различных организациях, ведущих расчеты (поставщик и покупатель), или в разных подразделениях одного предприятия (склад и производственный цех). Сравнение также может проводиться по записям в учетных регистрах двух организаций, ведущих взаимные расчеты.

Выборочный порядок проверки документов и учетных регистров основывается на существующем опыте и используется для проверки части первичных документов в каждом месяце ревизуемого периода или за несколько месяцев при отсутствии злоупотреблений.

Выводы ревизии – выражение в обобщенной форме мнения ревизора о степени верности и надежности проверенной информации с точной ссылкой на полученные данные. В выводах ревизии ревизор оценивает влияние обнаруженных недостатков и измеряет опасность, которую они могут представлять для финансово-хозяйственной деятельности. Выводы могут быть безоговорочные, ограниченные, неблагоприятные.

Действенность контроля – умение обеспечить выполнение подконтрольным объектом своих рекомендаций и предложений, используя предоставленные законодательством полномочия.

Договорная дисциплина – установленный нормами гражданского права порядок заключения договоров между организациями и исполнения сторонами договорных обязательств. Укреплению договорной дисциплины служат устанавливаемые гражданским законодательством или самим договором условия взыскания убытков, санкций на случай неисполнения или ненадлежащего исполнения договора, а также гражданско-правовые способы обеспечения обязательств.

Доказательства – документы и другая соответствующая информация, которую использует ревизор при формулировке найденных фактов или выводов. Доказательства должны позволить ревизору составить мнение о проверяемой финансовой информации.

Депонент – физическое или юридическое, лицу, которому принадлежат денежные средства, временно хранящиеся у организации.

Добавочный капитал – прирост стоимости внеоборотных активов (переоценка, получение эмиссионного дохода за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость).

Дебиторы – юридические и физические лица, за которыми числится долг организации.

Дебиторская задолженность – задолженность организации за товары и услуги, продукцию, по выданным авансам, суммы за подотчетными лицами и другие.

Заключение эксперта-бухгалтера – документ, составляемый экспертом-бухгалтером на основании исследования всех предъявляемых ему материалов в пределах его компетенции. Выводы в заключении должны быть обоснованы тщательно исследованными экспертом-бухгалтером документами со ссылками на соответствующие листы дела.

Инвентаризационная опись – опись ценностей, подвергаемых инвентаризации. В описи указываются сведения, необходимые для точного определения качества и количества данного вида ценностей: их наименования, присвоенные им учетные или инвентаризационные номера, марка, сорт и другие признаки, предусмотренные номенклатурой; количество в единицах измерения, принятых в учете.

Инвентаризационная разница – расхождение между установленным инвентаризацией наличием ценностей и их остатком по данным бухгалтерского учета, выявляемое путем составления сличительных ведомостей.

Инвентаризация – уточнение фактического наличия имущества и

финансовых обязательств путем сопоставления их с данными бухгалтерского учета на определенную дату.

Информационная база контроля – совокупность первичной информации, обеспечивающей решение предметной задачи контроля и ревизии. Основные требования к информации – достоверность, актуальность, точность, своевременность, полнота, связность, адаптивность, эластичность, экономичность.

Информационное обеспечение контроля – целенаправленная работа по сбору информации, ее регистрации, передаче, обработке, обобщению, хранению и поиску субъектами контроля в целях использования для нужд управления организации. В процессе осуществления такой формы контроля, как ревизия для доказательства нарушений чаще всего используют материальные (документы и натуральные объекты) и нематериальные (моментные явления) источники. Получаемая в процессе ревизии контрольная информация может быть категорической (абсолютно точной), условно-точной и ориентировочной. Полнота контрольной информации и ее качество зависят от совершенства методики контроля.

Исковая давность – время для востребования организацией дебиторской задолженности или погашения кредиторской задолженности.

Иск – обращение в суд или арбитраж за защитой нарушенного или оспариваемого права или охраняемого законом интереса. Предметом иска является требование истца к ответчику, например о взыскании причиненных убытков, а в случаях, предусмотренных законом или договором, – неустойки (штрафа, пени) и т. д. Основанием иска служат факты, из которых истец выводит свое требование к ответчику: неисполнение либо ненадлежащее исполнение договора, причинение вреда имуществу, нарушение трудовых прав и др. Иск предъявляется в письменной форме в виде заявления с указанием его основания и доказательств, предмета и цены иска, перечня прилагаемых к иску документов.

Исковое заявление – письменное требование, заявляемое истцом к ответчику, т. е. к лицу или группе лиц (физические лица) или к государственному учреждению, предприятию, общественной организации (юридические лица). Составляется по установленной форме и содержит: точное наименование лица, заявляющего искомые требования, и лица, привлекаемого к ответу по иску; постоянное местожительство истца и ответчика; цену иска, если речь идет о взыскании денежной суммы; изложение обстоятельств, положенных в основание иска.

Источники ревизии – совокупность законодательных актов, нормативных, планово-регулирующих и первичных документов, регистров бухгалтерского учета и отчетности, на основании которых, используя соответствующие методические приемы контроля, ревизор устанавливает законность, экономическую целесообразность и достоверность совершенных финансово-хозяйственных операций.

Качество контроля – уровень выполнения субъектом контроля работы по реализации отдельных процедур и задач контроля как целого: подготовки к

проверке, практическому осуществлению контрольной деятельности и внедрению ее результатов. Качество контроля является условием, предпосылкой эффективности контрольной деятельности.

Классификация видов контроля – распределение органов контроля по качественно однородным группам исходя из различных признаков или критериев – природы субъектов контроля, их задачи, содержания и методов контрольной деятельности, характера контрольных полномочий, характера взаимоотношений субъекта контроля с подконтрольным объектом, стадии управления, на которой проводится контроль, юридических последствий контроля.

Коммерческая тайна – преднамеренно скрываемые экономические интересы и информация о различных сторонах и сферах производственно-хозяйственной, управленческой, научно-технической, финансовой деятельности субъекта хозяйствования, охрана которых обусловлена интересами конкуренции и возможной угрозой экономической безопасности субъекта хозяйствования. Информация, составляющая коммерческую тайну,

должна иметь действительную или потенциальную ценность для субъекта хозяйствования, не являться общеизвестной, обозначаться соответствующим образом и засекречиваться внутренними правилами делопроизводства, не касаться негативной деятельности предприятия.

Комплексная ревизия – преимущественный вид ведомственного контроля. Она представляет собой всестороннюю и взаимосвязанную проверку всех участков деятельности предприятий. В ней принимают участие специалисты, хорошо знающие экономику и технологию производства, организацию труда и другие вопросы производственной и финансово-хозяйственной деятельности. Привлечение различных специалистов позволяет значительно расширить круг проверяемых вопросов. Характерной особенностью проведения комплексных ревизий является применение различных методов контроля, сочетающих приемы документальной и фактической проверки.

Консалтинг – консультирование производителей, продавцов и покупателей по широкому кругу вопросов экономической деятельности, в том числе и во внешнеэкономической сфере.

Контроль – самостоятельная функция управления, представляющая собой систему наблюдения и проверки соответствия процесса функционирования объекта принятым управленческим решениям, а также позволяющая выявить отклонения в намеченных целях и принимать при необходимости корректирующие меры.

Контроль необходим для обнаружения и разрешения возникающих проблем раньше, чем они станут слишком серьезными, и может также использоваться для стимулирования успешной деятельности.

Контроль достоверности – совокупность приемов исследования первичных документов, учетных регистров и отчетности с целью установления надежности, обоснованности и правильности отражения в них информации о хозяйственных операциях и выполнении плановых заданий.

Контроль качества инвентаризаций – система приемов проверки материалов инвентаризаций с формальной точки зрения и по существу с целью установления соблюдения порядка проведения инвентаризаций, контроля правильности оформления инвентаризационных и сличительных ведомостей, выявления возможных случаев вуалирования недостатков и сокрытия неучтенных ценностей. Контроль качества инвентаризаций также включает: наличие разработанных и утвержденных планов; полноту охвата объектов и своевременность проведения инвентаризаций, правомочность и компетентность комиссий; качество инвентаризационного процесса, достоверность и правильность составления инвентаризационных описей и сличительных ведомостей; своевременность, объективность и законность реализации материалов инвентаризаций; правильность отражения результатов на счетах бухгалтерского учета и в учетных регистрах.

Контроль качества материалов ревизии – совокупность показателей, характеризующих достижение целей, поставленных перед ревизией, и соответствие качества материалов проверки предъявляемым требованиям. Качество материалов ревизии в основном определяется: полнотой раскрытия вопросов, предусмотренных в программе или задании; соответствием выполненной работы профессиональным стандартам; применением современных приемов ревизии и средств вычислительной техники; полнотой охвата инвентаризациями ценностей и расчетов; степенью достоверности и доказательности фактов, изложенных в основном акте; освещением главных финансово-хозяйственных операций, характерных для данного контролируемого объекта; действенностью принятых мер по возмещению материального ущерба и предложений по устранению недостатков.

Контроль маркетинга – замеры и анализ результатов выполнения стратегических планов маркетинга и принятие корректирующих действий. Организации применяют три типа маркетингового контроля своей рыночной деятельности: контроль за выполнением годовых планов, контроль прибыльности и стратегический контроль.

Контроль за выполнением годовых планов заключается в постоянном слежении за текущими маркетинговыми усилиями и достигнутыми результатами, чтобы удостовериться в достижении запланированных на год показателей сбыта и прибыли.

Контроль прибыльности требует выявления всех издержек и установления фактической рентабельности деятельности фирмы по товарам, сбытовым территориям, сегментам рынка, торговым каналам и заказам разного объема.

Кредиторы – юридические и физические лица, которым должна организация.

Кредиторская задолженность – сумма задолженности организации другим организациям и физическим лицам.

Клиринг – система безналичных расчетов по встречным обязательствам за товары, ценные бумаги и услуги, осуществляемые между банками и государством.

Контроль применения электронной системы обработки данных – установление с помощью контрольных процедур правильности использования бухгалтерской системы и обеспечения уверенности, что все сделки разрешены и зарегистрированы, осуществлены полностью, тщательно и вовремя. Кроме того, аудитор должен убедиться, что информация, выдаваемая этой системой (ЭОД), является законченной, точной, санкционированной.

Контрольно-ревизионное управление (отдел) – структурное подразделение министерства, ведомства, организации, действующее на основании утвержденного положения и планов работы и имеющее основными задачами осуществление контроля по вопросам обеспечения сохранности активов, а также оказание практической помощи организациям в постановке контрольно-ревизионной работы. Для выполнения этих задач контрольно-ревизионное управление проводит комплексные ревизии, разрабатывает мероприятия по результатам проверок, осуществляет организационное и методическое руководство работой нижестоящих ревизионных органов, проводит проверку причин и обстоятельств возникновения крупных недостатков и хищений средств.

Контрольно-ревизионный орган – государственный, межрегиональный или иной орган, который создан и уполномочен выполнять обязанности внешних ревизий в соответствии с законом.

Контрольное действие – целенаправленное воздействие субъекта контроля на объект в целях получения определенного результата, характеризующего его состояние на данный момент времени.

Контрольное сличение – прием проверки документов, используемый при аудите розничных торговых предприятий. Сущность этого метода заключается в том, что к остатку товаров, значащемуся в инвентаризационной описи на начало проверяемого периода, прибавляется документальный приход и исключается документальный расход товара одного наименования за данный период. Полученное количество будет являться максимальным остатком товара на конец периода, так как оно определено без учета продажи в данном периоде товара за наличный расчет. Максимальный остаток сопоставляется с остатком, указанным в инвентаризационной описи на конец периода. При этом может быть выявлено, что документированный расход в магазине превысит остаток на начало проверяемого периода плюс приход товара или же будет обнаружен документальный расход товара, которого не было в приходе. Эти факты могут свидетельствовать о завышении цен, приписках товаров в инвентаризационной описи, реализации неучтенных товаров или их пересортице.

Контрольные обмеры – способ проверки соответствия актов приемки выполненных строительно-монтажных работ фактическому количеству и характеру этих работ в натуре. Посредством контрольных обмеров проверяют также, закончены ли в полном комплексе, предусмотренном сметами, расценками и ценниками, принятые объекты строительства, конструктивные элементы, виды работ или их части. Основным методом контрольного обмера являются инструментальный замер выполненных работ в натуре (рулеткой, лентой, геодезическими инструментами и т. п.). В качестве вспомогательных

материалов могут использоваться первичные документы строительных организаций, например журналы работ общестроительных и специальных видов, данные геодезических и маркшейдерских инструментальных замеров, акты на скрытые работы и др. О результатах контрольных обмеров составляют специальные акты по установленной форме, к которым прилагают необходимые подсчеты и пояснительные записки со ссылками на проектно-сметную и первичную документацию строительных организаций, использованную при обмере. Если обнаруживается, что стоимость работы завышена, то излишне уплаченная сумма подлежит удержанию и, кроме того, взимается штраф.

Контрольные процедуры – дополнительные меры в среде контроля, которые принимает управленческий персонал для обеспечения обоснованных гарантий того, что задачи компаний будут достигнуты. В основном эти процедуры относятся к соответствующему разделению функций, составлению и использованию документов, хранению активов и разрешению сделок. В связи с тем, что контрольные процедуры интегрированы в среду контроля и учетную систему, ревизор изучает правильность и обоснованность этих процедур.

Криминалистическое исследование документов – углубленное изучение различных документов (например, отражающих движение материальных и денежных средств), вызывающих сомнение в их подлинности, в целях раскрытия возможных злоупотреблений. На практике встречаются два вида поддельных документов: полностью изготовленные, в которых воспроизведены все реквизиты (типографский бланк, оттиски штампа, печати, подписи и т. п.), и документы, в которых осуществлена частичная подделка, например вместо одной фамилии вписана другая, изменены цифры, удалена часть текста, дописан новый текст.

Лимит кассы – сумма денег, находящаяся в кассе организации, установленная по согласованию с банком.

Логический анализ и контроль взаимосвязанных документов – прием ревизии, основанной на выявлении противоречий между различными документами, отражающими одну и ту же операцию, но в разных аспектах. Например, операции по выдаче заработной платы связаны с документами, служащими основанием для ее начисления (нарядами, табелями), а они в свою очередь – с документами, отражающими изготовление и движение готовой продукции.

Маркетинговая ревизия – систематизированная, критическая и объективная оценка основных целей маркетинговых функций организации, методов, процедур и персонала, используемого для реализации этой политики и достижения поставленных целей. Цель маркетинговой ревизии – сформулировать вопросы, которые нужно обсудить для будущего планирования фирмы; выявить области, в которых организация должна исправить недостатки. Эффективная маркетинговая ревизия осуществляется регулярно на принципах независимости, носит комплексный и систематизированный характер. При этом ревизия может быть горизонтальная (охватывающая все функционирование маркетинга фирмы) и вертикальная

(изучающая одну из сторон маркетинговой стратегии фирмы).

Материальная ответственность — обязанность рабочих и служащих возместить имущественный ущерб, причиненный по их вине предприятию или организации, в которых они работают, вследствие неисполнения или ненадлежащего исполнения трудовых обязанностей. В зависимости от размеров возмещения различают ограниченную, полную и повышенную материальную ответственность.

Методика контроля — совокупность технических приемов, инструментов и способов наиболее целесообразного исследования состояния и поведения контролируемых объектов в соответствии с поставленными целями.

Методика проверки мероприятий по сохранности средств — целенаправленное последовательное исследование фактического состояния сохранности материальных и денежных средств, результатов финансово-хозяйственной деятельности с помощью системы приемов проверки и определенной тактики ревизии. В процессе контроля намечаются основные вопросы, подлежащие выяснению, а именно: проверка подбора, расстановки кадров материально ответственных лиц; выяснение достоверности и качества материалов инвентаризаций, полноты возмещения ущерба; оценка эффективности и действенности работы контрольно-ревизионных и бухгалтерских служб.

Мониторинг — систематическое сопоставление действительного положения фирмы, организации с желаемым. Результаты мониторинга используются для комплексной оценки эффективности деятельности предприятий.

Наблюдение — способ ревизии, заключающийся в целенаправленном, объективном и непосредственном восприятии информации о деятельности ревизуемого объекта в целях выполнения задач ревизии.

Налоговый контроль — контроль за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, установленных законодательством.

Недоброкачественные документы — документы, неправильно оформленные и не отражающие действительно совершенной операции или отражающие ее в искаженном виде. Недоброкачественные документы подразделяют на недоброкачественные по форме и по существу отраженных в них операций (подложные). Подложные документы, содержащие заведомо ложные сведения, подразделяются на полностью или частично бестоварные (безденежные). Документ, которым оформлено движение каких-либо материальных ценностей, их поступление или расход, в то время как эти ценности похищены (проданы) или остались без движения, называется бестоварным.

Недостача — фактическая нехватка денежных, товарных и иных ценностей. Несоответствие наличия ценностей бухгалтерским данным может быть результатом естественной убыли, допущенной работником, а также результатом присвоения работником вверенных ему ценностей или хищений ценностей посторонними лицами. Руководитель предприятия обязан принять

меры к выяснению причин недостачи, установлению лиц, виновных в ее образовании, и возмещению причиненного ущерба. Если недостача по своему характеру не может быть признана мелкой, руководитель предприятия обязан передать материал следственным органам для привлечения виновных к уголовной ответственности. Большую роль играет квалификация недостач на крупные и мелкие, что является основанием для назначения виновному меры наказания. Например, при мелкой недостаче, происшедшей впервые и притом вследствие неопытности, просчета или других действий работника, не содержащих признаков уголовного преступления, на него может быть наложено дисциплинарное взыскание с возмещением убытков в полном их размере.

Независимость контроля – важнейшее требование, предъявляемое к ревизионным органам, заключается в том, что они проявляют самостоятельность в составлении программы своей работы в соответствии со своими полномочиями и методикой проведения ревизий. Никто не может связать обязательством ревизионный орган, воздержаться его от проведения ревизии или изменить ее результаты. Ограждение ревизионного органа от какого-либо давления и влияния позволяет проводить ревизии беспристрастно и непредвзято.

Незаконные действия – действия, противоречащие закону, совершенные умышленно или без умысла.

Некорректность – термин, охватывающий нарушение норм (включая мошенничество), незаконные действия и ошибки.

Неустойка – предусмотренная договором сумма, которую уплачивает партнер по договору другой стороне в случае полного или частичного неисполнения взятых на себя обязательств, а также иных нарушений условий договора. Неустойка представляет собой вид имущественных санкций, к которым относятся также пеня и штраф. Обычно неустойка определяется в процентном отношении к объему поставок или других операций, предусмотренных договором. Уплата неустойки не освобождает от выполнения договора. Она может быть предметом судебного или арбитражного иска, а также контроля.

Неучтенная продукция – такая продукция, изготовление которой не получило должного документального отражения в процессе производства, а сама продукция не оформлена приемосдаточными документами цеха или склада и не оприходована в бухгалтерском учете.

Нормирование труда ревизоров – важное направление научной организации труда, которое можно назвать инструментом регламентации трудовых процессов во времени. Нормирование труда позволяет избежать как необоснованного увеличения, так и произвольного сокращения численности аппарата контрольных органов. Цель нормирования состоит в том, чтобы на основании всестороннего изучения трудовых процессов установить величину научно обоснованных затрат на их выполнение с учетом специфики контрольной деятельности. Для работников контрольно-ревизионных служб, как имеющих неравномерную нагрузку в различные периоды времени,

наибольшее значение имеют нормы обслуживания. Например, считают, что ревизор в среднем за год должен проводить 5-7 ревизий (без других видов проверок).

Обман – преднамеренный неправильный показ финансовой информации одним или более лицами из состава руководства, служащих предприятия. Обман может осуществляться путем: манипуляции, фальсификации или изменения записей или документов; преднамеренного неправильного отнесения в активы различных статей; уничтожения документов; отражения операций без указания их содержания; неверного применения на предприятии учетных решений.

Объективность ревизии – независимая позиция в отношениях между ревизором и ревизуемым. Она обеспечивает то, что ревизор будет опираться только на факты, установленные во время ревизии, в соответствии с текущими правилами, принятыми принципами и практикой.

Объем ревизии – трудоемкость контрольно-ревизионных действий, определяемая количеством месяцев, подвергаемых проверке. На объем ревизии влияют такие факторы, как величина товарооборота, численность работающих, уровень автоматизации обработки экономической информации, приемы осуществления ревизии, наличие недостатков и хищений.

Оперативный контроль – функция управления, осуществляемая в оперативном режиме и обеспечивающая сравнение плановой, нормативной и учетной информации с оперативной оценкой фактического состояния экономических объектов.

Задача оперативного контроля состоит в предупреждении и оперативном выявлении отклонений фактического состояния управляемого объекта от эталонных характеристик с целью их соответствующего регулирования.

Опережающий контроль – контроль, который акцентирует внимание не на отклонениях от прошлых эталонов, а на измерении разрыва между нынешними результатами и целями, которые должны быть достигнуты к концу планового периода. В соответствии с этим при реализации материалов ревизии основное внимание обращается не на исправление допущенных в прошлом ошибок, а на меры по достижению будущих целей. За рубежом многие фирмы применяют такой метод опережающего контроля, как тщательно составляемые многократные прогнозы с использованием новейшей информации, сопоставляют результаты прогнозов с желаемым исходом и принимают меры для внесения изменений в программы, с тем чтобы последующие прогнозы возможно более точно совпадали с запланированными показателями.

Организационная структура контроля – устойчивая, упорядоченная совокупность контрольных органов одной системы с их иерархическими взаимосвязями, выражающими соподчиненность, как по вертикали, так и по горизонтали. Непременной предпосылкой

успешной деятельности контрольных органов является системный подход, ориентирующий на создание целесообразного минимума структур, способных обеспечить эффективную реализацию функций контроля.

Осмотр документов – непосредственное изучение ревизором

документов формально, арифметически и по существу в целях выявления возможных нарушений и злоупотреблений. При установлении подлога или фальсификации документов составляют акт на их изъятие с последующей передачей следственным органам для криминалистической экспертизы. При проверке достоверности документов используют комплекс приемов документального контроля (встречная проверка, контрольное сличение и др.).

Основополагающий факт – факт нарушений, связанный с бухгалтерскими счетами и финансовыми документами, которые вызывают сомнение в достоверности всех последующих результатов. Может послужить основанием для вскрытия злоупотреблений.

Оценка фактов нарушений – установление значимости фактов финансово-хозяйственной деятельности и их соответствия определенным нормативным документам и экономическим принципам, выяснение виновных в нарушениях, мотивов и целей действия. Оценка – необходимое условие выработки обоснованных решений. Как правило, выявленным фактам дают контрольную, юридическую и хозяйственную квалификацию.

Первоочередные контрольные действия ревизора – совокупность контрольных действий ревизора на объекте ревизии, обеспечивающих внезапность ее проведения, планомерную организацию инвентаризаций ценностей и расчетов, привлечение специалистов к участию в ревизии, ознакомление с фактическим состоянием дел и качеством бухгалтерского учета. Первоочередные контрольные действия позволяют уточнить рабочий план ревизии, рационально организовать последующие ее этапы и нацелить ее на наиболее неблагоприятные места в работе контролируемого объекта.

Планирование и подготовка ревизий – проведение ряда последовательных ревизионных мероприятий с целью гарантии высокого качества, экономичности, эффективности и своевременности проведения ревизий. В этих целях ревизор обязан: определить важнейшие аспекты и направления деятельности ревизуемой единицы; разобраться в вопросах подотчетности; определить, кому будет представлен отчет, а также форму выводов и заключений; наметить цели (объекты) ревизии и исследования, которые следует провести для достижения этих целей; предварительно оценить сильные и слабые стороны ключевых направлений систем управления и контроля; обзорно рассмотреть систему внутреннего контроля ревизуемой единицы и ее рабочую программу; определить степень доверия к внутреннему контролю и наиболее продуктивный подход к процессу ревизии; изучить, какие меры были приняты для выполнения рекомендаций предыдущей ревизии; подготовить необходимую документацию.

Планирование позволяет сосредоточить внимание на главных вопросах, осуществлять контроль за ходом проверки и создает уверенность в выполнении работы.

Планы контрольно-ревизионной работы – система взаимосвязанных, направленных на достижение единой цели плановых заданий в области ревизионной деятельности и обеспечения сохранности активов, выполняемых в определенном порядке, последовательности и в установленные сроки. При

планировании ревизионной деятельности получили распространение годовой план мероприятий по обеспечению сохранности средств, план работы контрольно-ревизионной службы и др.

Подлог – изготовление фальшивого или подделка законно составленного документа, т. е. внесение в него заведомо ложных сведений. Подлогом также считается изменение содержания, характера и назначения подлинного документа путем подчистки, правки или другим способом.

Правовое обеспечение контроля – совокупность нормативных актов и правил, определяющих статус и компетенцию органов контроля и обеспечивающих строгую упорядоченность и эффективность его функционирования.

Предварительный обзор – обзор, проводимый с тем, чтобы собрать информацию о предприятии или учреждении, которое будет проверяться. Он создает первоначальную картину состояния деятельности предприятия.

Пределы ревизии – круг работ, определяемых планом-заданием или программой ревизии. Они предусматривают разумное ограничение выполняемой ревизией работы, чтобы выводы (заключения) ревизии не оказались ошибочными.

Предмет финансово-хозяйственного контроля – состояние сохранности всех видов собственности, факты и процессы хозяйственной, финансовой и управленческой деятельности в сфере производства и непромышленной сфере и их планомерное, целенаправленное, комплексное исследование с позиции законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности для всесторонней оценки работы организаций, предупреждения ошибок и нарушений, выработки рекомендаций по улучшению их деятельности.

Предупреждение хищений средств на контролируемых объектах – совокупность мер организационного, экономического, технического, правового характера, направленных на устранение причин и обстоятельств возникновения хищений на конкретных объектах ревизии.

Претензия – требование кредитора, предъявляемое должнику об уплате долга, возмещении причиненных убытков, уплате штрафных санкций, устранении недостатков или снижения цены проданной вещи, поставленной продукции, выполненной работы.

Приемы документального контроля – группа методических приемов финансово-хозяйственного контроля, в основе классификации которых лежит преобладающее использование в процессе проверки документальной информации (первичных документов, регистров бухгалтерского учета, данных оперативно-технического учета, бухгалтерской и статистической отчетности, планово-нормативной и технологической документации и др.). В ревизионной работе используют следующие наиболее распространенные приемы: аналитический, юридический и экономический.

Приемы фактического контроля – группа приемов финансово-хозяйственного контроля, основанных на изучении фактического состояния проверяемых объектов по данным осмотра их в натуре (обмера, взвешивания,

пересчета, лабораторного анализа и др.). К этим приемам относят контрольный запуск сырья и материалов в производство, контрольный обмер строительных объектов, экспертную оценку, лабораторный анализ качества сырья и готовой продукции и др.

Принципы контроля – научно разработанные и апробированные практикой организационные и правовые основы организации контроля, обеспечивающие его эффективность. Принципы контроля, как и других управленческих функций, можно разделить на три категории в зависимости от цели и характера, структуры и процесса. Цель и характер контроля определяются такими принципами, как гарантия достижения цели; ориентация контроля на будущее; ответственность за осуществление контроля; эффективность контроля. Контроль должен быть построен на определенных структурных принципах, а именно: на отражении планов; организационном соответствии в структуре управления; профессиональном соответствии специалистов поставленным целям; индивидуальном соответствии контроля конкретным задачам. Обязательным условием эффективности процесса контроля являются следующие принципы: наличие четких и объективных критериев проверки качества работы – нормативов; сосредоточение внимания на узловых моментах деятельности – контроле по критическим точкам; акцентирование внимания на исключениях; гибкость контроля по отношению к установленным планам проверок; применение принципа действия, выражающегося в корректировании деятельности проверяемых объектов.

Принятие решений по материалам контроля – воздействие субъекта на объект контроля, обеспечивающее его функционирование в заданных параметрах и режимах. Выражается в разработке и издании постановлений, приказов, распоряжений, а также написании служебных писем по результатам ревизии.

Проверка законности хозяйственных операций – изучение соблюдения и исполнения действующего законодательства и нормативных актов при совершении хозяйственных операций подконтрольными объектами и должностными лицами.

Проверка экономической целесообразности – выяснение соответствия совершенных хозяйственных операций поставленным целям при соблюдении их законности, а также определение полезного результата или нанесенного материального ущерба.

Прогнозирование крупных недостатков – научное предвидение возможности возникновения крупных недостатков с разработкой предполагаемых параметров развития явления с целью принятия обоснованных мероприятий по их предотвращению. При разработке данных прогнозов используют такие приемы статистико-экономического метода исследования: экономические группировки, экстраполяцию с использованием динамических рядов, параллельных рядов, индексного, корреляционного и дисперсионного анализа.

Программа ревизии – документ, в котором определяются подлежащие ревизии системы, документы, хозяйственные операции и отчетность, а также специальные цели и пределы ревизии, фазы выполняемой работы и

используемые процедуры контроля. Программа ревизии описывает в логической последовательности содержание работы, которая должна быть выполнена. Она служит основой для ревизии, облегчает контроль за выполнением работы и организует работу ревизора наиболее эффективным образом.

Профессиональная этика ревизора – совокупность обязанностей и норм поведения, поддерживающих его моральный престиж в обществе.

Процедура ревизии – порядок и последовательность проведения контрольных действий, позволяющих обеспечить проведение ревизии в хронологическом рациональном порядке и получение необходимой информации.

Процесс контроля – ряд этапов деятельности субъектов контроля, направленной на достижение наиболее эффективным и производительным способом определенных задач контроля путем применения соответствующих принципов, типов, организации, методов и техники контроля. Основой процесса контроля, какую бы область он ни затрагивал, состоит из трех этапов:

- 1) установление нормативов;
- 2) сопоставление фактической деятельности с нормативами;
- 3) корректирование отклонений от планов и нормативов.

Процесс ревизии – ряд последовательных, взаимных этапов изучения финансово-хозяйственной деятельности предприятий, оформления и реализации материалов ревизии. Целесообразно весь ревизионный процесс подразделить на следующие четыре самостоятельных этапа:

1) подготовку к проведению ревизии, включающую документальное ознакомление с деятельностью ревизуемого предприятия, составление программы (плана-задания) ревизии и изучение литературы и нормативных документов;

2) проведение ревизии (инвентаризация, обследование, анализ и оценка показателей финансово-хозяйственной деятельности по данным бухгалтерского баланса, проверка приемами ревизии учетных регистров и первичных документов);

3) подготовку материалов ревизии, состоящую из систематизации и обобщения фактов нарушений в промежуточных актах, специализированных ведомостях и основном акте ревизии;

4) реализацию материалов ревизии, предусматривающую подготовку проекта приказа (постановления), его рассмотрение в коллективе обревизованной организации и установление контроля за выполнением принятых решений.

Рабочее время ревизора – время, необходимое для проведения комплексных ревизий и тематических проверок, служебного расследования недостатков и других ревизионных действий.

Рабочий план ревизора – документ, составляемый ревизором по прибытии на место ревизии и учитывающий результаты предварительно проведенного обследования и анализа основных показателей деятельности контролируемого объекта.

В рабочем плане в хронологическом порядке перечисляются этапы ревизии (инвентаризация, обследование, документальные проверки, оформление материалов ревизий), виды хозяйственных операций, подвергаемых проверке, ревизуемый период, исполнители, способ проверки документов (сплошной или выборочный), сроки выполнения работ. С наибольшей детализацией в плане отражают трудоемкую работу, связанную с проверкой хозяйственных операций по данным бухгалтерских документов, учетных регистров и отчетов.

Реализация материалов ревизии – решающий этап ревизии, заключающийся в оформлении и обсуждении решений по материалам проверки, а также в установлении контроля за их выполнением. Ревизоры могут оказывать существенное влияние на полноту реализации материалов ревизии, непосредственно не вмешиваясь в деятельность предприятия. Для этого они широко информируют руководство и коллектив ревизуемого предприятия об обнаруженных недостатках, а в необходимых случаях – также вышестоящие и другие заинтересованные организации. Обычно для ликвидации нарушений недостатков проводят следующие действия: устраняют выявленные нарушения и недостатки (если они незначительны) в ходе ревизии; разрабатывают план мероприятия, по которому постепенно в течение установленного времени недостатки устраняются коллективом предприятия; обсуждают материалы ревизии в вышестоящих или других организациях (при недостаточности мер по устранению нарушений, принятых коллективом обревизованного предприятия); передают материалы ревизии правоохранительным органам (если ревизия установила факты недостач, хищений, должностных преступлений).

Ревизионная комиссия организации – орган общественно-массового контроля, действующий на основании устава и утвержденного положения и подчиняющийся вышестоящей организации. На ревизионную комиссию возлагается проведение комплексных ревизий собственного хозяйства, составление заключений по годовым отчетам и проектам распределения прибылей, осуществление контроля за выполнением решений по результатам ревизий и проверок. Ревизионные комиссии создаются при акционерных обществах, крупных компаниях и т. п.

Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке, законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера и иных лиц, на которых в соответствии с законодательством РФ и нормативными актами установлена ответственность за их осуществление.

Ревизия по требованию правоохранительных органов – способ собирания доказательств по уголовному делу с использованием специальных знаний в области бухгалтерского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности. Деятельность ревизора при этом ограничивается исследованием документов, представленных ему следователем (судом), и конкретным

заданием, сформулированным правоохранительным органом.

Ревизия расчетов с бюджетом по налогам и сборам – проверка правильности, законности и обоснованности обязательных отчислений в федеральный и местный бюджеты юридическими и физическими лицами.

Ревизор – должностное лицо в контрольно-ревизионном аппарате, которое в соответствии с заданием должно проводить ревизии, проверять выполнение мероприятий по обеспечению сохранности активов, контролировать исполнение решений, принятых по результатам ревизий, анализировать во всех отношениях состояние контрольно-ревизионной работы, разрабатывать совместно с организациями мероприятия и оказывать помощь по предупреждению недостатков и потерь.

Ревизуемая единица – подлежащая ревизии организация, программа, деятельность или функция.

Ревизуемый период – период времени в деятельности контролируемого объекта, охватываемый ревизией. Ревизуемый период начинается от даты окончания предыдущей ревизии и завершается датой составления последнего баланса, проверкой которого оканчивается ревизия.

Сквозная ревизия – всесторонняя проверка деятельности всех балансовых единиц, входящих в системы ревизуемого объекта.

При этом наряду с проверкой головного предприятия изучается деятельность подведомственных ему организаций. При таких ревизиях на основе сравнительного анализа вскрывают не только характерные недостатки и положительные моменты, но и оценивают эффективность управления подчиненными предприятиями.

Сличительная ведомость – бухгалтерский документ, применяемый при сопоставлении данных текущего учета и инвентаризационных описей. В сличительной ведомости выявляются недостатки и излишки ценностей по каждому их виду.

Служебное расследование – всестороннее изучение фактов возникновения недостатков и других нарушений в деятельности подконтрольного объекта. На первоначальном этапе на основе первичных данных выдвигают предположение (версию) о причинах нарушений или злоупотреблений, определяют направление расследования и совокупность приемов ревизии, с помощью которых будет изучаться злоупотребление. В дальнейшем выявляют обстоятельства, способствующие нарушениям, доказательства хищений, виновных лиц, нанесенный ущерб и предлагают мероприятия по результатам расследования. По итогам служебного расследования составляют справку или акт, которые обсуждаются руководством организации, назначившей проверку, с вызовом ответственных работников подконтрольных объектов, где допущены нарушения (злоупотребления).

Сплошной порядок проверки документов и учетных регистров – сплошное исследование первичных документов и учетных регистров, отражающих финансово-хозяйственные операции. Этим порядком исследуются кассовые и банковские операции, расчеты с подотчетными лицами, списания непланируемых потерь и убытков, а также некоторые другие операции при

наличии задания в рабочем плане ревизии.

Стандарты ревизии – правила, которых должен придерживаться ревизор относительно цели ревизии, используемой техники, методики и процедуры ревизии, акта, который следует подготовить, и качества работы. Они являются критерием оценки результатов ревизии.

Стратегия контроля – системный подход, обеспечивающий способность контрольных органов противостоять меняющимся условиям в настоящем и в перспективе. Процесс выработки стратегии обычно включает основные направления в деятельности контрольного органа, формы и методику контроля, обратную связь с подконтрольными объектами, пути повышения эффективности контрольной деятельности.

Субъекты контроля – отдельные лица, группы лиц или организации, проверяющие тот или иной объект. Все субъекты контроля наделены определенными правами и обязанностями, составляющими их правовой статус.

Тематическая ревизия – проверка деятельности одновременно на нескольких предприятиях одного профиля или проверка отдельных участков работы предприятия по определенной тематике (кругу вопросов). Тематические проверки позволяют глубоко изучить и дать сравнительный анализ состояния дел по отдельным вопросам, выявить и устранить типичные нарушения и недостатки, обобщить опыт работы.

Унификация документации контроля – установление оптимально-единообразных видов документов, фиксирующих аналогичные и постоянно повторяющиеся контрольно-ревизионные действия во всех контрольных органах или одной отрасли. Высшей формой унификации документов является их стандартизация.

Управленческий контроль – контроль, осуществляемый в соответствии с установленным порядком, включает сметный контроль, внутренний аудит и другие контрольные мероприятия. Такой контроль должен обеспечить последовательную и эффективную деятельность фирмы, придерживаться основной стратегии фирмы, обеспечивать сохранность активов, способствовать своевременному и полному отражению операций в учете.

Уровень существенности нарушений – максимально допустимый уровень нарушений и упущений в деятельности предприятий. Уровень существенности нарушений устанавливается ревизором при подготовке к ревизии и влияет на объем ревизии при осуществлении ревизионной проверки. Чем ниже этот уровень, тем больший объем ревизии следует выполнить.

Фальсификация – преднамеренное искажение каких-либо данных с корыстной целью.

Факты – события или явления, отражающие действительное состояние финансово-хозяйственной деятельности проверяемого объекта. Ревизоры обязаны принимать все меры для установления истины, с тем, чтобы выявленные факты были бесспорными. Факты нарушений, изложенные в основном акте, должны документально подтверждаться: промежуточными актами; ведомостями однородных нарушений; подлинными документами, изъятыми из дел, или их заверенными копиями; справками должностных лиц,

проверенными ревизором; заключениями экспертизы и данными лабораторных анализов; письменными объяснениями должностных лиц по отдельным фактам нарушений; документами, отражающими результаты проведенных инвентаризаций и сверки расчетов.

Фиктивные хозяйственные операции – оформленные документально, не осуществленные на практике хозяйственные операции, приносящие теневой доход инициаторам и другим участникам такой операции.

Цель контроля – проверка хода дел на подконтрольных объектах для улучшения определенной деятельности, устранения или предотвращения ошибок. Цели контроля более конкретно выражаются в его задачах и могут классифицироваться по содержанию, времени и уровню.

Халатность – один из видов должностных преступлений. Заключается в невыполнении или в ненадлежащем выполнении должностным лицом каких-либо действий, входящих в его служебные обязанности, вследствие небрежного или недобросовестного отношения к работе.

Хищение – незаконное умышленное обращение с корыстной целью чужого имущества в свое владение либо распоряжение им в своих интересах или в интересах других лиц.

Экономико-математические методы контроля – приемы, используемые в финансово-хозяйственном контроле при определении влияния различных факторов на результаты хозяйственной деятельности и сохранность собственности. В частности, используют корреляционный анализ издержек обращения торговли, дисперсионный анализ влияния количества месяцев, подвергаемых проверке и др.

Экономическая недобросовестность – попытка одной из договаривающихся сторон извлечь односторонние преимущества за счет другой.

Экономический анализ в системе контроля – совокупность приемов формирования и обработки информации о результатах и эффективности контрольной деятельности, об объекте контроля, позволяющих выявить закономерности и тенденции их развития, обнаружить имеющиеся резервы и определить основные пути их использования.

Эксперт – физическое лицо или фирма, обладающие специальными знаниями и , опытом в особой области, отличающиеся от учета и аудита.

Экспресс-анализ – наглядная оценка финансового благополучия и динамики развития предприятия.

Этапы ревизионной работы – часть процесса ревизионной деятельности, состоящая из четырех самостоятельных этапов. Это подготовка к проведению ревизии; проведение ревизии; подготовка материалов ревизии; реализация материалов.

Эффективность контроля – соотношение достигнутого контролирующим органом результата и стоящей перед ним цели, достижение этой цели с наименьшими затратами времени, сил и средств.

Юридическая проверка – прием ревизии, который заключается в выявлении законности операций, их соответствия постановлением,

инструкциям и другим официальным документам. Например, могут выявляться факты выдачи заработной платы другому лицу без доверенности, незаконного списания естественной убыли и перекрытия пересортицы материалов, образовавшейся за разные периоды времени, и т. п. Ревизор обязан установить причины таких нарушений, выявить виновных лиц и изучить связь нарушений с попытками скрыть недостачу или хищение ценностей.

2. Учебное пособие

ОСНОВЫ ТЕОРИИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

Раздел первый

2.1 Общая характеристика экономического контроля

2.1.1 Сущность и значение экономического контроля в современных условиях

По мнению отечественных ученых и специалистов, в российской экономике велик удельный вес теневого оборота. Это обусловлено тем, что систематически занижаются объемы реализации продукции и затраты на нее, не показывается в отчетности реальная заработная плата, неэффективно расходуются средства из федерального и местных бюджетов, допускаются другие нарушения финансовой дисциплины. Все перечисленное, безусловно, сказывается на формировании бюджетов всех уровней и их распределении.

Нарушения финансовой дисциплины не сокращаются, а, наоборот, имеют тенденцию роста.

Роль контрольных служб и значение в условиях современной экономической реформы экономики резко возрастают и должны ставиться во главу угла экономической стратегии страны на ближайшую перспективу.

«Контроль» (от французского *controle* - дословно «список, ведущийся в двух экземплярах») означает проверку (отслеживание, регулирование и иное управляющее воздействие на любой объект правления).

Экономический контроль означает проверку исполнения хозяйственных решений с целью установления их законности и экономической целесообразности. В **МСФО** контроль определяется как возможность управлять финансовой и хозяйственной политикой компании таким образом, чтобы получать выгоды от ее деятельности.

Экономический контроль занимает важное место в экономической системе, являясь незаменимым средством ее нормального функционирования на всех уровнях, начиная от хозяйствующего субъекта (микроэкономики) и заканчивая общенациональным уровнем (макроэкономикой). Его основное значение заключается в целенаправленном воздействии на ход воспроизводственных процессов для достижения оптимальных конечных результатов.

Для хозяйствующих субъектов это означает, прежде всего, обеспечение эффективного использования контролируемых ими ресурсов, а для общества в целом - легальности и прозрачности бизнеса, усиления его социальной ответственности.

При этом если в плановой экономике экономический контроль является неотъемлемой частью государственного руководства и тем самым носит всеобщий характер, то в условиях развития рыночных отношений он выступает прежде всего в виде функций хозяйственного управления каждого хозяйствующего субъекта и функций государственного управления по

регулированию экономического производства, а также в виде предпринимательской деятельности по оказанию соответствующих услуг и различного рода общественных инициатив.

Причем осуществление экономического контроля в качестве функции хозяйственного управления приобретает особое значение в условиях рыночной экономики, что связано с необходимостью постоянно поддерживать должную конкурентоспособность и доходность хозяйствующих субъектов. Осуществление экономического контроля в качестве функции государственного управления обусловлено государственным регулированием рыночной экономики, что особенно характерно для нашей страны, где сильны традиции государственного патернализма. В сферу такого регулирования входят установление правовых основ функционирования рынков, построение бюджетной системы и бюджетного процесса, проведение единой экономической политики, охрана окружающей среды, обеспечение правопорядка и общественной безопасности, управление государственной собственностью и иные аспекты экономического производства, затрагивающие интересы общества в целом или отдельных социальных групп. Соблюдение установленного порядка экономического регулирования составляет основу контрольной деятельности практически всех ветвей государственной власти (законодательной, исполнительной, судебной).

Специфический характер в условиях рыночной экономики носит осуществление экономического контроля в виде предпринимательской деятельности, что наиболее ярко проявляется в функционировании внешнего аудита. Аудиторские организации или индивидуальные аудиторы на договорных началах с экономическими субъектами проводят не только аудиторские проверки финансово-хозяйственной деятельности последних, но и оказывают сопутствующие услуги, что в конечном счете способствует повышению эффективности экономического производства. В соответствии с действующим законодательством контрольные функции могут осуществляться на договорных началах и при ведении других видов предпринимательской деятельности (кассово-кредитного обслуживания, страхования и пр.).

Участие общественности в осуществлении экономического контроля реализуется благодаря конституционной гарантии свободы слова и средств массовой информации, а также права каждого на получение и распространение информации любым законным способом. При этом, сохраняя коммерческую тайну, государственную тайну и иную конфиденциальную информацию, законодательство предоставляет широкие возможности для общественных инициатив, что наиболее полно представлено в деятельности средств массовой информации, общественных объединений и политических партий, активно вторгающихся в сферу экономического контроля и проводящих собственные контрольные мероприятия либо использующих имеющуюся контрольную информацию третьих лиц

Таким образом, сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики состоит в отслеживании экономического производства для оценки его

фактического состояния и принятия необходимых мер по результатам этого отслеживания.

Выполняя роль обратной связи, экономический контроль обеспечивает выявление отклонений в развитии экономического производства от заданных параметров (правового и иного нормативного регулирования, планирования, бюджетирования и т.д.) и выработку на этой основе соответствующих управленческих решений. Отсюда следует, что экономический контроль занимает уникальное место в экономической системе, являясь незаменимым средством ее нормального функционирования на всех уровнях, начиная от хозяйствующего субъекта (микроэкономики) и заканчивая общенациональным уровнем (макроэкономикой). При этом его основное значение заключается в целенаправленном воздействии на ход воспроизводственных процессов для достижения оптимальных конечных результатов.

2.1. 2 Основные принципы, цель и задачи экономического контроля

Эффективное осуществление экономического контроля предполагает соблюдение системы основополагающих принципов.

Что касается аудита чему посвящены специальные стандарты (международный стандарт 200 «Цель и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности» и национальный стандарт № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»). К принципам относятся: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность, добросовестность, конфиденциальность и профессиональное поведение.

Общепринятых принципов экономического контроля для всех видов и форм его осуществления пока нет ни в одной стране. В нашей стране достаточно распространены такие основные принципы экономического контроля, как законность, объективность, профессиональная компетентность, функциональная независимость, ответственность, действенность, рациональность.

Законность является одним из важнейших принципов экономического контроля и означает **непрерывное соблюдение правовых норм** действующего законодательства, регулирующих соответствующую среду контрольной деятельности. **Объективность** означает достоверность результатов контроля. Несоблюдение этого принципа ведет к утере их смысла, делает невозможным принятие правильных решений, направленных на устранение недостатков и дальнейшее развитие бизнеса. **Профессиональная компетентность** предполагает наличие специальной профессиональной подготовки, необходимой для эффективного выполнения контрольных функций, требуются знания и навыки, непосредственно связанные с приемами и способами проведения соответствующих контрольных действий, профессиональной подготовки специалистов этого профиля. В условиях рыночной экономики широко распространен так называемый управленческий контроль, исполнителями которого зачастую выступают

соответствующие менеджеры, не являющиеся специалистами в области бухгалтерского учета и аудита. И тем не менее при выполнении контрольных функций они обязаны соблюдать принципы профессиональной компетентности, что невозможно без соответствующего объема знаний в данной области.

Функциональная независимость обусловлена необходимостью обеспечить объективность контроля и требует определенной свободы профессионального поведения контролеров, не обремененных служебной подчиненностью по отношению к проверяемым лицам, а также организационной и финансовой зависимостью. **Ответственность.** Общие меры такой ответственности устанавливаются в актах законодательства по соответствующим отраслям права (гражданского, налогового, административного, уголовного и др.), в особенности - в законодательно-нормативных актах по отдельным видам и органам экономического контроля. Важное значение этого принципа состоит в том, что он направлен на недопущение своеволия, нечестности, корысти в действиях контролеров, защиту законных интересов проверяемых лиц. Чаще всего нарушение этого принципа связано с незаконным разглашением и использованием конфиденциальной информации, некачественным проведением контрольных мероприятий, нанесением материального и морального вреда проверяемым лицам.

Действенность контроля означает его воздействие на экономику и выражается через эффективность мер, принятых по результатам его осуществления. Соблюдение этого принципа позволяет не только своевременно устранять недостатки и добиваться возмещения виновными лицами причиненного ущерба, но и создавать условия для более эффективного ведения дел и повышения общей культуры бизнеса.

Рациональность предполагает **соизмерение** расходов на осуществление экономического контроля с экономическими выгодами, получаемыми от его проведения. **Особенно важно учитывать этот принцип при формировании служб внутреннего контроля,** а также системы государственных контрольных органов, не допуская дублирования функций, громоздкости и добиваясь реагирования на «узкие» места в экономике. Общий подход таков: получаемая экономическая выгода от проведения контроля должна многократно покрывать связанные с этим расходы.

Основная цель экономического контроля – повышение эффективности работы организаций.

Выступая составной частью организации и регулирования экономического производства, экономический контроль направлен на достижение тех же целей, которые стоят и перед рыночной экономикой: повышение эффективности, усиление социальной значимости и приращение стоимости бизнеса. В соответствии с этим экономический контроль должен удовлетворять определенным требованиям, находящим отражение в следующих задачах:

- а) проверка соблюдения действующего законодательства

нормативного регулирования финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов;

б) обеспечение сохранности экономических ресурсов и выявление фактов недостатков, потерь, нерационального их использования;

в) проверка планов (смет, бюджетов), выявление отклонений фактических результатов от заданных параметров финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов;

г) выявление и использование резервов роста и повышения эффективности экономического производства;

д) проверка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля, достоверности бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности.

е) содействие прозрачности и гуманизации бизнеса.

2.1.3 Предмет и методы экономического контроля

Экономический контроль в условиях рыночной экономики направлен на выявление соответствия фактического состояния экономического производства установленному порядку нормального функционирования, выступая составной частью его организации и регулирования. Цель такого отслеживания - обеспечение эффективности и соблюдение установленного порядка функционирования экономики на всех стадиях экономического производства (производства, распределения, обмена и потребления). При этом на стадии **производства** предметом экономического контроля являются все процессы, связанные с производством продукции (работ, услуг), изучаемые с точки зрения соблюдения правильности применения утвержденных в установленном порядке тарифных ставок, расценок и должностных окладов, условий и охраны труда, своевременности и правильности расчетов по труду, правильности оприходования, хранения, использования и расходования средств производства, соблюдения технологического производства и хранения готовой продукции, формирования ее себестоимости и т.д.

На стадии **распределения** экономическим контролем охватываются как возмещение потребленных средств производства, так и распределение и перераспределение добавленной стоимости. Контролю подвергаются операции по возобновлению запасов средств труда и предметов труда, выдаче средств в оплату затраченного труда в соответствии с его количеством и качеством, возобновлению и пополнению фондов накопления и потребления, отчислению средств органам государственного бюджета, социального обеспечения и социального страхования.

На стадии **обмена** контрольному изучению подвергаются операции по сбыту готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг), расчетам, договорным и иным отношениям, связанным с продажами, включая все формы как внутренней, так и внешней торговли.

На стадии **потребления**, завершающей один цикл экономического воспроизводства и начинающей его новый цикл, подконтрольным является

преимущественно производственное потребление, связанное с возобновлением и расширением производства товаров и услуг. Вместе с тем и личное потребление входит в предмет экономического контроля в той мере, в которой оно характеризуется, во-первых, отклонением от заданных целей социально-экономического развития страны и, во-вторых, нарушением законности и правопорядка в процессе удовлетворения личных потребностей. Причем на всех стадиях воспроизводственного процесса в предмет экономического контроля входит выявление соответствия фактического состояния экономического производства установленному порядку его организации и регулирования, охватывающего всех участников экономического кругооборота, включая государственное управление (юридических и физических лиц по гражданскому законодательству).

Таким образом, **предметом** экономического контроля в условиях рыночной экономики являются отслеживание и выявление соответствия фактического состояния экономического производства установленному порядку его организации и государственного регулирования.

Для **метода** экономического контроля характерны всеобщие признаки познания и в то же время только ему присущи специфические черты, связанные с использованием ряда особых приемов и способов изучения своего предмета исследования. Рассмотрим эти приемы и способы, составляющие метод экономического контроля. Прежде всего следует выделить приемы фактического и документального контроля, различаемые по источникам привлекаемых данных для изучения предмета экономического контроля (соответственно данных, полученных путем проверки объектов в натуре и путем изучения различного рода документов, отражающих эти объекты).

К приемам фактического контроля относится: **инвентаризация.**

Инвентаризация означает сличение фактических данных имущества, обязательств с данными бухгалтерского учета на определенную дату. Сущность этого приема состоит в том, что наличие тех или иных объектов контроля устанавливается с помощью их визуального изучения путем осмотра, обмера, взвешивания и пересчета. Инвентаризация является важным приемом не только в экономическом контроле, но и в бухгалтерском учете, который наряду с решением задачи информационного обеспечения выполняет задачу и обеспечения сохранности экономических ресурсов, контролируемых хозяйствующими субъектами.

К другим методам фактического контроля относятся:

- лабораторный анализ;
- экспертная оценка;
- контрольный обмер;
- контрольный запуск сырья и материалов в производство;
- контрольная приемка продукции по количеству и качеству;
- обследование на месте проверяемых операций.

Лабораторный анализ представляет собой выявление показателей качества объектов контроля путем соответствующего (физического, химического или биологического) анализа в лабораторных условиях.

Документально лабораторный анализ оформляется в виде справки соответствующей лаборатории.

Экспертная оценка заключается в исследовании хозяйственных операций специалистами различных отраслей знаний по поручению ревизора. По результатам экспертизы должно быть составлено обоснованное заключение с полными и конкретными ответами на вопросы, поставленные ревизором.

Контрольный обмер выполненных строительно-монтажных и ремонтных работ ревизор может проводить самостоятельно и с привлечением специалистов строительных организаций или банков, финансирующих указанные работы. Контрольные обмеры проводятся непосредственно на объекте. Проверяются выполнение объемов и стоимость работ как оплаченных, так и предъявленных к оплате.

Контрольный запуск сырья и материалов в производство используют в целях определения достоверности действующих норм расхода сырья и материалов на производство продукции или объемов строительно-монтажных работ. Данный метод помогает ревизору обнаруживать факты применения устаревших норм, в результате чего в подразделениях и на складах организации создаются неучтенные излишки сырья и материалов.

Контрольная приемка продукции по количеству и качеству. Подобная приемка необходима для определения достоверности данных отдела технического контроля о количестве и качестве выпускаемой продукции, проверки сигналов о хищениях сырья, материалов, деталей, полуфабрикатов, готовой продукции, правильности начисления заработной платы рабочим, соблюдения условий хранения материальных ценностей на производственных участках и складах и т.д. Этот метод проверки целесообразно использовать в случаях выявления приписок в сведениях о выпуске и реализации продукции.

Обследование на месте проверяемых операций. Данный метод целесообразен при проверках: соблюдения порядка хранения, приемки и отпуска материальных ценностей; установления степени готовности объектов капитального ремонта; изношенности основных средств, временных нетитульных сооружений и приспособлений; организации производства и технологических процессов.

Наряду с указанными методами используются также **методы документальной проверки:**

- экономический анализ работы организации;
- технико-экономические расчеты;
- нормативная проверка;
- формальная проверка;
- логическая проверка;
- арифметическая проверка;
- встречная проверка;
- восстановление количественно-суммового учета;
- проверка правильности корреспонденции счетов;
- проверка регистров бухгалтерского учета;
- исследование неофициальных материалов.

Экономический анализ работы организации. Этот метод позволяет выявить положительные и отрицательные стороны деятельности организации в целом и ее структурных подразделений. Во многих случаях анализом финансово-хозяйственной деятельности начинают заниматься в процессе подготовки к ревизии. Результаты такого анализа позволяют ревизорам целенаправленно составлять план ревизии и проводить проверки, предварительно определив необходимые методы контроля. В процессе ревизии данные экономического анализа подкрепляются результатами проверок первичных документов, регистров бухгалтерского учета и другой экономической информацией. Например, в результате анализа отчетных данных ревизор обнаруживает значительные колебания по периодам в размерах незавершенного производства. В таком случае ревизор обязательно включает в план ревизии инвентаризацию незавершенного производства.

Экономический анализ позволяет установить, по каким именно калькуляционным статьям или экономическим элементам затрат произошли значительные колебания по периодам.

Путем анализа изучаются показатели, характеризующие непроизводительные расходы, потери, растраты, недостачи и хищения, задолженность по возмещению материального ущерба, потери от брака и простоев и т.д.

Технико-экономические расчеты. Такие расчеты составляются в период ревизии. Они позволяют определить обоснованность норм расходования сырья и материалов, целесообразность трудовых затрат. В результате составления технико-экономических расчетов при ревизиях вскрываются факты применения устаревших норм материальных и трудовых затрат и как следствие — наличие неучтенных сырья, материалов и готовой продукции. Путем расчетов ревизор устанавливает искажения данных, отражающих себестоимость продукции, в связи с неправильным распределением косвенных расходов между объектами учета.

Нормативная проверка. Данный метод применяется для выявления отклонений фактических затрат от плановых или нормативных. Он необходим для исследования причин отклонений от норм и задержки изменений норм материальных и трудовых затрат при использовании ревизуемой организацией основных элементов нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

В комплексе с технико-экономическими расчетами этот метод позволяет ревизорам выявлять случаи сокрытия недостач, растрат, хищений и перерасхода за счет завышения плановых и нормативных затрат на производство продукции, списания на затраты производства денежных и материальных средств по нормам, когда фактически израсходовано меньше.

Формальная проверка. В данном случае документы изучают в целях выявления дефектов в оформлении документов, установления правильности заполнения реквизитов и наличия неоговоренных исправлений, подчисток, дописок текста и цифр, уточнения подлинности подписей должностных лиц, соответствия документа действующей типовой форме и т.д.

Посредством формальной проверки устанавливается наличие доброкачественных и недоброкачественных документов.

Логическая проверка. Такая проверка позволяет определить целесообразность в расходовании денежных средств и материальных ресурсов, реальность взаимосвязей между отдельными хозяйственными операциями. Осуществление логической проверки обуславливается квалификацией проверяющего, знанием необходимых нормативных документов, умением анализировать взаимосвязи хозяйственных операций.

Арифметическая проверка. Данный метод применяется для определения в документах правильности подсчетов и выявления признаков хищений и злоупотреблений, завуалированных путем арифметических действий. Неправильные арифметические подсчеты могут быть умышленными и неумышленными.

Встречная проверка. Эта проверка представляет собой сличение разных документов или сравнение нескольких экземпляров одного и того же документа, находящихся в разных подразделениях ревизуемой организации или в других организациях.

Восстановление количественно-суммового учета. Этот метод применяется при ревизии баз, предприятий общественного питания, складов некоторых организаций, где количественный учет не ведется, хотя каждая операция поступления и расходования материальных ценностей оформляется первичными документами.

Указанный метод проверки состоит в том, что по первичным документам в хронологической последовательности восстанавливаются данные о поступлении и расходовании материальных ценностей по каждому сорту, виду или типовому размеру. Результаты восстановления количественно-суммового учета позволяют анализировать движение этих ценностей за определенный период времени.

Проверка правильности корреспонденции счетов. Такая проверка нужна, чтобы установить факты ошибочного или умышленного искажения данных взаимосвязи синтетических счетов бухгалтерского учета, чем создаются условия для хищения денежных средств и материальных ценностей, хотя все первичные документы могут быть составлены правильно.

Проверка регистров бухгалтерского учета. Этот метод заключается в сопоставлении данных регистров бухгалтерского учета с данными первичных документов, что позволяет установить наличие подложных записей, сделанных в целях сокрытия хищений и злоупотреблений. Применение указанного метода дает возможность уточнить достоверность и своевременность отражения хозяйственной операции в бухгалтерском учете.

Исследование неофициальных материалов. Согласно данному методу изучаются черновые записи материально ответственных лиц, анонимные письма, неофициальные заявления работников ревизуемой организации. Ревизоры не должны игнорировать информацию, получаемую из неофициальных материалов, поскольку она помогает устанавливать истинное состояние дел, выявлять злоупотребления и хищения денежных и

материальных средств. Однако такую информацию необходимо использовать весьма осторожно, не унижая достоинства работников проверяемой организации.

Все перечисленные приемы и способы изучения предмета экономического контроля применяются не изолированно, а в сочетании, что позволяет достаточно полно выявить положительные и отрицательные моменты в хозяйственной деятельности проверяемых организаций и отдельных должностных лиц в целях улучшения сохранности и более эффективного использования экономических ресурсов. **Таким образом, методом экономического контроля в условиях рыночной экономики выступает совокупность приемов и способов, обеспечивающих выявление соответствия фактического состояния экономического производства установленному порядку его организации и регулирования.**

Все эти и другие методические приемы широко используются при проверке вопросов, предусмотренных в «Инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами МФ РФ» №42Н от 14.04.2000г.

Все доказательства нарушения финансовой дисциплины, нарушения учета и отчетности, документы о злоупотреблениях и хищениях имущества и денежных средств должны незамедлительно документироваться.

2.1.4 Классификация видов и форм экономического контроля

Различают следующие виды и формы экономического контроля, которые обусловлены соответственно организационным и методологическим классификационными признаками (см. рис. 1.).

Органы экономического контроля составляют его организационную структуру и представлены как соответствующими службами в системе органов государственной власти, так и независимыми организациями (в виде хозяйственных обществ, товариществ, кооперативов, аудиторских союзов, средств массовой информации и т.п.), а также внутренними контрольными службами хозяйствующих субъектов.

По видам экономический контроль подразделяется на: государственный, внутренний, аудиторский и общественный. Каждый вид контроля отличается друг от друга значимостью проводимого контроля, широтой решаемых проверкой вопросов, иначе говоря, весь контроль подразделяется на **внешний и внутренний**.

Государственный контроль представлен специальными органами государственного аппарата, компетенция которых распространяется на проверку соответствующих вопросов во всех отраслях экономики.

Разновидностями государственного контроля выступают ведомственный и вневедомственный контроль. Ведомственный контроль является контрольной функцией каждого министерства, ведомства и направлен на систематическую проверку хозяйственной деятельности организаций и учреждений, входящих в систему того или иного ведомства. В отличие от органов государственного

вневедомственного контроля, полномочия которых распространяются на все отрасли экономики, компетенция органов ведомственного контроля ограничивается системой только данного ведомства и может выходить при необходимости за его пределы лишь по взаимосвязанным операциям и с согласия другого заинтересованного ведомства. Должностное положение ведомственных контролеров также несколько отличается от статуса государственных вневедомственных контролеров. Круг мер по результатам проведенных ревизий и проверок имеет определенные различия при государственном вневедомственном и ведомственном контроле. Вместе с тем эти разновидности государственного контроля не противопоставляются друг другу, а, напротив, один вид контроля дополняется другим.



Рисунок 1 – Виды и формы экономического контроля

Система одновременного функционирования государственного вневедомственного и ведомственного контроля предполагает наиболее эффективное воздействие экономического контроля на процессы экономического производства, поскольку при этом полнее учитываются интересы развития как отдельных ведомств, так и всей национальной экономики.

Внутренний контроль выступает составной частью системы управления и осуществляется как непосредственно руководством, так и специальными контрольными службами или привлеченными специализированными организациями. В свою очередь, внутренний контроль может осуществляться **собственником** (путем создания ревизионных комиссий или на договорной

основе) и исполнительным органом путем создания специальной службы внутреннего контроля (аудита) либо управленческим персоналом. В последнем случае такой контроль нередко называют управленческим, рассматривая его по аналогии с управленческим учетом одним из средств решения управленческих задач каждого юридического лица или индивидуального предпринимателя.

Можно ожидать, что с развитием рыночных отношений в нашей стране внутренний контроль будет играть все более возрастающую роль, становясь неотъемлемым средством руководства бизнесом и благодаря этому распространяясь на все бизнес-процессы.

Аудиторский контроль характерен для рыночной экономики и появился в нашей стране лишь в начале 90-х 20 века (если не считать его первые шаги в досоветский период). Представляет собой независимую проверку состояния бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Он рассматривается как отдельный вид экономического контроля. В ходе осуществления аудита оказываются и консультационные услуги. Целью аудита является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Аудиторская деятельность это предпринимательская деятельность. Осуществляется на основе стандартов (34 стандарта) и Федерального закона об аудиторской деятельности 30 декабря 2008 года N 307-ФЗ.

Аудит может быть обязательным и добровольным.

Обязательному аудиту подлежат: Акционерные общества, страховые компании, банки, фондовые биржи, инвестиционные фонды, внебюджетные фонды, экономические субъекты, объем выручки от продажи продукции, оказания услуг) за предшествовавший отчетному год превышает 50 млн.руб. или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествовавшего отчетному, превышает 20 млн. руб. Обязательный аудит проводится ежегодно аудиторскими фирмами.

Общественный контроль осуществляется средствами массовой информации, правозащитными и общественными объединениями для защиты интересов своих граждан.

В основе методологического подхода выделяют различные формы экономического контроля. Классификация проводится по следующим признакам: по сферам применения контроля, по времени его проведения, по источникам контрольных данных, по полноте охвата объектов контроля, по периодичности проведения, по способам его проведения.

По сфере применения экономического контроля различают: финансовый и специализированный контроль.

Финансовый контроль охватывает финансовую сферу как совокупность экономических отношений, связанных с образованием и использованием фондов денежных средств. Он включает в себя финансово-хозяйственный, налоговый, бюджетный, таможенный контроль, банковский и страховой надзор.

Специализированный контроль включает технологический,

санитарный, ветеринарный, транспортный, иммиграционный, метрологический контроль и т.п. Специализированный контроль осуществляется преимущественно государственными органами, наделенными соответствующими полномочиями.

По времени проведения экономического контроля различают **предварительный, текущий и последующий контроль.**

Предварительный контроль осуществляется до начала совершения хозяйственных операций, подвергающихся контролю, и направлен на предупреждение незаконного и нерационального использования экономических ресурсов. Форма предварительного контроля используется во внутреннем контроле непосредственно в процессе планирования, бюджетирования и до начала осуществления бизнес-процессов. В то же время эта форма контроля находит все более широкое применение и в государственном контроле и особенно в системе бюджетного контроля за обоснованностью и целевым выделением бюджетных ассигнований.

Текущий контроль проводится непосредственно в процессе совершения хозяйственных операций и призван оперативно устранять недостатки хозяйствующих субъектов. Экономический контроль в его текущей форме осуществляется всеми органами контроля и прежде всего внутренними контролерами.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций и направлен на выявление уже допущенных недостатков или примененного положительного опыта. Благодаря последующему контролю обеспечивается объективная оценка деятельности хозяйствующих субъектов и отдельных должностных лиц. Эта форма контроля является самой распространенной и применяется в работе всех органов экономического контроля.

По источникам контрольных данных выделяют документальный и фактический контроль.

Документальным называется контроль, осуществляемый по документальным данным. В качестве источников контрольных данных выступают бизнес-планы, сметы, бюджетные задания структурным подразделениям хозяйствующих субъектов, годовая и промежуточная бухгалтерская отчетность, формы статистической и налоговой отчетности, а также первичные документы и регистры, внутриуправленческая отчетность, справочники и другие документальные носители экономической информации. Специфика источников документального контроля состоит в том, что они могут быть как достоверными, так и недостоверными, полными и неполными, что, безусловно, сказывается и на выборе технических приемов его осуществления, которые связаны главным образом с проверкой документов. Это в известной мере ограничивает возможности документального контроля

Фактическим считается контроль, осуществляемый по данным осмотра проверяемых объектов. Достоинство фактического контроля состоит в том, что он обеспечивает безусловную достоверность контрольных данных. Однако из-за отсутствия необходимой информации во всей полноте он не в состоянии

воссоздать всю картину хозяйственных процессов и объектов, поэтому его следует сочетать с документальным контролем. Вместе с тем в документальном контроле необходимо использовать приемы фактического контроля, что в конечном счете повышает качественный уровень контрольно-ревизионной работы.

По охвату проверяемых объектов выделяют:

сплошной и выборочный контроль.

Сплошной контроль означает проверку объектов (хозяйственных операций) в сплошном порядке и характеризуется большой трудоемкостью. **Выборочный** контроль ограничивается проверкой выборочного круга проверяемых объектов (хозяйственных операций) по существующим методам их отбора, на основании чего по выборочной совокупности формируются выводы по результатам проведенного контроля. Он получил широкое распространение в контрольно-ревизионной практике.

Следует отметить, что при проведении комплексных ревизий и тематических проверок рекомендуется шире сочетать сплошной и выборочный способы контроля, что существенно повышает их качество.

По периодичности проведения контроля можно выделить систематический и разовый (эпизодический) контроль.

Систематический контроль проводится с определенной периодичностью и характерен для государственного, внутреннего и аудиторского контроля. В этом отношении общественный контроль часто осуществляется в разовой (**эпизодическом**) порядке и обусловлен в основном теми или иными общественными интересами (инициативами).

По способам осуществления экономического контроля различают следствие (расследование), хозяйственный спор, проверку «обследование»), **экономический анализ, самоконтроль и ревизию.**

Следствие (расследование) представляет собой такой способ контроля, при котором выявляются виновность физических лиц и размер причиненного ими материального ущерба. Специфика этого способа контроля заключается в том, что он осуществляется только судебно-следственными органами при наличии необходимых признаков уголовно наказуемых деяний отдельных должностных лиц. В ходе проведения следствия широко используются как обычные, так и специфические формы контроля, допускаемые законодательством и направленные на выявление истинности инкриминируемого обвинения. **Хозяйственный спор** означает способ выявления соблюдения законности и обеспечения законных прав в хозяйственных взаимоотношениях экономических субъектов. Хозяйственные споры разрешаются органами Высшего Арбитражного суда Российской Федерации, а также судами общей юрисдикции. В деле обеспечения правовых норм и обычаев делового оборота в стране правильное разрешение хозяйственных споров играет важную роль, что служит уникальным способом осуществления экономического контроля. Результаты рассмотрения хозяйственных споров оформляют в виде протоколов и постановлений.

Проверка (обследование) заключается в установлении достоверности фактов о совершении тех или иных хозяйственных операций. Отдельное контрольно-ревизионное действие называется проверкой. Разновидностью проверки является обследование, которое применяется обычно для подготовки к обсуждению или решению тех или иных вопросов хозяйственной деятельности путем их изучения на месте. Результаты обследования оформляют также в виде отчета (справки).

Экономический анализ заключается в выявлении влияния отдельных факторов на результаты хозяйственно-финансовой деятельности хозяйствующих субъектов. Результаты анализа оформляют аналитическими таблицами, графиками, текстовым описанием.

Самоконтроль означает осуществление экономического контроля непосредственно управленческим персоналом хозяйствующего субъекта и является преобладающей формой проведения внутреннего контроля.

Ревизия – это один из элементов метода экономического контроля.

Ревизия – система обязательных контрольных функций по документальной и фактической проверке совершенных хозяйственных операций, правильности их отражения в учете и отчетности, законности действий должностных лиц.

Перечисленные формы экономического контроля используются в контрольно-ревизионной практике не изолированно, а в сочетании, что существенно повышает действенность экономического контроля.

2.2 Внешний финансовый контроль

2.2.1 Сущность финансового контроля, его содержание, цели и задачи

Финансовый контроль – это проверка специально уполномоченными органами соблюдения участниками финансовых, денежных, кредитных, валютных операций требований законодательства, норм и правил, установленных государством и собственниками. Соответственно государственный финансовый контроль это финансовый контроль, осуществляемый государственными органами или от имени государства в целях обеспечения единой государственной финансовой политики и финансовых интересов государства и его граждан.

Основной целью государственного финансового контроля, является контроль за исполнением бюджета, соблюдение целевого характера и эффективности использования бюджетных средств.

Бюджетная система Российской Федерации состоит из бюджетов разных форм собственности. Федеральный бюджет и бюджеты субъектов Российской Федерации представляют собой государственную собственность (соответственно собственность Российской Федерации и каждого субъекта), местные бюджеты – муниципальную собственность.

В связи с разделением бюджетов по формам собственности финансовый контроль подразделяется на государственный (финансовый контроль,

осуществляемый как в масштабе Российской Федерации, так и в каждом субъекте Российской Федерации) и муниципальный финансовый контроль, проводимый на уровне местного самоуправления.

Основными задачами государственного и муниципального финансового контроля в Российской Федерации являются:

- проверка правильности формирования и использования бюджетных средств и внебюджетных фондов;
- проверка состояния, целевого и эффективного расходования финансовых ресурсов государства и органов местного самоуправления, законности и рациональности использования государственного и муниципального имущества;
- проверка правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности отчетности;
- контроль за соблюдением действующего законодательства в области налогообложения, валютной, таможенной и банковской деятельности;
- контроль за реализацией межбюджетных отношений;
- выявление резервов роста доходной базы бюджетов разных уровней;
- проверка обращения средств бюджета и внебюджетных фондов в банках и других кредитных учреждениях;
- контроль за формированием и распределением целевых бюджетных фондов финансовой поддержки регионам;
- пресечение незаконных решений по представлению налоговых льгот, государственных дотаций, субвенций, трансфертов и другой помощи отдельными категориями плательщиков или регионов;
- выявление фактов расточительства и финансовых злоупотреблений, применение адекватных мер наказания к виновным лицам.

Государственный и муниципальный финансовый контроль, подразделяется на внутренний и внешний. Внешний финансовый контроль осуществляют специальные органы, созданные и действующие независимо от исполнительной власти. Внутренний финансовый контроль осуществляют органы исполнительной власти, создаваемые самой исполнительной властью. К нему можно отнести и ведомственный контроль, проводимый контрольно-ревизионными отделами министерств и ведомств в подведомственных организациях и учреждениях с целью проверки расходования бюджетных средств, выделенных государством, а также использования различных видов финансовой помощи из бюджета.

Внешний финансовый контроль проводится специализированными аудиторскими организациями.

Аудит представляет собой предпринимательскую деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

При аудите бухгалтерской отчетности необходимо удостовериться в

правильности составления баланса, отчета о прибылях и убытках и других финансовых документов. Проверке подлежат все значительные операции и сделки, неудовлетворительная ситуация с оборотными средствами, выявленные факты, свидетельствующие о необоснованной необходимости резко поднять доходы для удержания цен на акции, причины и характер судебных исков к организации, особенно в связи с претензиями акционеров.

При проверке данных учета и отчетности анализируют наличие и состояние:

- имущества (основных средств и вложений, запасов и затрат, нематериальных активов);
- других долгосрочных активов (долгосрочных инвестиций, вложений в дочерние организации и филиалы);
- долгосрочных пассивов (уставного капитала, износа имущества, специальных фондов и резервов);
- кредитов и других заемных средств;
- расчетов и прочих пассивов (расчетов с кредиторами, бюджетом, органами страхования, персоналом организации);
- прочих пассивов.

В ходе аудиторской проверки следует проводить анализ дебиторской и кредиторской задолженностей, изучать динамику долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений (в паи и акции других организаций, облигации и иные ценные бумаги, предоставленные займы и т.п.).

В рамках проверки расчетов особое внимание аудиторы должны уделять расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами. При проверке правильности определения финансовых результатов деятельности организации предусматривается изучение:

- доходов и расходов по обычным видам деятельности;
- прочих доходов и расходов.

В процессе подготовки аудиторского заключения проверяется:

- соблюдение принятой в организации учетной политики отражения хозяйственных операций и оценки имущества;
- правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
- разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений;
- обеспечение тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на 1-е число каждого месяца.

При внешнем аудиторском контроле получаемая информация направляется заказчикам, которые предоставляют ее для ознакомления внешним потребителям.

2.2.2 Основные организационные формы внешнего финансового контроля в РФ на современном этапе

Экономический контроль в организационном отношении представлен в основном органами государственного и аудиторского контроля, тогда как внутренний и общественный контроль осуществляется в рамках деятельности

соответствующих коммерческих и некоммерческих организаций.

Основными органами государственного финансового контроля являются: Счетная палата РФ, Главное контрольное управление Президента РФ, Министерство экономического развития и торговли РФ, Министерство финансов РФ, Федеральная налоговая служба, Федеральная таможенная служба и их территориальные органы, судебные и правоохранительные органы, Прокуратура РФ, Министерство юстиции РФ, Министерство внутренних дел РФ, Высший Арбитражный суд РФ и др.) отраслевые министерства и ведомства, органы специализированного государственного контроля (главным образом государственные инспекции разного рода), а также соответствующие государственные органы законодательной (представительной) и исполнительной власти субъектов Российской Федерации и местного самоуправления. Рассмотрим задачи и функции основных федеральных органов государственного контроля.

Счетная палата РФ является высшим органом государственного финансового контроля и осуществляет контроль за исполнением федерального бюджета. Состав и порядок ее деятельности определяются федеральным законом. В настоящее время действует ФЗ «О Счетной палате РФ» от 11.01.95 № 4-ФЗ устанавливающий ее статус, задачи, принципы осуществления контроля, состав и структуру, порядок деятельности, гарантии правового статуса сотрудников, международные связи и порядок предоставления информации о деятельности этого органа.

По своему статусу Счетная палата РФ подотчетна только Федеральному Собранию (Государственной Думе). В ее задачи входят: осуществление контроля за своевременным исполнением доходных и расходных статей федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов; определение эффективности и целесообразности расходов государственных средств и использования федеральной собственности; представление Совету Федерации и Государственной Думе информации о ходе исполнения федерального бюджета и результатах проводимых контрольных мероприятий. Основу всех контрольных мероприятий Счетной палаты РФ составляют ревизии и проверки, проводимые по месту расположения проверяемых объектов (вне зависимости от видов и форм собственности, если они получают, перечисляют, используют средства из федерального бюджета или используют федеральную собственность либо управляют ею, а также имеют предоставленные федеральным законодательством налоговые, таможенные и иные льготы и преимущества).

При проведении ревизий и проверок соответствующие должностные лица Счетной палаты РФ имеют право: беспрепятственно посещать проверяемые организации, входить в любые производственные, складские, торговые и канцелярские помещения, если иное не предусмотрено действующим законодательством; опечатывать кассы, кассовые и служебные помещения, склады и архивы, а при обнаружении подделок, подлогов, хищений и злоупотреблений изымать необходимые документы, оставляя в делах акт изъятия и копии или опись изъятых документов.

В свою очередь руководители проверяемых организаций обязаны создавать нормальные условия для работы указанных сотрудников, предоставлять им необходимые помещения, средств транспорта и связь, обеспечивать техническое обслуживание и выполнение работ по делопроизводству. Требования должностных лиц Счетной палаты РФ, связанные с исполнением ими своих служебных обязанностей, являются обязательными для проверяемых организаций, а их ответственность за достоверность результатов проводимых ими ревизий и проверок, а также за разглашение государственной или иной охраняемой законом тайны устанавливается действующим законодательством.

В контрольно-ревизионной работе Счетной палаты РФ принят порядок, в соответствии с которым по итогам проведения ревизии или проверки соответствующие должностные лица составляют отчет, а при необходимости по отдельным объектам и вопросам в рамках данной ревизии или проверки оформляют промежуточные акты.

Главное контрольное управление Президента РФ проводит контроль исполнения федеральных законов, указов Президента РФ, подготовку информации для Президента РФ на основе проведения проверок для предупреждения нарушений и совершенствование деятельности государственных органов исполнительной власти. **Министерство экономического развития и торговли РФ** проводит контроль в области регулирования экономических процессов, лицензирования отдельных видов деятельности, развития государственного сектора экономики, применения государственных цен (тарифов), внешнеэкономического сотрудничества и иных направлений этой политики, обеспечивающих социально-экономический прогресс и развитие страны. Осуществляет государственное регулирование внутренней торговли, мониторинг внутренних цен, государственный контроль за соблюдением норм и правил торговли и общественного питания, качеством и безопасностью товаров народного потребления, а также непосредственно проводить ревизии и проверки организаций, находящихся в его ведении. Важным участком контрольной деятельности этого министерства является экспортный контроль.

Министерство финансов РФ осуществляет в пределах его компетенции государственный финансовый контроль, для чего оно выполняет следующие контрольные функции: осуществляет контроль за целевым использованием средств федерального бюджета и государственных внебюджетных фондов, координирует политику федеральных органов исполнительной власти, на которые возложена ответственность за обеспечение своевременного поступления налогов и других обязательных платежей в федеральный бюджет; участвует в разработке порядка и проведении контроля за поступлением доходов от имущества, находящегося в федеральной собственности; осуществляет контроль за обеспечением платежеспособности страховых организаций и надзор за их деятельностью; организует и проводит пробный надзор и государственный контроль за операциями с драгоценными металлами и драгоценными камнями; участвует в разработке единой политики в области

аудита и организует контроль за качеством проведения аудиторских проверок; проводит комплексные ревизии и тематические проверки поступления и расходования средств федерального бюджета; осуществляет документальные ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности организаций по заданиям правоохранительных органов, а также по обращениям органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления.

Для реализации этих задач и функций Министерство финансов РФ наделено необходимыми правами и имеет в своем составе соответствующие подразделения, среди которых департамент государственного регулирования финансового контроля, аудита и бухгалтерского учета, а также федеральные службы финансово-бюджетного надзора, страхового надзора по финансовому мониторингу, Федеральное казначейство, Федеральная налоговая служба, имеющие свои территориальные подразделения в субъектах РФ, что позволяет им оперативно выполнять возложенные на них функции на территории всей страны.

При выполнении контрольных функций соответствующие должностные лица Министерства финансов РФ имеют право: запрашивать у всех проверяемых государственных органов и хозяйствующих субъектов данные, необходимые для осуществления контроля за целевым расходованием средств федерального бюджета и внебюджетных фондов; проверять в них денежные документы, бухгалтерские книги, отчеты, планы, сметы и другие документы, наличие денежных сумм и ценных бумаг, наличие и правильность расходования материальных ценностей, а также получать объяснения должностных лиц и необходимые справки по вопросам, возникающим при проведении ревизий и проверок; получать от соответствующих организаций справки и копии документов по операциям и расчетам с ревизуемыми организациями; принимать в ходе ревизий и проверок совместно с руководителями ревизуемых организаций необходимые меры к устранению выявленных нарушений, а также давать им указания об устранении вскрытых нарушений; при выявлении фактов хищения денежных средств и материальных ценностей, злоупотреблений и иных аналогичных нарушений ставить вопрос об отстранении от работы должностных лиц, виновных в этих нарушениях, с передачей необходимых материалов следственным органам; вносить в необходимых случаях предложения об ограничении, приостановлении и прекращении финансирования из федерального бюджета организаций, допустивших нецелевое использование ими бюджетных средств и не представивших в установленные сроки отчетность об их расходовании.

Свои контрольные полномочия Министерство финансов РФ и находящиеся в его ведении федеральные службы осуществляют в соответствии с положениями о них, утверждаемыми Правительством РФ.

Федеральная налоговая служба в виде управлений по субъектам РФ, межрегиональных, межрайонных и городских инспекций составляет единую систему налоговых органов страны. На нее возложены следующие контрольные функции: взимание налогов, государственный контроль за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления,

полнотой и своевременностью внесения налогов и других обязательных платежей в соответствующие бюджеты и государственные внебюджетные фонды.

В соответствии со ст. 31 Налогового кодекса РФ налоговые органы вправе: требовать от налогоплательщиков документы по установленным формам, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов и сборов, а также пояснения и документы, подтверждающие правильность их исчисления и своевременность уплаты; проводить налоговые проверки; проводить в установленном порядке выемку документов при проведении налоговых проверок, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений; вызывать на основании письменного уведомления налогоплательщиков для дачи пояснений в связи с уплатой ими налогов,

Федеральная таможенная служба выполняет следующие основные функции экономического контроля: таможенное оформление и таможенный контроль в целях ускорения товарооборота через таможенную границу РФ; взимание таможенных пошлин, налогов, компенсационных пошлин, таможенных сборов, проверка правильности исчисления и своевременности уплаты пошлин, налогов и сборов, принятие мер по их принудительному взиманию; обеспечение соблюдения порядка перемещения товаров через границу, включая установленные запреты и ограничения на их перемещение; борьба с контрабандой и преступлениями и административными правонарушениями в сфере таможенного дела; осуществление валютного контроля операции, связанных с перемещением товаров и транспортных средств через таможенную границу; ведение таможенной статистики внешней торговли.

Центральный банк РФ осуществляет: лицензирование, государственную регистрацию и банковский надзор за деятельностью кредитных организаций; валютное регулирование и валютный контроль; проведение ревизий и проверок подведомственных организаций. Проводит установление правил проведения расчетов и банковских операций, правил бухгалтерского учета и отчетности для всей банковской системы страны, проведения операций по покупке и продаже иностранной валюты, порядка осуществления расчетов с международными организациями, иностранными государствами, а также с юридическими и физическими лицами.

Судебные и правоохранительные органы (Верховный суд РФ, Прокуратура РФ, Министерство юстиции РФ, Министерство внутренних дел РФ, Высший Арбитражный суд РФ и их территориальные органы) проводят систематический контроль за соблюдением всеми звеньями экономики и отдельными лицами действующего законодательства, осуществляют проверки состояния исполнения законов, выявляют факты их нарушения, виновных лиц и сумму материального ущерба, принимают меры по привлечению виновных лиц к установленной законом ответственности и возмещению причиненного материального ущерба.

Органы специализированного государственного контроля осуществляют проверку соблюдения всеми организациями, учреждениями

действующего законодательства и установленного порядка организации и ведения хозяйственных операций, входящих в их компетенцию. К таким органам относятся разного рода государственные инспекции (Госавтоинспекция, Государственная инспекция по охране природы, Государственная пожарная инспекция, Государственная санитарная инспекция, Государственная рыбная охрана, Государственная лесная охрана и т.д.).

Отраслевые министерства и ведомства обязаны осуществлять финансовый контроль за целевым использованием бюджетных средств и своевременностью их возврата, а также за представлением соответствующей отчетности. Наряду с этим в пределах своей компетенции они осуществляют контроль за соблюдением законодательства и нормативных актов, регулирующих соответствующие сферы деятельности.

Государственные органы субъектов РФ и муниципальные органы местного самоуправления осуществляют аналогичные функции экономического контроля в пределах своих полномочий исходя из конституционного принципа разграничения государственной власти РФ, субъектов РФ и местного самоуправления. При этом по предметам ведения РФ соответствующие контрольные функции на территории субъектов РФ выполняют федеральные органы, а по предметам совместного ведения в порядке, установленном соответствующим законодательством.

2.2.3 Порядок проверки смет и бюджетов центров затрат, ответственности и бюджетирования государственными ревизорами

В настоящее время вся хозяйственная деятельность по работе с бюджетом сосредоточена в Управлениях финансового казначейства. Эти управления расположены во всех субъектах муниципальных и городских администрациях.

Комплексная ревизия деятельности начинается с проверки бюджетных доходов и расходов. В первую очередь проверяется составление проекта бюджета, наличие распоряжений и решений глав администрации города, района, управы. Должно быть разграничение доходов и расходов между федеральным, территориальным и местным бюджетами, а также соответствие налоговому законодательству.

Основным правилом бюджетной работы является обязательное сбалансирование доходов и расходов бюджета в каждом квартале.

Важным моментом правильности определения контингента по доходам бюджета является планирование закрепленных за бюджетом доходов, что позволяет стабилизировать бюджет.

Проверка правильности и обоснованности расходов, предусмотренных по бюджету, проводится отдельно по каждому направлению.

При ревизии составления бюджета проверяется следующее:

- правильность составления бюджетной документации;
- наличие расчетов бюджетных назначений по доходам и расходам по каждой статье;

- соответствие сводных смет, сметам по каждой статье;
- обоснованность расчетов к утвержденным сметам бюджетных учреждений;
- своевременность доведения смет до подведомственных организаций.

В ходе проверки ревизоры проверяют правильность определения фонда заработной платы; соблюдение утвержденных норм на питание, медикаменты; составление специальных смет на средства и суммы по экономии бюджетных организаций.

Большую роль в исполнении бюджета возлагается на Управления казначейства.

Задача ревизии состоит в проверке мероприятий, направленных на выявление резервов, мобилизацию средств, необходимых для обеспечения финансирования, предусмотренного бюджетом.

Проверка составления смет, бюджетов, затрат в центрах ответственности и бюджетирования в современных условиях применяется как ревизия – контрольное мероприятие государственными контролерами. В финансовой сфере ревизия востребована очень широко, что закреплено во многих законодательных и нормативно-правовых документах.

Законом о Счетной палате Российской Федерации определено, что этот постоянно действующий орган государственного финансового контроля проводит комплексные ревизии и тематические проверки, в ходе которых на основе документального подтверждения законности производственно-хозяйственной деятельности, достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности определяется своевременность и полнота взаимных платежей проверяемого объекта и федерального бюджета.

Аналогичные положения содержатся в законах о счетных палатах, других контрольных органах, образуемых законодательными (представительными) органами власти субъектов Российской Федерации.

Правовые документы, регулирующие правоохранительную и правоприменительную деятельность (Уголовно-процессуальный кодекс, законы о прокуратуре, милиции и др.), наделяют правом назначения ревизии должностных лиц, ведущих следствие.

Право проведения финансовых ревизий и проверок предоставлено Минфину России и его территориальным контрольно-ревизионным органам положениями о министерстве и названных органах, утвержденными Правительством Российской Федерации.

Ревизии проводят контрольные финансовые подразделения федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, местного самоуправления. Финансовые ревизии и проверки широко распространены в практике контролирующих органов как основные методы финансового контроля.

И по возможностям выявления финансовых нарушений на первом месте, несомненно, стоит ревизия, что определяется ее финансово-экономическим содержанием и организационно-правовым оформлением результатов.

Ревизия охватывает все направления финансово-хозяйственной

деятельности организации. Ревизор начинает свою работу с установления соответствия осуществляемой организацией деятельности ее учредительным документам. Красной нитью всей ревизии становятся вопросы соблюдения финансовой дисциплины, правильности ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. Проверая названные вопросы, невозможно пройти мимо того, как обеспечивается сохранность денежных средств и материальных ценностей. Все это неперенные условия и факторы выполнения требований законодательства при совершении организацией хозяйственных и финансовых операций.

2.3 Внутренний контроль

2.3.1 Понятие системы внутреннего контроля

Внутренний контроль является одной из основных функций управления и представляет собой систему постоянного наблюдения и проверки работы организации в целях оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений, выявления отклонений и неблагоприятных ситуаций, своевременного информирования руководства для принятия решений по устранению; снижению рисков его деятельности и управлению ими.

В российских стандартах аудиторской деятельности система внутреннего контроля рассматривается как совокупность, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая в том числе включает организованные внутри данного экономического субъекта и его силами надзор и проверку:

- а) соблюдения требований законодательства;
- б) точности и полноты документации бухгалтерского учета;
- в) предотвращения ошибок и искажений;
- г) исполнения приказов и распоряжений;
- д) обеспечения сохранности имущества организации.

Система внутрихозяйственного контроля организации включает три основных элемента: среду контроля, учетную систему и процедуры контроля. Во всех случаях подразумевается наличие правил, методик, положений и документации, разработанных для достижения указанных выше целей. В сочетании все элементы системы контроля обеспечивают организации снижение риска деловой и финансовой деятельности, а также бухгалтерского учета.

Среда контроля — это действия, мероприятия и процедуры, которые отражают общее отношение администрации и собственников организации к контролю, степень его значимости. Эту среду формируют следующие составляющие: стиль и основные принципы управления, организационная структура, распределение полномочий и ответственности, управленческие методы контроля, работа с персоналом, внешние факторы.

Стиль и основные принципы управления выражаются в отношении администрации ко многим элементам деятельности, например, в степени

готовности администрации идти на риск при осуществлении хозяйственных операций, либо стремлении избегать любых форм риска, в установлении планов по прибыли как наилучших, либо наиболее вероятных, формировании динамичной структуры управления, либо сохранении структуры с диктатом одного или двух лиц, соблюдении высшими руководителями установленных норм, либо нарушении финансовой дисциплины.

Распределение полномочий и ответственности между персоналом организации должно гарантировать правильное ведение хозяйственных операций. С этой целью разрабатываются и доводятся до сотрудников в письменной форме должностные инструкции, планы мероприятий, рекомендации и указания. Для предотвращения попыток отдельных лиц нарушать требования контроля следует обеспечивать разделение несовместимых функций. Функции данного сотрудника являются несовместимыми, если их сосредоточение у одного лица может привести к совершению ошибок и нарушений и затруднить их обнаружение. Обычно подлежат распределению между различными лицами следующие функции: непосредственный доступ к активам; разрешение на совершение операций с активами; непосредственное осуществление хозяйственных операций; отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Например, отпуск материалов со склада должен быть санкционирован ответственным сотрудником администрации организации, непосредственный отпуск проводит кладовщик на основании накладной, материалы используют работники цеха, учитывает и контролирует операции бухгалтер (а также внутренний аудитор). Целесообразно, чтобы в компьютеризованной системе учета персонал, ответственный за отражение данных по финансовому положению, не занимался обработкой данных по хозяйственным операциям. В небольших организациях адекватное разделение обязанностей между сотрудниками затруднено, что повышает риск финансовых нарушений.

Для контроля за работой организации администрация использует различные управленческие методы, включая определение квалификации сотрудников, оценку системы обработки информации и составления отчетов, анализ достигнутых результатов финансовой деятельности и их сравнение с запланированными, изучение деятельности отдельных подразделений. Важное значение имеет порядок внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей.

Основной целью работы является формирование коллектива из необходимого числа сотрудников, обладающих достаточными знаниями и опытом для выполнения своих обязанностей. Система отбора, найма, продвижения по службе, обучения и подготовки кадров должна обеспечивать высокую квалификацию и честность персонала. Целесообразно реализовывать на практике мероприятия и программы, позволяющие контролировать и оценивать деятельность работников, стимулировать, обучать их.

Внешние факторы, как правило, не являются объектом контроля со стороны администрации, но также могут воздействовать на работу организации. Прежде всего, это требования действующего законодательства и

подзаконных актов, которым должна соответствовать хозяйственная деятельность организации.

Учетная система — это совокупность процедур по сбору, регистрации, обработке и представлению данных об активах, пассивах и хозяйственных операциях организации. Эффективная система бухгалтерского учета обеспечивает полноту, реальность, своевременность отражения хозяйственных операций, их правильную оценку, классификацию и обобщение.

Для понимания учетной системы организации необходимы изучение и оценка следующих сведений о ее хозяйственной деятельности:

- учетной политики и основных принципов ведения бухгалтерского учета;
- организационной структуры подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности (бухгалтерии);
- распределения обязанностей и полномочий между сотрудниками бухгалтерии;
- организации подготовки, оборота и хранения документов, отражающих хозяйственные операции;
- порядка отражения хозяйственных операций в учетных регистрах, форм и методов обобщения данных таких регистров;
- порядка подготовки бухгалтерской отчетности на основе данных бухгалтерского учета;
- роли и места вычислительной техники в ведении учета и подготовке отчетности;
- критических областей учета, где риск возникновения ошибок или искажений бухгалтерской отчетности особенно велик;
- средств контроля, предусмотренных в отдельных областях системы учета.

Процедуры контроля — это методы и правила, разработанные администрацией для того, чтобы иметь уверенность в том, что все совершаемые хозяйственные операции зарегистрированы полностью и точно; все ошибки в процессе ведения дел и регистрации данных по ним обнаруживаются максимально быстро; целостность данных обеспечена учетными регистрами или файлами компьютера; доступ к активам и связанным с ними документам ограничен. Процедуры контроля дают уверенность в том, что цели контроля будут достигнуты и будет выдана надежная финансовая информация.

На практике осуществляются разнообразные процедуры контроля, в том числе контроля полноты данных, точности данных, разрешения (санкционирования) операций, сохранности активов и записей, внутривозрастные проверки.

Процедуры контроля полноты данных предназначены для получения уверенности в том, что данные по всем хозяйственным операциям внесены в учетные регистры (компьютерные файлы) и приняты на обработку. При их отсутствии существует вероятность потери документов, их неправильной сортировки, а значит, и неправильной регистрации данных о хозяйственных операциях. К таким процедурам относятся:

- нумерация всех первичных документов в момент совершения

хозяйственных операций и их учет после обработки;

- проверка обработки всех данных путем применения проверочных сумм (сравнение количества документов до и после обработки, способ двойной записи, балансовый метод и др.);
- согласование данных из разных источников (например, сравнение данных по выписанным счетам-фактурам и накладным на отгрузку продукции);
- сравнение входных данных с показателями, содержащимися в других документах.

При компьютерной обработке информации контролируется полнота внесения данных, обработанных компьютером, включая определение, пополнение и суммирование данных по хозяйственным операциям. Эти действия выполняются с использованием программируемых процедур бухгалтерского учета (программных комплексов).

В компьютеризованных системах учета процедуры контроля обеспечивают ограничение доступа к программным файлам и файлам информации путем установки паролей, ключей доступа, регламентирования возможностей отдельных терминалов (рабочих мест).

2.3.2 Организационные формы внутреннего контроля его цели и задачи

Внутрихозяйственные проверки предполагают тщательный и непрерывный обзор выполнения предыдущих контрольных процедур, способствуют своевременному обнаружению ошибок, нацеливают сотрудников на квалифицированное исполнение своих обязанностей. Они включают отдельные административные действия по наблюдению за выполнением всех предписанных процедур контроля, результаты которых представляются в виде отчетов, докладных записок. Полезно также исследование динамики хозяйственных показателей, сравнение плановых и сметных величин с фактически достигнутыми и выяснение причин расхождений.

Внутренний контроль может осуществляться как отдельными сотрудниками организации (менеджерами, бухгалтерами, экономистами), так и специально созданными для этих целей подразделениями (например, службой внутреннего аудита). Состав, структура и функции субъектов (служб) контроля определяются руководством и зависят от установленных для системы внутреннего контроля целей и организационной структуры предприятия.

В нормативных актах дано разъяснение сущности таких служб внутреннего контроля, как служба внутреннего аудита и ревизионная комиссия.

Собственников прежде всего интересует сохранность их собственности, соблюдение их интересов, соответствие совершенных руководством финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации, возможность организации продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в будущем. Интересам собственников может и должен служить внешний аудит, проводимый по их инициативе, а также ревизия финансово-хозяйственной деятельности, предусмотренная

Федеральным законом от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

В связи с этим нельзя ставить знак равенства между ревизорами и внутренними аудиторами.

Ревизионная комиссия (ревизор) избирается общим собранием акционеров для контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества. Данный орган осуществляет свою работу в интересах собственников организации. Проверка (ревизия) финансово-хозяйственной деятельности общества проводится по итогам деятельности за год, а также во всякое время по инициативе ревизионной комиссии общества, по решению общего собрания акционеров, совета директоров (наблюдательного совета) общества. Таким образом, работа комиссии (ревизора) носит непостоянный характер. Состав органа не всегда профессионально подготовлен, поскольку формируется из работников организации, которые не занимают руководящих должностей. Нередко его деятельность исчерпывается контролем за исполнением решений общего собрания акционеров.

Более правильным является работа внутреннего аудита. Внутренний аудит осуществляется исключительно в интересах руководства организации, (это негосударственный контроль за деятельностью экономического субъекта).

Внутренний аудит дает руководству проверенную информацию, касающуюся тех или иных сфер деятельности организации, с точки зрения ее полноты, достоверности, соответствия существующим нормам законодательства. Следовательно, аудит выступает в роли особой, самостоятельной формы контроля. Более того, в рамках его проведения может формироваться мнение о целесообразности и эффективности хозяйственной деятельности, разрабатываться рекомендации по ее оптимизации, а также прогнозы на будущее. Внутренний аудит является частью системы управления организацией: он создает почву для принятия управленческих решений и в дальнейшем позволяет сделать заключение об эффективности претворения в жизнь принятых решений, тем самым формируя новую информационную базу для анализа.

Внутренний аудит — это организованная на экономическом субъекте в интересах органов его управления и регламентированная его внутренними документами деятельность по проверке и оценке работы этого субъекта в целях установления надежности и эффективности функционирования отдельных составляющих системы внутреннего контроля. Под составляющими системы внутреннего контроля предлагаем понимать организационные меры, методики и процедуры, применяемые руководством экономического субъекта для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности.

Наибольшее распространение получило выделение трех видов внутреннего аудита: операционный (управленческий) аудит, аудит на соответствие, аудит финансовой отчетности.

Операционный аудит — это проверка любой части процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки производительности и эффективности. По завершении этого аудита менеджеру обычно выдаются

рекомендации по совершенствованию операций.

В операционном аудите проверки не ограничиваются бухгалтерским учетом. Они могут включать оценку организационной структуры, компьютерных операций, методов производства, маркетинга и любой другой области, в которой аудитор квалифицирован.

Аудит на соответствие имеет целью определить, соблюдаются ли в хозяйственной системе специфические процедуры или правила, которые предписаны персоналу вышестоящим руководством (администрацией). Этот аудит для частного бизнеса мог бы включать выяснение того, следует ли бухгалтерский персонал процедурам, которые предписаны управляющим, проверку соответствия уровня заработной платы минимальному уровню, гарантированному законом, или проверку контрактов с банками и другими кредиторами для гарантирования соблюдения организацией юридических норм.

Иногда встречается более широкое толкование аудита на соответствие. По мнению О.В. Ковалевой и Ю.П. Константинова, посредством аудита на соответствие определяется, соблюдаются ли в организации конкретные правила, нормы, законы, инструкции, пункты договоров, которые оказывают воздействие на результаты деятельности или данные отчетов, а также специфические требования, которые предписаны персоналу администрацией (об этой концепции мы говорили ранее).

Аудит финансовой отчетности выполняется для определения того, согласуется ли сводная финансовая отчетность с определенными критериями.

При аудите финансовой отчетности (финансовом аудите) определяют, согласуется ли отчетность с законом, инструкциями, общепринятыми бухгалтерскими принципами, а также специфическими требованиями администрации, закрепленными в учетной политике организации. Таким образом, делаем вывод, что проверка на соответствие составляет неотделимую часть проверки бухгалтерской отчетности. Проверка бухгалтерской отчетности может иметь целью установление платежеспособности, кредитоспособности, ликвидности организации. В этом случае ее частью является определение эффективности работы организации.

Цель внутреннего аудита системы бухгалтерского учета состоит в том, чтобы установить качество выполнения должностных обязанностей сотрудниками организации, которые участвуют в процессе сбора, регистрации, обработки и представления данных о ее хозяйственных операциях.

На основании должностных инструкций внутренний аудитор устанавливает соблюдение закрепленного порядка действий и взаимоотношений определенного круга работников организации в отношении планирования, организации, регулирования, контроля, учета и анализа в процессе совершения конкретных финансовых и хозяйственных операций.

Источниками аудиторских доказательств являются первичные документы или другие носители информации (регистры бухгалтерского учета, формы бухгалтерской отчетности), касающиеся отдельной хозяйственной операции, в которых отражаются данные, свидетельствующие об исполнении работниками своих функций по реализации этапов соответствующих финансовых или

хозяйственных операций.

Внутренний аудит системы бухгалтерского учета призван выявить ошибки и искажения в первичных документах, регистрах бухгалтерского учета и отчетности, поскольку они служат критерием качества выполнения работниками организации своих должностных обязанностей. Выявление ошибок и нарушений при внутреннем аудите в свою очередь имеет целью обеспечить сохранность активов и документов, т.е. предотвратить факты хищения, порчи и нецелевого использования имущества (в то время как цель работы внешнего аудитора — оценка степени влияния выявленных ошибок и искажений на достоверность бухгалтерской отчетности клиента).

Внутренний аудит пришел на смену ревизии. В основе ревизии также лежало изучение документов и регистров бухгалтерского учета. Ее главные цели состояли в обстоятельном изучении деятельности хозяйствующего субъекта, вскрытии фактов бесхозяйственности, расточительства, злоупотреблений, искажения отчетных данных, а также разработке мероприятий по предотвращению хищений и порчи сырья, материалов, готовой продукции, сбережению денежных средств и финансовых ресурсов.

Эти же цели преследует и внутренний аудит системы бухгалтерского учета. Надежная система бухгалтерского учета прежде всего призвана обеспечить сохранность собственности и достоверное отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Если внутренний аудитор получит достаточную уверенность в том, что учетная система позволяет обеспечивать сохранность собственности и не допускать ошибок и искажений учетных данных, он может судить о ее надежности.

Аудит целесообразности и эффективности хозяйственной деятельности представляет собой проверку и оценку работы организации в целях установления надежности функционирования отдельных составляющих системы внутреннего контроля за целесообразностью и эффективностью хозяйственной деятельности. В рамках этого аудита оцениваются показатели, характеризующие хозяйственную деятельность субъекта, и по итогам анализа делаются выводы о качестве управления в организации.

В рамках консультационной функции внутреннего аудита можно выделить: функциональный (межфункциональный) аудит; организационно-технический аудит; всесторонний аудит системы производства и управления; консультационный аудит.

Функциональный аудит систем производства и управления проводится для оценки качества исполнения функций производства и управления каким-либо подразделением (должностным лицом) организации. К такому аудиту относятся и проверки каких-либо операций, проводимых подразделением (должностным лицом) в разрезе его функций. При межфункциональном внутреннем аудите качество исполнения различных функций (например, функций производства и реализации продукции) оценивается в их взаимосвязи и взаимодействии. Примеры функционального внутреннего аудита:

- контроль качества отчетов об исследовании рынков, составленных

отделом маркетинга;

- контроль качества сегментарной отчетности (в разрезе принятых подходов к ее составлению), составленной соответствующим подразделением бухгалтерии;

- контроль качества оперативных отчетов (управленческих балансов) о состоянии и движении капитала организации, составленных управленческой бухгалтерией; контроль качества обслуживания и техники управления, в том числе компьютерных систем.

Организационно-технический аудит систем производства и управления выражает проводимый аудиторами контроль разнообразных звеньев систем производства и управления на предмет организационной и технической (совокупность применяемых в работе приемов и способов) целесообразности их функционирования. К организационно-техническому аудиту можно отнести:

- контроль целесообразности организационной структуры;
- контроль целесообразности схемы организационных отношений;
- контроль целесообразности приемов управления (технический аспект), в том числе персоналом;

- контроль организационной и технической целесообразности иных систем производства и управления, в том числе систем управления персоналом, коммуникаций, управленческой информационной системы.

Кроме того, внутренние аудиторы могут проводить более глубокий контроль деятельности организации, который выражается в совокупности организационно-технологического и функционального аудита систем управления, аудита видов деятельности, а также аудита элементов и процессов, связывающих организацию с внешней средой, например, системы внешних профессиональных связей, имиджа, общественных связей. Здесь определяются все сильные и слабые стороны деятельности организации, оцениваются устойчивость ее положения в социальных системах более высокого порядка, а также перспективы развития. Такие контрольные мероприятия, осуществляемые внутренними аудиторами, относятся к всестороннему аудиту системы управления организацией.

Внутренние аудиторы могут участвовать в разработке внутрихозяйственных регламентов и других внутренних нормативных документов, консультировать по различным вопросам законодательства, участвовать в мероприятиях по повышению квалификации персонала, проводить консультации для работников аппарата управления по исполнению различных финансово-хозяйственных операций, участвовать в постановке бухгалтерского учета. Все эти функции относятся к консультационному аудиту.

Внутрихозяйственный контроль отличается от внутреннего аудита.

Внутрихозяйственный контроль осуществляется как отдельными структурными подразделениями, так и отдельными работниками организации. Это свидетельствует о том, что понятие «внутренний контроль» шире, чем понятие «внутренний аудит». Служба внутреннего аудита — одно из возможных подразделений организации, главной функцией которого является контроль за системой внутреннего контроля. Совокупность контролируемых

органов и лиц, организационных мер, методик и процедур, принимаемых ими, формирует систему внутреннего контроля организации, одна из составляющих которой — служба внутреннего аудита (внутренний аудитор).

В большинстве случаев необходимость во внутреннем аудировании возникает из-за того, что верхнее звено руководства испытывает потребность в подтверждении достоверности отчетов менеджеров низших уровней управления. Поэтому служба внутреннего аудита, как правило, создается в организациях, имеющих многоуровневую систему управления. -

В организации должны быть разработаны и утверждены стандарты, инструкции и положения для каждого субъекта контроля, в которых указаны области полномочий и ответственности, установлен круг обязанностей, изложены необходимые контрольные процедуры.

Кроме того, в них должны быть раскрыты вопросы, касающиеся целей, задач и предметов контроля, проводимого конкретным субъектом, порядок его осуществления (включая описание технологии контроля, частотности, объема проверок), формы представления отчетов о результатах работы.

На систему внутреннего контроля возложены следующие задачи:

- контроль за соблюдением устава организации и правил внутреннего распорядка;

- контроль за сохранностью имущества организации и эффективным его использованием, с учетом технической и экологической безопасности;

- контроль за законностью заключенных договоров и хозяйственными операциями;

- контроль за расходом денежных средств и материальных ценностей;

- контроль за правильностью учета расчетов по оплате труда работников и составлением квартальной и годовой отчетности;

- контроль за своевременным рассмотрением жалоб и заявлений работников должностными лицами организации.

Исходя из задач и организационной структуры, внутренний контроль в организации выполняет такие основные функции:

- проверку соответствия действующим нормативно-законодательным актам и учредительным документам существующей в организации системы внутреннего контроля. Необходимо проанализировать и проверить действие приказов, инструкций, распоряжений на соответствующих ответственных работников организации, их исполнение;

- контрольную проверку правильности оценки имущества, его состояния и наличия, а также эффективность его использования;

- проверку методологии организации и техники ведения бухгалтерского учета и достоверности составления бухгалтерской отчетности;

- контроль учета достоверности затрат на производство и реализацию продукции, организацию расчетных операций;

- анализ финансовых результатов работы организации, порядок использования прибыли и образования фондов;

– постоянный контроль за образованием денежных потоков, расчетами наличными денежными средствами через кассу и безналичными расчетами и операциями по расчетному и валютному счетам;

– проведение консультаций для учредителей и сотрудников администрации по вопросам бухгалтерского учета, налогообложения, права, менеджмента и др.;

оценку используемого организацией программного обеспечения и подготовку к проведению внешнего аудита, налоговых и других контрольных проверок.

Служба внутреннего контроля действует на основании Положения, утвержденного на собрании учредителей (акционеров).

При внутривозрастном контроле, а в некоторых случаях и государственном (муниципальном) контроле цель - обеспечить сохранность активов и документов, т.е. предотвратить факты хищения, порчи, нецелевого и неэффективного использования имущества,

Целью же работы внешнего аудитора является оценка степени влияния выявленных ошибок и искажений на достоверность бухгалтерской отчетности клиента; целью деятельности органов **налогового контроля** — оценка влияния обнаруженных ошибок на величину выплат в бюджет и внебюджетные фонды. Методом, при помощи которого собирают данные о предмете контроля, выступает проверка системы бухгалтерского учета организации. В ходе ее осуществления органы финансового контроля используют единые источники информации, более того, един характер их изучения, а именно выявление содержащихся в них ошибок и нарушений.

Показатели деятельности хозяйствующего субъекта оценивают органы контроля на заключительном этапе, для того чтобы установить, позволяет ли его имущественное и финансовое положение продолжать деятельность и исполнять обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным периодом. Эта оценка также используется для выявления потенциальных возможностей организации, определения качества принятия и реализации управленческих решений.

Контроль за величиной произведенных расходов и полученных конечных результатов деятельности хозяйствующего субъекта можно отнести к одному из перспективных направлений развития государственного и муниципального финансового контроля. Величина выплат в бюджет всех уровней напрямую связана с доходностью, устойчивостью и платежеспособностью налогоплательщиков. Поэтому вопросам эффективности производственной и финансовой деятельности объектов контроля должно уделяться особое внимание. Глубокое изучение ее состояния, позволит формировать материал для системы прогнозных оценок и предложений относительно совершенствования нормативной базы по вопросам учета и налогообложения, элементов экономической политики и возможного предотвращения финансовых нарушений в сфере экономики.

2.3.3 Взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля,

внутреннего управленческого контроля и ревизии.

Внешний контроль предприятия проводят государственные контрольные организации, общественные и аудиторские фирмы. Общие цели внешнего государственного контроля – это выявление нарушений, ведение документирования хозяйственных операций, их правовой основы и законности проведения операций, правильности начисления заработной платы и отчислений сборов. Аудитор и контролер проверяют учет на предприятии в соответствии с инструкциями и положениями по ведению бухгалтерского учета, законами Российской Федерации, а внутрихозяйственный контроль ведется на каждом предприятии в соответствии с принятым Уставом и целями, стоящими перед системой контроля. Перед аудитором внешнего контроля стоят 7 видов задач.

Внутренний контроль предупреждает злоупотребления и нарушения и снижает степень риска. Система внутрихозяйственного контроля включает методики и процедуры 3-х категорий как гарантий соответствия целям контроля.

Управленческие методы контроля, используются администрацией фирмы за деятельностью работников и повышают эффективность внутрихозяйственного контроля 2-мя способами. Выявляются отклонения фактического производства продукции от запланированного бизнес-планом посредством адекватных корректирующих действий на всех уровнях управления компанией, поэтому персонал компании – это важный агент работы системы контроля. При внутреннем контроле необходима надежная учетная система, которая способна накапливать информацию, анализировать ее, регистрировать и предоставлять отчетность о хозяйственных операциях. При этом система учета не должна допускать повторный счет при отражении объемов реализации и других операций.

Внутренний контроль будет более эффективным, когда применяют контрольные процедуры, используют методы и правила, разработанные администрацией для достижения целей, стоящих перед компанией – 5 категорий.

При адекватном разделении обязанностей имеет важное значение три общих правила разделения обязанностей, которые позволяют избежать уменьшения, искажения и злоупотребления.

Внешний и внутренний виды контроля объединяются общей целью, заключающейся в правильном и своевременном отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности, законности хозяйственных операций и их целесообразности для предприятия. Так, данные внутреннего контроля помогают руководству предприятия и иному управленческому персоналу получать оперативную информацию об отклонениях от нормальных условий совершения хозяйственных операций, а данные внешнего контроля обеспечивают руководство информацией как о допущенных ошибках, так и о недостатках организации самого внутреннего контроля.

Степень взаимосвязи между внутренним и внешним контролем во многом зависит от особенностей функционирования конкретного предприятия. Так,

некоторые предприятия могут вообще не подвергаться внешнему контролю, например, если они не подлежат обязательному внешнему аудиту; инициативные аудиторские проверки такие предприятия не проводят и не являются участниками финансово-промышленной группы.

Внешний и внутренний контроль являются собой взаимозависимые и взаимообусловленные компоненты единой системы контроля. Но наряду с этим между внешним и внутренним контролем имеются существенные различия по ниже перечисленным аспектам.

В соответствии со ст. 13 Закона РФ «О бухгалтерском учете» включение в состав годовой бухгалтерской отчетности аудиторского заключения необходимо только для тех организаций, которые подлежат обязательному аудиту в соответствии с федеральными законами. В остальных случаях аудиторская проверка как форма внешнего контроля является добровольной. Она осуществляется по решению руководства предприятия.

Внутренний контроль обязателен для каждого предприятия, независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, величины и отраслевой принадлежности. На крупных предприятиях могут быть организованы специальные подразделения внутреннего контроля – отделы внутреннего аудита. Цель внешнего независимого контроля – подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Как только аудиторская проверка закончена и аудитор выдал аудиторское заключение, цель считается достигнутой.

Цель внутреннего контроля – обеспечение соблюдения всеми сотрудниками предприятия своих должностных обязанностей в соответствии с целями организации. Цель внутреннего контроля во времени непрерывна, перманентна и достигается только на короткое время.

Потребителями информации, являющейся результатом внешнего независимого контроля, являются внешние пользователи.

Информация, являющаяся результатом осуществления внутреннего контроля, готовится для внутренних пользователей – в частности для руководителей и менеджеров организации. Внешний независимый контроль основан на общепринятых нормах – стандартах (правилах) аудиторской деятельности, которые регулируют основные принципы, цели, правила поведения, порядок исследования и сбора аудиторских доказательств, оформления результатов, взаимодействия с третьими лицами и руководством проверяемой организации. Таким образом, внешний контроль до определенной степени централизован и регламентирован.

Внутренний контроль организуется исходя из целей и задач управления предприятием. Государством регламентируются только основные направления внутреннего контроля – порядок проведения инвентаризаций, правила организации документооборота, рекомендации по организации аналитического учета, определение должностных обязанностей управленческого персонала и некоторые другие. Кроме того Государство регламентирует организацию внутреннего контроля в некоторых областях хозяйственной жизни, в частности

в банковской сфере. В настоящее время порядок организации внутреннего контроля в банках устанавливается в соответствии с приказом ЦБ РФ от 28 августа 1997 г. № 02-372 «О введении в действие Положения «об организации внутреннего контроля в банках».

Так как целью внешнего контроля является подтверждение достоверности бухгалтерского учета, который ведется в российской валюте – рублях, в рублевой оценке должна быть составлена бухгалтерская (финансовая) отчетность.

При организации и осуществлении внутреннего контроля используются как денежные, так и не денежные измерители. Успешно применяются натуральные показатели: штуки, метры, тонны, литры – в зависимости от отраслевой принадлежности предприятия. Для измерения рабочего времени применяются такие показатели, как часы, машино-часы.

Объектами внешнего контроля являются разделы и участки бухгалтерского учета – основные средства, нематериальные активы, производственные запасы, расчеты, уставный капитал, кредиты и займы и др. По каждому разделу и участку бухгалтерского учета применяются тесты средств контроля и тесты оборотов и сальдо по счетам бухгалтерского учета.

При осуществлении внутреннего контроля объектами организации контроля и, соответственно, объектами проверки являются циклы деятельности предприятия:

- снабжения – совокупность хозяйственных операций, предполагающих осуществление закупок товарно-материальных ценностей и платежей по ним, а также проведение соответствующих мероприятий и процедур контроля, действие которых распространяется на такие хозяйственные операции, как направление заказа на закупку, получение товарно-материальных ценностей, оплата заказанных и полученных материальных ценностей;

- производства – совокупность хозяйственных операций, предполагающих производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, а также наличие соответствующих мероприятий на такие хозяйственные операции, как поддержание уровня запасов, передача товарно-материальных ценностей в производство, начисление и выплата заработной платы и др.;

- реализации (сбыта) или получение дохода – совокупность хозяйственных операций, предполагающих мероприятий и процедур контроля, результаты которых распространяются на такие хозяйственные операции, как получение заказов на продажу продукции предприятия, отгрузка продукции и получение выручки.

При внешнем контроле хозяйственная деятельность предприятия воспринимается как единое целое.

При осуществлении внутреннего контроля основное внимание уделяется центрам ответственности – структурным подразделениям, возглавляемым руководителями, которые несут ответственность за результаты их работы. К центрам ответственности относятся:

- на промышленном предприятии – цех, участок, бригада;
- на предприятии торговли – секция;

- в научно-исследовательской организации – отдел;
- в лечебном учреждении – отделение и т. д.

В отличие от управленческого учета, согласно принципам которого в сферу ответственности руководителя подразделения включаются лишь такие показатели издержек и выручки, на которые он может оказывать реальное воздействие, внутренний контроль включает в себя и соблюдение руководителями подразделений своих должностных обязанностей, нормативных документов, внутренних инструкций.

В управленческом учете различают центры ответственности:

- затрат;
- выручки;
- прибыли.

Для целей внутреннего контроля все центры ответственности являются прежде всего и центрами контроля.

Обязательный внешний контроль, осуществляемый внешней (независимой) аудиторской организацией, проводится не чаще одного раза в год. Аудиторским заключением подтверждается годовая бухгалтерская отчетность.

Внутренний контроль осуществляется непрерывно. Отдельные контрольные мероприятия проводятся по мере надобности. Руководство предприятия самостоятельно устанавливает состав, сроки периодичность контрольных процедур. Главный принцип организации внутреннего контроля – целесообразность и экономичность. Аудиторское заключение по результатам обязательной аудиторской проверки в составе своей первой и третьей частей (вводной и итоговой) является открытым документом. Каждый заинтересованный пользователь бухгалтерской отчетности экономического субъекта может ознакомиться с аудиторским заключением по данной отчетности. Конфиденциальной информацией предприятия является только аналитическая часть аудиторского заключения и письменная информация аудитора руководству проверяемого экономического субъекта по результатам проведения аудита. При публикации бухгалтерской отчетности указываются и результаты аудиторской проверки.

Все документы внутреннего контроля носят сугубо конфиденциальный характер.

При внешнем аудите аудитор должен оценивать достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных аспектах. Это значит, что оценки аудитора не могут быть абсолютно точными.

Внутренний контроль зачастую не связан с операциями на счетах бухгалтерского учета. Руководство предприятия заинтересованно в предотвращении случаев мошенничества на своем предприятии, однако атмосфера всеобщей подозрительности, тотального надзора за каждым сотрудником не должна быть целью работы предприятия. Таким образом, внутренним контролем используются приблизительные, но оперативные оценки.

В то же время для внутреннего контроля важна каждая деталь.

Своевременно не замеченный симптом может привести к существенным нарушениям, мошенничеству. Внешний аудит изучает финансово-хозяйственную деятельность организации. В соответствии с принципом документальной обоснованности бухгалтерские проводки выполняются после совершения хозяйственной операции. Таким образом, основной целью внешнего контроля является оценка достоверности отражения в учете того, что уже свершилось.

Внутренний контроль призван организовать структуру контроля, а также поддерживать ее в таком состоянии, чтобы в каждый момент времени она соответствовала целям предприятия. Если предприятие имеет только один вид деятельности и реализует свою продукцию только по договору поставки, ему соответствует одна структура внешнего контроля, если это же предприятие организует реализацию своей продукции в розницу через торговый павильон, структура внутреннего контроля должна быть изменена. Таким образом, основной целью внутреннего контроля является ведение деятельности в соответствии с установленными правилами.

И внешний, и внутренний контроль тесно связаны с другими дисциплинами – финансами предприятия, экономическим анализом, основами документационного обеспечения управления, правовым регулированием хозяйственной деятельности, социальной психологией, педагогикой и этикой делового общения, бухгалтерским управленческим учетом, экономикой и организацией промышленного предприятия и др.

Однако, если внешний контроль связан с этими дисциплинами пассивно, не имея возможности использовать имеющиеся знания на данном предприятии, то внутренний контроль связан с ними активно, применяя имеющиеся знания из других дисциплин на практике.

2.4 Изучение документов и инвентаризация как основные приемы экономического контроля

2.4.1 Сущность и последовательность контрольного изучения документов

В контрольно-ревизионной работе преобладают приемы и способы документального контроля, так как основной объем информации, используемой для контрольного изучения финансово-хозяйственной деятельности проверяемых организаций, содержится в управленческой и учетной документации.

Сущность этого приема экономического контроля состоит в том, что документы подвергаются контрольному изучению как по форме (подлинность и правильность оформления), так и по существу (достоверность и законность отраженных в них хозяйственных операций).

Подлинность документов устанавливается путем проверки достоверности имеющихся в них подписей должностных лиц и соответствия составления документов датам отраженных в них операций. На этом этапе важно выявить подлинность или ложность того или иного документа,

независимо от реальности отраженной в нем операции. Ложным может быть документ и при фактическом выполнении отраженной в нем операции, когда, например, по тем или иным причинам он составлен без участия лиц, совершавших эту операцию.

Правильность оформления документов определяется путем проверки соответствия как самих документов, так и записей в них действующим нормативным положениям. Достоверность операций, зафиксированных в документах, выявляется с точки зрения их реальности и объективности. Реальность содержащихся в документах сведений определяется изучением этих и взаимосвязанных с ними документов, опросом соответствующих должностных лиц, осмотром объектов в натуре и т.д. Документ может быть подлинным, но отраженная в нем операция могла не иметь места, если отдельные нечестные лица, составившие документ, вступили в незаконную сделку. Объективность же операции проверяется с точки зрения соответствия записанных в документах количественных и качественных показателей их реальным величинам, благодаря чему выявляются приписки и другие искажения, допускаемые недобросовестными лицами.

Законность отраженных в документах операций устанавливается путем проверки их соответствия действующему законодательству.
ответности.

2.4.2 Понятие и контрольное значение инвентаризации

Инвентаризация позволяет установить состояние сохранности имущества на всех этапах его движения в ходе финансово-хозяйственной деятельности проверяемой организации. Этот прием может использоваться при предварительном, текущем и последующем контроле, в ходе осуществления фактического и документального контроля, при проведении ревизий, проверок, обследований, экономического анализа, хозяйственных споров и расследований.

В то же время инвентаризация характеризуется широким сочетанием с другими приемами, что существенно повышает действенность экономического контроля. Если, например, инвентаризацией установлены расхождения между фактическими и учетными данными о проверяемом объекте, то последующей проверкой документов могут быть выявлены причины таких расхождений и виновные лица, обязанные восстановить причиненный материальный ущерб. Наряду с этим инвентаризация характеризуется и наиболее развитым методологическим аппаратом, ряд элементов которого имеет единообразное нормативное регулирование в масштабе отдельных отраслей или экономики в целом.

Прежде всего, следует отметить, что любая инвентаризация может осуществляться только на комиссионных началах, для чего заранее в распорядительном порядке (на основании приказа или распоряжения) определяется персональный состав комиссии с непременным участием соответствующих материально ответственных или должностных лиц,

деятельность которых подвергается контролю. Это положение выступает общеправовой нормой, соблюдение которой обязательно для всех органов и видов контроля.

Результаты инвентаризации оформляют специальным документом - промежуточным актом, составление которого носит также обязательный характер.

При проведении инвентаризации должны соблюдаться принципы внезапности и наличного предъявления объектов контроля, что позволяет обеспечить безусловную объективность полученных при этом результатов.

Инвентаризация в обязательном порядке должна проводиться в дублирующем режиме, т.е. наличные объекты подвергаются фактическому контролю как со стороны комиссии, так и соответствующих работников, чья деятельность связана с этими объектами.

Важным положением инвентаризации признается полный охват наличных объектов контроля определенной совокупности. Независимо от того, сплошной или выборочной является данная инвентаризация, подвергаемые контролю объекты подлежат полному осмотру, взвешиванию, обмеру или пересчету (по заданным объемам, номенклатуре и местам их размещения).

При этом применяемый в ходе инвентаризации визуальный осмотр объектов контроля осуществляется путем непосредственного ознакомления с ними в натуре, в результате чего устанавливаются их наличие, техническое состояние, степень развития и другие параметры общей характеристики (без количественного выражения). Путем обмера проводится инвентаризация таких объектов контроля, которые измеряются в линейных единицах (длины, площади, объема). Инвентаризация объектов контроля, измеряемых поштучно, осуществляется путем их пересчета (например, объектов основных средств, отдельных видов материально-производственных запасов и т.д.).

Полученные в указанном порядке фактические данные подлежат обязательному сопоставлению с учетными данными, на основании чего определяются результаты инвентаризации - недостачи или излишки соответствующих объектов контроля. В этом еще раз проявляется взаимосвязь фактического и документального контроля, а также экономического контроля и бухгалтерского учета. Причем сама инвентаризация выступает общим элементом метода указанных научных дисциплин, благодаря чему существенно усиливаются контрольные функции внутреннего менеджмента непосредственно в процессе финансово-хозяйственной деятельности организации.

2.4.3 Виды инвентаризации

Различают виды инвентаризации в зависимости от существующих классификационных признаков, к которым относятся плановость, объем совокупности объектов контроля и содержание инвентаризации.

По отношению к плану ее проведения выделяют плановую и

внеплановую инвентаризацию.

Плановой считается инвентаризация, предусмотренная планом проведения контрольно-ревизионной работы соответствующего органа экономического контроля. Обязательный характер проведения предусмотрен Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49.

Проведение инвентаризации обязательно:

при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, приватизации, а также преобразовании государственной или муниципальной унитарной организации;

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года;

при смене материально-ответственных лиц (на день приема-передачи дел);

при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

в случае пожара, стихийных бедствий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

при реорганизации, ликвидации организации в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Инвентаризации подлежит все имущество и виды финансовых обязательств. Инвентаризация проводится поэтапно и в следующие сроки:

по основным средствам — один раз в три года, а по библиотечным фондам — один раз в пять лет;

по капитальным вложениям — один раз в год, но не ранее 1 декабря отчетного года;

по незавершенному производству и полуфабрикатам собственной выработки, готовой продукции, сырью и материалам — не ранее 1 октября отчетного года;

по товарам, сырью и материалам в районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных местностях, — в период наименьших их остатков.

Инвентаризация денежных средств в кассе, на расчетных и валютных счетах, кредитов, займов и т. д. проводится один раз в месяц (как правило, на 1 число каждого месяца). При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги и денежные документы.

Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на расчетном (текущем), валютном и специальных счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах, по данным бухгалтерии организации с данными выписок банка.

Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями по ссудам, с бюджетом, с покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами, другими дебиторами и

кредиторами, сумм задолженностей по недостаткам и хищениям заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на бухгалтерских

Общее количество плановых инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения и передачи проверяемого имущества определяются каждым хозяйствующим субъектом в рамках формирования его учетной политики.

Плановые инвентаризации обычно проводятся в следующие сроки: основных средств - не менее одного раза в год, а по зданиям, сооружениям и другим недвижимым объектам - один раз в три года; капитальных работ, расходов будущих периодов и незавершенного производства - один раз в год; материалов - не менее одного раза в год; нефтепродуктов, денежных средств и ценных бумаг - ежемесячно; расчетов с финансово-кредитными органами - ежеквартально и прочих расчетов - не менее одного раза в год.

К внеплановой относится инвентаризация, проведение которой не предусмотрено в плановом порядке. Такой вид инвентаризации часто применяется штатными, а также общественными контролерами при выявлении фактов нарушений действующего законодательства, при обнаружении сомнительных хозяйственных операций и т.п. В текущей финансово-хозяйственной деятельности внеплановая инвентаризация проводится в вышеуказанных случаях (при стихийных бедствиях, смене материально ответственных лиц и т.д.).

По объему совокупности объектов контроля выделяют сплошную и выборочную инвентаризацию.

Сплошной считается инвентаризация, в ходе которой осмотру в натуре подвергаются все объекты данного вида. Примером сплошной инвентаризации могут служить ревизия кассы (инвентаризация денежной наличности), плановая инвентаризация имущества в системе бухгалтерского учета, сплошная инвентаризация отдельных ценностей при ревизиях и проверках.

Выборочной является инвентаризация, в ходе которой осмотру в натуре подвергается часть объектов данного вида. По ее результатам можно установить достаточно целостную картину состояния сохранности и рационального использования имущества в проверяемой организации. Вместе с тем она не гарантирует безусловную объективность результатов контроля, а в случае причинения материального ущерба не позволяет определить полностью его размер. В этих условиях необходимо проводить сплошную инвентаризацию. Причем наличные денежные средства должны подвергаться в любых случаях, только сплошной инвентаризации.

По содержанию различают инвентаризацию ресурсов и инвентаризацию процессов.

Под **инвентаризацией ресурсов** понимают осмотр в натуре вещественных объектов контроля. К ним относятся воспроизводимые и невозпроизводимые ресурсы, вовлекаемые в хозяйственно-финансовую деятельность хозяйствующих субъектов. Воспроизводимые ресурсы представлены обширной номенклатурой вещественных ценностей, являющихся продуктами человеческой деятельности, начиная от зданий и

сооружений и заканчивая денежными знаками и другими ценными бумагами. К невозпроизводимым ресурсам относятся земля, вода, леса и недра, хотя и они изменяются, подвергаясь воздействию человеческого труда. В связи с этим подразделяют инвентаризацию природных ресурсов, инвентаризацию растительных и живых организмов, инвентаризацию материальных ресурсов и инвентаризацию ценных бумаг (включая наличные денежные средства).

Под **инвентаризацией процессов** понимают осмотр в натуре отдельных этапов кругооборота средств предприятия. В свою очередь, из всей совокупности можно выделить производственные процессы и финансовые процессы. К первым из них относятся выполненные работы и произведенные затраты непосредственно в сфере производства, а ко вторым - расчетно-финансовые операции.

В соответствии с вышерассмотренными признаками одна и та же инвентаризация может одновременно относиться к различным классификационным видам, что обуславливается конкретными задачами, стоящими при различных способах осуществления экономического контроля, в связи с которыми определяется и порядок их проведения. Так, инвентаризация наличных денег в кассе акционерного общества, проводимая его ревизионной комиссией, как правило, является плановой сплошной инвентаризацией, представляющей по своему содержанию инвентаризацию ресурсов.

2.4.4 Порядок проведения инвентаризации

Инвентаризация проводится на основании распорядительного документа: «приказа», «распоряжения» или «постановления». Приказ издает руководитель организации, распоряжение - руководитель подразделения, постановление - вышестоящая организация или коллективный орган, например, правление, совет директоров.

В распорядительном документе указываются председатель и члены комиссии, полное наименование их должностей по основному месту работы, фамилии, какое имущество и обязательства подлежат инвентаризации, дата начала и окончания инвентаризации, причины инвентаризации и дата сдачи итоговых документов в бухгалтерию.

После назначения инвентаризации и определения инвентаризационной комиссии, приступают непосредственно к ее проведению в обязательном присутствии материально ответственного лица.

Причем при инвентаризации ценностей до начала их контрольного пересчета, контролеры предлагают материально ответственному лицу в присутствии инвентаризационной комиссии записать в учетные регистры все не проведенные на момент инвентаризации приходные и расходные первичные документы, вывести остаток, составить отчет и сдать в бухгалтерию предприятия, а комиссии предъявить расписку, что не оприходованных или не списанных в расход ценностей нет. Наличие такой расписки предупреждает выпуск подложных документов материально ответственными лицами в случаях обнаружения излишков или недостач.

К началу инвентаризации все товарно-материальные ценности должны быть уложены по наименованиям, сортам, размерам. К ним нужно прикреплять ярлыки со сведениями, характеризующими эти ценности. Если ценности находятся в различных местах, то их все, кроме проверяемых, запирают и опечатывают. Ключи от мест хранения находятся у материально ответственного лица, а пломбир или печать - у ревизора или председателя инвентаризационной комиссии. Такой же порядок соблюдается во время перерывов в работе этой комиссии. Одновременно проверяются измерительные приборы, весы и т. д., наличие запасных ключей от мест хранения ценностей. При инвентаризации обязательно присутствуют материально ответственные лица.

В период инвентаризации прием и отпуск материальных ценностей прекращается. Не допускаются в места хранения ценностей посторонние лица. Целесообразно до начала инвентаризации отпустить количество ценностей, обеспечивающих нормальную работу подразделений и инвентаризационной комиссии. Поступившие ценности в период инвентаризации хранятся в отдельном помещении и в инвентаризационную ведомость не включаются. Инвентаризация товарно-материальных ценностей проводится по каждому месту их нахождения и ответственному лицу, на хранении у которого они находятся.

Недостатком в организации и проведении инвентаризации является то, что отдельные вопросы в процессе пересчета денежных средств, материальных ценностей и проверки расчетов некоторые ревизоры передоверяют материально ответственным лицам.

В ходе инвентаризации частные расписки в расчет не принимаются и по учетным регистрам не проводятся.

Выведенные с учетом последних первичных документов остатки проверенных ценностей в местах их нахождения сопоставляются затем с данными бухгалтерского учета. При их расхождении контролеры поручают через главного бухгалтера предприятия выявить причины и установить в учете окончательные остатки соответствующих ценностей на момент инвентаризации. Эти данные рекомендуется записать в рабочую тетрадь для их последующего использования при оформлении результатов инвентаризации.

Контрольный пересчет проверяемых ресурсов - самый ответственный этап проведения инвентаризации, от которого зависят объективность результатов и доказательность выводов инвентаризационной комиссии. Эту работу необходимо организовать таким образом, чтобы на протяжении всего периода инвентаризации результаты контрольного подсчета были доступны как членам инвентаризационной комиссии, так и материально ответственному лицу. Инвентаризационной комиссии и материально ответственному лицу в обязательном порядке рекомендуется параллельно вести как подсчет, так и записи. По окончании инвентаризации или каждого дня ее проведения указанные записи следует подвергать взаимной сверке с тем, чтобы избежать разногласий при оформлении результатов инвентаризации.

При инвентаризации ресурсов, фактическое наличие которых

устанавливается путем пересчета (денежные средства, основные средства, специальные приспособления и предметы, запасные части и отдельные виды ремонтных, строительных и прочих материалов), контрольный подсчет обычно ведет материально ответственное лицо при внимательном наблюдении инвентаризационной комиссии. Так, при инвентаризации наличных денег в кассе предприятия кассиром производится полный пересчет денег и других ценных бумаг по каждой купюре и номиналу, начиная с высших и кончая низшими, а также почтовых марок, облигаций, марок судебной и арбитражной пошлин, талонов и других ценных бумаг по каждому номиналу в вышеуказанной последовательности, перемещая их с одной части на другую в присутствии комиссии. При необходимости наряду с пересчетом отдельных видов основных средств и материально-производственных запасов можно ограничиться их визуальным осмотром (неподвижные или крупные мобильные объекты) либо поштучным пересчетом путем перемещения подсчитанных ценностей из одной части склада в другую.

Заключив инвентаризацию соответствующих ресурсов, контролеры выявляют общее состояние хранения и сохранности имущества в организации. При этом особое внимание обращается на правильность ведения и оформления учетных регистров (кассовой книги, книги или карточек складского учета, инвентарных карточек учета основных средств и др.), своевременность и правильность оформления договора или обязательства о полной материальной ответственности, соблюдение порядка хранения ценностей, соответствующее оборудование кассовых, складских и производственных помещений, регулярность внутривозвратной инвентаризации данного вида ценностей.

Результаты контрольного осмотра объектов в натуре при проведении инвентаризации подлежат документальному оформлению в установленном порядке.

2.4.5 Оформление результатов инвентаризации и отражение их в учете

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учетных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи и акты. Основной формой первичной документации для учета результатов инвентаризации является инвентаризационная опись, документальной - акт инвентаризации. Постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 г. утверждены 6 типовых форм описи и 8 типовых форм акта (формы ИНВ-1, ИНВ-2 и т. д.)

На каждой странице описи указывается прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения приведены. Описи заполняются четко и ясно.

В описях (актах) не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. Не допускаются также помарки и подчистки.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах путем

зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итога за подписями лиц, производивших эту проверку измерения (штуках, килограммах, метрах и т. д.) эти ценности показаны.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационной комиссии (в обеденное ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в шкафу, сейфе. В случае обнаружения материально ответственными лицами ошибки в описи об этом немедленно заявляется председателю инвентаризационной комиссии. Комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения вносит соответствующие исправления в опись в установленном порядке.

Оформленные в установленном порядке описи передаются в бухгалтерию организации.

Рассчитанные отклонения фиксируют непосредственно в актах инвентаризации либо при подведении итогов проверки в сличительных ведомостях (формы ИНВ-18, ИНВ-19).

Сличительные ведомости составляются по имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных. Суммы излишков и недостач ТМЦ в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

Предложения инвентаризационных комиссий по результатам обобщаются в ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией (форма ИНВ-26). Форма этой ведомости приведена в нижеследующей таблице **1**.

На заключительном этапе инвентаризации ведомость подписывают руководитель и главный бухгалтер организации одновременно с изданием приказа (распоряжения) об утверждении результатов инвентаризации. Приказ служит основанием для внесения в регистры бухгалтерского учета соответствующих записей заключительными оборотами за декабрь. Материалы работы комиссий передают в бухгалтерию, где их хранят не менее пяти лет.

Отсутствие документов о проведении инвентаризации перед годовой бухгалтерской отчетностью может служить основанием для отказа в выдаче Положительного аудиторского заключения даже при отсутствии серьезных нарушений законодательств, регулирующих бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации.

В соответствии с действующим законодательством результаты контрольной инвентаризации в обязательном порядке включаются в общий акт ревизии или отчет (справку) о результатах проверки. Прежде чем внести в итоговые документы данные фактического контроля, их необходимо предварительно обработать.

Прежде всего, следует подсчитать и выверить окончательные итоги по наличию соответствующих ценностей или объемам проверенных работ. В случае расхождения записей инвентаризационной комиссии и материально ответственных лиц проводится повторный подсчет, при необходимости в состав комиссии дополнительно вводятся незаинтересованные лица. После выверки фактического наличия объектов контроля проводится регулирование инвентаризационных разниц, обусловленных несовпадением фактической и учетной номенклатуры проверяемых ценностей.

Причем количественный взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы допускается только в тождественных количествах по ценностям одного и того же наименования, у одного и того же материально ответственного лица и за один и тот же проверяемый период.

Пересортица - это взаимозаменяемость материальных ценностей. О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии.

Если при указанном зачете недостач излишками по пересортице окажется, что стоимость недостающих ценностей выше стоимости их излишков, то разница подлежит отнесению на виновных лиц. При превышении стоимости излишних ценностей над стоимостью недостающих разница оприходуется по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Выявленные в ходе инвентаризации излишки, ценности также принимаются на учет и отражаются в балансе организации.

По всем обнаруженным недостаткам ресурсов следует составить определенные расчеты выявления потерь в пределах установленных норм естественной убыли (при отсутствии утвержденных норм указанные расчеты не составляются).

Естественная убыль - это технически неизбежные потери материальных ценностей при их хранении на складах и при транспортировании. Размер естественной убыли зависит от свойств материалов, уровня механизации

складов и состояния транспортных средств.

При этом следует иметь в виду, что по действующему законодательству порядок утверждения норм естественной убыли на материальные ценности определяется Правительством РФ, по поручению которого такие нормы могут утверждаться профильными министерствами и ведомствами по согласованию с Министерством экономического развития и торговли РФ. Применение каких-либо норм естественной убыли, не утвержденных в установленном порядке, недопустимо.

Нормы естественной убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостатков. Списание материальных ценностей в пределах норм убыли до установления факта недостатка запрещается. Задача ревизоров - тщательно проверять выполнение этих требований.

Материальные ценности нередко списываются в пределах норм естественной убыли при отсутствии недостатков и без оформления необходимыми документами.

После обработки в указанном порядке результатов инвентаризации определяются окончательные недостатки или излишки, что находит отражение в промежуточном акте, в котором указывают состав инвентаризационной комиссии, фамилию, имя и отчество материально ответственного лица, способ инвентаризации и ее результаты. Подписывают акт все члены инвентаризационной комиссии, а также материально ответственное лицо, которое, кроме того, делает запись о том, что им принимаются на материальную ответственность проверенные ценности.

По окончании проверки инвентаризационная комиссия составляет протокол, отмечая в нем свои решения и предложения, который утверждается руководителем организации. Затем определяется порядок регулирования выявленных разниц между данными инвентаризации и учета.

Основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению на финансовые результаты организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц. При этом делаются проводки:

Д-т 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса» и др.

К-т 91 «Прочие доходы и расходы».

Недостачу имущества и его порчу в пределах нормы естественной убыли относят на затраты на производство или расходы на продажу. Такой порядок применяется только при выявлении фактических недостатков. В этом случае делаются записи:

Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

К-т 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» и др.

Д-т 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы». 44 «Расчеты на продажу»

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи и ценностей».

Недостача материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также их порча сверх естественной убыли относятся на виновных

лиц. При этом составляются проводки:

Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи и ценностей»

К-т 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» и др.

Д-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» К-т 94 «Недостачи и потери от порчи и ценностей».

При недостатке и порче объектов основных средств предварительно делаются записи: Д-т 02 «Амортизация основных средств» К-т 01 «Основные средства» — на сумму накопленной амортизации;

Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К-т 01 «Основные средства» — на остаточную стоимость основных средств.

При выявлении виновных лиц недостающие или испорченные объекты основных средств оцениваются по рыночным ценам и оформляется проводкой:

Д-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» по субсчету «Расчеты по возмещению материального ущерба» К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

В тех случаях, когда виновные лица не установлены или во взыскании ущерба с виновных лиц отказано судом, убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации. При этом делается проводка:

1. Д-т 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

2. Д-т 99 «Прибыли и убытки»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы».

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете в течение 10-ти дней после ее проведения.

Таким образом, инвентаризация — важнейший инструмент определения соответствия фактического наличия имущества и обязательств данным бухгалтерского учёта; она выполняет функцию контроля за сохранностью основных средств, товарно-материальных и денежных средств, выявляет внутрихозяйственные резервы с целью последующего их использования и дает информационный материал, необходимый для принятия управленческих решений.

2.5 Проверка и ревизия как основные формы экономического контроля

2.5.1 Сущность и основные задачи ревизии и проверки, отличие ревизии от аудита

В соответствии с Инструкцией о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов РФ № 42н ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке совершенных хозяйственных операций ревизуемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера и иных должностных лиц, на которых установлена

ответственность за их осуществление.

Проверка представляет собой единичное контрольное действие или исследование состояния дел на определенном участке деятельности проверяемой организации.

В отличие от других способов экономического контроля, только в отношении ревизий определено, что в ходе их проведения изучаются все стороны хозяйственно-финансовой деятельности проверяемых организаций и учреждений.

Ревизии осуществляются специальными контрольно-ревизионными органами (контрольно-счетными палатами, контрольно-ревизионными управлениями, отделами, комиссиями и т.д.), работники которых имеют, как правило, специальную подготовку, что обеспечивает реализацию принципа действенности и эффективности экономического контроля. Это относится как к государственному штатному контрольно-ревизионному аппарату, так и к ревизионным комиссиям хозяйственных обществ, кооперативных и общественных организаций, поскольку в стране действует специальная система подготовки и повышения квалификации всех контрольно-ревизионных кадров.

В ходе проведения ревизий широко сочетаются все примы и способы фактического и документального контроля, что позволяет глубоко изучать проверяемые вопросы и тем самым успешно решать задачи экономического контроля. Причем многие из этих приемов и способов, специфические для данной формы экономического контроля, не используются при других его способах.

Ревизия отличается от аудита. Ревизор проверяет финансовую и хозяйственную деятельность. Аудитор проверяет бухгалтерскую и финансовую отчетность. Обязанность ревизора — определить обоснованность и целесообразность действий должностных лиц. Обязанность аудитора — представить квалифицированное мнение об отчетности организации.

Ревизия выявляет виновных лиц и причины неэффективных действий и нарушения законодательства. По итогам ревизии принимаются решения о мерах дисциплинарного воздействия, возможна передача дел в следственные органы. В ходе аудита проверяется соответствие процессов нормам и правилам, определенным положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ) и другими нормативными документами. По аудиторским документам, содержащим отрицательное мнение, принимаются решения об изменении процессов в учетном органе и движении первичных документов.

Таким образом, наличие рассмотренных выше общих и особенных свойств ревизии позволяет сделать вывод о том, что она служит не только элементом метода, но и важнейшей формой экономического контроля, посредством которой в наиболее полной мере реализуется контрольная функция хозяйственного и государственного управления.

Задачи ревизии:

- проверка сохранности имущества и эффективности его использования в хозяйственной деятельности организации;

- выявление злоупотреблений, условий их возникновения и разработка мероприятий по предупреждению злоупотреблений;
- проверка исполнительской дисциплины и оценка эффективности деятельности управленческого персонала организации;
- исследование системы внутреннего контроля, выявление ее узких мест и повышение эффективности ее функционирования.

2.5.2 Виды ревизии

Виды ревизии принято классифицировать по следующим признакам.

По субъекту контроля:

- ревизии государственных органов;
- внутрихозяйственные ревизии;
- ревизии, проводимые аудиторскими фирмами.

По организационному признаку:

- плановые ревизии, которые проводятся в соответствии с планом ревизионной работы вышестоящей организации или органа управления, но не реже одного раза в год;
- внеплановые ревизии и проверки, которые проводятся по специальным заданиям собственника или вышестоящей организации (например, при ухудшении результатов работы по основным производственным и финансовым показателям), при замене руководителя или главного бухгалтера организации.

По объему проверки:

- сплошные ревизии, которые предусматривают проверку финансово-хозяйственной деятельности путем изучения и анализа всех бухгалтерских документов и учетных записей организации за ревизуемый период. При сплошных ревизиях изучаются все документы и регистры бухгалтерского учета, где отражена производственная и финансовая деятельность организации. Сплошные ревизии могут применяться не только в целом по операциям хозяйственной деятельности организации, но и по отдельным однородным операциям (кассовым, банковским счетам, расчетам с поставщиками и заказчиками и т.д.). Как правило, к сплошным ревизиям прибегают в случаях установления хищений и злоупотреблений, такие ревизии из-за затрат на них большого количества времени проводятся сравнительно редко;
- выборочные ревизии предусматривают проверку части хозяйственных операций, документов и регистров бухгалтерского учета по предварительно намеченному плану после общей проверки данного вида хозяйственных операций. При этом некоторые хозяйственные операции проверяются не за весь ревизуемый период, а лишь за отдельные отрезки времени. При подготовке и проведении таких ревизий очень важно правильно выбрать отрезок времени, за который нужно осуществлять проверку соответствующих документов и операций, а также определить их количество. Это полностью зависит от квалификации и опыта ревизора. Выборочные ревизии — один из основных способов проверки деятельности организаций. Однако методика их осуществления пока разработана недостаточно. Во многих случаях даже

опытным ревизорам не всегда удастся из общей массы выделить для исследования нужную часть документов или хозяйственных операций;

- полные ревизии, когда проверяется вся деятельность организации;
- частичные ревизии, в ходе которых проверяют лишь отдельные области деятельности или отдельные виды хозяйственных операций организации (ревизия затрат и выхода продукции, товарно-материальных ценностей и др.);
- комбинированные ревизии, которые представляют собой сочетание видов ревизий по объему проверки (например, в ходе полной ревизии поставлена задача проверки всей деятельности организации, при этом финансовая деятельность проверяется сплошным методом, а производство — выборочно).

По кругу вопросов, подлежащих проверке:

- тематические (частичные) ревизии, которые предусматривают проверку ряда организаций по отдельным специальным вопросам (темам) или проверку состояния отдельных разделов (частей, участков) экономической и социальной деятельности организации. Тематами подобных ревизий могут, например, быть «Ревизия сохранности и правильности использования материальных ценностей», «Ревизия правильности образования и использования фондов организации», «Ревизия правильности использования фондов заработной платы и расчетов с рабочими и служащими». Цель тематической ревизии — получить общую характеристику состояния дел по данному вопросу. Такие ревизии назначаются по мере необходимости для выправления положения на проверяемых участках экономической и социальной деятельности организаций, а также по требованию правоохранительных органов;

- сквозные ревизии, которые охватывают ряд подразделений, входящих в состав одной организации, при этом проверяется деятельность головной организации и входящих в ее состав подразделений, цель сквозной ревизии — наряду с проверкой финансово-экономической деятельности подразделений организации установить качество управления их деятельностью. Сквозные ревизии весьма трудоемкие и применяются в исключительных случаях, когда имеются данные о недостаточном уровне руководства деятельностью подразделений организации со стороны вышестоящего органа управления;

- комплексные ревизии, в ходе которых изучается широкий круг вопросов хозяйственной деятельности организации. Такие ревизии обычно проводят бригады, в которые кроме бухгалтера-ревизора входят работники планового отдела, отдела кадров и другие специалисты. Комплексные ревизии — наиболее эффективный способ проверки финансово-хозяйственной деятельности организации. Цель таких ревизий — объективная, полная и правильная оценка работы анализируемой системы, разработка технически и экономически обоснованных предложений по ее совершенствованию и обеспечению успешного выполнения экономических показателей деятельности организации;

- некомплексные ревизии, которые проводит обычно один ревизор путем проверки хозяйственно-финансовой деятельности по данным бухгалтерской документации, учетных регистров и отчетности.

По способу контроля за результатами ревизионной работы:

- дополнительные ревизии, которые проводят, когда имеются данные о том, что при проведении плановой ревизии не полностью вскрыты факты нарушений финансово-хозяйственной деятельности организации;

- повторные ревизии, которые практикуются для усиления контроля за качеством ревизионной работы. Обычно их проводят после плановой ревизии за тот же период. Цель повторной ревизии — выяснить, как организация ликвидирует недостатки, отмеченные в акте плановой ревизии.

2.5.3 Правила проведения ревизии

К основным правилам проведения ревизии относят: внезапность, активность, непрерывность, обоснованность, гласность.

1. Внезапность. Ревизор должен применять неожиданные для контролируемых лиц средства и способы проверки их действий. Важнейшим условием достижения внезапности ревизии является неразглашение этапов ее подготовки и начала. Например, многие привыкли, что в ходе любой ревизии обязательно проверяют кассу. Но неожиданным для проверяющих будет внезапная проверка всех касс организации и кассовых аппаратов.

2. Активность. Ревизор должен проявлять инициативу в поиске приемов и средств проверки, высокую оперативность в работе, соблюдать сроки проверки. Медлительность в ревизии в ряде случаев позволяет скрыть нарушения (оформить недостающие документы, завезти и вывезти ценности, оприходовать неучтенное и т.п.). Однако не нужно проявлять опрометчивость и делать поспешные выводы (сообщать непроверенные данные следствию, непродуманно отстранять от работы должностных лиц и пр.).

3. Непрерывность. Ревизоры не могут уйти из проверяемой организации на несколько дней. Начатые ревизионные действия должны вестись активно и непрерывно до полного объяснения обнаруженных фактов, возмещения выявленного ущерба, привлечения виновных к ответственности, т.е. до выполнения намеченных в программе ревизии заданий.

Ревизия является серьезной психологической нагрузкой для коллектива проверяемой организации. Так, ревизоры из Москвы проверяли расположенное в Тюмени акционерное общество. После возвращения в Москву выяснилось, что не вся программа ревизии реализована. Пришлось вернуться. Возвращение в Тюмень через две недели коренным образом изменило отношение коллектива акционерного общества к проверяющим. Виновные в нарушениях, почувствовав моральную поддержку коллектива, проявили чудеса изворотливости и нашли методы, позволившие дезавуировать итоги ревизии.

4. Обоснованность. Вскрытые факты и выводы ревизии должны быть документально обоснованы, что предполагает дополнительную проверку любого факта, приводимого заинтересованными лицами в свое оправдание. Нельзя говорить об обоснованности ревизии, если игнорируются просьбы заинтересованных лиц о выполнении каких-либо ревизионных действий, в

результате которых могут быть установлены важные обстоятельства, в частности, данные, оправдывающие заинтересованных лиц. Необъективность и связанная с ней односторонность ревизии приводят к тому, что отдельные нарушения так и остаются до конца не выясненными. Несоблюдение правила обоснованности является причиной повторных и дополнительных ревизий, бухгалтерских экспертиз, возврата материалов ревизии следственными органами.

5. Гласность. О проведении ревизии следует широко оповещать. Ревизоры с момента начала ревизии устанавливают контакт с работниками всех структурных подразделений организации, объявляют о месте и времени приема лиц, желающих переговорить по вопросам, относящимся к ревизии. Первоначально результаты ревизии обсуждаются с руководством обревизованной организации, затем о них информируют непосредственного заказчика данной работы (собственника, руководство вышестоящей организации). Правило гласности ревизии способствует устранению любой ошибки, допущенной ревизующими, и ориентирует их на объективную оценку материалов.

2.5.4 Права и обязанности ревизора

Ревизор — ответственный представитель ревизующего органа. Его права и обязанности прописаны в должностных инструкциях. Если ревизию проводит аудиторская фирма, то права и обязанности определяются договором.

Права ревизора. В соответствии с Положением о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий, организаций и учреждений, утвержденным Постановлением Совета Министров СССР от 2 апреля 1981 г. № 325 и Типовой инструкцией Министерства финансов СССР от 14 сентября 1978 г. № 85 «О порядке проведения комплексных ревизий производственной и финансово-хозяйственной деятельности производственных объединений (комбинатов), предприятий и хозяйственных организаций, проводимых контрольно-ревизионным аппаратом министерств и ведомств», ревизор имеет право:

- проверять в ревизуемой организации денежные, бухгалтерские и другие первичные документы (кассовые, банковские документы, авансовые отчеты, наряды, отчеты, путевые листы и пр.), наличие денег, ценностей и ценных бумаг у кассира и подотчетных лиц, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерскую, статистическую и оперативную отчетность, сметы, планы и другие необходимые документы по производственной и финансово-хозяйственной деятельности ревизуемой организации, знакомиться с письменными приказами, распоряжениями и указаниями должностных лиц ревизуемой организации, а также с протоколами проводимых в организации совещаний;

- требовать от должностных лиц проверяемой организации все необходимые ревизору документы, справки, расчеты, заверенные копии отдельных документов для приобщения их к акту ревизии, устные и

письменные объяснения по вопросам, возникающим в ходе ревизии;

- осматривать объекты строительства, территорию, склады, мастерские и другие производственные, хозяйственные и служебные помещения, строения, места хранения оборудования, автопарки; проверять наличие, состояние и сохранность имущества, товарно-материальных ценностей у материально ответственных лиц; требовать проведения полной или частичной инвентаризации основных фондов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов;

- в необходимых случаях опечатывать сейфы, кассы и кассовые помещения, склады, кладовые, архивы и другие места хранения материальных ценностей и документов; при этом печать (пломбир) должна находиться у ревизора, а ключи — у материально ответственного лица;

- проводить контрольные обмеры выполненных строительно-монтажных работ и незавершенного строительного производства (или требовать от руководителей организации их проведения); проверять качество выполненных строительно-монтажных работ и выпускаемой промышленной продукции, соблюдение норм расхода и правильность списания сырья, материалов, топлива, электроэнергии и других материальных ценностей, а также норм естественной убыли при транспортировке и хранении материальных ценностей, полноты оприходования выпускаемой готовой продукции, в случае необходимости привлекать для этих целей через сторонние организации соответствующих специалистов;

- привлекать по согласованию с администрацией (в необходимых случаях — с общественными организациями) работников ревизуемой организации к выполнению работ и заданий по ревизии;

- обращаться с запросами к другим организациям (независимо от их ведомственной подчиненности) и лицам, не состоящим в штате ревизуемой организации, по вопросам ревизии (о расчетах, взаимных поставках, подлинности подписей и т.д.); знакомиться с подлинными документами, находящимися в банковских учреждениях и других организациях, связанных с деятельностью ревизуемой организации, или запрашивать и получать справки и заверенные копии документов, связанных с операциями ревизуемой организации; в случае необходимости проверять в других организациях с их согласия подлинность выявленных в процессе ревизии сомнительных счетов, актов и прочих документов по совершенным расходам и операциям (встречные проверки) и правильность отдельных операций, связанных с деятельностью ревизуемой организации;

- производить с разрешения следственных органов, а при крайней необходимости самостоятельно изъятие подлинных документов, вызывающих сомнение или подтверждающих выявляемые факты подделок, подлогов и других злоупотреблений;

- при выявлении хищений, подлогов и других видов злоупотреблений денежными средствами, имущественными, товарно-материальными и другими ценностями с разрешения руководителя, назначившего ревизию (или с последующим ему докладом), передавать на месте материалы ревизии

следственным органам для расследования и привлечения к ответственности лиц, допустивших эти злоупотребления,

требовать от руководителя ревизуемой организации немедленного отстранения этих лиц от работы, связанной с материальной ответственностью; принимать меры к возмещению причиненного ущерба в соответствии с положением о материальной ответственности рабочих и служащих за ущерб, причиненный ревизуемой организации;

- пользоваться всеми видами связи для взаимодействия по делам ревизии с вышестоящей организацией и другими организациями, а также служебной пересылкой корреспонденции, имеющимися у ревизуемой организации транспортными средствами для передвижения по объектам с целью их обследования;

- проверять и рассматривать жалобы и заявления по вопросам ревизии;

- обжаловать решения, принятые по акту ревизии.

Обязанности ревизора. Приступая к ревизии, проводящий ее специалист должен помнить, что он обязан:

- поставить в известность об этом руководителя ревизуемой организации, сообщить о задачах ревизии, в ходе ревизии информировать его об отдельных выявленных недостатках и нарушениях для принятия мер к их устранению в период проведения ревизии;

- проверять законность финансово-хозяйственных операций, совершенных ревизуемой организацией, обеспечение, сохранность собственности, соблюдение сметно-финансовой и штатной дисциплины, постановку бухгалтерского учета и достоверность отчетности, качество первичных документов, правильность бухгалтерских записей и материального учета складского хозяйства; проверять фактическое наличие имущества и его соответствие учетным данным; выявлять случаи бесхозяйственности, расточительности, хищений, растрат, недостач, незаконного и непроизводительного расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей, а также другие нарушения;

- точно и объективно освещать в акте ревизии все выявленные факты недостатков, злоупотреблений и хищений, неправильного составления или умышленного искажения бухгалтерской и другой отчетности, нарушения сметно-финансовой и штатной дисциплины, излишеств в расходовании средств и всякого рода бесхозяйственных потерь с указанием виновных в этом лиц и размеров причиненного ущерба; обязательно подтверждать все обнаруженные факты документами или ссылками на них, а также требовать объяснения от виновных лиц;

- получать от руководителя и главного бухгалтера ревизуемой организации соответствующие объяснения одновременно с подписанием ими акта; обсуждать результаты ревизии на широком совещании работников ревизуемой организации;

- проверять полномочия должностных лиц и законность и целесообразность (эффективность) их действий;

- соблюдать конфиденциальность в отношении информации,

полученной в ходе ревизии;

- ставить вопросы привлекаемым экспертам в письменной форме;
- следить за безопасностью и в случае возникновения опасности немедленно покинуть ревизуемый объект. Ревизору запрещается:
- оказывать давление;
- употреблять обвинительные суждения;
- угрожать наказанием;
- давать оценку должностным лицам;
- высказывать предположения;
- поддаваться на провокации;
- участвовать в увеселительных мероприятиях (например, праздновании дней рождения сотрудников проверяемой организации);
- допускать неделовые отношения;
- прикасаться к проверяемым материальным ценностям;
- привлекать на роль экспертов специалистов ревизуемой организации.

2.6 Планирование и организация контрольно-ревизионной работы

2.6.1 Планирование ревизии

Планирование ревизии осуществляется поэтапно. Принято выделять два основных этапа: первый это разработка программы, второй - разработка плана ревизии.

Программа ревизии. Задание на ревизию дает заказчик. Заказчиками могут быть:

- администрация организации;
- собственник организации;
- государственные органы,

Получив задание, ревизоры разрабатывают программу ревизии, которая содержит следующие разделы:

- цель ревизии;
- вопросы, подлежащие проверке;
- средства и условия, необходимые для проведения ревизии;
- сроки и место исполнения;
- состав участников ревизии;
- формы документального оформления ревизии.

Программа разрабатывается на основе действующего инструктивного материала и опыта, накопленного ревизирующим органом. Программу утверждает начальник ревизирующего органа или заказчик.

В разделе «Цель ревизии» формулируются главные задачи ревизии, например: анализ финансового состояния акционерного общества, влияние дебиторской и кредиторской задолженности на финансово-хозяйственную деятельность акционерного общества и расчеты с бюджетом; проверка законности и эффективности использования внеоборотных активов и др.

В разделе «Вопросы, подлежащие проверке» перечисляются направления финансово-хозяйственной деятельности организации, например, могут быть перечислены внеоборотные активы: основные средства;

капитальные вложения; ценные бумаги; вложения в уставный капитал; оборудование к установке.

В разделе «Средства и условия, необходимые для проведения ревизии» содержится перечень оргтехники, средств связи и доставки, условия проживания, время работы и др.

В разделе «Сроки и место исполнения» указываются время начала и окончания ревизии, промежуточные контрольные сроки, место расположения объектов ревизии.

В разделе «Состав участников ревизии» дается перечень лиц, допущенных к проведению ревизии. Отдельно может быть составлен перечень лиц, имеющих допуск к конфиденциальной информации.

В разделе «Формы документального оформления ревизии» приводятся образцы описей, актов, ведомостей, форма итогового акта ревизии.

Полная правильно составленная программа ревизии концентрирует внимание ревизующего на основных вопросах ревизии, раскрывает их содержание, т.е. помогает ревизующему детально проверить каждый вопрос. Недостаточно продуманная программа может привести к бессистемной проверке документов, результаты которой часто сводятся к случайному обнаружению нарушений в деятельности организации,— при больших затратах времени ревизия может не дать должных результатов.

План ревизии. На основе программы составляется план ревизии, который привязан к специфике конкретной организации, структуре ее управления, географическому расположению имущества, графику работы. Поэтому план составляется на месте ревизии.

В плане должны содержаться точные указания на исполнителей, сроки ревизионных мероприятий. Такой план позволяет контролировать эффективность работы ревизоров.

Вопросы программы, подлежащие проверке, в плане конкретизируются до такого вида, чтобы можно было определить срок выполнения и назначить исполнителей.

В ходе ревизии план совершенствуется, дополняется, уточняется. План корректируется до тех пор, пока по каждому выявленному факту не будут собраны материалы, дающие верное представление об изучаемых явлениях.

2.6. 2 Предварительная подготовка ревизии

Эффективность любой ревизии или проверки во многом зависит от организации работы ревизоров-контролеров, последовательности этапов ревизии и их содержания, правильности применения методологии проверки. Каждая ревизия, проверка ограничена во времени, а потому ревизорам-контролерам важно четко определить объекты проверки, спланировать свои действия и методологические приемы ревизии, оформить результаты работы (написать акт ревизии).

Предварительная подготовка ревизии проходит поэтапно. В процессе такой подготовки сначала решаются методические вопросы, затем организационные, после чего происходит ознакомление с объектом ревизии.

Методические вопросы. Необходимо изучить практический опыт ревизирующего органа по аналогичным программам проверки.

Следует просмотреть материалы предыдущих ревизий данной организации. Материалы ревизий должны храниться в проверяемой организации. По этим материалам необходимо определить основные вопросы, поднятые ревизией, а также характер и формы вскрытых недочетов и нарушений, что поможет ревизорам обнаружить аналогичные нарушения и недочеты при осуществлении данной ревизии.

Ценную информацию можно получить из объяснительных записок к отчетам, которые составляют службы и подразделения организации.

Для участников ревизии подбираются систематизированный перечень действующих законодательных нормативных актов, нормы естественной убыли и выхода продукции, необходимые инструктивные материалы. Следует провести предварительную оценку трудоемкости и сложности ревизии с учетом оценки подготовленности персонала к работе и уровня квалификации.

Организационные вопросы. Составляется список необходимой оргтехники, пломбиров, печатей, штампов и др. Разрабатываются макеты объяснительных записок, заявлений, запросов, двух журналов: журнала регистрации вопросов и ответов и журнала входящих и исходящих документов.

Состав ревизионной группы, сроки проведения ревизии определяются руководством контрольно-ревизионного органа, при этом необходимо учитывать объем предстоящих работ и особенность работы проверяемой организации.

Комплексная ревизия предусматривает участие в ней специалистов по технологии производства, планированию, снабжению, сбыту, финансам, учету и т.д. Руководитель ревизии обеспечивает правильную расстановку сил на месте, следит за полнотой и качеством проверки отдельных участков объекта, оказывает участникам ревизии практическую помощь в работе, руководит оформлением материалов ревизии.

Состав участников ревизии оформляется приказом по организации. Каждый ревизор должен иметь копию приказа. Приходя на место ревизии, он обязан предъявлять копию приказа и по просьбе проверяемого — документы, удостоверяющие его личность.

Подготовка ревизоров к ревизии завершается инструктивным совещанием, которое проводит руководитель ревизии. На этом совещании руководитель ревизии имеет возможность нацелить участников ревизии на основные вопросы, которые необходимо решить, дать ревизорам ряд практических советов по организации работы на месте ревизии, их личному поведению во время ревизии, выслушать каждого участника ревизии и ответить на его вопросы.

На совещании проверяется готовность ревизоров к ревизии. Если выяснится, что участники ревизии плохо знают необходимые нормативные материалы, недостаточно глубоко изучили информацию, характеризующую деятельность намеченного к ревизии объекта, нужно отложить ревизию. Лучше приступить к ней позже, а до этого более тщательно подготовиться.

Помещение, которое занимают ревизоры, должно опечатываться и сдаваться под охрану.

Во время знакомства с организацией необходимо выяснить, какие контролирующие службы у нее созданы (ревизионная комиссия, отдел ревизии и анализа, отдел внутреннего аудита и пр.).

2.6.3 Порядок проведения ревизии и проверки

После осуществления подготовительных мероприятий ревизионная группа или ревизор выезжает на проверяемое предприятие для непосредственного проведения ревизии или проверки, основными этапами которой являются установление делового контакта, оповещение, общее ознакомление с объектами контроля, контрольная инвентаризация, собственно ревизия или проверка соответствующих вопросов, обусловленных ее программой, определение размера материального ущерба и документальное оформление результатов.

Установление делового контакта - начальный этап проведения ревизии или проверки, на котором ревизионная группа (ревизор) представляется руководителю проверяемого предприятия и предъявляет ему решение (приказ, распоряжение, удостоверение, поручение) о проведении данной ревизии или проверки. Следует иметь в виду, что действующий порядок не допускает каких-либо контрольных действий на предприятии без ведома его руководителя. Обычно на этом же этапе проверяющие лица знакомятся с руководителями соответствующих служб и подразделений, специалистами и должностными лицами предприятия, которым сообщают о целях и задачах предстоящей ревизии или проверки и предлагают вносить соответствующие предложения и заявления по изучаемым вопросам.

Оповещение заключается в широкой огласке проводимой на предприятии ревизии или проверки, благодаря чему реализуется один из таких основных принципов экономического контроля, как гласность.

На этом этапе проведения ревизии или проверки, который начинается сразу же после установления делового контакта, особое внимание уделяется налаживанию постоянной связи с работниками организации в целях использования их помощи для проверки деятельности данного предприятия и его отдельных должностных лиц.

Общее ознакомление с объектами контроля состоит в изучении на месте ревизионной группой или ревизором делопроизводства, документооборота, размещения аппарата управления предприятия и его внутрихозяйственных подразделений, мест хранения денежных средств, машин, оборудования и товарно-материальных ценностей, помещений подсобных, вспомогательных и прочих производств, подъездных путей, площадок и т.п.

В ходе общего ознакомления с предприятием и основными объектами контроля ревизионная группа (ревизор) получает определенное представление об объеме предстоящих контрольно-ревизионных работ, вносит согласованные

уточнения в план проведения ревизии или проверки и предлагает руководителю предприятия план контрольной инвентаризации соответствующих видов товарно-материальных ценностей, который является выпиской из плана ревизии или проверки с учетом внесенных коррективов по результатам общего ознакомления с объектами контроля.

Контрольная инвентаризация проводится в соответствии с планом, предложенным ревизионной группой (ревизором), на основании которого руководитель предприятия издает соответствующий приказ (распоряжение).

Контрольная инвентаризация наличных денежных средств в кассе предприятия осуществляется без издания такого приказа обычно в первый день ревизии сразу же после ее начальных этапов (установления делового контроля и оповещения).

Все контрольные инвентаризации проводятся, как правило, в начале ревизии или проверки. Вместе с тем они широко применяются и в ходе ее осуществления, когда выявляются те или иные нарушения, недостатки или расхождения в документальных данных и возникает необходимость в использовании данного приема фактического контроля.

Собственно ревизия или проверка представляет собой основной этап ее проведения и заключается в выявлении общей картины соблюдения законности и целесообразности использования имущества на ревизуемом предприятии в соответствии с ее программой. Чтобы оперативно и в то же время достаточно качественно провести ревизию или проверку, необходимо творчески использовать все приемы и способы контроля, сочетать документальный и фактический контроль, применять сплошной и выборочный охват подконтрольных объектов, разнообразные по характеру исполнения контрольно-ревизионные работы и технические средства экономического контроля. Последовательность осуществления собственно ревизии или проверки обуславливается ее программой и определяется ревизионной группой (ревизором) в каждом отдельном случае. Методически предпочтителен такой вариант последовательности изучения в ходе ревизии или проверки объектов контроля, при котором каждый последующий момент контроля логически вытекает из предыдущего и обусловлен предшествующим изучением этих объектов. Например, при проведении полной ревизии хозяйственно-финансовой деятельности предприятия целесообразно вслед за первыми тремя этапами (установления делового контакта, оповещения и общего ознакомления с объектами контроля) провести контрольные инвентаризации наличных денежных средств в кассе и предусмотренных программой имущественных ценностей, а затем последовательно осуществить ревизии денежных средств, расчетных и кредитных операций, товарно-материальных ценностей, производства, продаж, формирования капитала, финансовых результатов состояния внутреннего контроля и бухгалтерского учета, налоговой и статистической отчетности. В таком случае каждый последующий момент ревизии в известной мере предопределяется результатами предшествующего ревизионного действия, что обеспечивает более строгую организацию самого ревизионного процесса и в конечном счете

более высокое качество ревизии.

В свою очередь на каждом из этих отрезков трудового процесса могут использоваться разнообразные приемы и способы контроля (проверка документов и опрос должностных лиц, встречная сверка и инвентаризация и т.д.), чередование контрольно-ревизионных работ (проверка документов, выход в организации, находящиеся во взаимоотношениях с ревизуемым предприятием, и т.д.), технические средства контроля (компьютеры, фотоаппараты, химические реактивы и др.), сплошная и выборочная ревизия (кассовые операции, например готовой продукции выборочно и т.д.).

Рациональное построение контрольно-ревизионного процесса в ходе непосредственного проведения ревизий или проверок - одно из условий повышения оперативности и эффективности экономического контроля. В процессе проведения ревизий и проверки контролерам должно быть выделено отдельное помещение, оборудованное необходимой мебелью, телефонной связью, компьютерами, использовать электронную почту и факсимильную связь для получения соответствующих цифро-текстовых материалов канцелярскими принадлежностями.

Особо следует контролировать правильность кодирования учетной информации, так как при этом могут допускаться непреднамеренные или умышленные искажения кодов учетных номенклатур. Тщательной проверке необходимо подвергать все случаи исправлений в машинограммах.

2.6.4 Материальная ответственность работников организации

Определение размера материального ущерба является важным этапом проведения ревизии и проверки, непосредственно предшествующим обобщению и оформлению их результатов. В соответствии со статьей 238 Трудового кодекса РФ к материальной ответственности работники привлекаются только при наличии прямого действительного ущерба. Не допускается возложение на работника материальной ответственности за ущерб, причиненный в результате нормального производственно-хозяйственного риска. Не подлежат также взысканию с работника неполученные доходы (упущенные выгоды).

Выявление материального ущерба в ходе ревизии и проверки представляет собой одну из важных задач экономического контроля. В этих целях в процессе контрольного изучения соответствующих хозяйственных операций прежде всего необходимо обращать внимание на состояние хранения и сохранности имущества, выявлять каждый случай причиненного организации ущерба и конкретных виновных лиц с тем, чтобы обеспечить его возмещение этими лицами. Причем по ресурсам материальным ущербом считается их недостача, выявленная контрольной инвентаризацией, или порча, приведшая к невозможности дальнейшего хозяйственного использования, либо потеря потребительных качеств. По хозяйственным процессам к материальному ущербу относятся необоснованные расходы организации, вызванные приписками или некачественным выполнением работ,

неправильным определением количества и качества продукции и услуг, неправильным применением цен, тарифов, расценок, скидок, надбавок, нарушением действующего законодательства и т.д.

Во всех случаях размер материального ущерба определяется на основе действительных потерь, исчисляемых: по денежным средствам - по их номинальной стоимости; по материальным ценностям - рыночным ценам, но не ниже стоимости имущества по данным бухгалтерского учета с учетом степени износа этого имущества; по хозяйственным процессам - по фактическим расходам.

Общее правило возмещения работником причиненного ущерба - его материальная ответственность в пределах среднего месячного заработка. Взысканию с виновных лиц в полном размере материальный ущерб подлежит только в строго установленных статьей 243 Трудового кодекса РФ случаях, а именно: когда полная материальная ответственность возложена на работника соответствующими федеральными законами; когда между работником и работодателем заключен письменный договор о полной материальной ответственности; в случаях умышленного причинения вреда; когда ущерб причинен вследствие алкогольного, наркотического или токсического опьянения; когда ущерб причинен в результате преступных действий работника, установленных приговором суда; когда ущерб причинен в результате административного проступка, если таковой установлен соответствующим государственным органом; при разглашении сведений, составляющих охраняемую законом тайну (служебную, коммерческую или иную); в случае причинения ущерба не при исполнении работником трудовых обязанностей. Кроме того, **полная** материальная ответственность может быть установлена трудовым договором, заключенным с руководителями организации, его заместителями и главным бухгалтером.

При этом особое место занимает полная ответственность, обусловленная письменным договором, который может заключаться администрацией предприятия с работниками, достигшими 18 лет и непосредственно обслуживающими или использующими денежные, товарные ценности или иное имущество согласно следующему типовому перечню таких работ и категорий работников, утвержденному постановлением Министерства труда и социального развития РФ от 31.12.02 № 85.

Полная материальная ответственность оформляется в особом порядке при недостатке или порче ценностей, вверенных работнику по разовому документу - доверенности, а также при умышленном причинении ущерба либо в состоянии алкогольного, наркотического или токсического опьянения.

При совместном выполнении работниками отдельных видов работ, связанных с обслуживанием вверенного им имущества может вводиться **коллективная** (бригадная) материальная ответственность, при которой письменный договор заключается работодателями и всеми членами коллектива (бригады). Перечень таких работ и типовая форма договора о полной коллективной (бригадной) материальной ответственности утверждены также вышеупомянутым постановлением Министерства труда

социального развития РФ от 31.12.02 № 85.

Во всех остальных случаях за ущерб, причиненный предприятию, работники несут **ограниченную** материальную ответственность (в размере прямого действительного ущерба, но, как правило, не более среднего месячного заработка). Для обоснования размера материального ущерба, выявленного в ходе ревизии или проверки, наряду с промежуточными актами инвентаризации необходимости составляются также расчеты стоимости недостающих ценностей или потерь по рыночным ценам (со ссылкой на соответствующие источники информации).

Возмещение ущерба – это система мер, направленная на арест и опись имущества растратчиков, предъявление исков лицам, привлекаемым к материальной ответственности, в целях возмещения виновными ущерба.

Статьей 138 ТК РФ определен такой порядок возмещения материального ущерба работником, который позволяет работодателю при каждой выплате заработной платы удерживать сумму, не превышающую 20% причитающейся работнику заработной платы. В порядке исключения можно удерживать до 50% заработной платы в случаях, предусмотренных Федеральным законом от 21 июля 1997 г. №119-ФЗ «Об исполнительном производстве». Решение удерживать у работника 50% заработной платы может принять суд. В порядке исключения ТК РФ разрешает удерживать до 70% заработной платы в случае, если ущерб причинен в результате преступления. Нельзя производить удержания в возмещение ущерба с той части заработной платы работника, которая, начислена ему за работу с вредными условиями труда.

Допускается рассрочка платежа по соглашению сторон трудового договора на основе письменного обязательства работника с указанием в нем конкретных сроков платежей. Не погашенная в срок задолженность взыскивается в судебном порядке.

Оформление результатов ревизии и проверок относится к заключительному этапу их проведения и означает составление документов, обобщающих результаты изучения объектов контроля. При этом в качестве такого документа при ревизии выступает **общий (или основной)** акт ревизии, а при проверке - **отчет, справка**, а в отдельных установленных случаях акт проверки.

На основе этих документов затем принимаются необходимые меры по устранению выявленных недостатков и нарушений, в связи с чем к их составлению предъявляются определенные требования, соблюдение которых в контрольно-ревизионной работе является важным условием ее правильной организации и объяснения действенности экономического контроля.

2.6.5 Документальное оформление результатов ревизий и проверок

Составление итоговых документов ревизий и проверок регулируется обычно регламентами, инструкциями и иными внутренними нормативными актами соответствующих органов экономического контроля, общие

положения которых сводятся к следующему.

Акт ревизии (его еще называют в отличие от промежуточных актов основным или общим актом) считается документом, обобщающим результаты ее проведения и имеющим юридическую силу, т.е. принимаемым в качестве источников доказательства. Такие свойства акта ревизии обуславливают необходимость соблюдать общий порядок его оформления.

Прежде всего, следует обеспечить безусловную объективность излагаемых в акте ревизии фактов, т.е. их строгое соответствие истине, действительности. Соблюдение этого требования вытекает из самой природы экономического контроля, одним из важнейших принципов которого является объективность, чем и руководствуются в своей деятельности контрольно-ревизионные работники.

Никакие сомнительные и не доказанные ревизией суждения не должны включаться в акт, чтобы не допустить ложного изложения фактов.

Наряду с этим акт ревизии должен быть информационно емким документом, т.е. с исчерпывающей полнотой освещать подвергнутые ревизии те или иные объекты контроля, что является одним из необходимых условий действенности экономического контроля. Сказанное особенно актуально для полных документальных ревизий, когда за формально обширным материалом ревизии нередко допускается неглубокое раскрытие отдельных вопросов. Поэтому требование информационной емкости акта ревизии означает не объем этого документа, а совокупность выявленных сведений о тех или иных объектах контроля.

Акт ревизии должен быть также лаконичным документом, написанным просто, ясно, деловым языком. В нем недопустимы никакие неоговоренные исправления. Все поправки, вносимые в акт, должны быть подписаны соответствующими должностными лицами. На необходимость неукоснительно соблюдать требования простоты и ясности изложения следует обращать особое внимание всем контрольно-ревизионным работникам и в первую очередь тем из них, которые еще не имеют достаточного опыта этой работы. Научиться составлять служебные документы, в том числе и акты ревизии, - один из важных элементов общего уровня квалификации работника, что и следует иметь в виду при оформлении результатов ревизии и проверок. В этих целях в акте ревизии рекомендуется в первую очередь освещать самые существенные факты, характеризующие недостатки, нарушения, злоупотребления, подтверждая их ссылками на соответствующие законодательные или нормативные акты, источники контрольных данных, с указанием причин и при необходимости виновных лиц (кем, за какой период, когда и в чем выразились нарушения, размер документально подтвержденного ущерба и другие последствия выявленных нарушений).

Не следует перегружать акт ревизии описанием однородных фактов, достаточно изложить их в общей форме со ссылкой на приложение перечня таких нарушений и недостатков к данному документу. Не допускается включать различного рода выводы, предположения и факты, не подтвержденные документами или результатами проверки.

В акте ревизии должны быть освещены результаты изучения всех вопросов, поставленных в ее программе. Если по тем или иным причинам отдельные из них не удалось изучить полностью, то об этом следует в краткой форме изложить в соответствующих разделах акта.

При этом акт ревизии состоит из общей (вводной) и основной (описательной) части.

Общая (вводная) часть акта ревизии содержит общие сведения о ревизии и ревизуемом предприятии, что имеет определенное юридическое значение при использовании этого документа в качестве источника доказательства.

Содержание общей (вводной) части акта регламентируется более или менее однообразно для всех ревизий, независимо от их характера, задач и целей.

В ней сначала указывают полное название данного документа и тему ревизии, место и дату составления акта, состав ревизионной группы (должность, фамилия, имя, отчество каждого лица, осуществлявшего ревизию), основание и сроки проведения ревизии, полное наименование ревизуемой организации (с указанием реквизитов и идентификационного номера налогоплательщика), период, за который проводилась ревизия. Далее приводятся сведения о предыдущей ревизии, должностных лицах ревизуемой организации, ответственных за ее хозяйственно-финансовую деятельность, краткие данные о предприятии (основные цели и виды деятельности, наличие лицензий на осуществление лицензируемых видов деятельности, а при наличии ведомственной подчиненности - наименование вышестоящей организации) и характере (сплошной или выборочной) ревизии отдельных вопросов изучения этой деятельности. Заканчивается общая (вводная) часть акта фразой «настоящей ревизией установлено следующее...», после чего следует изложение основной (описательной) части акта.

Далее в **основной (описательной) части** акта ревизии отражаются результаты изучения поставленных ее программой вопросов. Для удобства пользования данным документом все содержимое этой части акта подразделяется на отдельные тематические разделы, соответствующие программе ревизии.

После этого следуют подписи в такой очередности: сначала акт подписывают должностные лица, осуществлявшие ревизию, затем руководитель и главный бухгалтер ревизуемой организации.

По действующему порядку акт ревизии должен быть подписан как при отсутствии, так и при наличии возражений и замечаний должностных лиц ревизуемого предприятия (при их отказе подписать акт делается соответствующая запись в акте). При этом возражения или замечания должны быть представлены в письменном виде либо одновременно с подписанием акта, о чем делается соответствующая оговорка перед подписью руководителя или главного бухгалтера ревизуемого предприятия, либо в установленный срок (например, при налоговых проверках в двухнедельный срок), по которым затем ревизионная группа (ревизор) дает свое заключение.

К акту ревизии прилагаются промежуточные акты, всякого рода ведомости, списки, описи, письменные объяснения, копии подлинных документов, подтверждающие соответствующие записи в этом акте. Обычно все приложения остаются при первом экземпляре акта, который хранится в делах соответствующего ревизионного органа. К экземпляру акта, передаваемому ревизуемой организации, прилагаются копии лишь тех документов, на которых имеются подписи ее должностных лиц.

Следует иметь в виду, что часто возникают возражения и замечания по тем или иным записям в акте ревизии в результате недостаточно ясного и четкого изложения ее результатов, предвзятости суждений, субъективизма при оценке и квалификации действий, отдельных должностных лиц ревизуемой организации. Поэтому неукоснительное соблюдение вышеизложенных правил при написании акта ревизии во многом устраняет разногласия между проверяющими и проверяемыми должностными лицами, способствует своевременному оформлению результатов ревизии и в конечном счете повышению действенности экономического контроля.

Общий акт ревизии составляется обычно в трех-четыре экземплярах, один из которых остается в делах ревизионного органа, второй передается ревизуемой организации, а остальные - ее собственникам и в установленных случаях вышестоящей организации. В зависимости от возникающей необходимости акт может быть передан следственным, налоговым и иным органам и другим адресатам в соответствии с ревизионным заданием, договором и иными условиями проведения данной ревизии.

На основании общего акта ревизии и приложенных к нему документов ревизуемая (а в установленных случаях и вышестоящая) организация принимает соответствующие решения, направленные на устранение вскрытых недостатков и нарушений.

Отчет о результатах проверки (или справка, составляемая обычно при отраслевых проверках) в отличие от акта ревизии - односторонний документ, обобщающий результаты проверки. Его подписывают только проверяющие должностные лица. При его составлении необходимо руководствоваться теми же общими правилами, которыми регламентируется написание акта ревизии. Однако ряд специфических требований, предъявляемых к оформлению результатов ревизии, не характерен для оформления результатов проверки. В частности, отчет о результатах проверки не имеет юридической силы, вследствие чего он служит основанием для принятия лишь хозяйственных решений и не может быть принят в качестве источника доказательства в судебно-следственном процессе. В нем нет также четкого деления на вводную и основную части, хотя в начале изложения результатов проверки даются общие сведения о ее цели и задачах, составе должностных лиц, осуществляющих проверку, и основании ее проведения. И, наконец, итоговый документ подписывают только проверяющие должностные лица, знакомя с его содержанием должностных лиц, деятельность которых подвергалась проверке.

Отчет о результатах проверки, составленный в соответствии с ее программой, призван дать ясный и четкий ответ на поставленные вопросы.

Обычно проверки проводятся по определенному кругу вопросов хозяйственно-финансовой деятельности предприятий или отдельных должностных лиц, в связи с чем по содержанию указанный отчет носит тематический характер и опирается в основном на ограниченный круг приемов экономического контроля (в зависимости от целей и задач проверок могут превалировать приемы либо фактического, либо документального контроля и редко они применяются в таком сочетании или объеме, как это имеет место при ревизиях).

2.6.6 Особенности проведения ревизий по требованию правоохранительных органов

Как отмечалось, акт ревизии выступает источником доказательства в судебно-следственной практике, в связи с чем правоохранительные органы часто практикуют проведение документальных ревизий в процессе следствия по делам, связанным с растратами имущества. Порядок их проведения регламентируется соответствующими предписаниями следственных работников.

При возникновении необходимости проведения документальной ревизии в процессе следствия судебно-следственные органы направляют постановление (письмо) соответствующим органам экономического контроля, на основании чего издается приказ (распоряжение) о ее назначении. В постановлении следователя или письме следственных органов кратко указывается суть дела, объем ревизии, за какой период и в какой срок она должна быть проведена, какие виды операций и у каких материально ответственных лиц следует их проверить, перечень вопросов, подлежащих проверке. Задание следственных органов затем принимается в качестве программы ревизии, план проведения которой разрабатывается контролерами в строгом соответствии с поставленными вопросами.

В ходе проведения такой ревизии контролеры призваны дать объективный ответ на все вопросы, поставленные следственными органами. В этих целях они должны работать с ними в постоянном контакте, уточняя при необходимости объем проверяемых объектов, приемы контроля, состав привлекаемых лиц для получения информации или экспертизы контрольных данных. Особое внимание уделяется точности определения характера нарушения, размера материального ущерба, виновных лиц, ссылок на законодательные и нормативные акты и документальному подтверждению ответов на вопросы следователя. В качестве приемов контроля широко используется изучение документов, их встречная сверка, письменные объяснения соответствующих лиц, инвентаризация, а при необходимости экспертная оценка бухгалтерских документов и записей, письменный запрос соответствующих организаций. Часто подлежащие проверке вопросы изучаются сплошным методом, что позволяет более точно определить сумму материального ущерба. Имея в виду, что ревизионные материалы приобщаются к уголовному делу, контролеры должны особенно тщательно проверять все

сомнительные операции, имеющие различное толкование проверяющих и проверяемых лиц.

В ходе проведения этой ревизии в обязательном порядке должно быть обеспечено присутствие материально ответственных лиц, деятельность которых подвергается проверке. При наличии у них возражений или замечаний по существу проверяемых вопросов контролеры должны провести повторную проверку, ознакомив этих лиц с ее результатами.

С особенной тщательностью подходят к документальному оформлению результатов ревизии, проводимой по требованию судебно-следственных органов. Наряду с общим актом ревизии, составляемым в общеустановленном порядке, контролеры формируют и другие относящиеся к делу ревизионные материалы: изъятые документы, письменные объяснения материально ответственных лиц, свои заключения на них, промежуточные акты инвентаризации, расчеты потерь в пределах норм естественной убыли, расчеты материального ущерба, заключения экспертиз, справки о результатах лабораторного анализа, приказы или другие документы о принятии мер по материалам ревизии и т.д. При этом в общем акте ревизии четко излагаются ответы на поставленные вопросы с обязательными ссылками на соответствующие учетные документы и записи, а также законодательные и нормативные акты. При необходимости в нем отмечаются дополнительные обстоятельства, касающиеся существа дела: состояние складского хозяйства, хранение и сохранность материальных ценностей и денежных средств, пропускной системы, организации пожарной и сторожевой охраны, правильность постановки бухгалтерского учета и отчетности.

Как и при обычных ревизиях, в общем акте данной ревизии не допускаются правовые и морально-этические оценки и формулировки, квалифицирующие действия должностных и материально ответственных лиц. Наряду с подписями контролеров, руководителя и главного бухгалтера проверяемого предприятия в акте ревизии могут быть предусмотрены подписи и других лиц (в частности, главных специалистов по соответствующим отраслям производства, руководителей структурных подразделений). Рекомендуется ознакомить с содержанием акта ревизии материально ответственных лиц, деятельность которых подвергалась проверке. При наличии замечаний к акту ревизии контролеры прилагают свои заключения.

При необходимости изъятия документов из дел ревизуемой организации контролеры должны получить письменное распоряжение соответствующих судебно-следственных органов и проводить указанное изъятие с разрешения руководителя этого предприятия. Причем, как предусмотрено «Положением о документах и записях в бухгалтерском учете предприятий и организаций», утвержденном Министерством финансов СССР 18 октября 1983 г. и действующим на территории РФ по настоящее время, указанное изъятие может производиться двумя способами: путем помещения на место изъятых документов его машинописной или фотографической копии с указанием на обороте основания и даты изъятия данного документа либо путем составления акта на изъятие тех или иных документов (обычно счетов,

нарядов и других документов денежно-материальной отчетности) с указанием их вида, даты, номера и суммы.

Изъятию подлежат документы, подлинность или правильность составления которых вызывает сомнения либо требует дополнительной проверки. Так, могут изыматься документы по учету поступления и расходования материальных ценностей или денежных средств, выписки из счетов предприятий в банке, книги, журналы, карточки и другие учетные документы, в которых выявлены недостоверность подписей и данных, необоснованные исправления, подлоги и т.п. Подлежат изъятию экземпляры одного и того же документа, находящиеся в разных местах хранения, дважды проведенные по счетам бухгалтерского учета или с различным содержанием.

Изъятые документы прилагаются только к первому экземпляру общего акта ревизии, направляемому судебно-следственным органам. При этом передача ревизионных материалов осуществляется органом, назначившим данную ревизию, путем направления письма с указанием в нем перечня документов. Причем в письме рекомендуется кратко, в обобщенной форме изложить выявленные ревизией нарушения, указать размер материального ущерба и виновных лиц. В качестве ревизионных материалов, прилагаемых к письму, обычно выступают общий акт ревизии, промежуточные акты, инвентаризационные описи, расчеты потерь материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, расчеты материального ущерба, изъятые документы, ответы соответствующих организаций на письменные запросы контролеров, справки экспертиз и лабораторных анализов, письменные объяснения должностных и материально ответственных лиц, заключения контролеров по ним.

При необходимости проведения повторной ревизии судебно-следственные органы направляют дополнительное постановление (письмо) с изложением конкретных упущений в данной ревизии и вопросов, подлежащих повторной проверке. По их усмотрению повторная ревизия может быть поручена прежнему или новому составу контролеров.

2.6.7 Принятие решений по результатам ревизий и проверок

Реализация одного из основных принципов экономического контроля такого, как действенность, обеспечивается своевременным принятием необходимых решений по результатам его осуществления. Особенно актуально соблюдение этого требования при проведении ревизий и проверок, в ходе которых наиболее полно вскрываются недостатки и нарушения в хозяйственно-финансовой деятельности проверяемых организаций и отдельных должностных лиц.

При этом решения по результатам ревизий и проверок могут приниматься как непосредственно в ходе проведения, так и по их результатам.

В свою очередь принятие решений в ходе проведения ревизии или проверки осуществляется в таких формах, как устранение недостатков непосредственно при их выявлении, обсуждение результатов ревизии или

проверки на служебном (производственном) совещании, собрании работников ревизуемой организации и передаче дел в судебные-следственные органы непосредственно в ходе ревизии или проверки.

Устранение недостатков по мере их выявления обеспечивается посредством принятия соответствующих мер непосредственно теми должностными лицами ревизуемой организации, в деятельности которых вскрыты те или иные недостатки. Так, контрольно-ревизионные работники в ходе ревизии или проверки могут порекомендовать конкретным должностным лицам ревизуемого предприятия привести в соответствие с действующим порядком ведение бухгалтерского учета, организацию складского хозяйства, организацию охраны труда и техники безопасности, возмещение материального ущерба, организацию хранения основных средств, а информацию об устранении выявленных недостатков изложить в итоговых документах. Ввиду оперативности эта форма реализации результатов ревизий и проверок является одной из наиболее действенных, в связи с чем ее следует как можно шире использовать в контрольно-ревизионной работе.

Обсуждение результатов ревизии или проверки на ревизуемом предприятии позволяет вовлечь в дело их реализации всех заинтересованных работников и тем самым способствовать значительному повышению действенности экономического контроля. В этих целях должностные лица, осуществлявшие ревизию или проверку, подготавливают на основе акта ревизии, отчета или справки проверки сообщение об ее основных результатах и совместно с работниками ревизуемого предприятия разрабатывают мероприятия по устранению недостатков и улучшению его деятельности, что затем выносится на обсуждение служебного, (производственного) совещания, совета директоров, собрания работников данного предприятия. Принятые ими решения оформляются протоколом с приложением в необходимых случаях перечня мероприятий, подлежащих выполнению по результатам проведенной ревизии или проверки.

Передача дел в судебные-следственные органы в ходе ревизии или проверки осуществляется в тех случаях, когда выявляются случаи хищений, злоупотреблений служебным положением или других преступлений. Указанные факты должны быть оформлены промежуточными актами, которые прилагаются затем к материалам, передаваемым в судебные-следственные органы. К этим, материалам относятся: заявление (письмо) о совершенных преступлениях; акт ревизии, подписанный проверяющими и проверяемыми лицами; подлинные документы или их копии; письменные объяснения проверяемых и других лиц, имеющие значение для изучения обстоятельств совершения преступлений; заключение проверяющих лиц по этим объяснениям.

Передача указанных материалов осуществляется, как правило, руководителем организации (а в соответствующих случаях ее собственником, вышестоящим органом или ревизионным органом) с одновременным предъявлением к виновным лицам гражданских исков в случае причинения ими

материального ущерба.

Решения по результатам ревизий и проверок по линии вышестоящих органов принимаются обычно в системе отраслевого управления в отношении унитарных предприятий и бюджетных учреждений, когда применяемые в ходе их проведения меры не обеспечивают полного устранения всех недостатков. Их представляют в форме письма, распоряжения, приказа, постановления, передачи дел в судебно-следственные органы.

Письмо вышестоящей организации содержит перечень основных недостатков в хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемой организации, вскрытых ревизией или проверкой, и необходимые для их устранения меры, которые надлежит принять этой организации. Письмо составляют должностные лица, осуществляющие ревизию или проверку, и подписывает руководитель вышестоящего органа или должностное лицо, возглавляющее контрольно-ревизионную службу (начальник контрольно-ревизионного управления, отдела, группы, главный бухгалтер, главный ревизор и т.д.). Письмо относится к документам переписки и адресуется только ревизуемой организации (до сведения других подведомственных организаций не доводится).

Распоряжение, в отличие от письма, относится к распорядительным документам и содержит меры, обязательные к выполнению. Распоряжение подписывает только руководитель вышестоящего органа или его заместитель. По юридическому значению оно приравнивается к приказу. Распоряжение обычно состоит из констатирующей части, в которой излагаются основные недостатки, выявленные ревизией или проверкой, и распорядительной части, содержащей обязательные для выполнения меры. В необходимых случаях распоряжение может доводиться до сведения и других подведомственных организаций, благодаря чему оно играет роль профилактического средства в деле предупреждения или своевременного устранения однородных недостатков.

Приказ является основной формой реализации результатов ревизий и проверок и издается в тех случаях, когда требуется принятие организационных мер (наказание виновных лиц, совершенствование порядка хранения, учета и использования государственного или муниципального имущества и т.д.), имеющих общее значение для всех подведомственных организаций. Приказ относится к распорядительным документам и имеет важное воспитательное значение.

Как и распоряжение, приказ состоит из констатирующей и приказной частей. В констатирующей части кратко излагается суть вскрытых ревизией или проверкой основных недостатков и нарушений, которая заканчивается словом «приказываю». Далее следует приказная часть, состоящая из отдельных пунктов, содержащих в повелительной форме приказа по наказанию виновных лиц, устранению недостатков и нарушении, проведению мер по улучшению хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемой организации и при необходимости других подведомственных организаций,

срокам их осуществления и контролю за исполнением данного приказа.

Приказ подписывается руководителем вышестоящего органа или его заместителем и обязательно доводится до сведения всех подведомственных предприятий и организаций.

Постановление принимается коллективным органом (коллекцией, советом, президиумом) и содержит обычно принципиальные направления дальнейшего улучшения постановки контрольно-ревизионной работы и сохранности имущества на подведомственных (подконтрольных) организациях. Эта форма решения присуща для министерств, ведомств и общественных организаций. Обычно в постановлениях находят отражение результаты всестороннего обсуждения того или иного вопроса, которые затем используют в основе оперативно-хозяйственной работы органов отраслевого управления.

Передача дел в судебно-следственные органы по линии вышестоящих (контрольных) органов осуществляется, как правило, по окончании ревизий и проверок и направлена на возмещение причиненного ущерба и привлечение к уголовной ответственности виновных лиц, допустивших те или иные преступления. В этих целях оформляют те же материалы, что и при передаче таких дел непосредственно в ходе ревизии или проверки. Очень важно своевременно принимать соответствующие решения по результатам ревизий и проверок. Как отмечалось, большинство недостатков и нарушений может быть устранено непосредственно в ходе осуществления контрольно-ревизионных мероприятий, на что, прежде всего и должны ориентироваться контролеры.

Решения по результатам ревизий и проверок должны приниматься своевременно (по налоговым проверкам - в течение двух недель, по проверкам контрольно-счетных палат - в 20-дневный срок, в остальных случаях - обычно в пределах месяца по окончании ревизии или проверки), на что также должны постоянно обращать внимание контрольно-ревизионные работники. Информацию о своевременности и полноте принятых мер следует также отражать в итоговых документах последующих ревизий и проверок, для чего в их программах следует предусматривать соответствующие контрольные процедуры.

Контроль за выполнением решений, принятых по результатам ревизий и проверок вышестоящими контрольными органами, осуществляется последними в различных организационных формах.

Прежде всего, в самих решениях обычно содержится пункт о возложении контроля за их выполнением на конкретных должностных лиц или отдельные структурные подразделения данного органа. Кроме того, в службе экономического контроля ведется специальный журнал учета ревизий и проверок, в котором указываются наименование проверенной организации, дата проведения ревизии или проверки, период, за который она проведена, дата принятия решения по ее результатам, срок, в который должна быть представлена организацией информация о выполнении решения, а также предусматривается отдельная графа для отметок о ходе выполнения этого решения.

Раздел второй

7. Контроль и ревизия производственной и финансово-хозяйственной деятельности организаций

7.1 Проверка затрат на производство продукции и себестоимости услуг

Цель ревизии учета затрат на производство — проверка правильности учета издержек производства, проверка правильности и законности действий должностных лиц, соответствие учета доходов и расходов предприятия требованиям нормативных документов.

Задачами ревизии учета затрат на производство являются:

- проверка и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов;
- проверка правильности включения в себестоимость отдельных видов расходов, в том числе нормируемых;
- проверка качества инвентаризаций незавершенного производства;
- проверка обоснованности применяемого метода учета затрат, варианта сводного учета затрат;
- проверка правомерности применения методов распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;
- арифметический контроль показателей себестоимости по данным бухгалтерского учёта.

Источниками информации для проведения ревизии учета затрат на производство продукции являются учетные регистры аналитического и синтетического учета: карточки (ведомости) по заказам; разработочные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчету амортизации основных средств); ведомости распределения общепроизводственных, общехозяйственных расходов, расходов на содержание и эксплуатацию оборудования; листки-расшифровки, справки-расчеты о распределении расходов будущих периодов; акты (ведомости) по инвентаризации незавершенного производства; ведомость сводного учета затрат на производство; журналы-ордера, машинограммы по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 96, 97 и т.д., Главная книга.

Ревизия производственных затрат — трудоемкий процесс, требующий от ревизора знания помимо множества нормативных и инструктивных материалов также и особенностей исчисления себестоимости продукции в отдельных отраслях и видах хозяйственной деятельности. Поэтому, до начала документальной проверки ревизору необходимо изучить организационные и технологические особенности предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности. Ему следует также проанализировать сильные и слабые стороны внутреннего контроля процесса производства и затрат.

Учитывая сложность и комплексный характер учет затрат на

производство особо важно оценить систему внутреннего контроля в проверяемой организации. Наиболее важными при проверки являются следующие вопросы:

- проверяются ли требования на материалы и табели учета рабочего времени после их подготовки специалистами подразделений;
- проводится ли предварительная нумерация накладных, лимитно-заборных карт, нарядов и т.д., используется ли она для выявления отсутствующих или фиктивных документов;
- проверяется ли соответствие первичных документов на отпуск материалов, по учету труда и производственных отчетов;
- установлены ли нормативные затраты и как регулярно осуществляется их пересмотр;
- соблюдается ли график документооборота по учету затрат на производство;
- производится ли инвентаризация незавершенного производства;
- составляются ли и как контролируются сметы общепроизводственных, общехозяйственных расходов.

Для оценки системы бухгалтерского учета при ревизии затрат на производство необходимо выяснить:

- правильно ли классифицируются затраты на производство по элементам и по статьям калькуляции;
- соответствует ли выбранный метод учета затрат на производство особенностям производства и как соблюдается он на практике;
- обеспечивает ли применяемая методика учета нормируемых расходов их правильное налогообложение;
- как организован учет потерь от брака;
- установлены ли и как соблюдаются методы списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов;
- разработана ли схема сводного учета затрат на производство;
- отвечает ли учет затрат принципу временной определенности фактов хозяйственной деятельности;
- с какой периодичностью сверяются данные аналитического учета затрат на производство и т.д.

При ревизии методов учета затрат отправной точкой проверки является изучение учетной политики в части учета затрат на производство и оценка ее обоснованности, т.е. соответствия организационно-технологическим особенностям производства.

В бухгалтерском учете себестоимость продукции определяется как совокупность расходов по обычным видам деятельности, понесенным в связи с производством и реализацией продукции в отчетном периоде. Себестоимость в бухгалтерском учете формируется как полная совокупность расходов, связанных с производством продукции. Для целей налогообложения проводится ее корректировка и учитываются затраты в объеме, уменьшающем налогооблагаемую базу, т.е. с учетом установленных норм (лимитов и ограничений).

Затраты, формирующие себестоимость, связаны с объемом продукции, произведенной в отчетном периоде, и отличаются от величины расходов, которые предприятие понесло в отчетном периоде.

Порядок учета расходов определен Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), а порядок учета затрат (учет себестоимости) регламентируется Методическими указаниями по учету и калькулированию себестоимости, которые разработаны в ряде отраслей промышленности. Общие методические рекомендации в настоящее время разрабатываются.

Затраты учитываются в том периоде, когда произведена продукция, независимо от того, когда были понесены расходы - до или после. Это правило определяется принципом временной определенности фактов хозяйственной деятельности, в соответствии с которым для формирования себестоимости важен факт потребления материальных ценностей или услуг.

При ревизии и учете конкретного расхода в себестоимости необходимо проверить, чтобы факт расхода был подтвержден соответствующим договором (купли-продажи, поставки, аренды, мены и т.п.), четко определен и уменьшал выгоды предприятия, т.е. был связан с выбытием активов или возникновением обязательств.

При этом ревизор должен помнить, что используемые методы учета затрат с точки зрения способа предварительного контроля делятся на нормативные и ненормативные.

К ненормативным методам можно отнести:

- **попередельный метод**, применяется в производствах, в которых сырье последовательно проходит несколько отдельных самостоятельных фаз обработки, или переделов (металлургия, текстильная промышленность и т.п.). Затраты на изготовление продукции учитываются по видам однородных изделий, статьям калькуляции и переделам. В зависимости от особенностей предприятия используется полуфабрикатный или бесполуфабрикатный вариант метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

- **показный (пообъектный) метод** используется в индивидуальных и мелкосерийных производствах. Объектом учета и калькулирования является отдельный заказ, открываемый на определенное количество продукции. В аналитическом учете производственные затраты группируются по заказу в разрезе установленных статей калькуляции;

- **попроцессный метод** применяется на предприятиях отраслей со сравнительно непродолжительным технологическим процессом выпуска однородной продукции, остатки незавершенного производства которой отсутствуют или незначительны (угольная, железорудная, нефтяная промышленность, электроэнергетика и др.). Себестоимость единицы продукции определяется, как правило, прямым методом, т.е. путем деления всех производственных затрат на количество произведенной продукции за период.

Нормативный метод учета затрат базируется на технически обоснованных нормах расхода рабочего времени, материальных и денежных ресурсов на единицу продукции. Периодически плановые нормы должны

пересматриваться с учетом эффективности внедрения организационно-технических мероприятий. Используются плановые, нормативные и отчетные калькуляции. При сопоставлении фактически произведенных затрат с утвержденными текущими нормами выявляются внутривозрастные резервы, намечаются пути их рационального использования. Тем самым появляется возможность текущего и предварительного контроля за издержками. Это способствует рациональному расходованию различных ресурсов, повышению эффективности работы предприятия.

Если в процессе проверки установлено, что в учетной политике обоснован метод учета затрат, отвечающий требованиям технологического процесса, а фактически использование элементов этого метода не осуществляется, ревизор должен зафиксировать данное отклонение в рабочих документах и определить его влияние на формирование себестоимости продукции. Если описанный в учетной политике метод учета затрат не соответствует особенностям технологического процесса, то ревизор может порекомендовать предприятию ряд изменений, которые позволят организовать производственный учет в соответствии с требованиями нормативных документов. В этом случае ревизор в акте ревизии может отметить данное несоответствие с учетной политикой организации.

При ревизии классификации и правильности учета затрат важно документально установить правильность исчисления себестоимости продукции. Первичные документы, подтверждающие учет каждого вида расходов, должны быть правильно оформлены и содержать все обязательные реквизиты.

Проверяя, обоснованно ли отнесены расходы на себестоимость продукции, ревизору необходимо помнить, что они группируются по элементам.

При определении затрат на материалы ревизор проверяет правильность списания материальных ресурсов на производство, включая правильность списанных объемов, оценки материальных ресурсов, разнесение по счетам бухгалтерского учета. Основным аспектом проверки материальных затрат становится сопоставление расхода материалов и объема произведенной продукции.

При проверке затрат на заработную плату ревизор проверяет наличие первичных документов, подтверждающих правомерность начисления заработной платы (табели выхода на работу, расчетные ведомости), оценивает своевременность и четкость их оформления, определяет виновных лиц в неправильном начислении заработной платы, ревизор уделяет особое внимание правильности распределения начисленной заработной платы по счетам, на которых аккумулируются затраты по основному производству, вспомогательным, обслуживающим подразделениям.

При проверке правильности отчислений на социальные нужды необходимо отследить их соответствие структуре начисленной заработной платы.

При проверке правильности расчета амортизации важно проверить

своевременность списания амортизации на себестоимость, поскольку независимо от метода начисления амортизации она должна начисляться ежемесячно в размере $\frac{1}{12}$ годовой суммы.

При проверке прочих затрат особое внимание уделяется контролю за видами услуг: информационных, консультационных, пуско-наладочных и т.п. С этой целью, ревизором проверяется:

- целевое назначение оплаченной услуги и порядок ее использования в процессе производства;
- оценка возможности проведения работ собственными силами;
- оценка качества оказанной услуги;
- эффект, полученный от услуги.

В прочих расходах ревизор изучает плановые сметы (бюджеты) и фактические затраты на управленческие и коммерческие нужды, причем в этом случае важно показать разницу между фактической величиной лимитируемых затрат и установленными лимитами при проверке налоговой декларации по прибыли.

Тщательный контроль всех видов расходов и определение затрат отчетного периода будет способствовать выявлению ошибок и неточностей в расчете себестоимости продукции.

Порядок отнесения расходов на себестоимость продукции определен Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99), в котором подробно рассмотрено, какие из них могут быть отнесены на себестоимость продукции. Для целей налогообложения структура расходов установлена в гл. 25 НК РФ и несколько отлична от расходов, предусмотренных ПБУ. В настоящее время Министерство финансов РФ ведет работу по гармонизации этих документов. В связи с этим Ревизору приходится при проверке правильности учета затрат проводить проверку как с позиции бухгалтерского учета, так и с позиции требований налогообложения.

При анализе ревизор выделяет прямые, переменные затраты, связанные непосредственно с изготовлением конкретных видов продукции, и постоянные, косвенные, которые связаны с организацией деятельности предприятия в целом и распределяются по видам продукции условно, пропорционально выбранной базе.

Для первой группы расходов первоначальное значение имеет проверка соблюдения норм затрат и соответствие изменения затрат изменению объема произведенной продукции; для второй группы затрат объектом контроля являются сметы. Например, смета общепроизводственных, общехозяйственных, коммерческих, управленческих расходов и т.п.

Ревизор должен выяснить правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства; правильность включения в себестоимость износа по основным средствам и других видов расходов, в том числе связанных с управлением производством; обоснованность распределения общепроизводственных расходов по объектам калькулирования; организацию учета возвратных

отходов и брака; правильность применяемой корреспонденции счетов и т.д.

В ходе ревизии следует также проверить состояние учета незавершенного производства, своевременность и правильность его инвентаризации и оценки, безошибочность отражения результатов инвентаризации в учете. Прежде всего, ревизору нужно проанализировать периодичность и порядок проведения инвентаризаций незавершенного производства, изучить представленные инвентаризационные и сличительные ведомости. Если в представленных документах не выявлены отклонения, то можно сделать вывод или о формальном характере инвентаризаций, или о хорошей организации оперативного и бухгалтерского учета полуфабрикатов собственного производства. Ревизор может провести выборочную инвентаризацию незавершенного производства. Однако использование такой проверки возможно, если на предприятии применяется полуфабрикатный вариант сводного учета затрат на производство. Только в рамках этого варианта учета формируются показатели, отражающие движение незавершенного производства на всех этапах изготовления продукции. Номенклатура проверяемых полуфабрикатов определяется с учетом технологических особенностей производства. Как правило, проверяется движение наиболее дорогостоящих полуфабрикатов. Если в ходе выборочной проверки выявлены значительные отклонения (например, свыше 10% от проверяемой номенклатуры), то можно сделать вывод о формальном характере проводимых инвентаризаций. Если же выборочная инвентаризация незавершенного производства не выявит отклонений, то подтверждаются объемы незавершенного производства, указанные в данных оперативного учета движения полуфабрикатов собственного производства или аналитического учета.

Подтверждая правильность оценки незавершенного производства, ревизор проверяет правильность применяемых норм (если такие установлены на предприятии) и осуществляет арифметический контроль рассчитываемых показателей. При этом следует учитывать, что на предприятиях с индивидуальным и мелкосерийным производством, применяющих позаказный метод учета затрат, стоимость незавершенного производства определяется затратами на незаконченные заказы. В крупносерийных и массовых производствах стоимость незавершенного производства складывается из суммы прямых затрат (материалы и основная заработная плата), исчисляемых по нормам по каждому калькуляционному объекту (изделию, детали и т.д.) и суммы прочих (косвенных) затрат, определяемых в процентах к прямым затратам.

Ревизору следует внимательно проанализировать состав и распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов, которые учитываются соответственно на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». В первую очередь на основании первичных документов нужно проверить правильность распределения по конкретным счетам расходов на отопление, освещение, содержание и аренду помещений, заработную плату административно-управленческого персонала подразделений

и предприятия в целом и начислений на нее во внебюджетные фонды, расходов на оплату информационных, консультационных услуг, компенсации за использование личных автомобилей в служебных целях и т.п.

Значительная доля перечисленных расходов приходится на оплату коммунальных услуг. Изучая первичные документы и знакомясь с организацией на предприятии учета расхода тепловой, электрической энергии, Ревизор должен установить обоснованность списания таких затрат на производственные и непроизводственные нужды. Оправданность включения в издержки расходов на оплату услуг консультантов и ревизоров, участия работников предприятия в различных учебных семинарах устанавливается Ревизором путем изучения содержания заключенных договоров, актов сдачи-приемки выполненных работ и др.

При ревизия калькулирования ревизор подтверждает правильность распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов в соответствии с положениями учетной политики. Общепроизводственные расходы могут распределяться пропорционально затратам на оплату труда, материальным затратам, нормативным величинам косвенных расходов, дифференцированным способом с использованием коэффициентов. Общехозяйственные расходы могут распределяться между видами продукции (аналогично общепроизводственным) или списываться в конце каждого месяца на счет 90 «Продажи».

Оценка правильности исчисления себестоимости продукции выполняется путем арифметического контроля данных ведомости сводного учета затрат. Причем при нормативном методе учета затрат себестоимость продукции определяется как алгебраическая сумма нормативной себестоимости, учтенных изменений норм и учтенных отклонений от норм. При ненормативных методах себестоимость исчисляется как сумма остатка незавершенного производства на начало месяца и затрат за месяц минус остаток незавершенного производства на конец месяца.

Выявленные в ходе проверки отклонения фиксируются в акте ревизии. Как показывает практика, наиболее часто допускаются ошибки, связанные:

- с неправильным разграничением расходов по отчетным периодам;
- с неправильной оценкой остатков незавершенного производства;
- с неправильным отражением в учете нормируемых расходов;
- с несоответствием применяемого метода учета затрат методу, зафиксированному в учетной политике;
- с необоснованным включением в себестоимость отдельных видов затрат.

7.2 Контроль и ревизия внеоборотных активов

Задачами контроля и ревизии основных средств является проверка состояния их хранения, сохранности и эффективности их использования, установление соответствия применяемой на предприятии методики учета основных средств, отраженной в «Учетной политике», нормативным и законодательным актам,

действующим на территории РФ и регулирующим учет поступления, наличия и движения основных средств.

Источниками информации для проверки операций с основными средствами являются: положение об учетной политике, бухгалтерский баланс (форма № 1), приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5), главная книга, учетные регистры по счетам 01, 02, 03, 07, 08, 20, 25, 26, 91, 96, 001, разработочная таблица № 6 «Расчет амортизации основных средств», дефектные ведомости, акты о выявленных дефектах оборудования, акты приемки-передачи оборудования в монтаж, акты о приемке оборудования, акты приемки-передачи основных средств, акты приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов, акты на списание основных средств, акты ввода в эксплуатацию, инвентарные карточки учета основных средств, договоры купли-продажи основных средств, договоры аренды основных средств, накладные, счета-фактуры и др.

В ходе контроля и ревизии основных средств изучается обеспеченность ими предприятия, устанавливается наличие излишних, неиспользуемых объектов.

Программа ревизии может включать следующие вопросы:

- проверка правильности постановки основных средств на учет;
- оценка наличия основных средств и эффективности их сохранности;
- проверка правильности определения первоначальной стоимости основных средств и их соответствия учетной политике предприятия;
- проверка результатов переоценки инвентарных объектов основных средств;
- оценка состояния аналитического и синтетического учета собственных и арендованных основных средств в бухгалтерии и по материально-ответственным лицам в местах эксплуатации основных средств;
- проверка соблюдения налогового законодательства по операциям, связанным с приобретением, выбытием и арендой основных средств у юридических и физических лиц;
- проверка правильности начисления амортизации;
- проверка действующего порядка учета затрат на текущий и капитальный ремонт основных средств при подрядном и хозяйственном способах ремонтных работ;
- проверка учета капитальных вложений;
- проверка обоснованности затрат на ремонт основных средств и правильности их отражения на соответствующих счетах бухгалтерского учета;
- оценка эффективности использования основных средств.
- Выясняется правомерность возмещения уплаченного поставщикам НДС по оприходованным основным средствам. НДС возмещается при условии его выделения отдельной строкой в расчетно-платежных документах. Если организация строит (сооружает) объект основных средств хозяйственным способом, то при вводе объекта в эксплуатацию на сумму фактических затрат начисляется НДС, подлежащий перечислению в бюджет, который в дальнейшем при вводе объекта в эксплуатацию включается в налоговые вычеты по НДС.

В ходе ревизии сохранности, учета и использования основных средств ревизор проверяет:

- эффективность контроля за наличием и сохранностью основных средств;
- правильность отнесения предметов к инвентарным объектам основных средств, их группировки по классификации, принадлежности и по характеру участия в производственном процессе;
 - правильность оценки основных средств в учете;
 - правильность оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;
 - правильность начисления и отражения в учете амортизации и ремонта основных средств;
 - правильность и эффективность использования основных средств;
 - правильность отражения данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

С учетом конкретных задач, поставленных в ходе проверки, Ревизор оценивает:

- результативность мер по обеспечению сохранности ОС на хозяйствующем субъекте; наличие приказа руководителя предприятия о материально-ответственных лицах, отвечающих за сохранность инвентарных объектов основных средств; наличие письменных договоров о полной индивидуальной материальной ответственности в соответствии с требованиями Положения о материальной ответственности рабочих и служащих за ущерб, причиненный предприятию, утвержденного Верховным Советом СССР 13 июля 1976 г.; соответствие должностей материально-ответственных лиц Перечню должностей и работ, замещаемых и выполняемых работниками, с которыми предприятием могут заключаться письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности;
- условия, созданные для обеспечения сохранности основных средств, наличие пожарно-охранной сигнализации в соответствующих помещениях; организация и порядок вывоза материальных ценностей с территории предприятия;
- наличие приказа руководителя о постоянно действующей комиссии для проведения проверки сохранности основных средств;
- наличие актов инвентаризации и выборочных проверок сохранности основных средств. В случае выявления фактов хищений, безответственности и халатности в ходе проводимых инвентаризаций и выборочных проверок — наличие мер воздействия к виновным.

Если обновление основных средств происходит активно, то ревизору необходимо прежде всего проверить своевременность их постановки на учет и начала начисления амортизации, полноту оценки. Если основные средства не обновляются, основное внимание уделяется ревизором операциям по их ремонту и своевременному списанию, контролю за полнотой начисления амортизации. Ревизор проверяет проводилась ли переоценка основных средств, менялась их классификация или принималась значительная часть основных средств в форме вноса в уставный капитал, безвозмездно и т.п.

В соответствии с Инструкцией о инвентаризации имущества и финансовых обязательств Ревизор имеет право проводить выборочную или сплошную проверку фактического наличия материальных ценностей, в ходе которой, как правило, проверяется также наличие инвентарных номеров на инвентарные объекты основных средств.

При ревизии операций с **нематериальными активами** используются следующие источники информации: положение об учетной политике, бухгалтерский баланс (форма № 1), приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5), главная книга, учетные регистры по счетам 04, 05, 08, 60, 76, 91, 97, договоры купли-продажи (создания) объектов нематериальных активов, авторские договоры, акты приемки-сдачи объектов нематериальных активов, акты списания нематериальных активов, свидетельства на право пользования, протоколы собрания учредителей, протоколы о внесении объектов нематериальных активов в уставный капитал и согласовании стоимости, карточки учета нематериальных активов и др.

Ревизоры должны убедиться, что объекты, которые отражены в составе нематериальных активов, в действительности являются таковыми. В соответствии с ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» нематериальные активы должны обладать характерными особенностями: отсутствием материально-вещественной формы, возможностью идентификации (выделения, отделения) от другого имущества, использованием в производстве продукции (работ, услуг) либо для управленческих нужд организации, использованием в течение длительного времени, предприятием не предполагается последующая перепродажа данного имущества, способностью приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор приобретения патента, товарного знака и т. д.).

Затем изучается правильность оценки нематериальных активов, правильность оформления первичных документов, обосновывающих оценку активов, а также правильность корреспонденции счетов.

Проверяются операции по выбытию нематериальных активов (продажа, внесение в виде вклада в уставный капитал, передача по договору дарения, списание в связи с полной амортизацией и потерей полезных свойств).

Проверяется правильность начисления амортизации по нематериальным активам, правильность применения установленного в учетной политике способа начисления амортизации, достоверность расчета сумм амортизационных отчислений и отражения их на счетах бухгалтерского учета. Амортизация нематериальных активов может производиться одним из следующих способов: линейным способом, способом уменьшаемого остатка, способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). По данным учетной политики следует установить применяемый способ отражения амортизационных отчислений по нематериальным активам на счетах бухгалтерского учета: путем накопления соответствующих сумм на счете 05

либо уменьшения первоначальной стоимости объекта.

7.3 Контроль и ревизия сохранности, использования и учета материальных ценностей

Основными задачами контроля и ревизии материально-производственных запасов являются выявление соблюдения установленного порядка их приобретения, оприходования, хранения и расходования в процессе финансово-хозяйственной деятельности организации, определение путей улучшения их формирования и использования в целях повышения эффективности производства. В задачи контроля и ревизии товарно-материальных ценностей входят также выявление фактов их растрат, недостач и хищений, излишних и не используемых в данной организации материально-производственных запасов, определение потерь, обусловленных естественными факторами и зависящими от соответствующих условий их хранения и транспортировки, установление причин и должностных лиц, виновных в допущенных недостачах и нецелесообразном использовании товарно-материальных ценностей.

Для успешного решения указанных задач контроль и ревизию материально-производственных запасов рекомендуется осуществлять в определенной последовательности, обеспечивающей логическую взаимосвязь предыдущих и последующих контрольно-ревизионных работ. В условиях полной документальной ревизии или проверки этим требованиям в наиболее полной мере отвечает такая очередность указанных работ, при которой сначала проверяют организацию складского хозяйства состояние хранения, учета и сохранности материально-производственных запасов. Затем выявляют полноту, своевременность и правильность оприходования всех поступающих в организацию материально-технических средств и готовой продукции по отдельным каналам поступления. После этого устанавливают полноту, своевременность и правильность списания материально-производственных запасов по отдельным направлениям их выбытия. Оканчивается ревизия выявлением излишних материальных ценностей и соответствия данных бухгалтерского учета данным бухгалтерской, стати внутривозвращенной отчетности об их наличии и движении.

Основными источниками контрольных данных являются первичные документы и учетные записи по счетам 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», а также соответствующие договоры (купли-продажи, поставок, безвозмездной передачи, учредительные договоры), переписка с поставщиками и другими контрагентами, материалы инвентаризаций, контрольного осмотра складских помещений, плановые расчеты материально-технического обеспечения производственной программы на проверяемый период.

При осуществлении всех форм экономического контроля за состоянием хранения и сохранности материально-производственных запасов в первую очередь уделяют внимание организации складского хозяйства. При этом

основными приемами контроля служат осмотр складского хозяйства, ознакомление с документами, их проверка, контрольная инвентаризация товарно-материальных ценностей, встречная сверка документов и записей, опрос должностных лиц и их письменные объяснения. При необходимости контрольного определения качества отдельных видов ценностей используются лабораторный анализ и экспертиза. Необходимо ознакомиться с инвентаризационными описями на дату последней инвентаризации, сверить их при необходимости с данными складского и бухгалтерского учета. Тщательной проверке следует подвергнуть проведенное регулирование инвентаризационных разниц, имея в виду, что взаимный зачет выявленных при инвентаризации излишков и недостач осуществляется, как отмечалось, лишь в исключительных случаях, когда такие разницы возникли у одного и того же материально ответственного лица по материалам одного и того же наименования в одинаковых количествах за один и тот же проверяемый период. При этом если стоимость недостающих ценностей превышает стоимость ценностей, оказавшихся в излишке, то разница подлежит отнесению па виновных лиц.

Во всех остальных случаях излишки ценностей должны быть немедленно оприходованы по соответствующим счетам бухгалтерского учета, а недостачи отнесены на счета виновных лиц или издержек производства в установленном порядке, соблюдение которого следует подвергнуть особой проверке. В частности, проверяя обоснованность списания выявленных при инвентаризации недостач товарно-материальных ценностей на счет 26 «Общехозяйственные расходы», контролеры устанавливают, во-первых, правильность определения норм естественной убыли, в пределах которых могут списывать в указанном порядке недостачи ценностей, и, во-вторых, действительно ли отсутствовали конкретные виновные лица таких недостач и потерь, при которых они списываются на финансовые результаты (счет 91 «Прочие доходы и расходы»). В свою очередь необходимо проверить правильность применения норм естественной убыли, расчета недостач в пределах указанных норм и соблюдения действующего порядка списания недостач товарно-материальных ценностей сверх норм естественной убыли.

Особое внимание надо обратить на каналы поступления материально-производственных запасов, правовые основания и условия осуществления таких сделок, для чего контрольному изучению подвергаются соответствующие договоры (купли-продажи, мены, займа, учредительные договоры и т.д.), первичные документы по оприходованию тех или иных материалов и записи в учетных регистрах по счетам 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 75 «Расчеты с учредителями» и др.

Особое внимание уделяется проверке выполнения договоров на поставку товаров, сырья и материалов, своевременности предъявления претензий за нарушение условий договоров.

Устанавливается также своевременность поставки, предъявление претензий за нарушение условий договора и погашения задолженности перед

поставщиками. Учет поступления ТМЦ может отражаться по одной из следующих методик:

- с использованием счетов 15 и 16, т.е. ТМЦ приобретаются по фактической себестоимости с учетом транспортных и других расходов. Затем по учетной стоимости ТМЦ приходуются на счет 10 или 41, а отклонения фактической себестоимости от учетной списываются на счет 16;

- без использования счетов 15 и 16, т.е. фактическая себестоимость ТМЦ формируется непосредственно на счете 10 или 41.

Выбор одной из методик утверждается учетной политикой. Необходимо проверить действительность применения выбранной методики.

Полнота и своевременность оприходования отдельных видов покупных товарно-материальных ценностей определяются путем встречной сверки внутренних и внешних документов по этим операциям, а также сопоставлением записей по движению материалов за смежные периоды.

Чтобы выявить обоснованность и правильность оформления использования материально-производственных запасов па те или иные цели, необходимо изучить каждую хозяйственную операцию, для чего контроль за ним целесообразно осуществлять по каждому виду и группе этих ценностей в разрезе отдельных направлений их выбытия. При этом использовать приемы документального и фактического контроля, что в конечном счете существенно повышает его эффективность.

Ревизию или проверку выбытия продукции рекомендуется осуществлять по ее отдельным видам, широко используя при этом приемы встречной сверки и балансовые расчеты ее движения па основании данных по счету 43 «Готовая продукция».

Проверяя записи по реализации продукции, необходимо сопоставить данные по отдельным аналитическим счетам к счетам 90 «Продажи», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 45 «Товары отгруженные» и 43 «Готовая продукция». Особое внимание при этом обращается на расхождение в весе и качестве отправленной и принятой покупателями товарной продукции. Следует проверить правильность подсчета количества, скидок и надбавок, применяемых в соответствии с действующими условиями зачета отдельных видов продукции при их оплате, для чего подвергают арифметической проверке приемные квитанции покупателей, проводят их встречную сверку с товарно-транспортными накладными данной организации.

Особое внимание надо обращать на разовый отпуск строительных и ремонтных материалов, за которым могут скрываться факты их присвоения отдельными работниками. Выявлению таких фактов могут способствовать встречная сверка записей по кредиту счетов 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы» и дебету счетов 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и т.д., а также опрос соответствующих должностных и материально ответственных лиц.

При списании инвентаря и хозяйственных принадлежностей обращается внимание на соблюдение сроков их эксплуатации, а также

контингента лиц, которым разрешена бесплатная выдача специальной одежды и специальной обуви. Акты на списание этих предметов в обязательном порядке сверяют с установленными сроками их эксплуатации и записями по оприходованию полученной ветоши и металлолома.

Аналогично устанавливают обоснованность и реальность расходования производственных запасов на производственные цели и по иным направлениям выбытия.

Особому контролю следует подвергать каждый случай недостач и хищений материально-производственных запасов, их списание вследствие порчи и гибели. Для этого устанавливают причины, виновных лиц и сумму причиненного организации ущерба, на основании чего затем принимаются меры по его возмещению. В качестве основных приемов контроля используются изучение записей и данных первичных документов и учетных регистров по счетам 10 «Материалы», 94 «Недостачи и потери от прочих ценностей», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 26 «Общехозяйственные расходы» и 91 «Прочие доходы и расходы», а также контрольная инвентаризация, опрос отдельных лиц и их письменные объяснения.

Наряду с приемами фактического контроля в ходе проведения внутренних ревизий и проверок используется и документальный контроль. В частности, надо обязательно сочетать контрольные инвентаризации со сверкой документов и записей складского и бухгалтерского учета, шире применять встречную сверку документов по учету материально-производственных запасов и затрат труда на их производство и приобретение, данных о фактическом наличии и установленных нормах запасов и т.д. Все это вместе взятое создает надежную основу для обеспечения сохранности и рационального использования материальных ресурсов в каждой организации.

7.4 Контроль и ревизия использования трудовых ресурсов и заработной платы и расчетов с персоналом организации

Проверка носит комплексный характер и включает в себя контроль за соблюдением нормативно-правовых актов, касающихся трудового законодательства, правильности начисления различных видов оплат и удержаний, правильности ведения бухгалтерского учета расчетов как по физическим лицам, так и в целом по предприятию, а также начисления налогов и платежей с фонда оплаты труда (ФОТ) и выплат социального характера., выявление злоупотреблений, условий, их возникновения и разработка мероприятий по предупреждению злоупотреблений.

Источниками информации по ревизии являются документы по зачислению, увольнению и переводу работников предприятия, первичные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность. В качестве первичных документов преимущественно используются унифицированные формы первичной документации, разработанные Госкомстатом России.

Ревизору надлежит руководствоваться следующими законодательными и

нормативными документами:

Гражданский кодекс Российской Федерации; Налоговый кодекс Российской Федерации; Трудовой кодекс Российской Федерации; Инструкция о составе фонда заработной платы и выплат социального характера (утверждена Постановлением Госкомстата России от 24.11.00 № 116 по согласованию с Минэкономразвития России, Минтрудом России и Банком России); Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы (Постановление Правительства Российской Федерации от 24.12.07г. № 922; Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.

К регистрам, которые подлежат проверке, относятся сводные ведомости распределения заработной платы (по видам, шифрам затрат и др.), регистры по сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в части расчетов по исполнительным листам и депонированной заработной плате, журналы-ордера № 8 и № 10 (при журнально-ордерной форме учета), главная книга, баланс (форма № 1).

К числу основных комплексов задач, которые необходимо проверить, относятся: соблюдение положений законодательства о труде, состояние внутреннего контроля по трудовым отношениям, учет и контроль за выработкой и начислением заработной платы рабочим-сдельщикам, начислением повременных и прочих видов оплат. Важное место занимают расчеты удержаний из заработной платы физических лиц, аналитический учет по работающим (по видам начислений и удержаний), расчеты по депонированной заработной плате и сводные расчеты по заработной плате. Большую роль играет расчет налогооблагаемой базы с фонда оплаты труда, учет налогов и платежей с ФОТ.

Контроль за тем, как осуществляется на предприятии соблюдение трудового законодательства — дело первостепенное. В этой связи ревизор проверяет, как ведется оформление сотрудников при приеме и увольнении, как учитывается их рабочее время, как построена система оплаты труда и др.

Правильность оформления работников (прием на работу и увольнение) проверяется по приказам, контрактам, трудовым соглашениям. Из применяемых систем оплаты труда в основном используются сдельная и повременная системы, что должно быть отмечено в соответствующих документах работников предприятия. При повременной повышенной оплате необходимо проверить правильность применения тарифных ставок или условий контракта, а при сдельной — правильность применения норм и расценок.

Учет рабочего времени, соблюдения установленного режима работы и начисления заработной платы работающих, состоящих на повременной оплате труда, организуется в таблице учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (форма № Т-12). По этому документу можно проверить все необходимые данные по каждому работающему (дни отпуска, время нахождения в командировке, дни болезни и др.).

Для проверки применяется сопоставление соответствующих документов (личных карточек, таблиц учета рабочего времени) с приказами и распоряжениями.

При проверке организации учета и контроля выработки и начисления заработной платы рабочим-сдельщикам ревизор проверяет, как оформлены первичные документы (наряды, маршрутные листы и др.), вникает в вопросы правильности применения норм и расценок, наличия подписей должностных лиц, заполнения соответствующих реквизитов, обращает внимание на имеющиеся исправления. Особое внимание уделяется расчетам сдельного заработка при бригадной форме оплаты труда, правильности переноса итоговых сумм по работающим в расчетно-платежные ведомости. Следует проверить нет ли случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным документам (нарядам, разовым документам и др.). Если расчеты по учету сдельной заработной платы выполняются с применением персонального компьютера, то целесообразно проверить алгоритмы расчетов, нормативно-справочные данные. При проверке применяются такие методы:

как проверка документов, подготовленных на предприятии и контроль арифметических расчетов (определение сумм сдельной заработной платы).

При проверке расчетов по начислению повременных и прочих видов оплат ревизор выясняет, как проходило начисление повременной оплаты, как производились расчеты по среднему заработку, расчеты за дни пребывания в отпуске, расчет премий и других видов оплат.

При расхождении полученных ревизором данных с бухгалтерскими записями необходимо установить его причину. Если выяснится, что бухгалтер-расчетчик неправильно произвел расчеты, то делаются соответствующие замечания в отчете ревизора. Бухгалтер-расчетчик должен произвести исправления и отразить их в соответствующих документах.

При расчете начислений, которые производятся с использованием среднего заработка, прежде всего, необходимо установить, правильно ли определен средний заработок, а затем проверить правильность выполненных начислений по соответствующим видам оплат.

Ревизор далее проверяет правильность начислений по прочим видам оплат и доплат: оплата отпусков, работы в праздничные дни и др. Методика проверки сводится к проверке алгоритмов расчетов и исходных данных. По обнаруженным ошибкам бухгалтер-расчетчик вносит необходимые исправления, пересчитывает начисления и удержания по работающим.

При проверке расчетов удержаний из заработной платы с физических лиц к основным видам удержаний относятся: налог на доходы физических лиц, удержания по исполнительным листам, прочие удержания (за допущенный брак, полученные ссуды и др.). Вначале необходимо проверить справочные данные (льготы по налогу на доходы физических лиц, размер удержаний по исполнительным листам и др.), затем установить соответствие алгоритма законодательным документам и, наконец, проверить сами выполненные расчеты.

При проверке правильности исчисления налога на доходы физических лиц ревизор руководствуется Налоговым кодексом Российской Федерации (ч. 2, гл. 23 «Налог на доходы физических лиц»). Необходимо уточнить величину льгот, статус работника (штатный или совместитель), размер налогооблагаемой

базы, проверить правильность расчета налога на доходы физических лиц.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах. Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, это не уменьшает налоговую базу. Последняя определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки. Налоговые ставки определены ст. 224 НК РФ. Налог взимается в размере 13 %, если не предусмотрено иное. Но он может достигать 35 % в отношении различных выигрышей (по лотереям и др.), в размере 30 % в отношении дивидендов и доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

Основное внимание ревизор уделяет проверке налога, исчисленного по ставке 13 %. Налоговая база для этой ставки определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218-221 НК РФ.

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется по физическим лицам, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе предприятия, по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам и удержаниям (налогам, платежам и др.). Для этой цели необходимые данные накапливаются в лицевых счетах, расчетно-платежной документации, а при использовании ПК могут храниться в виде отдельных файлов.

Ревизор должен проверить, ведется ли такой учет, и обратить внимание на сохранность этой информации и формирование на каждого работающего совокупного годового дохода. Помимо прямых начислений в совокупный доход должны быть включены: стоимость натуральной оплаты работникам, вознаграждения по результатам работы за год, стоимость проезда к месту отдыха работников предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока, стоимость бесплатно предоставляемого питания и продуктов, единовременные вознаграждения за выслугу лет и др.

При проверке сводных расчетов по оплате труда выполняют проверку данных по сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и корреспондирующих с ним счетов. При журнально-ордерной форме учета обороты по кредиту этого счета проверяют по данным журналов-ордеров № 10 и 10/1, дебетовые данные по сч. 70 (выдача заработной платы, удержания и др.) — по данным журналов-ордеров № 1 «Касса», № 2 «Расчетный счет», № 8 — по счетам учета расчетов с бюджетом, депонентами и др.

При автоматизированной форме учета контролю подвергаются записи в ведомостях дебетовых и кредитовых оборотов. Кроме того, сводные данные проверяют по главной книге (сч. 70 и 69). Сальдо по этим счетам должны быть тождественны показателям баланса формы № 1 по статьям «Задолженность перед персоналом организации» и «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами» раздела V пассива и по статье «Дебиторская задолженность» раздела II актива (в части долгов за работающими и органами

страхования).

Для контроля расчетов по оплате труда используются следующие данные: первичные документы по учету выработки и заработной платы, расчетные (расчетно-платежные) ведомости, лицевые счета работающих, платежные ведомости и др. Прежде всего, необходимо проверить соответствие итогов в отдельных ведомостях (цехов, отделов) с общими итогами по предприятию. Далее проверяется правильность производимых операций по отнесению начисленной заработной платы на соответствующие счета. Так, выплаты из фонда оплаты труда, включенные в себестоимость продукции, относятся в дебет сч. 20, 23, 25, 26 (производственные затраты), 29 (на расходы непромышленных производств), 08 (вложения во внеоборотные активы).

Помимо контроля расчетов по оплате труда необходимо проверить правильность расчетов по начислению налогов и платежей в бюджет и внебюджетные фонды. С этой целью уточняют базу налогообложения для определения налогов и платежей, перечисляемых в бюджет и внебюджетные фонды (счет 69): единого социального налога (по социальному страхованию, пенсионному обеспечению, медицинскому страхованию).

Для проверки правильности формирования базы налогообложения ревизор руководствуется Инструкцией Госкомстата России «О составе фонда заработной платы и выплат социального характера» от 24.11.00 № 116 (при заполнении организациями форм федерального государственного статистического наблюдения) и инструкциями соответствующих внебюджетных фондов.

При проверке депонированных сумм по заработной плате ревизор проверяет, как организован аналитический учет по сч. 76 (субсчет «Депонированная заработная плата»). Ревизор устанавливает, велись ли карточки в разрезе физических лиц и депонированных сумм, как производилась выдача сумм депонированной заработной платы, куда относилась депонированная заработная плата после окончания срока исковой давности (трех лет) и т.п.

7.5 Контроль и ревизия хранения и расходования денежных средств и финансовых вложений

Основными задачами контроля и ревизии денежных средств и финансовых вложений являются определение состояния их хранения, сохранности, законности и выявление обоснованности и правильности учета денежных средств и финансовых вложений. В ходе решения этих задач устанавливается соответствие организации кассовой организации, сохранности и расходования денежных средств, формирования и использования финансовых вложений действующему порядку, на основании чего определяются степень соблюдения кассовой дисциплины, установленного порядка наличноденежных и безналичных расчетов, обоснованность финансовых вложений и связанных с ними операций.

Для успешного выявления указанных задач контроль и ревизию

денежных средств и финансовых вложений целесообразно осуществлять в такой последовательности. Сначала выявляют фактическое наличие денег и ценных бумаг в кассе организации путем ее инвентаризации. Затем проверяют соблюдение действующего порядка ведения кассовых операций, правильность и целесообразность их совершения. После этого подлежат проверке операции по расчетным и другим счетам организации в обслуживающих банках. Затем проверяют операции, связанные с финансовыми вложениями. Заканчивается ревизия или проверка денежных средств и финансовых вложений обобщением целевого использования денежных средств как по кассе, так и по счетам в банках, а также обоснованности каждого вида финансовых вложений.

Источниками контрольных данных служат кассовые и расчетные документы, записи в кассовой книге, регистрах аналитического и синтетического учета по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения», соответствующие данные бухгалтерской отчетности, а также результаты инвентаризаций кассовой наличности и сверок с выписками банков.

Основными нормативными документами, регулирующими порядок осуществления операций по приему, хранению и выдаче наличных денег в кассе организации, являются Положение о правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации, утвержденное решением Совета директоров Банка России от 19.12.97 № 47, и Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденный решением Совета директоров Банка России 22.09.93 № 40. В ходе осуществления контроля и ревизии денежных средств сначала надо выявить фактическое наличие денег и ценных бумаг в кассе организации путем ее инвентаризации, по результатам которой составляется промежуточный акт.

Вопрос о возможности использования кассира на этой должности в таких случаях решается непосредственно в ходе ревизии кассы. При обнаружении злоупотреблений и большой недостачи денежных средств кассир немедленно отстраняется от работы и в случае необходимости материалы передаются в следственные органы для привлечения его к уголовной ответственности.

Закончив инвентаризацию кассовой наличности, контролеры тщательно проверяют соблюдение во всем объеме вышеуказанного Порядка ведения кассовых операций. Контролёры устанавливает правильность документального оформления назначения кассира на работу и его материальной ответственности.

Ревизор при ревизии кассы в первую очередь проверяет состояние ее контроля: проводятся ли ревизии в сроки, установленные руководителем предприятия.

Затем контролеры выявляют состояние хранения и сохранности наличных денег и ценных бумаг в кассе, правильность оформления кассовых документов и ведения кассовой книги, состояние контроля за соблюдением кассовой дисциплины. Для хранения наличных денег и ценных бумаг в кассовом помещении должны быть установлены, как правило, несгораемые

металлические шкафы и лишь в отдельных случаях - комбинированные и обычные металлические шкафы..

Прежде чем приступить непосредственно к проверке кассовых документов и записей, необходимо установить, ведется ли в организации по установленной форме журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, предусмотренный Порядком ведения кассовых операций. Затем проверяется ведение кассовой книги. При этом необходимо установить, действительно ли только одна кассовая книга ведется в данной организации, как это предусмотрено Порядком ведения кассовых операций.

При проверке кассовых операций особое внимание уделяется выявлению правильности и полноты оприходования наличных денег, с обязательным применением контрольно-кассовых машин, оснащенных фискальной памятью и зарегистрированных в установленном порядке в налоговых органах.

Рекомендуется в любом случае проверку или ревизию приема наличных денег в кассу проводить в сплошном порядке, охватывая все без исключения приходные кассовые ордера и приложенные к ним документы. В качестве основных приемов контроля используются проверка документов и встречная сверка документов и записей.

При ревизии приема наличных денег, полученных в обслуживающем банке, следует сверить записи в кассовой книге, приходных кассовых ордерах, корешках чеков и выписках банка. При установлении фактов неоприходования по кассе полученных в банке наличных денег следует составить промежуточный акт для привлечения в установленном порядке к ответственности виновных лиц и взыскания с них причиненного организации материального ущерба. Чтобы выявить полноту оприходования по кассе денег, полученных в банке, необходимо тщательно изучить сложившуюся в организации практику получения, учета и хранения чековых книжек, а также выписки чеков при поездке кассира в банк. Все замеченные нарушения следует зафиксировать в общем акте ревизии или отчете о результатах проверки и рекомендовать главному бухгалтеру организации незамедлительно устранить их. В частности, все чековые книжки должны храниться только в кассе, они должны быть зарегистрированы на специальном забалансовом счете № 006 «Бланки строгой отчетности». Выписываемые для получения в банке наличных денег чеки должны быть заполнены до выезда кассира из организации. Главный бухгалтер предприятия обязан систематически осуществлять контроль за соблюдением установленного порядка получения, хранения и учета чековых книжек, выписки чеков и оприходования наличных денег по кассе, регулярно производить сверку сумм, значащихся в выписках банка, с записями в кассовой книге. Все это должно быть установлено до начала проверки или ревизии кассовых операций и проведено непосредственно в процессе ее осуществления.

При проверке расходных кассовых документов общим требованием является определение правильности списания, законности и целесообразности расходования наличных денег по кассе организации.

Основным направлением такого движения денежных средств является их выдача в оплату труда, в связи с чем в первую очередь следует проверить

расчетно-платежные ведомости и составленные на оформление списания выданных по ним сумм расходные кассовые ордера (их заменяющие штампы).

Указанная проверка осуществляется путем выявления правильности оформления этих документов, их подлинности, арифметической правильности, законности и реальности данных хозяйственных операций. Особое внимание обращается на использование типовых форм расчетно-платежных ведомостей, наличие на них разрешительной надписи о выдаче денег за подписями руководителя и главного бухгалтера организации с указанием сроков этой выдачи и суммы прописью. При неполучении теми или иными работниками зарплаты следует проверить наличие в расчетно-платежных ведомостях штампов или отметок от руки «Депонировано». Особому контролю следует подвергнуть расходование наличных денег на хозяйственные нужды и операционные мероприятия, выявляя законность и целесообразность этих операций, их реальность, обоснованность отнесения на те или иные счета бухгалтерского учета. При необходимости в этих случаях делаются запросы соответствующих организаций, отдельных должностных лиц организации и т.д. При этом выявляется соблюдение действующего порядка выдачи и использования авансов подотчетными лицами.

Как приходные, так и расходные кассовые документы проверяют также с точки зрения правильности их заполнения (должны быть заполнены бухгалтерией, не допускаются какие-либо подчистки, помарки или исправления, хотя бы и оговоренные исправления).

В аналогичном порядке проверяется ведение кассовой книги, ежедневно подсчитывать итоги, выводить остаток на следующий день и передавать в бухгалтерию в качестве отчета кассира второй отрывной лист с приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге.

При этом следует иметь в виду, что организация может иметь в своей кассе наличные деньги в пределах лимита.

В целом ответственность за соблюдение Порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителя, главного бухгалтера и кассира организации. Обслуживающие банки призваны систематически проверять соблюдение их клиентами Порядка ведения кассовых операций. По выявленным фактам нарушений порядка ведения кассовых операций в общем акте ревизии или отчете о результатах проверки устанавливаются характер этих нарушений и виновные лица.

Ревизию или проверку банковских операций проводят по каждому счету в отдельности. При этом особое внимание уделяют проверке операций по расчетным счетам, через которые осуществляется абсолютное большинство расчетов, связанных с основной деятельностью организации.

Прежде всего, следует сверить остатки по каждому счету, значащиеся на начало каждого месяца проверяемого периода в регистрах бухгалтерского учета (Главной книге, журнале-ордере, машинограмме) и выписках банков, счета. При наличии расхождений необходимо выявить их причины и привести указанные данные в соответствие непосредственно в ходе ревизии или проверки этих операций.

Затем, используя приемы контрольного изучения документов и их взаимной сверки, следует тщательно проанализировать выписки по каждому расчетному счету и приложенные к ним документы. В первую очередь обращают внимание на установление их подлинности, для чего проверяют наличие в них дат, номеров первичных документов, шифров корреспондирующих счетов, штампов, подписей работников банка. При внесении в них тех или иных исправлений выявляют подписи операционистов, заверенные печатью банка.

После этого производят арифметическую проверку выписок банка и приложенных к ним оправдательных документов, для чего определяют правильность таксировки, подсчетов, оборотов, начального и конечного сальдо.

Особому контролю подвергаются реальность совершенных операций, их соответствие действующему законодательству и режиму счетов. Для этого необходимо расшифровать перечисление на расчетный счет и списание с него каждой суммы, для чего тщательно изучаются приложенные к выпискам банка первичные документы. Кроме того, взаимной сверкой в них сумм и дат совершения операций надо выяснить их реальность, для чего при необходимости проводится встречная сверка указанных документов с другими взаимосвязанными с ними документами и записями как в данной организации, так и других организациях.

В свою очередь суммы, значащиеся в выписках и приложенных к ним документах, сверяют с записями по счету 51 «Расчетные счета». Необходимо обращать внимание на правильность корреспонденции счетов бухгалтерского учета, так как за этим могут скрываться факты злоупотреблений. Особо тщательной проверке следует подвергать всякого рода сторнировочные и исправительные бухгалтерские проводки, с помощью которых может быть также скрыто злоупотребление.

При проверке поступивших на расчетный счет денежных средств устанавливаются правильность и полнота их зачисления, для чего привлекаются данные по смежным документам и записям, выявляется характер поступлений. Так, взносы наличных денег должны быть отмечены во всех выписках банка еще в ходе ревизии кассовых операций. Перечисления выручки покупателями сверяются с записями по счетам 90 «Продажи», 45 «Товары отгруженные» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Поступления денежных средств в порядке погашения дебиторской задолженности от других организаций проверяют также путем встречной сверки выписок и приложенных к ним документов, а при необходимости и записей в бухгалтерском учете как проверяемой организации, так и соответствующей организации-контрагента по указанным операциям.

Тщательной проверке следует подвергать перечисления с расчетного счета денежных средств по платежным поручениям различным организациям и лицам, чтобы выявить законность и реальность этих операций, для чего также широко используются вышеуказанные приемы контроля.

Завершается ревизия или проверка операций по расчетным счетам в банках обобщением сумм, использованных не по назначению, путем

составления специальной ведомости или перечня таких нарушений по каждому такому счету.

В соответствии с действующим законодательством организации могут открывать **валютные счета** как на территории страны, так и за ее пределами. Контроль и ревизия операций по каждому валютному счету направлены на то, чтобы выявить соблюдение установленного порядка его ведения, полноту и своевременность зачисления сумм в соответствующей иностранной валюте, законность и целесообразность использования этих средств, а также соответствие остатков по этим счетам, указанных в регистрах бухгалтерского учета по счету 52 «Валютные счета» и выписках банков. При этом так же, как и по расчетным счетам, широко применяются приемы изучения документов, их встречной сверки, прослеживание учетных записей, а при необходимости и письменные запросы организаций-контрагентов по данным операциям.

Ревизия операций и по **специальным счетам в банках** проводится по данным бухгалтерского учета по счету 55 «Специальные счета в банках» по каждому аккредитиву, чековой книжке, депозитному счету, текущему счету по полученным средствам и прочим счетам, предназначенным для определенных целей.

В ходе этой ревизии или проверки выявляют прежде всего наличие каждого такого счета и соблюдение установленного порядка его открытия и ведения. Затем по выпискам банка и приложенным к ним документам устанавливают характер каждой совершенной по ним операции. При необходимости проводят встречную сверку данных документов с документами по оприходованию материально-технических средств, оплаченных за счет средств с этих счетов, с записями в бухгалтерском учете поставщиков, транспортных и других организаций.

Встречной сверке следует подвергать также выписки из счетов организации в обслуживающих банках и его учетные записи, за расхождениями которых могут скрываться факты злоупотреблений. При этом проверка осуществляется по каждой позиции и коду выписки путем одновременных отметок данных в банковских выписках и расшифровках организации. По сомнительным операциям надо запросить обслуживающий банк. Но при этом следует иметь в виду, что в соответствии со статьей 26 Закона РФ «О банках и банковской деятельности» от 02.12.90 № 395-1 (с последующими изменениями и дополнениями) обслуживающие банки могут передавать какие-либо сведения о счетах клиентов лишь судам, Счетной палате РФ, налоговым, таможенным органам и органам предварительного следствия. Поэтому и письменные запросы о таких сведениях в адреса обслуживающих банков возможны только в установленном законом порядке.

Организации все чаще вкладывают свободные средства в государственные и корпоративные ценные бумаги, принимают участие в формировании уставного (складочного) капитала других организаций, выделяют за плату денежные и иные займы, осуществляют иные финансовые вложения в расчете на получение от них доходов, что подлежит систематическому отслеживанию. При этом в ходе контроля и ревизии

финансовых вложений прежде всего следует изучить их состав и структуру, используя данные журнала-ордера № 5- и соответствующей ведомости, либо машинограммы по счету 58 «Финансовые вложения». Имея в виду, что Положением по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02) определены условия принятия указанных вложений к бухгалтерскому учету, необходимо по каждому их виду проверить выполнение этих условий (наличие надлежаще оформленных документов, переход к данной организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями, и их способность приносить доход в будущем). На основе анализа затрат, доходов и рисков по финансовым вложениям выявляются их обоснованность и целесообразность дальнейшего сохранения сложившейся структуры.

При проверке паев и акций контрольному изучению подвергают обоснованность долевого участия в виде взносов в уставный капитал других организаций или приобретения их акций, для чего при необходимости следует привлечь дополнительную информацию об этих организациях, выяснить их финансовое состояние и возможность получения экономической выгоды от указанных финансовых вложений. По акциям, обращающимся на рынке ценных бумаг, контролеры должны ознакомиться с их рыночной котировкой, сопоставить фактическую стоимость приобретения отдельных видов акций с их рыночной стоимостью и проследить последующую корректировку оценки этих финансовых вложений в бухгалтерском учете, имея в виду, что такая корректировка может проводиться ежемесячно или ежеквартально с отнесением разницы между оценкой на отчетную дату и предыдущей оценкой на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов). По акциям, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг и отражаемым в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости в течение всего периода их хранения в организации, необходимо проверить правильность формирования указанной стоимости, а также целесообразность сохранения или трансформации этих активов. В тех случаях, когда доленое участие организации в уставных капиталах других организаций осуществлено в виде материальных активов, надо выявить обоснованность их оценки, для чего привлекаются соответствующие расчеты к учредительному договору по каждой такой организации, а при необходимости и иные данные (прайс-листы, публикации статистических органов и т.д.).

Особому контролю следует подвергать вложения средств в долговые ценные бумаги и прежде всего в частные облигации и векселя, влекущие за собой повышенные финансовые риски (вследствие неплатежеспособности должника, неликвидности этих ценных бумаг и т.д.). Для этого, используя данные субсчета «Долговые ценные бумаги» счета 58 «Финансовые вложения» и книги учета ценных бумаг, контролеры выявляют эмитента, номинальную и покупную стоимость, дату покупки, длительность хранения и величину полученного дохода (в виде дисконта или купонного дохода) и сроки погашения (выкупа) каждой долговой ценной бумаги, на основании чего определяют обоснованность указанных финансовых вложений и вносят при необходимости соответствующие предложения руководству организации. В

случае предоставления проверяемой организацией денежных и натуральных займов необходимо изучить характер каждого такого займа и правильность его договорного оформления (в соответствии со статьями 807-814 Гражданского кодекса РФ допускается только письменная форма договора займа независимо от суммы, когда заимодавцем является юридическое лицо, а также предоставление займа, как правило, на платной основе с его обязательным возвратом заемщиком. В случае нарушения договорных условий заимодавец вправе потребовать от заемщика досрочно возвратить суммы займа и уплаты причитающихся процентов). При ущемлении законных интересов организации-займодавца контролеры вносят соответствующие предложения для принятия необходимых мер к заемщику.

Важную роль в обеспечении сохранности и рационального использования денежных средств и финансовых вложений играет внутренний контроль.

7.6 Контроль и ревизия расчётных и кредитных операций

Целью контроля и ревизии является оценка правильности организации учета расчетных и кредитных операций, подтверждение законности образования различных видов дебиторской и кредиторской задолженностей, ее достоверности и реальности погашения.

Основными источниками информации служат: организационно-учредительные документы (учетная политика); бухгалтерская отчетность (формы № 1 «Бухгалтерский баланс», № 2 «Отчет о прибылях и убытках», № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»); налоговая отчетность (декларации по различным видам налогов); учетные регистры (Главная книга, журналы-ордера, ведомости, машинограммы по счетам: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты»); аналитические регистры налогового учета); первичные документы (доверенности, накладные, акты о приемке-передачи, акт закупки, приходные и расходные кассовые ордера, платежные документы, счета-фактуры, книги покупок и продаж, авансовые отчеты, чеки, квитанции, проездные билеты); инвентаризационные материалы (акты инвентаризации расчетов); юридические документы (договора поставки, претензионные заявления, договор о совместной деятельности, протоколы о зачете взаимных требований, кредитный договор, договор займа, решения, соглашения).

В зависимости от количества участвующих в расчетах организаций ревизор сам определяет метод проведения проверки – сплошной или выборочный. Во всех случаях, приступая к проверке, необходимо выяснить: наличие необходимой нормативной базы; перечень применяемых первичных документов; наличие графика документооборота; организация внутреннего контроля расчетных операций. Проверку состояния расчетов рекомендуется

начинать с проведения инвентаризации или анализа материалов инвентаризации расчетов. Нужно установить: соблюдается ли полнота и своевременность исполнения обязательств сторонами сделки, нет ли пропуска сроков исковой давности по расчетам с кредиторами и дебиторами, причины и виновные лица в пропуске таких сроков, тождество расчетов с организациями и бюджетом, правильность и обоснованность списания сомнительных долгов, достоверность предъявленных к дебиторам претензий. Изучение информации о результатах инвентаризации расчетов позволит ревизору сосредоточить внимание на тщательной проверке тех расчетных операций, где имеются расхождения и сомнения в законности операций. При проверке расчетов необходимо выяснить документальную обоснованность произведенных операций, убедиться в подлинности документов и правильности их оформления.

Проверяя расчеты с **поставщиками и подрядчиками**, ревизор должен установить наличие заключенных с партнерами договоров на поставку материальных ценностей (выполненных работ, оказанных услуг). Необходимо обратить внимание на законность совершения сделки, правильность оформления договоров. Далее проверяются расчетные операции по данным расчетно-платежных документов и учетных регистров. В ходе проверки ревизор выясняет: дату возникновения и характер операции; согласованность цен на товарно-материальные ценности, указанных в расчетных документах, с ценами, указанными в договорах поставки; полноту и своевременность оприходования полученных материальных ценностей. Важным моментом является проверка расчетов по неотфактурованным поставкам. Если было выявлено отсутствие счетов-фактур, необходимо установить обоснованность возмещения налога на добавленную стоимость; регистрируются ли полученные счета-фактуры в книге покупок; соблюдается ли полнота и своевременность исполнения обязательств; своевременно ли предъявляются штрафные санкции к поставщикам при нарушении договорных обязательств, обоснованность начисления сумм штрафных санкций; законность и документальное оформление списания задолженности, по которой истекли сроки исковой давности (выяснить причины ее возникновения); правильность оформления и отражение в учете выданных авансов, операций с использованием векселей. Выданные векселя отражаются у предприятия на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», процент по векселю относится на себестоимость приобретенных товарно-материальных ценностей, НДС подлежит возмещению из бюджета только после оплаты векселя. Полученные в оплату векселя учитываются на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Сумма вексельного процента по полученным векселям относится на счет 91, обязательство по уплате в бюджет НДС возникает при поступлении денежных средств (товаров) при зачете встречного требования по векселю.

расчетов в иностранной валюте; правильность ведения аналитического учета и корреспонденции счетов, указанных в учетных регистрах по счету 60; соответствие данных регистров и отчетности.

Проверяя расчеты с **покупателями и заказчиками**, необходимо

установить наличие заключенных договоров на поставки продукции (выполнение работ, оказания услуг); соблюдается ли форма составления договоров (проверяется наличие необходимых реквизитов, печатей, подписей). По данным расчетно-платежных документов, актов инвентаризации и учетных регистров устанавливается достоверность, законность и реальность дебиторской задолженности. В ходе проверки ревизор выясняет: правильность ценообразования при реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг), использования наценок и скидок; правильность оформления операций с использованием взаимозачетов; наличие просроченной задолженности, установить причины неплатежей; предпринимаются ли меры по взысканию просроченной дебиторской задолженности; создает ли организация резерв по сомнительным долгам, правильность расчета такого резерва; обоснованность включения дебиторской задолженности в разряд безнадежной.

Согласно Налоговому кодексу РФ резерв по сомнительным м долгам формируется:

- в сумме 100% задолженности, если срок ее более 90 дней;
- в сумме 50% задолженности, если срок ее от 45 до 90 дней;
- не создается, если срок задолженности менее 45 дней.

Неистребованная дебиторская задолженность должна списываться на убытки предприятия-поставщика без уменьшения налогооблагаемой прибыли. Ревизоры проверяют, учитывается ли данная задолженность на забалансовом счете 007 в течение пяти лет с момента её списания для наблюдения за возможностью списания при изменении имущественного положения должника, устанавливается ли наличие дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, и было ли на эту сумму произведено уменьшение налогооблагаемой прибыли организации и начисление НДС.

Ревизор проверяет правильность оформления и отражение в учете полученных авансов, операций с использованием векселей; расчетов в иностранной валюте; правильность выделения налога на добавленную стоимость в расчетных документах; регистрируются ли выставленные счета-фактуры в книге продаж; правильность ведения аналитического учета и корреспонденции счетов, указанных в учетных регистрах по счетам 62, 63; соответствие данных регистров и отчетности.

Расчеты по претензиям – это расчеты, возникающие в связи с предъявлением претензий поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также предъявлением им штрафов, пеней и неустоек за несоблюдение договорных обязательств. В ходе проверки расчетов по претензиям ревизор должен определить: обоснованность, своевременность и правильность оформления претензионных документов. В претензии должны быть указаны: требования заявителя, сумма претензии и обоснованный ее расчет, доказательства вины со ссылками на положения заключенных договора и нормативных актов; обоснованность претензий, предъявляемых к проверяемой организации (проводились ли внутренние контрольные проверки с целью установления виновных лиц, и если таковые установлены, возместили ли они причиненный материальный ущерб); обращалась ли организация в

арбитражный суд с иском в случае отказа стороной, нарушившей договорные обязательства, удовлетворить претензии; правильность ведения аналитического учета и корреспонденций счетов, указанных в учетных регистрах по счету 76-2 «Расчеты по претензиям»; соответствие данных аналитического учета записям в регистрах синтетического учета, бухгалтерском балансе.

Расчеты с подотчетными лицами возникают по суммам денежных средств, выданных работникам организации на компенсацию административно-хозяйственных и командировочных расходов. При проверке расчетов с подотчетными лицами ревизору необходимо выяснить имеется ли на предприятии список подотчетных лиц, приказы о сроках выдачи подотчет денежных средств, приказы о направлении работников в командировку, оправдательные документы (авансовые отчеты, счет, квитанция к приходному кассовому ордеру, проездные билеты, акты закупки, накладные и другие). Проверая оправдательные документы и записи по каждому лицевому счету в аналитических регистрах по счету 71, необходимо установить: суммы, выдаваемые подотчет; выдаются ли авансы лицам, не отчитавшихся по ранее полученным суммам; назначение и фактическое использование авансов; правомерность признания поездки работника служебной командировкой; имеются ли в командировочных удостоверениях отметки в местах пребывания в командировке согласно заданию; обоснованность возмещения командировочных расходов; правильность и своевременность составления авансовых отчетов и сдачи неизрасходованных остатков средств подотчетными лицами; правильность учета расходов на командировку на территории зарубежных стран (возмещения расходов, расчета курсовых разниц); производилась ли покупка иностранной валюты безналичным путем; правильность отнесения представительских расходов через подотчетные лица на издержки производства (обращения). Проводя поверку соблюдения налогового законодательства в области расчетов с подотчетными лицами, аудитор должен установить: правильность учета для целей налогообложения расходов на командировку; соблюдение норм расходов по найму жилья и суточным; облагаются ли подоходным налогом суточные сверх установленных норм; правильность выделения и обоснованность возмещения налога на добавленную стоимость.

При проверке **расчетов с бюджетом** ревизору необходимо выяснить, по каким налогам и сборам организация ведет расчет с бюджетом (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на имущество, транспортный налог и другие). Также следует ознакомиться с результатами предыдущих ревизий и налоговых проверок. Это позволит определить характер ошибок и наметить объекты для контроля. Ревизор должен ознакомиться с учетной политикой для целей налогообложения и установить: в целях исчисления налога на добавленную стоимость: порядок определения даты реализации (передачи) товаров (работ, услуг); в целях исчисления налога на прибыль: порядок признания доходов и расходов, порядок определения даты реализации товаров (работ, услуг) и другие моменты, определяющие формирование налоговой базы. По каждому уплачиваемому в бюджет

организацией налога и сбору ревизор должен установить: правомерность признания объекта налогообложения; правильность определения налоговой базы; правильность применения налоговых ставок и льгот при расчете налогов и сборов; правильность расчета сумм налогов и сборов; отнесение сумм налогов и сборов на соответствующие источники их уплаты (за счет выручки, себестоимости, прибыли, доходов физических лиц); соблюдение порядка и сроков уплаты налогов и сборов; правильность составления и своевременность представления в налоговые органы отчетности по видам налогов и сборам; правильность ведения аналитического и синтетического учета по счету 68; соответствие данных аналитического учета записям в регистрах синтетического учета, бухгалтерском балансе. Если организации были предъявлены финансовые санкции, то следует установить их обоснованность.

Организации могут помимо собственных источников привлекать заемные средства. При ревизии кредитов и займов ревизор проверяет:

- выписки банка, если проценты снимаются с расчетного счета;
- платежные поручения, если проценты перечисляются в другой банк;
- мемориальные ордера банка;
- выписки банка по ссудному счету;
- кредитные договоры;
- договоры займа, договоры залога и др.

В начале проверки заемных отношений ревизор должен установить: наличие договорных обязательств, которыми оформлены заемные отношения: кредитный договор, договор займа, выданные заемные обязательства. На основании юридических и оправдательных документов, учетных регистров ревизор должен установить: достоверность обеспечения заемных обязательств; используются ли кредиты и займы по целевому назначению; полноту и своевременность погашения заемных обязательств; правильность начисления и своевременность уплаты процентов. наличие просроченных задолженностей по заемным обязательствам, объективность причин нарушения сроков возврата, какие меры предпринимаются для погашения задолженностей; соблюдение налогового законодательства: соблюдаются ли нормы затрат по долговым обязательствам, учитываемых при налогообложении прибыли, своевременно ли признаются расходы в целях налогообложения; правильность организации аналитического и синтетического учета по счетам 66, 67, соответствие данных; соответствие остатков в регистрах остаткам на соответствующих счетах в отчетности.

7.7 Контроль и ревизия финансовых результатов

В условиях рыночной экономики получение прибыли хозяйствующими субъектами выступает основной целью любой предпринимательской деятельности. Поэтому контрольному изучению подлежат соблюдение установленного порядка формирования доходов и расходов по обычным видам деятельности (продаж) и прочих поступлений, их распределение по отчетным периодам, отражение на соответствующих счетах бухгалтерского

учета и достоверность бухгалтерской отчетности о прибылях и убытках.

При этом проверка или ревизия указанных операций осуществляются обычно в такой последовательности, при которой обеспечивается логическая взаимосвязь между предыдущими и последующими контрольными процедурами, в связи с чем целесообразно сначала проверить правильность определения финансовых результатов от продаж отдельных видов товарной продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Затем выявляют состав и правильность формирования прочих доходов и расходов, их сальдо и его отражение в конечных финансовых результатах. Соответствующему изучению подлежат резервы предстоящих расходов. Особое внимание уделяется обоснованности распределения доходов и расходов между отчетными периодами. Важнейшим этапом контроля и ревизии финансовых результатов является определение правильности их исчисления и отражения в бухгалтерском учете, реформации баланса и достоверности бухгалтерской отчетности.

В качестве основных источников контрольных данных используют ведомости аналитического учета к журналу-ордеру № 15 и № 11 или соответствующие машинограммы по счетам 99 «Прибыли и убытки», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 98 «Доходы будущих периодов», а также бухгалтерские справки и первичные документы по указанным операциям. В тех случаях, когда проверяемая организация является плательщиком налога на прибыль, в обязательном порядке привлекаются налоговые регистры по учету доходов и расходов, принимаемых для расчета налогооблагаемой прибыли, данные бухгалтерского учета о постоянных и временных налоговых разнице, возникших в оценке соответствующих активов и обязательств, и об отложенных налоговых активах и налоговых обязательствах, отраженных соответственно на счетах 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства». Во всех случаях необходимо подвергнуть тщательной проверке сведения, содержащиеся в форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках», их взаимосвязанные показатели бухгалтерского баланса и других форм бухгалтерской отчетности, а при необходимости и налоговых деклараций по налогу на прибыль за соответствующие отчетные и налоговые периоды.

В ходе контроля и ревизии финансовых результатов основное внимание уделяется отслеживанию сбытовой деятельности проверяемой организации. Поэтому нарушения и недостатки, выявленные на указанном участке ревизии или проверки, подлежат обобщению в рамках данного участка, что обеспечит целостное и систематизированное отражение результатов контрольного изучения этих вопросов в итоговых документах. В тех случаях, когда управленческие и коммерческие расходы не включают в полную себестоимость проданной продукции, а списывают непосредственно на финансовые результаты, необходимо проверить соблюдение этого порядка в учетной политике организации и его влияние на формирование финансовых результатов от продаж. На основании выверенных данных о суммах начисленных налогов с оборота (налога на добавленную стоимость, акцизов и

др.) и калькуляционных разницах, определяется правильность исчисления прибыли (убытка) от продаж по окончании отчетного года путем сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по счету 90 «Продажи».

Наряду с этим следует проверить правильность закрытия указанного счета и переноса его сальдо на счет 99 «Прибыли и убытки», для чего сопоставляются соответствующие данные по субсчету «Прибыль (убыток) от продаж» к счету 90 и по субсчету «Финансовые результаты от продажи продукции (работ, услуг)» к счету 99. Отдельному изучению подлежат правильность составления и достоверность показателей типовых и специализированных форм бухгалтерской отчетности и прежде всего формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках». Одним из важных элементов этой проверки является сопоставление отчетных данных с соответствующими данными бухгалтерского учета, а также определение их тождественности по взаимосвязанным показателям типовых и специализированных форм бухгалтерской отчетности.

При этом рекомендуется проанализировать финансовые результаты не только по отдельным видам продукции (работ, услуг), но и по направлению продаж (продажа заготовительным организациям, иным покупателям, розничная торговля и т.д.), а при необходимости и по отдельным отчетным сегментам (продуктовым и географическим), используя общепринятые приемы экономического анализа (сравнение отчетных и плановых показателей, индексы и другие показатели динамики, цепные подстановки и др.).

При осуществлении контроля и ревизии указанных прочих доходов и расходов необходимо прежде всего проверить состав и правильность формирования таких доходов и расходов, руководствуясь соответствующими положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99). При этом особое внимание надо обращать на правомерность включения в состав прочих доходов и расходов соответственно поступлений и расходов, связанных с предоставлением за плату во временное пользование активов проверяемой организации, по договору аренды (лицензионному и иным договорам за пользование объектами интеллектуальной собственности) и с участием в уставных капиталах других организаций.

Нередко допускается необоснованное включение в состав обычной деятельности продажи основных средств и материально-производственных запасов, что для организаций носит обычно эпизодический характер и рассматривается в качестве прочих операций (в ряду таких, как операции с тарой, полученные и уплаченные проценты за пользование денежными средствами, безвозмездная передача активов, курсовой разницы и др.).

Особое внимание надо уделять обоснованности применения штрафных санкций за нарушение хозяйственных договоров, для чего контрольному изучению подлежат как договорные условия, так и состояние претензионной работы в организации. В необходимых случаях по результатам такой проверки могут приниматься меры по оформлению встречных исков к партнерам или по возмещению причиненного ущерба виновными

должностными лицами организации. (особенно в условиях его убыточности).

В заключительной части контроля за указанными операциями определяют правильность отражения прочих доходов и расходов в ведомости их аналитического учета к журналу-ордеру № 15 или в соответствующей машинограмме по счету 91 «Прочие доходы и расходы» и достоверности соответствующих показателей формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» применительно к годовой бухгалтерской отчетности. При проведении проверки состояния налогового учета внереализационных доходов и расходов устанавливаются наличие соответствующих налоговых регистров, соблюдение их состава в соответствии со статьями 250 и 265 Налогового кодекса РФ, а также недоначисленные и переначисленные суммы за проверяемый период, на основании чего затем вносятся необходимые уточнения и представляются уточненные налоговые декларации за каждый отчетный период, в котором были допущены такие отклонения.

В ходе контроля и ревизии резервов предстоящих расходов устанавливают, какие резервы создаются в данной организации, предусмотрены ли они в её учетной политике, в обоснованных ли размерах исчислены те или иные резервы, относятся ли они по принадлежности на соответствующие счета издержек производства или финансовых результатов, не допускается ли под видом резервов сокрытие реальных объемов прибыли, достоверны ли соответствующие показатели бухгалтерской отчетности.

Следует иметь в виду, что если организация является плательщиком налога на прибыль, то создание резервов предстоящих расходов для целей налогообложения прибыли должно быть предусмотрено в соответствии с главой 25 Налогового кодекса РФ и отражено в учетной политике для целей налогообложения. В любом случае при проведении ревизий и проверок необходимо выявить состав фактически созданных резервов и его соответствие учетной политике, а по обнаруженным отклонениям внести предложения руководству организации по внесению необходимых корректировок. Контрольному пересчету подлежат расчеты резервирования соответствующих расходов, для чего при необходимости привлекаются уточненные данные соответствующих базовых показателей, полученные в ходе данной ревизии или проверки. Например, в организации создан резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств в размере 5% от стоимости основных средств на начало отчетного года. На основе анализа указанных затрат за предыдущие три года контролеры определили, что в среднем такие расходы не превышали 3% среднегодовой стоимости основных средств, вследствие чего аналогичные расчеты организации не могут быть признаны обоснованными. Важно также установить, соблюдаются ли, организацией источники резервирования соответствующих расходов, имея в виду, что за счет финансовых результатов создаются, как правило, оценочные резервы (под снижение стоимости материальных активов, под обесценение вложений в ценные бумаги, по сомнительным долгам, в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности и в других случаях, предусмотренных действующими правилами бухгалтерского учета).

Во всех остальных случаях предстоящие расходы резервируются за счет издержек производства, которые обусловлены технологией и организацией производственных процессов и по действующей классификации относятся к затратам на производство продукции, выполнение работ или оказание услуг (резерв расходов на ремонт основных средств, резерв на отпуска штатных работников, резерв на выплату вознаграждений за выслугу им установленной продолжительности работы в данном хозяйстве и др.). Для этого отслеживают записи в соответствующих учетных регистрах по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» и дебету счетов издержек производства (в части резервов, источником образования которых являются эти издержки) или счета 91 «Прочие доходы и расходы» (в части резервов, источником образования которых являются финансовые результаты). При этом такие оценочные резервы, как резерв под снижение стоимости материальных ресурсов, под обесценение ценных бумаг и по сомнительным долгам, которые учитываются на отдельных синтетических счетах соответствующего наименования (14, 59 и 63), проверяются на основании записей по кредиту указанных счетов и дебету счета 91 с привлечением необходимых обоснований, расчетов и бухгалтерских справок.

На основании полученных результатов контролеры определяют необходимость и обоснованность созданных резервов, а при выявлении фактов искусственного занижения прибыли или завышения убытка вносят предложения по внесению необходимых корректировок в бухгалтерском учете и отчетности, включая представление уточненных деклараций по налогу на прибыль за соответствующие отчетные и налоговые периоды.

Контроль и ревизия доходов будущих периодов направлены на выявление характера указанных операций, соблюдение установленного порядка их оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета, правильности распределения между отчетными периодами и достоверности соответствующих отчетных данных. При этом основным источником контрольных данных являются аналитические сведения к журналу-ордеру № 15 или соответствующая машинограмма по счету 98 «Доходы будущих периодов», а также договоры, извещения об оплате предстоящих услуг, акты приема-передачи безвозмездно поступившего имущества и др. Путем контрольного изучения договорного и иного оформления указанных операций контролеры устанавливают их характер и правовые основания для отражения на балансе данной организации, а также обоснованность оценки каждого вида таких доходов.

При проверке операций, связанных с безвозмездными поступлениями, наряду с определением в вышеуказанном порядке их правовых оснований устанавливают обоснованность стоимостной оценки полученных активов (они должны оцениваться по рыночной стоимости) и включение этих поступлений в доходы отчетного периода (по безвозмездно полученным внеоборотным активам - по мере начисления амортизации, а по безвозмездно полученным оборотным активам - по мере их получения или списания в издержки производства).

В случае выявления недостатков отдельных видов имущества за прошлые годы, отраженных в составе доходов будущих периодов, надо обратить внимание на обоснованность их стоимостной оценки и реальность погашения таких недостатков соответствующими материально ответственными лицами. При наличии судебных решений или согласия виновных лиц с возмещением недостатков ценностей, относящихся к текущему году, следует проверить правильность определения взыскиваемой стоимости (обычно она устанавливается применительно к действующим рыночным ценам) и разницы между взыскиваемой и балансовой стоимостью недостающих ценностей, включаемой в доходы будущих периодов и списываемой в доходы отчетного периода по мере ее погашения.

На основании уточнения учетных данных об указанных операциях определяется достоверность соответствующих показателей промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности.

Всестороннему контролю финансовые результаты подвергаются при последующих проверках и ревизиях. Основным источником данных для этого служат ведомость аналитического учета к журналу-ордеру № 15 или соответствующая машинограмма по счету 99 «Прибыли и убытки». Изучая записи по каждой позиции аналитического учета к этому синтетическому счету контролеры устанавливают соблюдение методологии исчисления, действующего порядка учета, законность и правильность распределения финансовых результатов и закрытия счетов в конце года. При этом особое внимание обращают на правильность исчисления финансовых результатов и реальность каждой записи в ведомости аналитического учета к счету 99 «Прибыли и убытки», используя результаты проведенной проверки финансовых результатов от реализации продукции, (выполнения работ и оказания услуг) по счету 90 «Продажи» и прочих доходов и расходов по счету 91 «Прочие доходы и расходы». С помощью факторного анализа устанавливается влияние объемов, структуры, себестоимости и цены реализованной продукции на выполнение плана прибыли от реализации продукции, выполнения работ, оказания услуг.

В тех случаях, когда данная организация является плательщиком налога на прибыль, отдельному контрольному изучению подвергают расчеты налогооблагаемой прибыли, для чего устанавливают наличие и правильность разработки учетной политики для целей налогообложения и налоговых регистров, соблюдение установленного главой 25 Налогового кодекса РФ порядка систематизации данных о доходах и расходах, принимаемых при исчислении налоговой базы по этому налогу, а также действующего порядка бухгалтерского учета расчетов по налогу на прибыль.

Выявленные отклонения в указанных расчетах подлежат отражению в бухгалтерском учете и налоговых декларациях, о чем указывается в итоговых документах ревизии или проверки.

7.8 Контроль и ревизия за формированием капитала предприятия

Основные задачи контроля и ревизии формирования капитала - установление законности, определение реальности стоимостного выражения капитала, выявление обоснованности его изменений за проверяемый период, правильности отражения в бухгалтерском учете и достоверности отчетных данных о наличии и движении капитала.

Решению этих задач способствует такая последовательность осуществления контрольных процедур, при которой сначала проверяется соблюдение установленного порядка формирования и отражения на соответствующих счетах бухгалтерского учета уставного капитала и связанных с ним хозяйственных операций. Затем контрольному изучению подвергают формирование и изменение резервного и добавочного капитала и целевого финансирования. Далее анализируют операции по формированию и использованию нераспределенной прибыли, а при наличии непокрытого убытка - возможные источники его покрытия. На завершающем этапе этого участка проверки или ревизии выявляют соответствие и достоверность указанных данных бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации. При этом в качестве источников контрольных данных привлекают учредительные документы (устав, учредительный договор, протоколы собрания учредителей и др.), бухгалтерские справки, первичные документы, ведомости аналитического учета к журналу-ордеру № 12 или соответствующие машинограммы по счетам 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и 86 «Целевое финансирование», типовые формы бухгалтерской отчетности (№ 1 «Бухгалтерский баланс», № 2 «Отчет о прибылях и убытках», № 3 «Отчет об изменениях капитала», № 5 «Приложения к бухгалтерскому балансу»).

В ходе документальных ревизий и проверок формирования уставного капитала следует прежде всего сопоставить размер уставного капитала, отраженный в уставе организации и на счете 80 «Уставный капитал», с его предельно допустимым минимальным размером. Так, например, минимальный размер уставного капитала на дату государственной регистрации должен составлять:

- для открытого акционерного общества – не менее 1000 МРОТ;
- для закрытого акционерного общества и общества с ограниченной ответственностью – не менее 100 МРОТ.

В случае нарушения указанного требования вносятся предложения по приведению размера уставного капитала в соответствие с действующим законодательством, имея в виду, что такое нарушение влечет за собой ликвидацию организации. На момент государственной регистрации общества его уставный капитал должен быть оплачен участниками не менее чем на половину.

Число учредителей ОАО не ограничено, число учредителей ЗАО или ООО не должно превышать пятидесяти.

Наряду с этим в акционерных обществах необходимо отслеживать на

регулярной основе соотношение уставного капитала и чистых активов, представляющих собой разность между стоимостью всех активов и суммарными обязательствами, исчисляемую в соответствии с приказом Минфина России и ФКЦБ «Об утверждении Порядка оценки стоимости чистых акционерных обществ» от 29.01.03 № 10н, 03-6/ПЗ.

Основным источником формирования уставного капитала являются взносы учредителей (собственников), в связи с чем необходимо проверить своевременность и полноту указанных расчетов, используя записи по счету 75 «Расчеты с учредителями» и счетам соответствующих активов.

В акционерных обществах при первоначальной и последующих эмиссиях акций проверке подвергают взаимосвязанные записи и данные на всех этапах подписной кампании, начиная с объявления подписки и закапчивая оплатой размещенных акций. При этом в качестве источников информации используют проекты эмиссий акций, извещения о регистрации и подписке, записи на счете 75 «Расчеты с учредителями» и на соответствующих субсчетах счета 80 «Уставный капитал» (субсчета «Регистрационный капитал», «Размещенный капитал» и «Оплаченный капитал»). При выявлении фактов не полностью размещенного и оплаченного капитала следует установить, произведены ли соответствующие корректировочные записи по вышеуказанным счетам и в реальных ли размерах отражена величина уставного капитала на дату ревизии или проверки.

При выкупе собственных акций и долей в хозяйственных обществах необходимо проверить обоснованность выкупной стоимости этих акций и долей, их дальнейшего использования или аннулирования, правильность отражения указанных операций на счетах бухгалтерского учета (при перераспределении этих акций и долей величина уставного капитала не изменяется, а при их аннулировании уменьшается оплаченный капитал и увеличивается изъятый капитал, что находит отражение на соответствующих субсчетах к счету 80 вплоть до внесения изменений в устав организации и его уставный капитал).

Следует иметь в виду, что без решения учредителей и перерегистрации устава организации какие-либо изменения уставного капитала недопустимы. В случае обнаружения таких изменений они считаются недействительными и подлежат отмене или оформлению в установленном порядке.

В организациях, созданных в форме унитарных предприятий, следует проверить наличие решений вышестоящих органов о закреплении ими имущества на правах оперативного управления или хозяйственного ведения, соблюдение установленного порядка согласования отдельных видов сделок с этим имуществом, операции, связанные с его изъятием и перераспределением, а также обоснованность изменений уставного фонда и правильность их отражения на соответствующих счетах бухгалтерского учета. В тех случаях, когда уставный капитал подразделяется на паевую и неделимую части (обычно в ранее приватизированных с коллективно-долевой формой собственности), надо обращать внимание на соблюдение режима функционирования этих частей, имея в виду, что паевой фонд может

изменяться в зависимости от выбытия прежних и приема новых участников в качестве учредителей, а неделимый фонд, как правило, не подвержен таким изменениям и может только пополняться за счет остающихся в организации долей выбывших участников.

Отдельной проверке подлежат обоснованность и правильность корреспонденции счетов по увеличению и уменьшению уставного капитала.

Конечным результатом контроля и ревизии уставного капитала должно стать приведение его фактического размера в соответствие с уставом организации и действующим законодательством, для чего необходимые меры надлежит применять непосредственно в ходе проверки или ревизии либо по окончании их проведения.

В соответствии с действующим законодательством организации, независимо от форм собственности и организационно-правовых форм их создания, обязаны формировать резервные фонды (резервный капитал) в размерах, предусмотренных в учредительных документах, как правило, не ниже нормативно установленного соотношения с уставным капиталом (в частности, в акционерных обществах не менее 5% от размера уставного капитала, в обществах с ограниченной ответственностью и иных формированиях - в размерах, определенных их уставом).

Основным источником формирования резервного капитала служат отчисления от прибыли, остающейся после налогообложения в распоряжении организации, которые носят обязательный характер до достижения установленного размера, на что и следует обращать внимание при проведении проверок его формирования. При этом прослеживаются записи по счету 82 «Резервный капитал» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» не только за проверяемый период, но и за предшествующие периоды, если резервный капитал не достиг нормативного размера на дату ревизии или проверки.

Контроль за использованием резервного капитала направлен на выявление соблюдения его целевого характера, предусмотренного действующим законодательством и учредительными документами (указанные средства предназначены преимущественно для покрытия убытка отчетного года, реже - на погашение необеспеченных кредитов и займов, а в отдельных случаях - на пополнение уставного капитала до нормативного размера). В качестве основных приемов контроля применяются изучение документов и прослеживание учетных записей по счету 82 «Резервный капитал», имея в виду, что типовой корреспонденцией счетов записи по кредиту этого счета предусмотрены лишь в корреспонденции с дебетом счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (отчисления от прибыли на эти цели), а по дебету - с кредитом счетов 84 (покрытие убытка), 80 «Уставный капитал» (пополнение уставного капитала), 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (погашение облигаций и иных займов хозяйства).

В отличие от уставного и резервного капитала формирование добавочного капитала нормативно не регулируется, определение его режима

входит полностью в компетенцию каждой организации.

Наиболее характерными источниками пополнения добавочного капитала являются эмиссионный доход от размещения акций (превышение их продажной стоимости над номинальной) и дооценка основных средств, полученная в результате проведения их периодических переоценок, что и подвергается критическому изучению при прослеживании записей по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» и дебету соответствующих счетов (75 «Расчеты с учредителями», 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств» и др.) При этом следует иметь в виду, что в случае если по результатам предыдущих переоценок была получена уценка, которая отнесена на уменьшение нераспределенной прибыли, дооценка в отчетном периоде сначала направляется на покрытие ранее полученной уценки и лишь в оставшейся части на пополнение добавочного капитала.

При проверке использования добавочного капитала привлекаются учредительные и первичные учетные документы, а также записи по дебету счета 83 «Добавочный капитал», которые сверяют с записями по корреспондирующим счетам (75 «Расчеты с учредителями» - при превышении номинальной стоимости акций над продажной стоимостью, 81 «Собственные акции (доли)» - при изъятии выкупленных акций из обращения и их списании за счет эмиссионного дохода, 01 «Основные средства» - при списании уценки в пределах имеющихся сумм дооценки этого имущества, 80 «Уставный капитал» - при направлении части добавочного капитала на пополнение уставного капитала, 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - при погашении убытка отчетного года, направлении суммы дооценки имущества на погашение ранее учтенной уценки и списании суммы дооценки в случаях выбытия таких объектов, 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - при распределении добавочного капитала учредителями, включая работников данной организации).

В ходе проведения проверок и ревизий необходимо всесторонне проанализировать формирование нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), привлекая для этих целей решения общего собрания учредителей, совета директоров и иных органов управления данной организации, его устав, бухгалтерские справки, ведомость аналитического учета к журналу-ордеру № 15 или соответствующие табуляграммы по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а при необходимости опросы и письменные объяснения соответствующих должностных лиц. Следует иметь в виду, что основными направлениями использования нераспределенной прибыли являются отчисления на выплаты дивидендов учредителям и на пополнение резервного капитала (в отдельных случаях и уставного капитала) до достижения его установленных размеров, а также на покрытие убытков прошлых лет, оставшихся на балансе организации. Можно еще встретить экономически неоправданную практику текущего расходования этих средств (главным образом на потребление) по аналогии с бывшими фондами потребления, причем зачастую без соответствующих решений учредителей (собственников). Выявив такого рода операции, отраженные по дебету счета 84,

контролеры должны дать оценку этим фактам и подготовить предложения по упорядочению использования нераспределенной прибыли. Необходимо также обращать внимание на соблюдение установленного порядка раздельного учета нераспределенной прибыли по отдельным направлениям ее использования и прежде всего на развитие производства, отслеживая освоение выделенных для этой цели средств.

При наличии на балансе организации непокрытого убытка следует установить, использованы ли имеющиеся для этой цели источники (резервный капитал, нераспределенная прибыль прошлых лет), вносились ли исполнительным органом организации предложения по привлечению иных источников (за счет сокращения отчислений на выплату дивидендов, расходов на содержание аппарата управления и т.д.). В результате такой проверки формулируется общая оценка финансового состояния организации и вырабатываются рекомендации по его финансовому оздоровлению.

Наряду с собственными источниками формирования капитала определенную роль играют безвозмездные бюджетные ассигнования и иные целевые поступления, которые также подлежат контрольному изучению в ходе проведения ревизий и проверок. При этом в качестве источников контрольных данных используются уведомления о выделенных бюджетных ассигнованиях, бюджетные поручения, бухгалтерские справки, ведомость аналитического учета к журналу-ордеру № 12 или соответствующие машинограммы по счету 86 «Целевое финансирование», а также необходимая проектно-сметная документация, договоры, технико-экономические обоснования и т.д. При этом необходимо обратить внимание на соблюдение действующего порядка отражения указанных затрат и источников их финансирования в бухгалтерском учете и балансе проверяемой организации, имея в виду, что бюджетные средства, выделяемые на финансирование текущих расходов, относятся в полной сумме на доходы отчетного периода, а на финансирование капитальных расходов - по мере начисления амортизации на протяжении срока полезного использования соответствующих внеоборотных активов.

Отдельно следует проверять соответствие отчетных данных о целевом финансировании и целевых поступлениях данным бухгалтерского учета.

7.9 Контроль и ревизия за состоянием бухгалтерского учёта и отчётности и внутривозвратного контроля

Основными задачами контроля и ревизии состояния бухгалтерского учета и отчетности в организациях являются проверка соблюдения действующего порядка ведения бухгалтерского учета, своевременности представления и достоверности бухгалтерской и иной отчетности, соблюдения отчетной дисциплины.

Поэтому в первую очередь необходимо проверить фактическое состояние бухгалтерского учета в организации и сопоставить его с действующими положениями, регулирующими организацию учетного дела,

права и обязанности учетной службы. При этом особое место занимает проверка соблюдения требования Федерального закона «О бухгалтерском учете», национальных стандартов по бухгалтерскому учету и иных нормативных актов общегосударственной системы его нормативного регулирования. Отдельной проверке подлежит выполнение главным бухгалтером организации возложенных на него обязанностей. Затем выявляется соблюдение отчетной дисциплины и прежде всего своевременность представления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, ее полнота и достоверность. По результатам указанной проверки разрабатывают меры по устранению выявленных недостатков и укреплению учетного дела и отчетной дисциплины в данной организации.

Источниками контрольных данных служат первичные документы, учетные регистры, типовые формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации, а также результаты проверки или ревизии по определенным участкам финансово-хозяйственной деятельности организации, письменные объяснения соответствующих должностных лиц, их опросы, тесты и другие материалы.

Одна из основных функций бухгалтерского учета - обеспечение сохранности имущества хозяйствующих субъектов. В связи с этим особую роль приобретает организация систематического контроля за постановкой бухгалтерского учета и отчетности, начиная от разработки учетной политики и заканчивая предоставлением годовой отчетности соответствующим пользователям.

В порядке предварительного контроля за состоянием бухгалтерского учета и отчетности выявляются наличие и правильность разработки учетной политики, распределения должностных обязанностей между работниками бухгалтерской службы, рабочего плана счетов бухгалтерского учета, графика документооборота, плана организации бухгалтерского учета, плана внедрения прогрессивных форм и методов учета и повышения квалификации учетного персонала. При этом прежде всего устанавливается наличие и правильность разработки учетной политики организации, руководствуясь требованиями статьи 6 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 № 129-ФЗ и ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», имея в виду, что наряду с приказом руководителя организации по данному вопросу должны быть разработаны и утверждены все необходимые локальные акты по организации бухгалтерского учета.

Правильность распределения должностных обязанностей между работниками бухгалтерской службы устанавливается путем сопоставления планируемого объема учетных работ по каждому исполнителю и их штатной численностью, принятой в организации, формой учета, графиком документооборота, объемами учетных операций и технологией обработки учетных данных.

Тщательной проверке подлежит рабочий план счетов бухгалтерского учета, намеченный к применению в данной организации. Прежде всего выявляют его соответствие типовому плану счетов бухгалтерского учета в

организациях. Далее уточняют наименования синтетических счетов, их шифры, затем выявляют счета, включенные организацией дополнительно по сравнению с типовым планом счетов, которые должны быть отменены как незаконно введенные (введение новых счетов допускается только по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации). После этого определяют, доведен ли рабочий план счетов до всех исполнителей учетного процесса, правильно ли дана корреспонденция счетов по важнейшим хозяйственным операциям, правильно ли разработаны коды номенклатур по счетам синтетического и аналитического учета и иные справочные данные (при компьютерной форме бухгалтерского учета).

При проверке графика документооборота контролеры устанавливают его наличие, своевременность и правильность разработки и доведения до всех внутрихозяйственных подразделений и исполнителей. Так, следует обратить внимание, все ли первичные документы поименованы в этом графике, соответствуют ли они типовым формам указанных документов (а при их отсутствии по отдельным операциям - утверждены ли руководителем собственные формы), правильно ли указаны их составители, порядок представления и обработки, ответственные лица за приемку, периодичность обращения. В случае отсутствия такого графика контролеры должны предложить главному бухгалтеру составить его, утвердить в установленном порядке и довести до всех других подразделений и исполнителей.

Аналогичный характер носит регламентация порядка проведения инвентаризаций и порядка контроля за хозяйственными операциями, которые должны разрабатываться и утверждаться в рамках учетной политики на что и следует обращать внимание в ходе контроля и ревизии указанных вопросов.

Особое место в проведении предварительного контроля за состоянием бухгалтерского учета и отчетности занимают проверки обеспеченности организации квалифицированными кадрами специалистов учетного профиля, а также необходимой справочно-нормативной и инструктивной литературой, банками первичных документов, учетных регистров и отчетности, средствами вычислительной и организационной техники.

Все вышеперечисленные вопросы являются объектами и текущего контроля. В его осуществлении наряду со штатными контролерами важную роль играет главный бухгалтер. Текущий контроль проводится как по документальным данным, так и по данным фактического осмотра состояния складского хозяйства, первичного, аналитического и синтетического учета.

При этом особое внимание следует обращать на строгое соблюдение вышеупомянутой организационной документации, регулирующей правильную постановку бухгалтерского учета в каждой организации. Если выявляются факты отклонений в процессе ведения бухгалтерского учета, надо установить причины и оперативно принять меры по их устранению. бухгалтерская служба и прежде всего главный бухгалтер хозяйства.

В ходе текущего контроля обязательно надо установить, как главный бухгалтер обеспечивает выполнение возложенных на него функций, какие

нарушения допускают руководители организаций по их осуществлению в полном объеме, предусмотренном действующим законодательством.

В ходе текущего контроля за постановкой бухгалтерского учета и отчетности широко используются приемы фактического осмотра первичной документации, учетных регистров и форм отчетности, их встречной сверки и сопоставления с планами счетов, организации учета, документооборота, внедрения прогрессивных форм, методов учета и т.д. Тщательному контролю на протяжении года следует подвергать состояние складского учета, работу с кадрами учетного персонала и материально ответственными лицами. Для этого надо систематически сверять соответствие данных складского и бухгалтерского учета, проверять ведение книг или карточек складского учета, практиковать контрольные инвентаризации отдельных товарно-материальных ценностей, изучать состав материально ответственных лиц и учетного персонала, проверять знание ими правил складирования и учета имущественных ценностей и денежных средств.

При последующем контроле за состоянием бухгалтерского учета устанавливают как наличие и правильность разработки вышеупомянутых планов организации учета, так и их соблюдение и осуществление в течение проверяемого периода, а также состояние бухгалтерского учета и отчетности на дату ревизии или проверки.

По отдельным видам первичных документов определяется их соответствие типовым формам, правилам составления, обработки и соблюдения сроков представления по плану (графику) документооборота, действующему в организации. При отсутствии такого графика следует применять меры по результатам проведения ревизии или проверки.

По каждой позиции учетной политики тщательно проверяется ее соблюдение в практике ведения бухгалтерского учета. Особое внимание обращают на применение современных информационных технологий в обработке учетных данных, соблюдение установленного порядка внутреннего контроля за совершением хозяйственных операций и проведения внутривозвратных инвентаризаций. Отдельно выявляют укомплектованность счетного аппарата, соблюдение штатной дисциплины, правильность распределения должностных обязанностей, профессиональную подготовку штатных работников учета, организацию труда и повышения их квалификации, имея в виду, что для этого должна быть организована систематическая работа по изучению инструктивных материалов и передового опыта как в ведении учета, так и в организации труда самих работников.

Особой проверке подлежат своевременность и качество составления и представления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, для чего она сверяется с типовыми формами, выявляется соблюдение сроков ее представления соответствующим пользователям и инструктивных указаний по ее составлению. Изучая копии оставшихся в организации форм промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности за проверяемый период, контролеры устанавливают их соответствие утвержденной типовой структуре этих форм или их образцов. При этом по промежуточной бухгалтерской

отчетности следует выявить состав реально представленных в соответствующие адреса месячных и квартальных отчетов и сопоставить его с установленным объемом указанной отчетности. Выявленные расхождения рекомендуется отразить в специальной ведомости с указанием не представленных или излишне представленных форм отчетности за тот или иной месяц (квартал) проверяемого периода, которая затем прилагается к общему акту ревизии или отчету о результатах проверки.

При проверке состава годовой бухгалтерской отчетности необходимо обратить внимание на различного рода приложения к годовому отчету, их обоснованность и достоверность.

Тщательному контрольному изучению подлежат отдельные статьи бухгалтерских балансов, отчета о прибылях и убытках и других форм бухгалтерской отчетности. Опираясь на результаты проведенной ревизии или проверки активов, капитала и обязательств, контролеры определяют правильность их отражения в бухгалтерской отчетности, финансового положения организации и его изменения за отчетный период. При этом широко используют приемы встречной сверки данных, их сопоставление с данными учетных регистров по соответствующим счетам бухгалтерского учета, с записями инвентаризационных и сличительных ведомостей, с актами на списание отдельных видов имущества и другими оправдательными документами. В любом случае сплошным методом надо проверять каждый факт списания па убытки различного рода расходов и потерь. При выявлении необоснованности таких операций неправильно списанные суммы подлежат восстановлению на балансе, а по недостаткам и потерям по вине отдельных должностных и материально ответственных лиц - отнесению на них с последующим предъявлением гражданских исков и возмещению ущерба соответствующими должностными лицами.

Своевременность представления и правильность составления налоговых деклараций и иных налоговых расчетов устанавливаются по каждому виду налогов и сборов, плательщиком которых является проверяемое хозяйство. При этом по фактам наложения штрафных санкций за нарушения налогового законодательства следует выявить их характер, обоснованность и виновных должностных лиц, на основе чего контролеры выражают свое мнение и подготавливают соответствующие предложения по этим фактам.

Для обобщения результатов проверки достоверности бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности рекомендуется составить ведомость с указанием отчетов и значений показателей, отраженных в представленной отчетности и уточненных в ходе данной ревизии или проверки.

Отдельно проверяется соблюдение установленных сроков представления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, на основе чего контролеры оценивают состояние отчетной дисциплины. При внесении исправлений в предоставленные отчеты выясняется их характер, а также устанавливается правильность их отражения.

При выявлении умышленных искажений представленной отчетности следует составить промежуточный акт с приложениями перечня конкретных

форм и показателей, в которых установлены такие нарушения, а также расчеты переплат премиальных и других выплат должностным лицам организации для последующего предъявления к ним исков в установленном порядке.

Общие выводы и заключение о состоянии бухгалтерского учета и отчетности формулируются в отдельном разделе общего акта ревизии или отчете о результатах проверки.

В тех случаях, когда состояние бухгалтерского учета и достоверность бухгалтерской отчетности проверены аудиторскими организациями (индивидуальными аудиторами) в порядке обязательного или инициативного аудита, в итоговых документах документальных ревизий и проверок делаются ссылки на соответствующие аудиторские заключения (если не установлено иное в ходе данной ревизии или проверки).

ПРАКТИКУМ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

3.1 Тесты к темам дисциплины

3.1.1 Тест к теме 1. Общая характеристика экономического контроля

1. Сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики состоит:

а) в отслеживании экономического производства для оценки его фактического состояния и принятия необходимых мер по результатам этого отслеживания;

б) в отслеживании экономических отношений, складывающихся между людьми в процессе производства, распределения, обмена и потребления материальных благ и услуг в условиях эффективного использования ограниченных ресурсов;

в) в системе наблюдения, измерения и регистрации процессов материального производства с целью контроля и управления ими в условиях конкретного экономического строя.

2. Какой контроль осуществляется в виде предпринимательской деятельности?

- а) Общественный;
- б) аудиторский;
- в) государственный;
- г) внутрихозяйственный.

3. Основные организационные формы экономического контроля:

а) счетная палата РФ, главное контрольное управление Президента РФ;

б) министерство экономического развития и торговли РФ, министерство финансов; федеральная налоговая служба, федеральная таможенная служба, судебные и правоохранительные органы, органы специализированного государственного контроля

в) отраслевые министерства и ведомства, государственные органы субъектов РФ и муниципальные органы местного самоуправления.

г. все выше названные.

4. Методы экономического контроля:

- а) документальный;
- б) экономический анализ;
- в) фактический.
- г) документальный и фактический.

5. Виды экономического контроля по субъекту контроля:

- а) государственный;
- б) внутренний;
- в) аудиторский; общественный;
- г) все выше названные.

6. По времени проведения экономический контроль подразделяется

на:

- а) текущий;
- б) своевременный;
- в) предварительный;
- г) периодический;
- д) предшествующий;
- е) заключительный;
- ж) последующий.

7. Форма осуществления экономического контроля означает:

- а) сферу и технику проведения тех или иных контрольных мероприятий;
- б) разработку процедур детальной проверки вероятности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам.

8. Какой прием представляет собой изучение предмета экономического контроля путем выявления влияния факторов, обусловивших те или иные изменения в этом предмете за проверяемый период?

- а) Балансовый метод;
- б) сопоставление документов;
- в) экономический анализ;
- г) лабораторный анализ.

9. К приемам фактического контроля не относятся:

- а) лабораторный анализ;
- б) инвентаризация;
- в) очный опрос;
- г) встречная проверка.

10. К приемам документального контроля не относятся:

- а) сопоставление документов;
- б) экспертная оценка;
- в) экономический анализ;
- г) логическая проверка.

11. Какой орган обеспечивает контроль за поступлением средств в бюджеты и государственные внебюджетные фонды?

- а) Министерство экономического развития и торговли РФ;
- б) Банк РФ;
- в) Федеральная налоговая служба.

12. Для каждого предприятия, независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, величины и отраслевой принадлежности обязательным является:

- а) внутренний контроль;
- б) внешний государственный контроль.

3.1.2 Тест к теме 2. Внешний финансовый контроль

1. Финансовый контроль – это:

- а) контроль, осуществляемый ревизионной комиссией организации, в целях сохранности имущества;
- б) контроль, осуществляемый внутренней службой аудита организации, в целях сохранности имущества и финансовых обязательств;
- в) финансовый контроль, осуществляемый государственными органами или от имени государства в целях обеспечения единой государственной финансовой политики и финансовых интересов государства и его граждан.

2. Основной целью государственного финансового контроля является:

- а) проверка правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности отчетности;
- б) контроль за исполнением бюджета, соблюдение целевого характера и эффективности использования бюджетных средств;
- в) контроль за соблюдением действующего законодательства в области налогообложения, валютной, таможенной и банковской деятельности.

3 Основными органами государственного финансового контроля являются:

- а) ревизионная комиссия организации;
- б) Счетная палата РФ, Главное контрольное управление Президента РФ, Министерство экономического развития и торговли РФ, Министерство финансов РФ.
- в) Федеральная налоговая служба, Федеральная таможенная служба и их территориальные органы, судебные и правоохранительные органы, Прокуратура РФ, Министерство юстиции РФ, Министерство внутренних дел РФ, Высший Арбитражный суд РФ и др.)

4. В связи с разделением бюджетов по формам собственности финансовый контроль подразделяется:

- а) предварительный, текущий;
- б) последующий, аудиторский;
- в) на государственный и муниципальный финансовый контроль.

5. Государственный и муниципальный финансовый контроль подразделяется на:

- а) внутренний и внешний
- б) внешний;
- в) аудиторский.

6. Счетная палата РФ является высшим органом государственного финансового контроля и осуществляет:

- а) контроль за исполнением федерального бюджета;
- б) контроль за достоверностью финансовой отчетности организаций;
- в) внутренний контроль.

7. Главное контрольное управление Президента РФ проводит контроль исполнения:

- а) отчислений в федеральный бюджет;
- б) федеральных законов, указов Президента РФ, подготовку информации для Президента РФ на основе проведения проверок для предупреждения нарушений и совершенствование деятельности государственных органов исполнительной власти.
- в) расходных статей федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов.

8. Министерство экономического развития и торговли РФ проводит контроль в области:

- а) формирования внебюджетных фондов;
- б) регулирования экономических процессов, лицензирования отдельных видов деятельности, развития государственного сектора экономики, применения государственных цен (тарифов), экспортный контроль;
- в) регулирования внутренней торговли, мониторинг внутренних цен, государственный контроль за соблюдением норм и правил торговли и общественного питания, качеством и безопасностью товаров народного потребления.

9. На Федеральную налоговую службу возложены следующие контрольные функции

- а) взимание налогов, государственный контроль за соблюдением налогового законодательства;
- б) правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения налогов и других обязательных платежей в соответствующие бюджеты и государственные внебюджетные фонды;
- в) выявление достоверности отчетности.

3.1.3 Тест к теме 3. Внутренний контроль

1. Система внутрихозяйственного контроля организации включает три основных элемента:

- а) среду контроля, учетную систему и процедуры контроля.

- б) учетную систему;
- в) предварительный, текущий, последующий.

2. Внутренний контроль может осуществляться:

- а) внешним аудитором;
- б) отдельными сотрудниками организации (менеджерами, бухгалтерами, экономистами);
- в) службой внутреннего аудита.

3. Для каждого предприятия, независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, величины и отраслевой принадлежности обязательным является:

- а) внутренний контроль;
- б) внешний государственный контроль;
- в) ревизионная комиссия.

4. С документами внутреннего контроля имеют право знакомиться:

- а) все работники организации;
- б) только управленческий персонал организации;
- в) внешние аудиторы.

5. Кем избирается ревизионная комиссия (ревизор):

- а) только руководством организации;
- б) бухгалтерией организации;
- в) общим собранием акционеров для контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества.

6. В чьих интересах осуществляет свою работу ревизионная комиссия?

- а) всех работников организации;
- б) руководства организации;
- в) в интересах собственников организации.

7. В чьих интересах осуществляет свою работу внутренний аудит?

- а) собственников организации;
- б) руководства организации;
- в) главного бухгалтера.

8. Какая цель внутреннего контроля?

- а) консультирование;
- б) обеспечить сохранность активов и документов, т.е. предотвратить факты хищения, порчи, нецелевого и неэффективного использования имущества;
- в) ведение бухгалтерского учета.

9. Целью же работы внешнего аудитора является

- а) оценка степени влияния выявленных ошибок и искажений на достоверность бухгалтерской отчетности клиента;
- б) собирать данные о предмете контроля;
- в) проверка системы бухгалтерского учета организации.

10. Внутренний контроль в организации выполняет такие основные функции:

- а) проверку соответствия действующим нормативно-законодательным актам и учредительным документам существующей в организации системы внутреннего контроля;
- б) составление отчетности;
- в) контрольную проверку правильности оценки имущества, его состояния и наличия, а также эффективность его использования.

3.1.4 Тест к теме 4. Изучение документов и инвентаризация как основные приемы экономического контроля.

1. Каким нормативным документом регламентируется проведение инвентаризации?

- а) ПБУ 10/99;
- б) Федеральным Законом «О бухгалтерском учете»
- в) Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

2. Что такое инвентаризация?

- а) Проверка наличия и соблюдения правил хранения и использования имущества организации;
- б) способ бухгалтерского учета, с помощью которого выявляется недостача имущества организации;
- в) уточнение фактического наличия имущества и финансовых обязательств путем сопоставления их с данными бухгалтерского учета на определенную дату;
- г) вид контроля, обеспечивающий сохранность имущества организации.

3. Распорядительный документ на создание комиссии и проведение инвентаризации может иметь три варианта названия:

- а) уведомление;
- б) распоряжение;
- в) положение;
- г) приказ;
- д) постановление.

4. При проведении инвентаризации должны соблюдаться принципы:

- а) оптимизации использования ресурсов;
- б) внезапности;
- в) наличного предъявления;

г) материальной заинтересованности.

5. Различают виды инвентаризации в зависимости от существующих классификационных признаков, к которым относятся:

- а) содержание инвентаризации;
- б) время проведения;
- в) плановость, объем совокупности объектов контроля и содержание инвентаризации.

6. Какой вид инвентаризации можно использовать при проверке наличных денежных средств?

- а) Сплошной;
- б) выборочный;
- в) любой из вышеперечисленных.

7. Суммы излишков и недостач ТМЦ в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой

- а) в бухгалтерском учете;
- б) по рыночной оценке;
- в) по фактической себестоимости.

8. Инвентаризация основных средств должна проводиться:

- а) ежегодно;
- б) один раз в 10 лет;
- в) один раз в 5 лет;
- г) один раз в 3 года.

9. Допускается ли исправление ошибок в инвентаризационных описях?

- а) Да;
- б) нет.

10. Инвентаризационные описи подписывают:

- а) руководитель предприятия;
- б) главный бухгалтер предприятия;
- в) все члены инвентаризационной комиссии;
- г) материально ответственное лицо;
- д) все вышеперечисленные.

11. Какие основные документы используются при инвентаризации?

- а) расходные накладные;
- б) инвентаризационные описи, акт инвентаризации;
- в) договора о материальной ответственности.

12. Какой бухгалтерской записью на счетах отражается недостача материальных ценностей в пределах норм естественной убыли?

- а) Дт 99 Кт 10.
- б) Дт 20 Кт 10;
- в) Дт 26 Кт 10.

13. Какой бухгалтерской записью на счетах отражается недостача и порча материальных ценностей, которая относится на виновных лиц?

- а) Дт 73 Кт 10;
- б) Дт 94 Кт 10
- в) Дт 94 Кт 10; Дт 73 Кт 94.

14. Какой бухгалтерской записью отражается недостача материалов на складе, если о взыскании ущерба с виновных лиц отказано судом?

- а) Дт 94 Кт 10;
- б) Дт 26 Кт 10;
- в) Дт 91 Кт 73.

15. Какой бухгалтерской записью на счетах отражают излишки материальных ценностей?

- а) Дт 50 Кт 91;
- б) Дт 10 Кт 91;
- в) Дт 10 Кт 94.

16. В какие сроки результаты инвентаризации должны найти отражение в учете?

- а) в течение 5-ти дней после ее проведения
- б) в течение 7-ти дней после ее проведения
- в) в течение 10-ти дней после ее проведения

3.1.5 Тест к теме 5. Проверка и ревизия как основные формы экономического контроля

1. Имеют ли право ревизоры требовать от руководителей проверяемой организации материалы предыдущей ревизии для ознакомления?

- а) Не имеют право, т. к. эта информация строго конфиденциальна;
- б) имеют право требовать и знакомиться с результатами предыдущих ревизий;
- в) такая информация выдается только по требованию судебно-следственных органов;
- г) в этом нет необходимости.

2. Ревизии по объёму проверки подразделяются:

- а) сплошные, выборочные
- б) полные, частичные
- в) сплошные, выборочные, полные, частичные, комбинированные.

3. По кругу вопросов, подлежащих проверке ревизии различают:

- а) тематические, комплексные
- б) комплексные, некомплексные
- в) тематические, сквозные, комплексные, некомплексные.

4. По способу контроля за результатами ревизионной работы ревизии различают:

- а) комбинированные;
- б) дополнительные, повторные;
- в) сплошные.

5. Акт ревизии состоит:

- а) из введения, основной части и заключения;
- б) из введения, аналитической части и приложений;
- в) из вводной и основной частей;
- г) из общей и заключительной частей.

6. Размер ущерба исчисляется:

- а) по учетной цене имущества за минусом износа;
- б) по рыночной цене;
- в) по рыночной цене, но не больше его балансовой стоимости.

7. Выводы, предположения и факты, которые по тем или иным причинам не подтверждены документально или результатами проверок:

- а) не допускаются к включению в акт ревизии;
- б) должны быть включены в акт ревизии наравне с остальными, т. к. при ревизии все факты важны.

8. Если ревизия проводится по требованию правоохранительных органов, то при составлении программы и плана ревизии задание следственных органов:

- а) принимается во внимание;
- б) берется за основу;
- в) включается параллельно с запланированными контрольными мероприятиями;
- г) не включается в план в связи с их секретностью.

9. Вопросы, подлежащие проверке по требованию правоохранительных органов, как правило, изучаются:

- а) выборочным методом;
- б) сплошным методом;
- в) методом случайных чисел;
- г) методом моментных наблюдений;
- д) методом основного массива.

10. В ходе проведения ревизии по требованию правоохранительных органов присутствие проверяемых должностных лиц:

- а) обязательно;
- б) недопустимо;
- в) по усмотрению следователя;
- г) не играет никакой роли.

11. В общем акте ревизии по требованию правоохранительных органов правовые, морально-этические оценки и формулировки, квалифицирующие действия должностных и материально ответственных лиц:

- а) обязательны;
- б) не допускаются;
- в) даются по требованию следователя;
- г) даются по усмотрению ревизора.

3.1.6 Тест к теме 6. Планирование и организация контрольно-ревизионной работы

1. Если выяснится, что участники ревизии плохо знают необходимые нормативные материалы, недостаточно глубоко изучили информацию, характеризующую деятельность намеченного к ревизии объекта, то нужно:

- а) сменить состав ревизионной группы;
- б) отложить ревизию;
- в) обратиться в ревизионный орган с просьбой увеличить срок ревизии, с тем чтобы более тщательно на месте вникнуть во все вопросы;
- г) начинать ревизию в любом случае, т. к. сроки нельзя нарушать.

2. Кто составляют программу ревизии?

- а) бухгалтер;
- б) ревизоры;
- в) руководитель контрольно-ревизионного органа.

3. Сколько разделов содержит программа ревизии?

- а) четыре;
- б) три;
- в) шесть.

4. Рабочий план составляется:

- а) для каждого члена ревизионной бригады;
- б) в целом на бригаду;
- в) приемлемы оба варианта.

5. Определите правильную последовательность этапов ревизии:

- а) контрольная инвентаризация; ревизия, установление делового контакта; оповещение; общее ознакомление с объектами контроля;
- б) установление делового контакта; оповещение; общее ознакомление с объектами контроля, контрольная инвентаризация; ревизия.

6. Правила проведения ревизии.

- а) реальность, объективность, законность;
- б) внезапность активность;
- в) внезапность, активность, непрерывность, обоснованность и гласность.

7. Полная материальная ответственность руководителя и главного бухгалтера предусматривается:

- а. Федеральным законом «О бухгалтерском учете»;
- б) Трудовым кодексом РФ;
- в. трудовым договором.

8. Договор о полной материальной ответственности может быть заключен только с работниками, достигшими:

- а) 14 лет;
- б) 16 лет;
- в) 18 лет;
- г) 20 лет;
- д) 25 лет.

9. Статьей 138 ТК РФ определен такой порядок возмещения материального ущерба работником, который позволяет работодателю при каждой выплате заработной платы удерживать сумму, не превышающую:

- а) 20% причитающейся работнику заработной платы;
- б) 25% причитающейся работнику заработной платы;
- в) 30% причитающейся работнику заработной платы.

3.1.7 Тест к теме 7. Контроль и ревизия производственной и финансово- хозяйственной деятельности организаций

а) Проверка затрат на производство продукции и себестоимости услуг

1. Каким документом руководствуется ревизор при проверке затрат на производство:

- а) положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99);
- б) Налоговым кодексом РФ гл.30 «Налог на прибыль»;
- в) Постановлением правительства РФ о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

2. Какой показатель обычно используется в качестве базы для распределения косвенных расходов:

- а) заработная плата основных производственных рабочих;
- б) цена на отдельные виды продукции;
- в) производственная мощность подразделений предприятия;
- г) количество отработанных рабочими человеко-часов, количество машино-часов оборудования.

3. Для целей исчисления себестоимости продукции и отдельных ее видов затраты на производство и продажу группируются по:

- а) элементам затрат;
- б) статьям калькуляции.

4. Методы учета затрат с точки зрения способа предварительного контроля делятся на:

- а) оперативные; и текущие
- б) нормативные и ненормативные;;
- в) плановые и фактические.

5. Назовите виды калькуляций, применяемых на промышленном предприятии:

- а) плановые, нормативные и отчетные;
- б) сметные, фактические и исполнительные;
- в) месячные, квартальные и годовые.

6. Незавершённое производство отражается на счетах:

- а) 25;
- б) 26;
- в) 28,
- г) 20,23.

7. Нормативный метод характеризуется:

- а) затраты группируются по заказам;
- б) затраты учитываются по нормам;
- в) затраты учитываются по текущим нормам, обособленно осуществляется учёт изменений нормы, отклонений от нормы.

8. Списание в конце месяца общехозяйственных расходов на счёт продажи отражается:

- а) Дт 44 Кт 26;
- б) Дт 99 Кт 26;
- в) Дт 90 Кт 26,
- г) Дт 91 Кт 26.

9. Списание потерь от брака на основное производство отражается бухгалтерской записью:

- а) Дт 20 Кт 28;
- б) Дт 28 Кт 10;

- в), Дт 26 Кт 28;
- г) Дт 44 Кт 28.

10. Начисление амортизации по объектам основного производства отражается бухгалтерской записью:

- а) Дт 26 Кт 02;
- б) Дт 20 Кт 02;
- в) Дт 25 Кт 02,
- г) Дт 23 Кт 02.

11. На каком счёте учитываются расходы на освоение новых производств?

- а) Дт 26;
- б) Дт 20;
- в) Дт 96,
- г) Дт 97.

12. При списании материалов во вспомогательные производства отражается бухгалтерской записью:

- а) Дт 20 Кт 10;
- б) Дт 26 Кт 10;
- в) Дт 23 Кт 10;
- г) Дт 91 Кт 10.

13. списание материалов на непроизводственные нужды отражается бухгалтерской записью:

- а) Дт 29,91 Кт 10;
- б) Дт 20 Кт 10;
- в) Дт 26 Кт 10.

б) Контроль и ревизия внеоборотных активов

14. Запись результатов подсчета основных средств при инвентаризации ведет:

- а) ревизор;
- б) материально-ответственное лицо;
- в) Один из членов комиссии.

2. Основной источник информации, необходимой для проверки основных средств:

- а) баланс;
- б) план счетов;
- в) первичные документы.

3. Присутствие материально-ответственного лица при проведении инвентаризации основных средств обязательно:

- а) да;
- б) да, в особых случаях;
- в) нет.

4. В процессе инвентаризации основных средств составляется:

- а) акт инвентаризации;
- б) справка о расхождениях;
- в) инвентаризационная опись.

5. В организации в покупную стоимость автомобиля включена стоимость лицензии на автотранспортные перевозки. Признает ли ревизор это правильным:

- а) да;
- б) нет.

6. Основные средства, приобретенные за плату, принимаются к бухгалтерскому учету:

- а) по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;
- б) в сумме фактических затрат на приобретение, включая расходы на доставку и монтаж, за исключением возмещаемых налогов;
- в) в сумме фактических затрат на приобретение, за исключением расходов на доставку и монтаж и возмещаемых налогов.

7. Сумма уценки основных средств при проведении их переоценки относится:

- а) на добавочный капитал организации;
- б) счет прибылей и убытков;
- в) счета затрат.

8. Проведена корректировка начисленной амортизации при переоценке объектов основных средств:

- а) Дт 02 Кт 83;
- б) Дт 02 Кт 86;
- в) Дт 02 Кт 81

9. Коммерческая организация может не чаще раза в год переоценивать объекты основных средств. Ревизору следует проверить правильность отнесения суммы дооценки объекта основных средств в результате переоценки, которая зачисляется:

- а) в добавочный капитал;
- б) в резервный капитал;
- в) на прочие доходы и расходы.

10. Проверяя способы начисления амортизации по правилам ПБУ 6/01, ревизор должен знать, что амортизация может начисляться способом:

- а) линейным;
- б) уменьшаемого остатка;
- в) списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- г) списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг);
- д) нелинейным.

11.Оприходованы основные средства, внесенные учредителями в счет их вкладов в уставный капитал. Эта операция оформляется проводкой:

- а) Дт 08 Кт 75;
- б) Дт 01 Кт 75;
- в) Дт 08 Кт 83.

12.Неучтенные объекты основных средств, обнаруженные при инвентаризации, принимаются к бухгалтерскому учету:

- а) по рыночной стоимости;
- б) цене их приобретения;
- в) восстановительной стоимости.

13. Стоимость основных средств не может быть изменена в случае их:

- а) достройки;
- б) реконструкции;
- в) капитального ремонта;
- г) дооборудования.

14. Проверяя данные, касающиеся приобретенных прана объекты нематериальных активов, охраняемых патентным правом (изобретения, полезные модели), ревизор должен обратить внимание:

- а) на договор купли-продажи;
- б) на акт приема-передачи;
- в) на авторский договор;
- г) на лицензионный договор.

15. Расходы организации по приобретению лицензий на осуществление отдельных видов деятельности учитываются:

- а) на сч. 04 и относятся к нематериальным активам;
- б) на сч. 97 «Расходы будущих периодов» с последующим равномерным списанием в течение срока действия лицензии;
- в) на сч. 97 «Расходы будущих периодов» и списываются на затраты по истечении срока лицензии.

16. В организации оприходованы основные средства, поступившие безвозмездно, которые должны быть оценены по стоимости:

- а) восстановительной;
- б) остаточной;
- в) рыночной

17. Амортизация основных средств начисляется:

- а) раз в квартал;
- б) в зависимости от способа амортизации;
- в) ежемесячно независимо от способа амортизации.

18. Амортизация после полного погашения объектов основных средств:

- а) не начисляется;
- б) начисляется;
- в) начисляется в ускоренном размере.

19. Какой из перечисленных вариантов ревизор признает верным, проверяя правильность использования средств на ремонт основных средств производственного назначения при списании всех расходов?

- а) за счет собственных источников;
- б) на финансовый результат;
- в) в состав затрат.

20. Оборудование, изготовленное собственными силами, оценивается:

- а) по плановой себестоимости;
- б) по фактической себестоимости с прибавлением плановой прибыли.
- в) исходя из фактических затрат на его изготовление.

в) Контроль и ревизия сохранности, использования и учета материальных ценностей

1. Если в ходе проведения инвентаризации обнаружены расхождения между данными бухгалтерского учета и фактическим наличием запасов, составляются:

- а) сличительные ведомости;
- б) инвентаризационные описи;
- в) ведомости расхождений.

1. В ходе инвентаризации обнаружена недостача товаров в сумме 3000 руб., из них в пределах естественной убыли 800 руб., а сверх нормы – 2200 руб. На издержки производства может быть списана сумма:

- а) 3000 руб.;
- б) 2200 руб.
- в) 800 руб.

2. Материально- производственные запасы, не принадлежащие

предприятию, но находящиеся в его пользовании или распоряжении в соответствии с договором, принимаются к учету на забалансовые счета в следующей оценке:

- а) по фактической себестоимости;
- б) по методу оценки, закрепленному в учетной политике организации;
- в) по стоимости, указанной в товаросопроводительных документах;
- г) по стоимости, указанной в договоре.

3. Если в учетной политике организации закрепен метод учета приобретения товарно-материальных ценностей по фактической стоимости, поступление товарно-материальных ценностей отражается в учете:

- а) Дт 10 «Материалы»;
- б) Дт 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- в) 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

4. Стоимость материалов, израсходованных на строительство нового цеха, списывается на счета учета:

- а) расходов по основной деятельности;
- б. вложений во внеоборотные активы;
- в) прочие расходы;
- г. чистую прибыль организации.

5. Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском учете по счетам:

- а) 10,41,43;
- б) 10,41;
- в) 01, 04.

6. Фактическая себестоимость МПЗ, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, определяется:

- а) из оценки, согласованной с учредителями;
- б) фактических затрат, связанных с их приобретением;
- в) независимой оценки стоимости имущества.

7. Денежная оценка МПЗ, полученных организацией по договору дарения определяется:

- а) из фактических затрат, связанных с их приобретением;
- б) их рыночной стоимостью на дату оприходования;
- в) оценки, согласованной с передающей стороной.

8. Списание стоимости проданных, излишних и сверхнормативных материалов отражается бухгалтерской записью:

- а) Дт 90 Кт 10;
- б) Дт 91 Кт 10;
- в) Дт 99 Кт 10.

9. Приемка и оприходование поступающих материалов оформляется:

- а) приходным ордером;
- б) счетом-фактурой;
- в) товарно-транспортной накладной.

10. При проверке поступающих материалов необходимо проверить (укажите необходимые источники информации):

- а) книгу регистрации пропусков;
- б) журнал учета поступающих грузов;
- в) ведомость оперативного учета выполнения договоров поставки.

11. В инвентаризационной описи подписи ставятся следующим образом:

- а) все участники ревизии, в том числе материально-ответственные лица, подписывают каждую страницу инвентаризационной описи;
- б) все участники ревизии, в том числе материально-ответственные лица, подписывают последнюю страницу инвентаризационной описи;
- в) каждую страницу подписывают материально-ответственные лица, а последнюю страницу - все члены инвентаризационной комиссии.

12. В сличительных ведомостях суммы излишков и недостач указываются:

- а) по рыночной цене;
- б) в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете;
- в) определяются в результате деления общей стоимости материала на его количество.

г) Контроль и ревизия использования трудовых ресурсов и заработной платы и расчетов с персоналом организации

1. Основанием для начисления заработной платы не является:

- а) личная карточка работающего;
- б) лимитно-заборная карта;
- в) договор подряда;
- г) табель учета использования рабочего времени.

2. Начисление по временной нетрудоспособности отражается:

- а) Дт 20 Кт 70
- б) Дт 20 Кт 69
- в) Дт 76 Кт 70
- г) Дт 69 Кт 70.

3. Какие системы оплаты труда существуют при сдельной форме, дайте полный вариант ответа.

- а) сдельно-премиальная;

- б) повременная;
- в) прямая сдельная, сдельно- премиальная, сдельно – прогрессивная, косвенно- сдельная, аккордная.
- г) аккордная.

4. Начисленная сумма оплаты труда менеджеру по продажам относится на счёт:

- а) Дт 20;
- б) Кт 70;
- в) Дт 44;
- г) Дт 26.

5. Удерживаемая из заработка общая сумма алиментов не должна превышать:

- а) 50%;
- б) 75%;
- в) 25%;
- г) 100%.

6. Если работником причинен материальный ущерб предприятию, сумма которого не превышает его среднемесячного заработка, то он удерживается:

- а) только по заявлению работника;
- б) по распоряжению работодателя, не позднее одного месяца;
- в) по решению членов коллектива;
- г) вообще не удерживается.

7. Отпуск при работе по совместительству в другой организации

:

- а) не предоставляется;
- б) предоставляется по усмотрению работодателя;
- в) предоставляется продолжительностью менее 28 календарных дней;
- г) предоставляется одновременно с отпуском по основной работе не менее 28 календарных дней.

8. При расчете среднего заработка для оплаты больничного листа не включаются:

- а) ежемесячные премии;
- б) выданные под отчет суммы⁴
- в) квартальные премии;
- г) единовременные премии за достижение особо важных показателей.

9. Льготы по налогу с доходов физических лиц, получаемых не по месту основной работы:

- а) предоставляются⁴
- б) не предоставляются;

- в) не предоставляются на основании заявления работника;
- г) предоставляются по совокупному доходу по основному и не основному месту работы.

10. Удержание из заработной платы налога на доходы физических лиц отражается:

- а) Дт 70 Кт 73;
- б) Дт 69 Кт 70;
- в) Дт 44 Кт 70;
- г) Дт 70 Кт 68.

11. Для исчисления совокупного годового дохода и налога на доходы физических лиц ведётся:

- а) накопительная карточка по заработной плате.
- б) лицевой счёт;
- в) расчётная ведомость;
- г) налоговая карточка по учёту доходов и налога на доходы физических лиц;

д) Контроль и ревизия хранения и расходования денежных средств и финансовых вложений

1. Книга кассира-операциониста должна быть: (выберите все правильные утверждения)

- а) прошнурована;
- б) заверена в налоговых органах;
- в) подписана представителем собственника организации.

2. Важным условием проведения инвентаризации денежной наличности в кассе является:

- а) внезапность;
- б) быстрота;
- в) присутствие кассира.

3. Выявив нарушение, ревизор должен предупредить руководство организации, что за нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в расчетах наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, с этой организации взимается штраф в размере:

- а) 3 - кратном произведенного платежа;
- б) 5 - кратном произведенного платежа
- в) от 400 до 500 МРОТ.

4. Выявив нарушение, ревизор должен предупредить руководство организации, что за нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившееся в расчетах наличными деньгами с другими организациями сверх установленных

размеров, на должностных лиц этой организации взимается штраф в размере:

- а) 3 - кратном произведенного платежа;
- б) 5 - кратном произведенного платежа
- в) от 40 до 50 МРОТ
- г) штраф не взимается.

5. Для контроля за полнотой и правильностью осуществления кассиром операций по кассе ревизором используются:

- а) кассовая книга;
- б) журнал-ордер №2 и ведомость №2;
- в) приходные и расходные кассовые ордера;
- г) журнал регистрации приходных и расходных документов.

6. Сдача выручки из кассы инкассатору для зачисления на расчетный счет организации, что подтверждается квитанцией отражается в учете записью:

- а) Дт 55 кт 50;
- б) Дт 57 Кт 50;
- в) Дт 51 Кт 50.

7. Внутренний контроль за правильность ведения кассовой книги возложен на:

- а) кассира;
- б) руководителя организации;
- в) главного бухгалтера.

8. В кассе организации можно хранить денежные суммы:

- а) в пределах, установленных нормативными документами;
- б) в пределах, установленного банком;
- в) в неограниченном количестве.

9. Журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров ведется в организации:

- а) в обязательном порядке;
- б) по усмотрению руководства организации;
- в) по усмотрению главного бухгалтера;
- г) по усмотрению собственников организации.

10. Ведение кассовой книги возлагается:

- а) на главного бухгалтера;
- б) старшего бухгалтера организации;
- в) кассира.

11. Плановая инвентаризация кассы проводится:

- а) раз в месяц;
- б) раз в квартал;
- в) раз в год.

12. В состав комиссии по инвентаризации кассы должен обязательно входить:

- а) руководитель организации;
- б) главный бухгалтер;
- в) кассир.

13. Операции по движению денежных средств отражаются на счете 51 «Расчетные счета» на основании:

- а) первичных документов;
- б) выписок банка;
- в) первичных документов и выписок банка;
- г) учетных документов.

14. Подотчетное лицо получит под отчет наличные денежные средства из кассы организации, не отчитавшись за предыдущую подотчетную сумму:

- а) имеет право;
- б) имеет право, но только с разрешения руководителя предприятия;
- в) не имеет право.

15. Денежные документы на счете 50.3 учитываются в сумме:

- а) рыночной стоимости;
- б) фактических затрат на их приобретение;
- в) номинальной стоимости.

16. По заявлению клиента выставлен аккредитив за счет краткосрочного кредита банка. ревизор признает правильной запись:

- а) Дт 55.1 Кт 66;
- б) Дт 55.1 Кт 67;
- в) Дт 55.2 Кт 66.

е) Контроль и ревизия расчётных и кредитных операций

1. Поступили на расчетный счет авансовые платежи от покупателей. Ревизор проверяет отражение данной операции по следующей корреспонденции счетов:

- а) Дт 51 Кт 60;
- б) Дт 51 Кт 66;
- в) Дт 51 Кт 62.

2. На каком счете учитываются суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, списанной в прошлые годы в убыток как безнадежной к получению:

- а) на сч. 84;
- б) на сч. 83;
- в) на сч. 91.

3. Если предприятие не исполнило в срок обусловленные договором обязательства перед поставщиком, началом течения срока исковой давности будет считаться дата:

- а) окончания срока исполнения обязательств должником;
- б) начала срока исполнения обязательств должником;
- в) когда поставщик узнал о нарушении должником своих обязательств.

4. Погашение кредиторской задолженности перед поставщиком ранее выданным авансом этому поставщику отражается в учете:

- а) Дт 60 Кт 60;
- б) Дт 60 Кт 62;
- в) Дт 60 Кт 76.

5. Списание задолженности поставщика по ранее выданным ему авансам, не реальной ко взысканию, оформлено в учете записями:

- а) Дт 91 Кт 62;
- б) Дт 91 Кт 60;
- в) Дт 60 Кт 91

6. На предприятии создан резерв по сомнительным долгам. Ревизор проверяет отражение данной операции по следующей корреспонденции счетов

- а) Дт 91 Кт 76;
- б) Дт 91 Кт 63;
- в) Дт 91 Кт 96.

7. На стоимость внеоборотных активов, внесенных учредителями в счет вклада в уставный капитал организации ревизор проверяет отражение данной операции по следующей корреспонденции счетов:

- а) Дт 08 Кт 76;
- б) Дт 75 Кт 80;
- в) Дт 08 Кт 75

8. Начисление дивидендов, доходов от участия в организации ревизор проверяет отражение данной операции по следующей корреспонденции счетов:

- а) Дт 84 Кт 75;
- б) Дт 99 Кт 75;
- в) Дт 91 Кт 75.

9. Списание товарно-материальных ценностей по страховым случаям ревизор проверяет отражение данной операции по следующей

корреспонденции счетов:

- а) Дт 84 Кт 10;
- б) Дт 99 Кт 76;
- в) Дт 76 Кт 10.

10. В состав командировочных расходов не включаются:

- а) оплата найма жилого помещения; расходы по проезду;
- б) суточные;
- в) заработная плата за период командировки.

11. Какой записью на счетах отражаются расходы за пользование кредитами банков, привлеченными на приобретение инвестиционного актива?

- а) Дт 26 Кт 66,67;
- б) Дт 91 Кт 66,67;
- в) Дт 08 Кт 66,67.

12. Для проверки налоговых вычетов по НДС в первом разделе Налоговой декларации по НДС используются источники информации:

- а) книга покупок;
- б) книга продаж;
- в) учетные регистры по сч.60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- г) учетные регистры по сч.62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- д) учетные регистры по сч. 19 «Налог на добавленную стоимость».

13. Основанием для возмещения НДС, уплаченного на таможне при ввозе сырья от иностранного поставщика, служит:

- а) счет-фактура, выписанная российским получателем товара;
- б) таможенная декларация.
- в) платежное поручение, подтверждающее факт оплаты НДС.

14. При проверке правильности удержания с работников налога на доходы физических лиц источниками информации являются:

- а) личная листок по учету кадров;
- б) сводные ведомости распределения заработной платы;
- в) расчетно-платежная ведомость (ф. № Т – 49);
- г) учетные регистры по сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- д) учетные регистры по сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

ж) Контроль и ревизия финансовых результатов

1. Для проверки правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль используются:

- а) данные синтетического и аналитического учета по сч. 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы»;
- б) баланс;

- в) отчет о прибылях и убытках;
- г) отчет о движении денежных средств;
- д) отчет о движении капитала;
- е) ведомости начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам;
- ж) расчет распределения прямых расходов.

2 . Финансовый результат от продажи продукции определяется на счете:

- а) 90 «Продажи»;
- б) 91 «Прочие доходы и расходы»;
- в) 99 «Прибыли и убытки».

3. В конце отчетного года сумма выявленной чистой прибыли организации списывается на счет:

- а) 80 «Уставный капитал»;
- б) 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
- в) 91 «Прочие доходы и расходы».

4. Уплачены с расчетного счета штрафы, пени, неустойки, судебные издержки и сборы.

- а) Дт 99 Кт 51;
- б) Дт 91 Кт 51;
- в) Дт 84 Кт 51.

5. Отражены расходы на приобретение лицензий:

- а) Дт 08 Кт 50,51,524
- б) Дт 04 Кт 50, 51,52.;
- в) Дт 97 Кт 50, 51,52.

6.Списана нераспределенная прибыль отчетного года:

- а) Дт 99 Кт 84;
- б) Дт 91 Кт 84;
- в) Дт 84 Кт 99.

7. Начислены резервы по сомнительным долгам:

- а) Дт 99 Кт 63;
- б) Дт 84 Кт63;
- в) Дт 91 Кт 63.

8 Показатели формы №2 бухгалтерской отчетности «отчета о прибылях и убытках» характеризуют:

- а) имущественное положение организации;
- б) финансовые результаты деятельности организации;
- в) расходы организации.

9. Финансовые показатели отчета о прибылях и убытках рассчитываются на основании:

- а) НК РФ;
- б) Положение по ведению бухгалтерской отчетности и бухгалтерского учета в РФ;
- в) методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации.

10. Нераспределенная прибыль организации может направляться

- а) только на формирование резервного капитала;
- б) только на выплату дивидендов;
- в) на формирование резервного капитала и выплату дивидендов.

11. Полученная арендодателем заранее арендная плата за имущество является:

- а) выручкой;
- б) доходом будущих периодов;
- в) авансом.

12. Суммы штрафных санкций, подлежащих уплате в бюджет отражаются проводкой:

- а) Дт 84 Кт 68;
- б) Дт 99 Кт 68;
- в) Дт 91 Кт 68.

13. Величина, определяемая как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату, представляет:

- а) налоговое обязательство организации;
- б) текущий налог на прибыль;
- в) условный расход по налогу на прибыль.

14. Текущий налог на прибыль определяется:

- а) как условный расход (доход) по налогу на прибыль + постоянное налоговое обязательство + отложенный налоговый актив – отложенное налоговое обязательство;
- б) условный расход (доход) по налогу на прибыль – постоянное налоговое обязательство + отложенный налоговый актив – отложенное налоговое обязательство;
- в) условный расход (доход) по налогу на прибыль + постоянное налоговое обязательство + отложенный налоговый актив + отложенное налоговое обязательство.

з) Контроль и ревизия за формированием капитала предприятия
1. Фактическая задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал отражается бухгалтерской проводкой:

- а) Дт 75 Кт 84;
- б) Дт 75 Кт 80;
- в) Дт 75 Кт 84.

1. Организация (ООО) учреждается одним лицом.
Учредительными документами являются:

- а) учредительный договор;
- б) устав общества;
- в) устав и учредительный договор.

2. Наиболее ценными доказательствами при проверке общих документов организации считаются полученные ревизором:

- а) из устных высказываний сотрудников экономического субъекта;
- б) из первичных документов экономического субъекта;
- в) непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

3. Информация о состоянии движения уставного капитала отражается на счете:

- а) 83;
- б) 75;
- в) 80.

4. Минимальный размер уставного капитала ОАО должен быть:

- а) 1000 МРОТ;
- б) 100 МРОТ;
- в) 1 МРОТ.

5. Уставный капитал акционерного общества может быть увеличен:

- а) только увеличением номинальной стоимости акций;
- б) увеличением номинальной стоимости акций или размещением дополнительных акций;
- в) только размещением дополнительных акций.

6. Внесение изменений и дополнений в устав акционерного общества осуществляется по решению:

- а) исполнительного органа общества;
- б) совета директоров общества;
- в) общего собрания общества.

7. При проверке учредительных документов в коммерческой

организации обязательно проверяются:

- а) свидетельство о государственной организации;
- б) лицензия на право ведения хозяйственной деятельности;
- в) устав.

8. На момент государственной регистрации ООО его Уставный капитал должен быть оплачен учредителями:

- а) не менее, чем на 50%;
- б) не менее, чем на 75%;
- в) на 100%.

9. Порядок выплаты акционерным обществом дивидендов определен:

- а) учетной политикой;
- б) Федеральным законом «Об акционерных обществах»;
- в) Постановление Правительства РФ «О лицензировании отдельных видов деятельности».

10. Ревизор признает правильную оценку вкладов в уставный капитал организации, отраженную в балансе:

- а) по номинальной стоимости акций;
- б) на сумму оплаченной стоимости акций;
- в) на сумму, указанную в учредительных документах.

11. При создании резервного капитала что принимается за основу?

- а) величина оплаченного уставного капитала;
- б) величина уставного капитала, предусмотренного в учредительных документах.
- в) величина объявленного уставного капитала.

12. Ревизор признает правильным использование резервного капитала:

- а) на погашение кредитов;
- б) на уплату процентов по долгосрочным кредитам;
- в) на погашение убытков и выплату дивидендов по акциям.

13. Ревизор признает правильным использование в качестве источника выплаты дивидендов по акциям:

- а) себестоимость;
- б) валовую прибыль;
- в) чистую прибыль.

14. При начислении дивидендов учредителям, не являющимся работниками организации ревизор признает правильной бухгалтерскую проводку:

- а) Дт 20 Кт 75.2;
- б) Дт 84 Кт 75.2;
- в) Дт 99 Кт 75.2.

15. Добавочный капитал образуется за счёт:

- а) переоценки основных средств, положительных курсовых разниц, возникающих при вкладах в уставный капитал в иностранной валюте, эмиссионного дохода;
- б) взноса учредителей;
- в) взноса других организаций;
- г) безвозмездно полученных ценностей.

и) Контроль и ревизия за состоянием бухгалтерского учёта и отчётности и внутривозвратного контроля

1. Система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации, а также финансовые результаты его деятельности – это:

- а) налоговая декларация;
- б) бухгалтерская отчетность;
- в) оборотная ведомость по синтетическим счетам.

2. Данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы:

- а) с данными учетных регистров;
- б) с данными первичных документов;
- в) с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному году.

3. Статьи бухгалтерской отчетности, составленной за отчетный год, подтверждаются:

- а) результатами инвентаризации имущества и финансовых обязательств;
- б) материально- ответственными лицами;
- в) учетными регистрами.

4. Готовая продукция в бухгалтерском балансе отражается:

- а) по фактической производственной себестоимости;
- б) по нормативной (плановой) производственной себестоимости;
- в) по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости.

5. Для каждого предприятия, независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, величины и отраслевой принадлежности обязательным является:

- а) внутренний контроль;

- б) внешний государственный контроль;
- в. независимый аудиторский контроль.

6. Внутренний контроль осуществляется:

- а) один раз в год перед составлением годового отчета;
- б) непрерывно;
- в) только по требованию руководителя;
- г) только по жалобам трудового коллектива.

7. С документами внутреннего контроля имеют право знакомиться:

- а) все желающие;
- б) только внешние аудиторы;
- в) только руководство предприятия.

8. Роль и цели внутреннего аудита определяются:

- а) внешним аудитором;
- б) главным бухгалтером хозяйствующего субъекта;
- в) руководителем хозяйствующего субъекта;
- г) руководителем вышестоящего органа.

9. Заключение ревизионной комиссии при утверждении бухгалтерского баланса организации:

- а) обязательно;
- б) не обязательно;
- в) желательно принимать во внимание.

10. Наиболее развитая форма внутреннего контроля:

- а) ревизионная комиссия;
- б) наблюдательный совет;
- в) внутренний аудит.

11. Ревизионная комиссия организации:

- а) избирается общим собранием членов коллектива;
- б) избирается общим собранием директоров;
- в) назначается руководителем организации.

12. Членами ревизионной комиссии могут быть:

- а) работники организации, являющиеся членами правления;
- б) работники организации, не являющиеся членами правления;
- в) только работники бухгалтерии.

1. Что понимается под бухгалтерской отчетностью:

- а) составление баланса, отчета о прибылях и убытках.
- б) обобщение и систематизация состояния имущества организации с

целью проведения анализа и его управления;

в) это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации по результатам ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

2. Какие требования предъявляются к бухгалтерской отчетности:

а) полное и достоверное отражение имущественного и финансового положения организации;

б) отчетность должна основываться на данных форм первичной документации, синтетического и аналитического учета;

б) отчетность составляется на русском языке, в рублях и подписывается руководителем;

г) отчетность должна быть достоверной, полной, включать показатели деятельности филиалов, основываться на данных форм первичной учетной документации синтетического и аналитического учета, составлена на русском языке, в валюте РФ и подписана руководителем организации.

3. Кому предоставляется отчетность в обязательном порядке:

а) участникам и собственникам организации;

б) территориальным органам статистики;

б) учредителям, органам государственной статистики, органам исполнительной власти, банкам, налоговой инспекции, и другим пользователям отчетности.

4. Как оцениваются основные средства и нематериальные активы в бухгалтерской отчетности:

а) по фактической себестоимости;

б) по учетным ценам;

в) по первоначальной стоимости.

5. Какая стоимость используется для оценки основных средств в учете при вводе их в эксплуатацию:

а) первоначальная;

б) остаточная;

в) рыночная.

6. Как учитываются материальные ресурсы в бухгалтерском учете и отчетности:

а) по фактической себестоимости;

б) по учетным ценам;

в) по договорным ценам.

7. Как отражается в бухгалтерском учете и отчетности готовая продукция:

- а) по учетным ценам;
- б) по плановой себестоимости;
- в) по фактической производственной себестоимости.

8. Статьи бухгалтерской отчетности включают:

- а) активы;
- б) обязательства; капитал;
- в) доходы, расходы;
- г. все ответы верны.

9. Как отражается уставный капитал в балансе:

- а) по номинальной стоимости акций;
- б) на сумму оплаченной стоимости акций;
- в) на сумму, указанную в учредительных документах.

10. Как оцениваются обязательства перед юридическими и физическими лицами в учете и в балансе:

- а) по остаточной стоимости;
- б) по суммам, определяемых условиями договоров купли-продажи, кредитных договоров и договоров займа;
- в) по рыночной стоимости.

3.2 Практические задачи

Проверка затрат на производство продукции и себестоимости услуг

Задача 1.

Ревизору для проверки предоставлены документы, из содержания которых следует, что в декабре прошлого года проверяемой организацией была оплачена аренда производственных помещений за следующий год в сумме 33000 руб. Указанные расходы были единовременно списаны на себестоимость продукции в декабре прошлого года. Является ли обоснованной данная операция, к чему она привела в учете?

Задача 2.

В процессе проверки ревизор обнаружил операцию, согласно которой на себестоимость продукции была списана материальная помощь, оказанная работнику для строительства жилья в сумме 100000 руб. На данную выплату были начислены взносы во внебюджетные фонды в сумме 26000 руб. и списаны на себестоимость. Является ли обоснованной данная операция, к чему она привела в учете?

Задача 3.

В ходе проверки ревизор выявил операцию, связанную с отнесением расходов по ремонту арендованного имущества на себестоимость в сумме 3220 руб. Однако в договоре аренды предусмотрено, что виды имущества ремонтирует арендодатель. Определите к чему привела такая ситуация в учете.

Задача 4.

При ревизии сохранности основных средств ревизор произвёл следующие действия:

а) выборочно сверил записи в инвентарных карточках учёта основных средств с данными актов приёмки – передачи и данными технических паспортов;

б) провёл суммарную сверку стоимости основных средств по инвентарным карточкам с данными по счёту 01 «Основные средства»

Укажите ещё какие ревизионные мероприятия можно провести.

Задача 5.

На балансе организации с 1980г. числятся три фрезерных станка стоимостью 50000 руб. каждый, станки полностью амортизированы. По результатам инвентаризации они признаны неработающими, требующими ремонта. Ремонт не может быть проведён, так как невозможно достать запасные части к станкам.

1. Какие записи можно сделать в акте ревизии?

2. Какие проводки будут сделаны по итогам инвентаризации?

3. Какие особенности возникают при инвентаризации основных средств, не подлежащих восстановлению?

Задача 6.

При проведении инвентаризации был обнаружен неучтенный объект – гаражный бокс. В результате проверки документации выяснилось, что работы по строительству бокса на сумму 180000 руб. были оформлены как текущий ремонт гаража для грузового автотранспорта.

Дт 26 Кт 10, 70,69

Отразите результаты инвентаризации.

Назовите типовые документы, составляемые при инвентаризации основных средств.

Задача 7.

Предприятие создает товарный знак. Стоимость услуг рекламного агентства по разработке товарного знака- 30 тыс. руб. НДС – 5,4 тыс. руб. Сбор за регистрацию товарного знака – 5, 0 тыс. руб. В бухгалтерском учете организации сделаны бухгалтерские записи:

Дт 08 Кт 60 30,0 тыс. руб. – принят счет к оплате;

Дт 19 Кт 60 5,4 тыс. руб. – отражена сумма НДС;

Дт 60 Кт 51 30,0 тыс. руб. – оплачен счет поставщика;

Дт 76 Кт 51 5,0 тыс. руб.- оплачены услуги рекламного агентства;

Дт 26 Кт 76 5,0 тыс. руб. – списана стоимость услуг рекламного агентства;

Дт 04 Кт 08 30,0 тыс. руб. – объект НМА введен в эксплуатацию;

Дт 68 Кт 19 5,4 тыс. руб. – предъявлен НДС к возвещению из бюджета.

Правильно ли сформирована первоначальная стоимость НМА? Какие проводки отражены не верно.

Задача 8.

Предприятие приобрело необходимые для его деятельности лицензии на 3 года. Лицензии включены в состав НМА и учитываются на счете 04 с

ежемесячным списанием по 1/36 стоимости на счет 05. Оцените ситуацию.

Задача 9.

В ходе ревизии предприятия за 2009 г. было выявлено, что в ноябре 2009г. имела место неотфактурованная поставка товарно - материальных ценностей на сумму 59 тыс..руб. (с учётом НДС 18%). При этом в результате проверки декларации по НДС за этот месяц выявлено, что НДС по данной поставке был предъявлен к возмещению на основании накладной поставщика.

В чём заключалась ошибка бухгалтерии организации и какие действия она должна предпринять для её исправления?

Задача 10.

Ревизия в организации поставок ТМЦ выявила следующие факты:

а) недостача поставок олифы составила 21 000 руб.;

б) недостача в пределах норм естественной убыли составила 4000руб.

Данные факты были отражены в бухгалтерии следующими проводками:

Д 94 - К 60 - 4000 руб.;

Д 76-К 60-17000 руб.;

Д 10-К 94-4000 руб.

Претензия была предъявлена поставщику, который отказался ее удовлетворить, ссылаясь на то, что в акте о приемке материалов формы № М-7 нет подписи его представителя. Суд отказал в иске к поставщику. Сумма претензии была списана на убытки:

Д 91-К76-17000 руб.

Ревизор сделал вывод об ответственности товароведа за нанесенный организации ущерб. Решением руководителя организации по итогам ревизии сумма ущерба возмещена из заработной платы товароведа.

1. Какие правила в оформлении акта по форме № М-7 нарушены товароведом?

2. Определите сумму ущерба, нанесенного организации.

3. Сделайте бухгалтерские записи по итогам ревизии.

Задача 11.

В ходе проведения ревизии выявлено, что данные документов отдела снабжения отличаются от данных центрального склада по комплектам мебельной фурнитуры. За проверяемый период на центральный склад поступило 1000 комплектов по цене 300 руб. В учете центрального склада такие комплекты не числились. Из объяснительной записки заведующего центральным складом следует, что эти комплекты не приходятся на центральный склад, так как сразу поступают в цех по производству шкафов, что оформляется следующей бухгалтерской проводкой:

Д 20 - К 60.

Инвентаризация в цехе выявила 200 комплектов мебельной фурнитуры в кладовой.

1. Какие документы необходимо было изучить в отделе снабжения и на центральном складе для получения выводов об отсутствии учета мебельной фурнитуры на центральном складе?

2. Какой формы необходимо использовать документ для инвентаризации

ТМЦ в кладовой цеха?

3. Сделайте записи по итогам ревизии.

Задача 12.

С учетом требований Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, проверьте:

- правильность определения результатов инвентаризации всех имеющихся материалов на складе;
- правильность составления бухгалтерских проводок;
- правильность исчисления сумм НДС.

Данные бухгалтерского учета и инвентаризации материалов на складе:

Материал	Ед. измерения	Учетная цена, руб.	Наличие			
			фактическое		по учетным данным	
			количество	Сумма, руб.	количество	Сумма, руб.
Спирт технический	кг	30,0	50	1500,0	100	3000,0
Белила цинковые	кг	32,0	154	4928,0	125	4000,0
Олифа «Оксоль»	кг	25,3	328	8298,4	320	8096,0
Провод сечением 2 мм	м	10,0	560	5600,0	650	6500,0
Провод сечением 4 мм	м	15,0	820	12300,0	720	10800,0
Бумага упаковочная	кг	3,2	1000	3200,0	1000	3200,0
Итого	-	-	1922	35826,4	2915	35596,0

Масса 1 л спирта 0,9 кг.

Нормы естественной убыли при хранении:

спирт технический — 2 % от оборота;

белила цинковые — 0,05 %;

олифа «Оксоль» — 0,1 % от оборота.

Оборот по отпуску материалов с даты последней инвентаризации составил:

спирт технический — 700 л;

белила цинковые — 1500 кг;

олифа «Оксоль» — 41 200 кг.

Розничная цена спирта технического 100 р. за 1 л.

Задача 13.

В ООО «Салют» проведена инвентаризация товаров по состоянию на 1 января нового года. В отдельные инвентаризационные описи записаны товары:

-с истекшим сроком хранения на сумму 22 300 р.;

-бой, лом, порча товаров на сумму 5820 р.

В акте результатов инвентаризации установлена недостача товаров на сумму 34560 р., в том числе в пределах норм естественной убыли на 21 458 р.

В учетной политике ООО «Салют» предусмотрен учет товаров по продажным ценам. Организация уплачивает налоги в общеустановленном порядке. Реализация товаров облагается НДС по ставке 18 %, В декабре средний процент торговых наценок по расчету составил 58 %. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается один раз в году по состоянию на 1-е января.

По результатам инвентаризации бухгалтер сделал следующие бухгалтерские записи:

дебет 94, кредит 41/2 — 62680 руб.;

дебет 44, кредит 94 — 21 458 руб.;

дебет 91, кредит 94 — 41 222 руб.

Проверить соответствия бухгалтерских записей нормативным актам. Составить бухгалтерскую справку по результатам проверки.

Задача 14.

В августе 2009 г. в цехе №1 ЗАО «Темп» произошла авария. Чтобы устранить её последствия, инженер организации несколько раз задерживался после окончания своей смены. В результате работник сверхурочно отработал 6 дней по три часа. Всего в августе инженер отработал 175 часов. Его месячная норма – 160 часов. Оклад инженера 12000 руб. Бухгалтер за месяц начислила 13230 руб. Проверьте начисленную заработную плату инженера.

Задача 15.

С 11 февраля 2009 года сотруднику организации предоставлен очередной отпуск - 28 календарных дней. Оклад работника 7000 руб. В августе 2008 года в течение трех дней он был в командировке, а с 6 по 10 сентября 2008 года (включительно) был на больничном. Кроме того, 18 и 21 сентября 2008 года работник брал отпуск за свой счет.

Всего за расчетный период (без учета больничного и зарплаты за время командировки) работнику выплатили 79548 руб. Бухгалтер выплатил работнику за время отпуска 6740 руб. Проверьте правильность начисления отпускных, составьте бухгалтерскую проводку. (в августе 2007 г. 31 день, в сентябре 30 дней)

Задача 16.

Сотрудница предприятия работает в организации с 1 декабря 2008 года.

17 ноября 2009 года она написала заявление об увольнении по собственному желанию. В отпуске не была. Ей следует выплатить компенсацию за неиспользованный отпуск. В августе сотрудница болела 5 дней. В августе 31 календарный день. В расчетном периоде сотрудница заработала 78 320 руб. Подсчитайте сумму компенсации за неиспользованный отпуск

Задача 17.

ООО «Прогресс» наняло 1 августа текущего года водителя, заключив с ним трудовой договор. В договоре было отражено согласие водителя работать и

в выходные дни, если это потребуется. Согласно договору зарплата водителя 7000 руб. В августе водитель выходил на работу три раза в выходные дни (в августе 23 рабочих дня). Рассчитайте зарплату водителя за август месяц.

Задача 18.

В ходе ревизии организации была проведена инвентаризация кассы. По итогам инвентаризации наличных денежных средств ревизор оформил инвентаризационную опись денежных средств по форме № ИНВ-2. В ходе инвентаризации установлена недостача денежных средств в сумме 1200 руб. Ревизор потребовал от кассира немедленно внести сумму недостачи, а также написать объяснительную записку по факту недостачи. В ответ на требование ревизора кассир внес в кассу имеющиеся у него в наличии денежные средства в сумме 800 руб., по остальной части недостачи ревизор принял решение: удержать ее у кассира из очередной заработной платы. При начислении заработной платы бухгалтер забыл сделать соответствующую запись в учете и удержать оставшуюся сумму недостачи из заработной платы. Кассир уволился. Оставшуюся сумму недостачи списали на убытки организации.

1. Правильно ли ревизор использовал типовую форму по итогам инвентаризации?

2.. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими проводками.

3. Правомерны ли действия ревизора? Если нет, то укажите, в чем заключается неправомерность, и покажите, как нужно было поступить.

Задача 19.

Ревизор и кассир провели проверку наличных денежных средств в кассе организации на 5 мая 2009 г.

При проверке было выявлено фактическое наличие денег в сумме 320210руб.

Остаток денег в кассе на начало дня 5 мая 640700 руб.

Кассир 5 мая 2009 г. предъявил кассиру следующие документы:

Приходный кассовый ордер № 146 на сумму 5850 руб. (возврат подотчётной суммы Кузнецовым Н. П.), приходный кассовый ордер № 136 на сумму 1300 руб. (за реализованную продукцию от ЗАО «Консул», расходный кассовый ордер № 89 на сумму 6500 руб. (выдано в подотчёт Степанову Н.К.), платёжную ведомость на выдачу заработной платы в срок с 5 мая по 6 мая 2008г. на сумму 551660 руб. На момент ревизии по платёжной ведомости выдано 320000 тыс.руб.

Назовите формы первичных документов по учёту кассовых операций.

На основании приведённых данных составьте отчёт кассира за 5 мая.

Составьте акт инвентаризации кассы по форме № ИНВ-15

Составьте бухгалтерские записи по итогам ревизии.

Задача 20.

В ходе проведения ревизии предприятия было выявлено, что по состоянию на 1 декабря 2009 г. у него числилась кредиторская задолженность перед другим предприятием по поставленным ТМЦ 66 тыс. руб. (с учётом НДС 10%) и дебиторская задолженность фирмы «Спарта» на сумму 80 тыс. руб.(по

ранее выданным авансам). За декабрь каких-либо операций с данными контрагентами предприятие не производило, вместе с тем по состоянию на 1 января 2010 г. в учёте числилась только дебиторская задолженность фирмы «Спарта» на сумму 14 тыс.руб.

Какое было допущено нарушение, какие записи могли иметь место в учёте предприятия. Какие исправления необходимо ему сделать? Определить виновное лицо. Назовите основные источники информации, подлежащие проверке в ходе ревизии учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Задача 21.

Организация арендует для своих работников фитнес клуб, что предусмотрено коллективным договором. Арендная плата за текущий месяц составляет 12000 руб., включая НДС. Работниками будут погашаться 20 % стоимости аренды путём внесения наличных денежных средств в кассу организации. Как данная операция должна отражаться в бухгалтерском и налоговом учете?

Задача 22.

В ходе проверки предприятия за 2008 г. было выявлено, что в декабре имела место неотфактурованная поставка товарно-материальных ценностей на сумму 80 тыс. руб. (с учетом НДС 18%). При этом в результате проверки декларации по НДС за этот месяц выяснено, что НДС по данной поставке был предъявлен к возмещению на основании накладной поставщика.

В чем заключалась ошибка бухгалтерии организации и какие действия она должна предпринять для её исправления?

Задача 23.

По итогам проведения инвентаризации числящихся сумм дебиторской задолженности на конец 1 квартала 2008г. организация создает резерв по сомнительным долгам.

Определите сумму резерва (в целях исчисления налога на прибыль), если дебиторская задолженность включает просроченные обязательства со сроком возникновения менее 45 дней -120 тыс. руб., от 45 до 90 дней – 520 тыс. руб., свыше 90 дней – 80 тыс. руб., а выручка от реализации за 1 квартал 3 млн.руб.

Задача 24.

ООО «Прогресс» заключило в октябре текущего года с ЗАО «Мастер» договор купли-продажи на приобретение строительных материалов. Однако поставщик, вследствие смены деятельности прекратил отгрузку ранее продаваемой продукции и не выполнил свои обязательства по договору. ООО «Прогресс» в качестве неустойки получило 1500 руб. По какой статье «Отчета о прибылях и убытках» будет отражена данная неустойка? и как она повлияет на величину нераспределённой прибыли ООО «Прогресс»?

Задача 25.

По результатам отчетного года нераспределённая прибыль акционерного общества составила 1,5 млн. руб. совет директоров решил начислить дивиденды работникам организации в размере 150 тыс. руб. По какой статье «Отчета о прибылях и убытках» отразятся показатели начисления дивидендов?