

**Министерство сельского хозяйства Российской Федерации  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Саратовский государственный аграрный университет  
имени Н. И. Вавилова»**

**КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ  
КРАТКИЙ КУРС ЛЕКЦИЙ**  
для магистров II курса  
направления подготовки  
**38. 04. 01 Экономика**  
профиль подготовки  
**Бухгалтерский учет, анализ и аудит**

Саратов 2016 г.

**Краткий курс лекций по дисциплине «Контроль и ревизия» для студентов специальности 38. 04. 01 Экономика / Сост. : А. В. Шариков.**

Целью пособия является оказание методической помощи студентам в процессе подготовки к сдаче экзамена на этапе получения теоретических знаний по программе дисциплины. Успешное изучение дисциплины основано также на самостоятельной работе студента, которая должна вестись систематически по определенному плану, составленному самим студентом.

## **Введение**

В современных условиях хозяйствования функционирование предприятий требует новых подходов к управлению. Организациям предоставлены права самостоятельно действовать в соответствии с принятой учетной политикой, что влечет укрепление отношений собственности и рост ответственности собственников, менеджеров, акционеров, бухгалтеров организаций за результаты финансово-хозяйственной деятельности. В этой связи становится необходимой организация контроля, которая обеспечивала бы принятие оперативных, стратегических и перспективных управленческих решений.

Контроль выявляет слабые стороны, позволяет оптимально использовать ресурсы, вводить в действие резервы, а также избегать кризисных ситуаций. Основным назначением контроля является обеспечение законодательства в процессе формирования и использования финансовых ресурсов, оценка экономической эффективности финансово-хозяйственных операций во всех звеньях экономики.

Наряду с контролем, созданием мер по ограничению риска хозяйственной деятельности организации важное значение представляет ревизия как инструмент контроля. Совокупность организационных, методических и технических приемов, используемых при ревизии, образует контрольно-ревизионный процесс.

Произошедшее в нашей стране реформирование управления экономикой существенно изменило систему контроля за деятельностью предприятия при различных организационно-правовых формах.

Организация внутрипроизводственного контроля на предприятии государством не контролируется и не регулируется, и за внутренний аудит отвечает само предприятие. Между тем от своевременного и качественного внутрифирменного контроля зависит не только сохранность ТМЦ, но и кредитоспособность предприятия. Правильно организованный контроль позволяет не только своевременно обнаружить недостатки в деятельности предприятия, но и выявить причины и условия, способствующие образованию потерь, недостач и совершению хищений.

Затраты на организацию и проведение внутривозвратного контроля относительно небольшие. Это достигается привлечением к контролю специалистов самой фирмы, которые в процессе проведения проверок не только выявляют недостатки в ее деятельности, но и повышают свою профессиональную подготовку. Чем больше работников структурных подразделений предприятия участвует в этой работе, тем детальней осуществляется контроль за всеми хозяйственными операциями, больше гарантий своевременного устранения имеющихся недостатков и тем более шансов на успешную деятельность на конкретном рынке.

Контроль направлен на постоянное совершенствование хозяйственных процессов, что является жизненной необходимостью современного предприятия.

## **Тема 1. Теоретические основы и принципы организации контролз и ревизия в коммерческих организациях**

- 1) Сущность контроля и ревизия в коммерческих организациях, содержание, цели и задачи, роль контроля в коммерческих организациях и управлении;
- 2) Виды контроля.
- 3) Организационные формы контроля.

### **1. Сущность контроля и ревизия в коммерческих организациях, содержание, цели и задачи, роль контроля в коммерческих организациях и управлении**

В условиях рыночной экономики возрастает потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности хозяйствующих субъектов. Эта информация необходима как внутренним ее пользователям (руководители, подразделения, администрация предприятия: работники - для принятия управленческих решений), так и внешним (государственные финансовые органы, которые контролируют определенные стороны деятельности предприятия; инвесторы – насколько рационально используются инвестиции; поставщики - для погашения долгов; банки – для контроля за платежеспособностью по выданным кредитам; собственники предприятия – для контроля за деятельностью предприятия и получением доходов).

Достоверность информации обеспечивается контролем.

Контроль – самостоятельная функция управления, представляющая, собой систему наблюдения и проверки процесса функционирования объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, а также позволяющая выявить отклонения в намеченных целях и принимать при необходимости корректирующие меры. Функции управления: планирование; учет; контроль; анализ; принятие управленческих решений.

Цель контроля – это объективное изучение положения дел в определенных отраслях деятельности предприятия и выявление отрицательно сказывающихся факторов.

Перед контролем стоят следующие основные задачи: укрепление законности и правопорядка, государственной и договорной дисциплины, обеспечение сохранности принадлежащих организации имущества, денежных средств и т. д. ; достижение целевого, экономного и рационального использования всех средств, находящихся в распоряжении организации; выявление и использование резервов роста и повышения эффективности производства; выявление путей совершенствования работы субъектов хозяйствования.

Экономический контроль выполняет несколько функций: информационную, профилактическую, мобилизующую и воспитательную.

Информационная функция заключается в том, что информация, полученная в результате контроля, является основанием для принятия соответствующих управленческих решений, обеспечивающих нормальное функционирование контролируемого объекта.

Профилактическая функция заключается в том, что контроль призван не только выявить недостатки, хищения, злоупотребления, но и способствует их устранению и недопущению в дальнейшей работе.

Мобилизующая функция контроля заставляет субъекты хозяйствования ответственно выполнять свои обязательства. Организации должны обеспечить рациональное и целевое использование всех своих средств и ресурсов.

Контроль выполняет также воспитательную функцию, приобщая людей к управлению производством, он воспитывает у работников организации потребность соблюдения законности и четкого исполнения своих обязанностей.

Управленческая деятельность эффективна лишь в тех случаях, если выполнение принятого решения своевременно контролируется с целью установления законности и эффективности проводимых мероприятий. Контроль способствует соблюдению договорной и исполнительской дисциплины, требует от работников высокого профессионализма и компетентности.

### **2. Виды контроля**

1) по характеру субъектов контроля:

- внутренний контроль - проводится внутренними службами предприятия (например, руководителями отделов, служб, внутренними ревизионными подразделениями, бухгалтерией, общественной организацией - профсоюзом);

- внешний контроль - осуществляется государственными финансовыми органами, банками, аудиторскими службами и т. д. ;

2) по охвату проверкой и обследованям:

- полный контроль (контролируется вся финансово-хозяйственная деятельность организации);

- частичный контроль (тематические проверки);

3) по методу проверки документов:

- сплошной контроль;

- выборочный контроль - выборочность может быть в двух формах:

а) охватываются проверкой все документы в отдельные месяцы в пределах года;

б) охватывается проверкой часть документов в пределах каждого месяца;

4) по времени проведения:

- предварительный контроль (до совершения хозяйственных операций);

- текущий контроль (во время совершения хозяйственных операций);

- последующий контроль (после совершения хозяйственных операций).

Предварительный контроль имеет целью предупредить возможные отклонения или нарушения нормальной

деятельности предприятия. Обычно ведется внутри предприятия (например, расходный кассовый ордер подписывается руководителем), а также может осуществляться, например, со стороны банка при решении вопроса о выдаче кредита.

Текущий контроль осуществляется с помощью бухгалтерского учета, может также вестись со стороны отдельных служб предприятия (например, отделом снабжения).

Последующий контроль осуществляет бухгалтерия, составляя бухгалтерскую и налоговую отчетность и осуществляя анализ хозяйственной деятельности, а также администрация предприятия, акционеры, банки, государственные финансовые органы и т. д. ;

5) по источникам информации:

- документальный контроль (например, камеральные налоговые проверки);

- фактический контроль (инвентаризация, контрольный запуск сырья в производство, контрольная покупка, выездные налоговые проверки);

6) по цели:

- ревизия - система контрольных действий, осуществляемых по заданию руководителя вышестоящей организации, налоговых и других органов. В ходе ревизии устанавливается законность, целесообразность, достоверность совершенных хозяйственных операций, а также действий должностных лиц, участвующих в хозяйственных операциях<sup>1</sup>;

- тематическая проверка - изучение одной из сторон финансово-хозяйственной деятельности предприятия (например, сохранность товарно-материальных ценностей, денежных средств, платежеспособность);

- следствие - процессуальные действия, в ходе которых устанавливается виновность отдельных лиц;

- служебное расследование - ведется по инициативе руководителя предприятия, поводом являются факты злоупотреблений должностных лиц;

- аудит - осуществляется независимыми экспертами (аудиторами) с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности.

### **3. Организационные формы контроля**

1). Государственный контроль. Его осуществляют государственные и административные органы. Государственный контроль обеспечивает интересы государства и общества, проверяет выполнение обязательств физических и юридических лиц перед государством, соблюдение законности.

Такой контроль ведется как в масштабе Российской Федерации, так и субъектов России, а также на уровне местного самоуправления (муниципальный финансовый контроль).

Государственный финансовый контроль в России осуществляется Счетной палатой РФ, контрольно-ревизионным аппаратом Минфина России, состоящего из Департамента государственного финансового контроля и аудита МФ РФ и контрольно-ревизионных управлений Минфина России в субъектах РФ, Министерством РФ по налогам и сборам. Центральным банком РФ, Федеральной службой России по валютному и экспортному контролю, Федеральным казначейством. Государственным таможенным комитетом, контрольными органами законодательных (исполнительных) органов субъектов РФ (счетные палаты и аналогичные органы субъектов РФ).

Основные задачи государственного финансового контроля:

- контроль за образованием и использованием государственных средств РФ и ее субъектов;

- контроль за деятельностью органов исполнительной власти, на которые возложено практическое проведение финансовой, бюджетной, кредитной, денежной, налоговой и валютной политики;

- проверка законности и правильности распределения финансовых средств государства и ведения бухгалтерского учета;

- проверка эффективности и экономности расходования государственных средств;

- проверка правильности расчета и уплаты налогов.

Объектами государственного финансового контроля являются:

- государственные органы и структуры;

- промышленные и коммерческие предприятия, финансируемые за счет бюджетных средств или получающие государственные субсидии;

- общественные неправительственные организации и физические лица в части уплаты налогов и осуществления деятельности, регулируемой государством.

2). Внутриведомственный контроль. Его осуществляют министерства, ее ведомства, департаменты, комитеты в отношении подведомственных организаций.

Преимущество этого контроля заключается в непосредственной связи с функцией управления отрасли и его специализации применительно к отраслевым особенностям, технологии и т. д. Он осуществляется контрольно-ревизионными управлениями (КРУ) министерств и ведомств, функциями которых являются:

- всесторонняя проверка состояния подведомственных организаций;

- контроль за сохранностью ресурсов;

- выявление хозяйственных и финансовых нарушений и злоупотреблений;

- контроль за правильностью постановки учета и отчетности;

- выявление внутрихозяйственных резервов повышения эффективности производств.

3) Вневедомственный контроль. Осуществляется, например, Департаментом государственного финансового контроля и аудита Министерства финансов в отношении различных организаций в виде ревизии производственно-хозяйственной деятельности.

4) Внутрихозяйственный контроль. Он защищает интересы предприятия \ его коллектива от злоупотреблений и обеспечивает повышение эффективности его хозяйственной деятельности. Он осуществляется

внутри организации отделами, службами в связи с общественными организациями.

Его задача - это систематическое и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов.

5. ) Независимый контроль (аудит). Осуществляется независимыми экспертами (аудиторами), имеющими специальную подготовку и независимыми от проверяемой организации, как в финансовом, так и организационном плане.

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» аудиторская деятельность, аудит - это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и частных предпринимателей. Кроме того, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут оказывать сопутствующие аудиту услуги: ведение и восстановление учета, консультирование по вопросам ведения учета, налогообложения, обучение и др.

В России создана соответствующая правовая база аудиторской деятельности, определена система его нормативного регулирования, проводится работа по аттестации аудиторов и лицензированию аудиторской деятельности, осуществляемой по установленным государством правилам. Регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации возложено на Министерство финансов РФ.

6. ) Специализированный контроль. Органы специализированного контроля осуществляют проверку соблюдения установленного порядка организации и ведения тех или иных хозяйственных операций, входящих в их компетенцию. Такие органы представлены различными инспекциями: ГИБДД, пожарной инспекцией и др.

7. ) Общественный контроль. Реализуется на основе общественных институтов и законов, обязывающих органы исполнительной власти предоставлять информацию всем заинтересованным лицам. Деятельность общественного контроля базируется на информации, предоставляемой органами Госкомстата РФ, средствами массовой информации (газеты, журналы, радио, телевидение).

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. В чем заключается значение и сущность контроля в современных условиях?
2. Приведите примеры предварительного, текущего и последующего контроля
3. Перечислите основные виды контроля?
4. Когда проводится служебное расследование? Как оформляются результаты?
5. Каковы основные задачи государственного контроля? Назовите известные вам органы государственного финансового контроля и их функции.
6. В чем отличия внутриведомственного и внутрихозяйственного контроля?

#### **Список литературы:**

- а) основная литература (библиотека СГАУ)
  1. Изабакаров, И. Г. Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;
  2. Мысляева, И. Н. Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;
  3. Федоренко, И. В. Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.
- б) дополнительная литература
  1. Анциферова, И. В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: практикум / И. В. Анциферова. - М. : Дашков и К, 2012. - 368 с. - ISBN 978-5-394-01102-3;
  2. Бровкина, Н. Д. Контроль и ревизия [Текст]: учебное пособие / Н. Д. Бровкина под ред. М. В. Мельник. - М. : Инфра-М, 2012. - 346 с. ISBN 978-5-16-003022-7;
  3. Волошина, А. С. Основы аудита [Текст]: метод. указания для проведения практ. занятий по курсу "Основы аудита" для слушателей курсов проф. Переподготовки/ А. С. Волошина, В. В. Кондак, - Саратов: ФГБОУ ВО "Саратовский ГАУ", 2013. - 258 с. ;
  4. Голищева, Л. Е. Налогообложение [Текст]: планирование, анализ, контроль: учебное пособие / ред. Л. Е. Голищева. - М. : Кнорус, 2009. - 272 с. - ISBN 978-5-390-00350-3;
  5. Савицкая, Г. В. Анализ производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий [Текст]: учебник / Г. В. Савицкая. - 3-е изд. , доп. и перераб. - М. : Инфра-М, 2010. - 368 с. ;
  6. Шариков, А. В. Контроль и ревизиям [Текст]: учебное пособие для студ. спец. 080109. 65 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" направления подготовки 38. 03. 01 "Экономика"/ А. В. Шариков, Т. А. Петрова, Е. В. Кудряшова. -Саратов: ФГБОУ ВО "Саратовский ГАУ", 2012. - 148 с. ;
  7. Шеремет, А. Д. Аудит [Текст]: учебник / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд. , доп. и перераб. - М. : Инфра-М, 2009. - 448 с. ;

#### **Тема 2. Внешний контроль**

1. Цель, задачи и направления внешнего контроля в коммерческих организациях.
2. Подготовка и планирование, проведение и оформление результатов внешнего контроля.
3. Органы внешнего государственного контроля и их функции.

##### **1. Цель, задачи и направления внешнего контроля**

Внешний финансовый контроль независим от руководства контролируемого объекта. Он проводится

внешними контролирующими органами.

Цель внешнего контроля – выражение мнения о фактическом финансовом положении экономического субъекта, соответствии финансовых операций законодательным нормам, соблюдении общепринятых принципов, обеспечении целевого эффективного использования и сохранности фин. ресурсов.

По организационным формам внешний финансовый контроль подразделяется на:

1. государственный;
2. негосударственный (независимый аудиторский и общественный).

Государственный внешний финансовый контроль осуществляется уполномоченными на то государственными органами в пределах своей компетенции. Он проводится в соответствии с определенными государством для этих органов задачами и функциями и охватывает все сферы экономики и управления.

Задачи государственного внешнего финансового контроля:

- обеспечение соблюдения действующего законодательства в области налогообложения юридических и физических лиц;
- проверка правильности ведения бухучета во всех объектах контроля;
- проверка правильности составления и исполнения государственного бюджета;
- проверка имущественного состояния и эффективности использования государственных, финансовых и трудовых, а также материальных ресурсов предприятий и учреждений;
- выявление резервов роста финансовых ресурсов государства;
- проверка правомерности и эффективность использования внебюджетных фондов и правильность осуществления валютных операций и др.

Государственный внешний финансовый контроль по субъектам контроля классифицируется на: парламентский, административный, общегосударственный и ведомственный, федеральный и региональный.

Парламентский государственный внешний финансовый контроль осуществляют: Палаты федерального собрания РФ (Государственная Дума, Совет Федерации), их комитеты и комиссии (по бюджетам, налогам), а также образуемая ими Счетная палата РФ.

Задачи Счетной палаты:

1. организация и осуществление контроля за своевременным исполнением доходных и расходных частей федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов по объемам, структуре и целевому назначению, определение эффективности и целесообразности расходования гос. средств и использование федеральной собственности;
2. оценка обоснованности доходных и расходных статей проектов федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов;
3. финансовая экспертиза проектов федеральных законов, а также нормативных правовых актов федеральных органов государственной власти, предусматривающих расходы, покрываемые за счет средств федерального бюджета или влияющих на формирование и исполнение федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов;
4. анализ выявленных отклонений от установленных показателей федерального бюджета и бюджета федеральных внебюджетных фондов и подготовка предложений, направленных на их устранение, а также на совершенствование бюджетного процесса в целом;
5. контроль за законностью и своевременностью движения средств федерального бюджета и средств бюджета федеральных внебюджетных фондов в Центральном Банке РФ, уполномоченных банках и иных финансово-кредитных учреждениях РФ;
6. регулярное представление Совету Федерации и Государственной Думе информации о ходе исполнения федерального бюджета и результатах проводимых контрольных мероприятий.

Административный государственный внешний финансовый контроль со стороны исполнительной власти по характеру функций и объему компетенции осуществляют общегосударственные органы.

Важнейшим финансовым органом в стране является Министерство Финансов РФ, которое осуществляет функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, страховой, валютной, банковской деятельности, государственного долга, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности.

Денежно-кредитный государственный внешний финансовый контроль осуществляет Центральный Банк РФ. Его цели:

- обеспечение эффективного и бесперебойного функционирования расчетов в отраслях экономики РФ;
- защита и обеспечение устойчивости рубля, в т. ч. его покупательной способности и курса по отношению к иностранной валюте;
- развитие и укрепление банковской системы РФ;
- защита интересов вкладчиков и кредиторов.

По вертикальному уровню власти государственный внешний финансовый контроль осуществляют на уровнях:

- 1) на федеральном уровне – федеральные контрольные органы;
- 2) на уровне субъектов РФ – территориальные органы федеральных контролирующих организаций, а также контрольные органы законодательной и исполнительной власти субъектов РФ.

Негосударственный внешний финансовый контроль РФ осуществляют организации независимого аудиторского и общественного финансового контроля.

Проводимая в России реорганизация гос. предприятий коммерческой структуры, развитие многообразных

форм собственности повышают потребность в аудиторских проверках и оказании сопутствующих аудиту услуг.

Общественный финансовый контроль реализуется через общественные институты на основе действующего законодательства, обязывающего органа власти предоставлять обществу необходимую фин. информацию.

Конституция РФ установила права граждан на участие в управлении делами государства, обязанности органов гос. власти и органов местного самоуправления обеспечить каждому возможность ознакомления с документами и материалами, непосредственно затрагивающими его права и свободы. Такой контроль могут осуществлять как отдельные граждане, так и трудовые коллективы, а также общественные объединения.

Важную роль в осуществлении общественного финансового контроля при соблюдении принципа свободы слова играют СМИ, которые выражают интересы различных общественных объединений и политических партий.

## **2. Подготовка и планирование, проведение и оформление результатов внешнего контроля.**

Орган внешнего контроля использует 3 метода организации контрольных мероприятий:

1. камеральная проверка – по месту своего нахождения на основании документов и материалов, имеющихся у него, и представленных ему подконтрольным объектам по его официальному запросу,
2. выездная проверка – непосредственно по месту нахождения подконтрольного объекта, осуществление контрольных действий там, где составляются и хранятся документы и материалы, подлежащие проверке,
3. комбинированная проверка – с применением принципов проведения камеральной и выездной проверки.

Процесс проведения внешнего контроля состоит из этапов:

- 1) подготовка к осуществлению контрольного мероприятия,
- 2) составление программы (перечня вопросов) и плана (графика) проведения контрольного мероприятия,
- 3) подбор состава участников проверки и распределение между ними проверяемых вопросов и контролируемых подразделений,
- 4) издание распорядительного документа о проведении контрольного мероприятия, утверждающего сроки и программу проверки, состав участников, руководителя контрольной группы и круг его полномочий,
- 5) проведение контрольного мероприятия в соответствии с утвержденными сроками и программой проверки,
- 6) подготовка и оформление результатов контрольного мероприятия,
- 7) реализация материалов проверки непосредственно на подконтрольном объекте,
- 8) проверка фактического выполнения решений, принятых по результатам данного контрольного мероприятия.

Планирование осуществляется путем:

- 1) составления календарного плана (например, на год) проведения контрольных мероприятий с указанием в нем перечня направлений и конкретных тем контроля, проверяемых объектов и сроков проверок, ответственных за эти мероприятия, возможные координации с другими контролирующими органами, оснований для включения контрольного мероприятия в план (закон, постановление органа законодательной или исполнительной гос. власти, положение о данном контролирующем органе и т. д.);
- 2) составления плана проведения конкретного контрольного мероприятия.

Подготовка и планирование контрольных мероприятий положительно отражается на качестве проверок, позволяет своевременно организовывать проверки, повышать их эффективность.

Во время проведения контрольных мероприятий план действий может быть уточнен в связи с появлением каких-либо непредвиденных обстоятельств и вскрытием серьезных нарушений на отдельном участке, что потребует более углубленного изучения состояния дел, документов и материалов на этом направлении деятельности контролируемого объекта.

Позитивно сказывается на проведении контрольного мероприятия деятельность администрации контролируемого объекта, своевременно и качественно подготавливающей материалы по запросу проверяющих. Помогает проверяющим непосредственное ознакомление с объектом контроля и его структурными подразделениями, их руководителями и специалистами, включая лиц, осуществляющих внутренний контроль.

По итогам контрольных мероприятий контролирующие органы составляют протоколы, справки, акты, заключения.

Составленный по итогам документ должен отражать:

1. цели, масштабы и методики контроля;
2. случаи несоответствия и нарушений, выявленных в ходе проверки и их размер, период возникновения, виновные лица;
3. ссылки на законы, нормативно-правовые акты, нормы и правила;
4. проверенные операции, документы и материалы, объяснения должностных лиц.

Документ по итогам контрольного мероприятия должен быть объективным, достоверным, беспристрастным и убедительным.

Недопустимы: некорректность, предположение, усиление, подчеркивание недостатков.

Следует избегать формулировок, которые могут вызвать противостояние контролирующих лиц и руководства проверяемого объекта.

Подготавливаемые предложения по материалам контрольного мероприятия, выводы и предложения должны быть разумными и аргументированными, направленными на устранение недостатков, дальнейшее улучшение деятельности подконтрольного объекта.



### **3. Органы внешнего государственного контроля и их функции**

**1. Государственный контроль.** Его осуществляют государственные и административные органы.

Государственный контроль обеспечивает интересы государства и общества, проверяет выполнение обязательств физических и юридических лиц перед государством, соблюдение законности.

Такой контроль ведется как в масштабе Российской Федерации, так и субъектов России, а также на уровне местного самоуправления (муниципальный финансовый контроль).

Государственный финансовый контроль в России осуществляется Счетной палатой РФ, контрольно-ревизионным аппаратом Минфина России, состоящего из Департамента государственного финансового контроля и аудита МФ РФ и контрольно-ревизионных управлений Минфина России в субъектах РФ, Министерством РФ по налогам и сборам, Центральным банком РФ, Федеральной службой России по валютному и экспортному контролю, Федеральным казначейством, Государственным таможенным комитетом, контрольными органами законодательных (исполнительных) органов субъектов РФ (счетные палаты и аналогичные органы субъектов РФ).

*Основные задачи государственного финансового контроля:*

- контроль за образованием и использованием государственных средств РФ и ее субъектов;
- контроль за деятельностью органов исполнительной власти, на которые возложено практическое проведение финансовой, бюджетной, кредитной, денежной, налоговой и валютной политики;
- проверка законности и правильности распределения финансовых средств государства и ведения бухгалтерского учета;
- проверка эффективности и экономности расходования государственных средств;
- проверка правильности расчета и уплаты налогов.

Объектами государственного финансового контроля являются:

- государственные органы и структуры;
- промышленные и коммерческие предприятия, финансируемые за счет бюджетных средств или получающие государственные субсидии;
- общественные неправительственные организации и физические лица в части уплаты налогов и осуществления деятельности, регулируемой государством.

**2. Внутриведомственный контроль.** Его осуществляют министерства, ведомства, департаменты, комитеты в отношении подведомственных организаций.

Преимущество этого контроля заключается в непосредственной связи с функцией управления отрасли и его специализации применительно к отраслевым особенностям, технологии и т. д. Он осуществляется контрольно-ревизионными управлениями (КРУ) министерств и ведомств, функциями которых являются:

- всесторонняя проверка состояния подведомственных организаций;
- контроль за сохранностью ресурсов;
- выявление хозяйственных и финансовых нарушений и злоупотреблений;
- контроль за правильностью постановки учета и отчетности;
- выявление внутрихозяйственных резервов повышения эффективности производств.

**3. Вневедомственный контроль.** Осуществляется, например, Департаментом государственного финансового контроля и аудита Министерства финансов РФ в отношении различных организаций в виде ревизии производственно-хозяйственной деятельности.

**4. Внутрихозяйственный контроль.** Он защищает интересы предприятия и его коллектива от злоупотреблений и обеспечивает повышение эффективности его хозяйственной деятельности. Он осуществляется внутри организации отделами, службами в связи с общественными организациями.

Его задача — это систематическое и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов.

**5. Независимый контроль (аудит).** Осуществляется независимыми экспертами (аудиторами), имеющими специальную подготовку и независимыми от проверяемой организации как в финансовом, так и организационном плане.

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» аудиторская деятельность, аудит — это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и частных предпринимателей. Кроме того, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут оказывать сопутствующие аудиту услуги: ведение и восстановление учета, консультирование по вопросам ведения учета, налогообложения, обучение и др.

В России создана соответствующая правовая база аудиторской деятельности, определилась система его нормативного регулирования, проводится работа по аттестации аудиторов и лицензированию аудиторской деятельности, осуществляемой по установленным государством правилам. Регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации возложено на Министерство финансов РФ.

**6. Специализированный контроль.** Органы специализированного контроля осуществляют проверку соблюдения установленного порядка организации и ведения тех или иных хозяйственных операций, входящих в их компетенцию. Такие органы представлены различными инспекциями: ГИБДЦ, пожарной инспекцией и др.

**7. Общественный контроль.** Реализуется на основе общественных институтов и законов, обязывающих органы исполнительной власти предоставлять информацию всем заинтересованным лицам. Деятельность общественного контроля базируется на информации, предоставляемой органами Госкомстата РФ, средствами массовой информации (газеты, журналы, радио, телевидение).

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Цель внешнего финансового контроля.

2. Задачи государственного внешнего финансового контроля.
3. Основные задачи Счетной палаты РФ.
4. Основные цели Центрального Банка РФ.
5. Особенности негосударственного внешнего финансового контроля
6. Методы организации контрольных мероприятий
5. Планирование внешнего контроля.
6. Порядок проведения и оформление результатов внешнего контроля

#### Список литературы:

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;
2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;
3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

### Тема 3. Внутренний контроль

1. Основные задачи и характеристики внутреннего контроля.
2. Система внутреннего контроля.
3. Порядок проверки смет (бюджетов), центров затрат, ответственности и бюджетирования.

#### 1. Основные задачи и характеристики внутреннего контроля

В целях контроля за результативностью работы отдельных структурных подразделений руководством предприятия независимо от форм собственности организуется система внутреннего фин. контроля.

Цель внутреннего контроля – помочь руководству хозяйствующего субъекта эффективно выполнять свои функции.

Задачи:

- постоянное наблюдение и проверка работы структурных подразделений,
- выявление отклонений от установленных фин. заданий, планов, норм и нормативов,
- своевременное информирование руководства хозяйствующего субъекта о недостатках с целью внесения необходимых коррективов в ранее принятые управленческие решения, усиления действия хоз. -расчетных принципов, ограничения риска и повышения безопасности финансово-хозяйственной деятельности.

Функции внутреннего контроля:

1. контроль полномочий – обеспечивает выполнение только тех операций, которые действительно способствуют развитию организации. Такой контроль должен предотвращать злоупотребление и отсеивать операции, в которых нет необходимости. Здесь также отслеживаются изменения и исправления учетных записей на предмет обязательного наличия соответствующих разрешений,
2. контроль документального оформления – обеспечивает отражение всех разрешенных операций в учетных регистрах. Этот вид контроля создает такие условия, чтобы операции правильно оформлялись учетными записями и не удалялись или исправлялись без соответствующего разрешения,
3. контроль сохранности – способствует тому, чтобы принятое к учету имущество не могло быть неправильно использовано (присвоено, украдено и т. д. ).

К институтам внутреннего контроля относятся: назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры ревизионных комиссий, внутренне аудиторы или группы внутренних аудиторов.

#### 2. Система внутреннего финансового контроля

Система внутреннего фин. контроля включает следующие элементы, которые в сочетании обеспечивают хозяйствующему субъекту снижение риска финансово-хозяйственной деятельности:

1. среда контроля – ее формируют стиль и основные принципы управления, формирование динамичной структуры управления, существующие формы власти и подчинение в хозяйствующем субъекте, распределение полномочий, регламентация прав, обязанностей и ответственности работников, порядок составления отчетов структурный подразделений, об их производственной, вспомогательной, экономической, финансовой и иной деятельности,
2. финансово-учетная система – это совокупность процедур по формированию и использованию финансовых ресурсов, определению учетной политики и основных принципов ведения бухучета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, по сбору, регистрации, обработке, обобщению, анализу и представлению данных по хоз. -фин. операциям, выявлению критических областей финансов, учета и отчетности, где риск возникновения ошибок, нарушений, искажений и др. злоупотреблений особенно велик,
3. процедура контроля – это методы и правила, разработанные и утвержденные руководством хозяйствующего субъекта, чтобы быть уверенным в том, что все операции законны, достоверны. Имевшиеся ошибки обнаруживаются достаточно быстро и устраняются, что позволяет получить надежную объективную финансовую информацию.

### 3. Порядок проверки смет (бюджетов), центров затрат, ответственности и бюджетирования

При проверке необходимо проанализировать и оценить:

1. обоснованность принятых стратегий в бюджетировании;
- 3 используемые методы составления бюджетов или смет;
- 4 методы расчета основных фин. показателей бизнес плана;
- 5 методы оптимизации прибыли как составной части бизнес планирования (предельный анализ и оптимизация прибыли, издержек и объема производства);
- 6 состав и виды бюджетов (бизнес план предприятия и его структурных подразделений, их формы, структуры, отражаемые в них данные);
- 7 временные (год, квартал, месяц) и пространственные (взаимосвязь подразделений) параметры бюджетов;
- 8 процедура формирования бюджетов и бизнес планов, ответственность за их формирование и исполнение;
- 9 процедура контроля за правильностью исполнения бюджетных форм;
- 10 принимаемые меры по отклонениям бюджетов, в частности на предмет рациональности, действенности мер, оперативности представления информации по отклонениям (об исполнении бюджетов) руководству предприятиям, корректировки бюджетов;
- 11 фактическое выполнение процедур (планирование, мониторинг, составление отчетов, контроль) бюджетирования (или бюджетного регламента) и бизнес планирования, порядок ответственности по уровням управления.

#### Вопросы для самоконтроля:

1. Цель и задачи внутреннего финансового контроля.
2. Функции внутреннего финансового контроля.
3. Элементы системы внутреннего финансового контроля.
4. Порядок проверки смет, бюджетов.

#### Список литературы:

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;
2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;
3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

### Тема 4. Система контроля внутрихозяйственного расчета и меры по ограничению риска хозяйственной деятельности

- 1) Понятие, цели и принципы внутрихозяйственного расчета.
- 2) Сущность коллективного подряда
- 3) Система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности

#### 1. Понятие, цели и принципы внутрихозяйственного расчета

Внутрихозяйственный расчет - это система мер, организуемая с целью наиболее эффективного выполнения всеми структурными подразделениями своих задач и всеми работниками своих обязанностей при совершении фин. -хоз. операций.

Объектами внутрихозяйственного расчета являются виды деятельности хозяйствующего субъекта – снабжение, заготовка сырья и материалов, производство, переработка, реализация готовой продукции, выполнение работы и оказание услуг, поступление и использование фин. ср-в и имущества.

В условиях рыночной экономики внутрихозяйственный расчет с наделением руководством хозяйствующим субъектам своих структурных подразделений расширенными правами, обязанностями и ответственностью за результаты своей деятельности обязателен не только для коммерческих предприятий, но полезен и для любого хозяйствующего субъекта независимо от его организационно-правовой формы, размера деятельности и отраслевой принадлежности.

Внутренний фин. контроль структурных подразделений, использующих принципы внутрихозяйственного расчета нацелен на:

- выявления реальности операций;
- обеспечение охраны и периодической инвентаризации денежных средств и материальных ценностей;
- защиты активов, ценных бумаг, документов, учетных записей, отчетности, компьютерной сети от физического повреждения;

В основе внутрихозяйственного расчета лежит материальная и моральная ответственность подразделений (цехов, ферм, отделений, бригад) за выполнение заданий, сочетающаяся с заинтересованностью их в эффективном использовании ресурсов. Благодаря внутрихозяйственному расчету повышается инициатива трудовых коллективов и отдельных работников в выявлении, использовании внутрипроизводственных резервов.

Внутрихозяйственный расчет предусматривает соблюдение следующих принципов:

- оперативно-производственную самостоятельность структурных подразделений предприятия в

рациональном использовании трудовых, материальных и финансовых ресурсов;

- закрепление за подразделением необходимых производственных фондов;
- установление им на основе норм и нормативов плановых заданий;
- учет результатов хозяйственной деятельности и их оценку на основе сопоставления фактических данных с установленными нормами и плановыми заданиями; экономическую ответственность подразделений за невыполнение плановых заданий;
- материальное и моральное поощрение работников подразделений, учитывающее их вклад в результаты работы предприятия в целом;
- организацию социалистического соревнования подразделений и отдельных работников.

Принципы хозрасчета конкретизируются в каждом подразделении в зависимости от его места в организационной структуре предприятия.

Различают хозрасчет производственных единиц, цехов основного и вспомогательного производства, бригад и участков, функциональных, технических и других отделов и служб.

## 2. Сущность коллективного подряда

Прогрессивной формой хозрасчета является коллективный подряд.

Сущность коллективного подряда заключается в том, что между подразделениями и администрацией заключается договор, предусматривающий объем, перечень, сроки изготовления, качество и себестоимость продукции (работ, услуг), условия оплаты труда, гарантирующие выплату коллективу нормативной суммы заработной платы и премий за выполнение установленного объема производства, независимо от количества работников, формы взаимной ответственности за выполнение условий подряда.

Подрядный коллектив может формироваться из основных и вспомогательных рабочих, ИТР и служащих при условии, что результатом коллективного труда является готовый продукт или его законченная часть.

Внутрихозяйственный расчет и коллективный подряд как формы организации внутрихозяйственных производственных отношений взаимодействуют и взаимодополняют друг друга. В сочетании с комплексным применением принципов внутрихозяйственного расчета коллективный подряд позволяет наиболее полно использовать потенциальные возможности бригадной организации труда.

Хозяйственный расчет дополняет материальную заинтересованность ответственностью коллектива, предусматривает соизмерение конечного результата с затратами на производство. В условиях подряда, основанного на внутрихозяйственном расчете, обеспечивается более строгий режим экономии, устраняются излишества в расходовании средств и материальных ресурсов, более объективно оценивается работа коллектива.

## 3. Система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности

Внутренний фин. контроль, придает важное значение проверке разработанной и осуществляемой хозяйствующим субъектом системы мер по ограничению фин. риска. При этом обращается внимание на соблюдение следующих правил:

1. нельзя рисковать больше, чем это может позволить собственный капитал;
2. надо думать о последствиях риска;
3. нельзя рисковать многим ради малого;
4. положительное решение принимается лишь при отсутствии сомнения (иначе принимается отрицательное решение);
5. нельзя думать, что всегда существует только одно решение, возможно, есть и другие.

Оправдывают себя на практике такие приемы управления финансовым риском, как:

- избежание риска – уклонение от мероприятия, связанного с риском;
- удержание риска – оставление риска за инвестором, т. е. на его ответственности;
- передача риска – когда инвестор передает ответственность за риск кому-либо другому, например, страховой компании.

Своеобразным фундаментом организации внутреннего фин. контроля на предприятии является его учетная политика, утвержденная приказом руководителя хозяйствующего субъекта. При этом утверждаются: рабочий план счетов бухучета, формы первичных документов (кроме типовых), порядок проведения инвентаризации, методы оценки видов имущества и обязательств, правила документооборота и технологии обработки учетной информации и др.

Главный бухгалтер несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухучета, своевременное представление полной и достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

### Вопросы для самоконтроля:

1. Понятие и цели внутрихозяйственного расчета.
2. Основные принципы внутрихозяйственного расчета.
3. Коллективный подряд как форма внутрихозяйственного расчета.
4. Основные приемы управления финансовым риском.

### Список литературы:

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

## **Тема 5. Теоретические основы и порядок организации ревизии**

- 1) Понятие и задачи ревизии.
- 2) Классификация ревизий.
- 3) Планирование контрольно-ревизионной работы, порядок проведения ревизии.

### **1. Понятие и задачи ревизии**

Слово «ревизия» происходит от латинского *revisio*, что означает «пересмотр».

Ревизия - составная часть системы управленческого контроля, призванная устанавливать законность, достоверность, целесообразность и экономическую эффективность совершенных хозяйственных операций.

Ревизия позволяет изучить все стороны хозяйственно-финансовой деятельности проверяемых организаций. Она имеет четкий правовой статус, определяющий границы ее распространения, сроки проведения, права и обязанности лиц, проводящих ревизию, и должностных лиц, деятельность которых проверяется, порядок оформления и рассмотрения результатов ревизии'.

Задачи ревизии:

- проверка соблюдения субъектом хозяйствования законодательства в сфере экономических отношений;
- проверка законности совершаемых субъектом хозяйствования хозяйственных и финансовых операций, обеспечения сохранности имущества;
- своевременное выявление, пресечение и предотвращение правонарушений, наносящих ущерб экономическим интересам общества, установление причин и условий, способствующих их совершению;
- принятие мер по возмещению причиненного ущерба;
- выявление неиспользуемых резервов повышения эффективности экономической деятельности субъекта хозяйствования, ревизия - форма последующего контроля, представляющая собой систему взаимосвязанных документальных и фактических приемов контроля.

### **2. Классификация ревизий**

Выделяют следующие виды ревизий.

1. По ведомственным признакам:

- ведомственные ревизии - проводятся работниками определенного ведомства на подведомственных предприятиях;
- внутрихозяйственные ревизии - работники объединения ревизуют деятельность внутренних подразделений;
- вневедомственные ревизии - осуществляются органами государственного и общественного контроля, которые наделены контрольными правами по отношению к организациям всех отраслей экономики независимо от ведомственной подчиненности;
- смешанные ревизии - осуществляются органами ведомственного, государственного и общественного контроля.

2. По организационным признакам:

- плановые ревизии - осуществляются по заранее разработанному и утвержденному плану;
- внеплановые ревизии - проводятся в сроки, не предусмотренные планом (например, в случае стихийного бедствия);
- перманентные ревизии - проводятся непрерывно контрольным аппаратом объединения в структурных подразделениях.

3. По степени охвата проверяемых объектов;

- сплошные ревизии - предусматривают проверку всех хозяйственных операций и объектов за весь проверяемый период (проверяются все документы, регистры, отчетные данные о наличии товарно-материальных ценностей и денежных и других средств за ревизуемый период);
- выборочные ревизии - предполагают проверку хозяйственных операций и документов за отдельные периоды времени или же какую-то часть документов. Однако и при выборочной ревизии отдельные операции подвергаются сплошной проверке (например, кассовые операции);
- комбинированные ревизии - сочетают сплошные и выборочные проверки отдельных хозяйственных операций. Сплошным способом проверяются кассовые операции, расчеты с подотчетными лицами и др. Если при выборочной проверке выявляются злоупотребления, данные хозяйственные операции проверяются сплошным способом.

4. По масштабам проверок:

- комплексные ревизии— представляют собой всестороннюю и взаимосвязанную проверку всех участков деятельности организации, проводятся бригадой специалистов разных профессий с целью наиболее полной оценки деятельности предприятия и поиска резервов;
- некомплексные ревизии - то, как правило, документальная ревизия финансово-хозяйственной деятельности организаций. Ее проводят один или в несколько специалистов определенного профиля;
- тематические ревизии - то проверка отдельных участков работы организации по определенной тематике

(кругу вопросов).

5. В зависимости от звенности ревизуемых объектов:

- отраслевые ревизии включают проверку деятельности организаций отрасли;
- сквозные ревизии проводятся тогда, когда ревизуется деятельность всех организаций одного звена управления, начиная с производственных организаций, и заканчивая первичными вышестоящими органами хозяйственного управления;
- однозвенные ревизии проводятся тогда, когда проверяется деятельность одного хозяйственного звена (склада, цеха и т. п. ).

### **3. Планирование контрольно-ревизионной работы, порядок проведения ревизии**

В теории и практике контрольно-ревизионной деятельности выделяют этапы:

1. планирование ревизии;
2. составление программы проведения ревизии;
3. организация работы на месте (объекте) ревизии;
4. документальная и фактическая проверка;
5. систематизация материалов ревизии и составление акта;
6. согласование и обсуждение результатов ревизии на предприятии;
7. утверждение материалов ревизии;
8. контроль за выполнением решений, принятых по материалам ревизии.

Ревизирующие организации составляют перспективные и текущие планы проведения ревизий: перспективные планы составляются на несколько лет (три, пять и более), текущие – на календарный год с разбивкой по кварталам. В первую очередь ревизии планируются в тех организациях, в которых продолжительное время их не было, имеются недостатки и сигналы о злоупотреблениях.

В планах указываются: наименование организаций, проверяемый период, да начала и окончания ревизий, вид ревизий, фамилии исполнителей. Каждая ревизия должна охватывать период начиная с даты окончания предыдущей ревизии, продолжительность ревизии не должна превышать 30 календарных дней.

В год каждый ревизор должен участвовать в среднем в 8-9 проверках, т. е. приблизительно две трети рабочего времени отводится на ревизии, подготовку к ней и оформление отчета. Остальное время резервируется для внеплановых ревизий, например по требованию судебного-следственных органов.

Организация ревизии финансово-хозяйственной деятельности предприятия включает выбор объекта ревизии и подготовку ревизии. Объем и содержание ревизии определяют потребности в специалистах, которых необходимо привлечь для проверки, т. е. формируется ревизионная бригада (группа). Затем за 3-5 дней до начала ревизии издается распоряжение руководителя ревизирующей организации о назначении ревизии, где указывается полное наименование ревизуемого предприятия, вид ревизии, период, за который проверяется деятельность предприятия, фамилия, имя, отчество каждого члена ревизионной бригады, определяется ее руководитель и срок ревизии.

Подготовка ревизии начинается с изучения состояния объекта, т. е. до выезда на предприятие изучается годовая, периодическая бухгалтерская и статистическая отчетность, акт предыдущей ревизии, определяются методы и последовательность проверки.

С учетом результатов изучения этих материалов разрабатывается программа ревизии (задание), предусматривающая перечень основных вопросов, на которых следует сосредоточить внимание.

Важным этапом подготовки ревизии является составление членами ревизионной группы рабочих планов ревизии определенных участков деятельности организации. В них исходя из разработанной программы определяют объем и сроки выполнения отдельных работ каждым членом ревизионной группы, способ проверки - сплошной или выборочный.

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Что такое «ревизия».
2. Назовите виды ревизии.
3. Перечислите этапы проведения ревизии.
4. Каково обычно время проведения ревизии.
5. Укажите источники ревизии.
6. Как оформляются результаты ревизии.
7. Структура и содержание акта комплексной ревизии.
8. В каких случаях проводятся внеплановые ревизии.

#### **Список литературы:**

- а) основная литература (библиотека СГАУ)
  1. Бровкина Н. Д. Контроль и ревизия: учебное пособие / Н. Д. Бровкина. - М. : Инфра-М, 2010. - 346 с.
  2. Контроль и ревизия: учебное пособие для студ. спец. 080109. 65 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" направления подготовки 38. 03. 01 "Экономика" / СГАУ; сост. : А. В. Шариков, Т. А. Петрова, Е. В. Кудряшова. - Саратов: ФГБОУ ВПО "Саратовский ГАУ", 2012. - 112 с.
- б) дополнительная литература
  1. Контроль и ревизия: учебное пособие / ред. М. Ф. Овсянчук. - 4-е изд. , стер. - М. : Кнорус, 2006. - 224 с.

### **Тема 6. Обязанности, права и ответственность ревизоров и работников предприятий, деятельность которых проверяется.**

1. Обязанности ревизора при проведении проверок.

2. Права ревизора при проведении проверок.
3. Профессиональные качества ревизора и контролера.
4. Обязанности работников предприятий, деятельность которых проверяется.
5. Права работников предприятий, деятельность которых проверяется.
6. Ответственность работников предприятий, деятельность которых проверяется.

### **1. Обязанности ревизора при проведении проверок**

Основной служебной обязанностью ревизора является качественное и своевременное проведение ревизий и проверок. При выполнении служебных функций он обязан:

- знать действующее законодательство, постановления правительства, приказы и распоряжения вышестоящих органов, инструктивные и другие нормативно-правовые материалы, относящиеся к деятельности ревизуемой организации, и строго ими руководствоваться в работе;
- владеть всем комплексом способов и приемов контрольно-ревизионной работы и умело их использовать в процессе практической деятельности;
- подготовить уточненный план работы группы и программу для каждого участника ревизии и обеспечить организацию работы;
- объективно освещать выявленные ревизией факты нарушений и злоупотреблений с указанием виновных лиц, размера причиненного материального ущерба и причин вскрытых нарушений и злоупотреблений;
- оказывать помощь работникам ревизуемой организации в устранении вскрытых недостатков и допущенных нарушений, объяснять действующие положения, если ошибки и недостатки в работе были допущены из-за их незнания;
- участвовать в выработке мер по устранению выявленных в процессе ревизии недостатков и нарушений в работе ревизуемой организации;
- проверить выполнение решений по результатам предыдущей ревизии и отразить в акте полноту и своевременность его выполнения.

### **2. Права ревизора при проведении проверок**

Ревизору предоставлены следующие права:

- требовать предъявления всех необходимых по ходу ревизии материалов, характеризующих деятельность ревизуемой организации и отдельных должностных лиц;
- требовать от руководителя ревизуемой организации проведения контрольных обмеров выполненных объемов работ, проведения инвентаризации имущества, проводить контрольные проверки правильности их проведения;
- рассматривать и опечатывать при необходимости кассы, склады, кладовые, архивы и другие помещения;
- запрашивать от других организаций справки и копии документов по операциям с ревизуемой организацией;
- изымать в установленном порядке подлинные документы, содержащие подлог, сохранность которых не гарантируется;
- получать от должностных лиц письменные объяснения по вопросам, возникшим в ходе ревизии;
- контролировать правильность списания сырья, материалов, топлива и других материальных ценностей;
- требовать производства ведомственной экспертизы качества поставленных сырья, материалов и выполненных работ;
- требовать соблюдения технологических режимов и других условий производственного процесса, соблюдения установленных правил хранения материальных ценностей и т. п. ;
- проводить контрольные запуски сырья и материалов в производство, контрольные анализы содержания сырья, материалов в готовой продукции, технические испытания;
- привлекать специалистов для определения количества и качества сырья и материалов, услуг и выполненных работ;
- передавать по согласованию с лицом, назначившим ревизию, материалов правоохранительные органы, принимать меры к возмещению ущерба и привлечению к административной и дисциплинарной ответственности виновных лиц;
- вносить в установленном порядке предложения об уплате сумм, взыскиваемых в порядке применения экономических санкций к ревизуемой организации при установлении фактов нецелевого использования государственных средств, а также в других предусмотренных законодательством случаях, а при необходимости ставить вопрос об ограничении или приостановлении финансирования ревизуемых объектов.

Основные действия ревизора на объекте:

1. предъявление руководителю ревизуемой организации распоряжения, а также документов, удостоверяющих личность каждого члена ревизионной бригады
2. осуществление контрольно-ревизионных процедур. Соблюдая внезапность проверки, осуществляются контрольные процедуры согласно плану. Результаты этих процедур оформляются промежуточными актами ревизии, а также находят отражение в рабочих тетрадях ревизора.

В ревизионной практике применяются два варианта изучения документе учетных регистров и отчетных показателей. Первый - от первичных документов к регистрам аналитического и синтетического учета и от последних к показателям баланса и других форм отчетности; второй - от отчетных показателей к регистрам синтетического и аналитического учета и от записей в них к первичным документам;

3) группировка выявленных недостатков и нарушений;

4) оформление акта комплексной ревизии деятельности предприятия. Он оформляется на основе

промежуточных актов и ведомостей нарушений.

3. Правила и ответственность ревизоров при проведении проверок.

### **3. Ответственность ревизоров при проведении проверок**

#### **Ревизор привлекается к уголовной ответственности:**

- 1) за разглашение информации о полученных данных и выводах ревизии до ее завершения,
- 2) за сокрытие злоупотреблений и других должностных нарушений, фактов бесхозяйственности и хищений,
- 3) за использование служебного положения в корыстных целях.

### **4. Профессиональные качества ревизора и контролера**

К основным профессиональным качествам ревизора относятся 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.

2. **Активность.** Ревизор должен проявлять инициативу в поиске приемов и средств проверки, высокую оперативность в работе, соблюдать сроки проверки, так как медлительность в ревизии может позволить скрыть нарушения, например, оформить недостающие документы, завезти и вывезти ценности, оприходовать неучтенные ценности. Однако ревизору не нужно проявлять опрометчивость и делать поспешные выводы.

3. **Непрерывность.** 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.

4. **Обоснованность.** Вскрытые факты и выводы ревизии должны быть документально обоснованы, что предполагает дополнительную проверку любого факта, приводимого заинтересованными лицами в свое оправдание. Ревизору нельзя игнорировать просьбы заинтересованных лиц о выполнении каких-либо ревизионных действий, в результате которых могут быть установлены важные обстоятельства, например, данные, оправдывающие заинтересованных лиц.

Несоблюдение правила обоснованности является причиной повторных и дополнительных ревизий, бухгалтерских экспертиз, возврата материалов ревизии следственными органами.

5. **Гласность.** Ревизоры с момента начала ревизии оповещают работников организации о ее начале, 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.

### **5. Обязанности работников предприятий, деятельность которых проверяется.**

Руководитель ревизуемого предприятия обязан:

- 1) создавать необходимые условия для работы ревизионной группы;
- 2) до окончания проверки или ревизии принять меры к устранению выявленных нарушений;
- 3) обеспечить сбор специалистов, руководителей подразделений и служб для обсуждения результатов ревизии и принять меры к устранению выявленных недостатков и к недопущению их в дальнейшем.

Должностные лица, служебная деятельность которых проверяется, обязаны:

- 1) по требованию ревизора предъявить для проверки документы, учетные регистры, бланки строгой отчетности, денежные средства и товарно-материальные ценности;
- 2) давать объяснения в устной и письменной форме по вопросам, имеющим отношение к проводимой ревизии.

### **6. Права работников предприятий, деятельность которых проверяется.**

Должностные лица, служебная деятельность которых проверяется, имеют право:

- 1) присутствовать при инвентаризации вверенных им ценностей, контрольных запусах сырья и материалов в производство, контрольных обмерах, осмотрах складов и хранящихся в них материальных ценностей;
- 2) знакомиться с актами ревизий и проверок, относящихся к их служебной деятельности, и представлять в письменной форме объяснения и возражения по ним;
- 3) знакомиться со всеми документами и отчетами, послужившими основанием для выводов о допущенных ими недостатках в работе, а также с произведенными расчетами сумм подлежащего возмещению материального ущерба;
- 4) предоставлять ревизору подлинные документы и другие материалы в оправдание своих действий.

### **7. Ответственность работников предприятий, деятельность которых проверяется.**

Должностные лица несут ответственность:

- 1) за преднамеренное искажение фактов и обстоятельств;
- 2) за невыполнение требований ревизора о представлении для проверки материальных ресурсов, документов, учетных регистров, отчетов и объяснений.



Ответственность должностных лиц определяется должностными инструкциями, разработанными на основании типовых должностных инструкций и утвержденными руководителем организации.

#### Вопросы для самоконтроля:

1. Основные права ревизора при проведении ревизионной проверки.
2. Обязанности ревизора при проведении ревизионной проверки.
3. Основные действия ревизора на объекте.

#### Список литературы:

- а) основная литература (библиотека СГАУ)
1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;
  2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;
  3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

#### Тема 7. Методы и методические приемы контрольно-ревизионной работы

1. Методы документального контроля.
2. Методы фактического контроля.

##### 1. Методы документального контроля

Знание и умение применения основных методов и приемов существенно повышает эффективность контроля. Все хозяйственные операции и факты хозяйственной жизни у экономических субъектов должны быть документированы. Проверяющий работает с первичными документами, учетными регистрами формами отчетности и т. д. Документы могут быть либо доброкачественными, либо недоброкачественными, и частные задачи проверяющего нередко состоят в выявлении недоброкачественных документов с целью их последующего анализа и определения последствий их использования экономическим субъектом

Для классификации документов по качественным признакам используют три критерия доброкачественности документов:

1) формальный критерий. Любой доброкачественный документ должен быть составлен в определенной форме. В РФ широко используются типовые межведомственные формы различных первичных документов. В документе должны быть заполнены все реквизиты;

2) критерий законности. Хозяйственная операция, отраженная в документе, должна быть законна по своему содержанию, быть санкционированной в установленном порядке ответственными должностными лицами;

3) критерий действительности. Документ должен отражать содержание именно той хозяйственной операции, для которой он был создан, причем отражать это содержание в неискаженном виде относительно объемов, даты, участвующих в хозяйственной операции сторон или лиц и т. д. Документы, не отвечающие хотя бы одному из перечисленных критериев являются недоброкачественными.

Метод финансово-хозяйственного контроля характеризуется использованием общенаучных методических приемов исследования объектов контроля и собственных конкретно-научных эмпирических методических приемов экономического исследования.

Существуют две группы методов документального контроля:

А. Методы формально-правовой проверки документов:

- а) проверка соблюдения правил составления, полноты и подлинности оформления документов;
- б) сопоставление учетных и отчетных показателей с показателями бизнес-планов и установленными нормативами;
- в) проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, т. е. проверка соответствия отраженных в документах операций установленным правилам;
- г) проверка арифметических расчетов клиента - перерасчет, т. е. арифметический (счетный) контроль и др.

Б. Методы проверки реальности (достоверности) отраженных в документах обстоятельств и процессов:

а) сопоставление данных документов, отражающих операции с данными документами, которые явились основанием для этих операций;

б) получение письменного подтверждения от третьих лиц о реальности остатков на счетах денежных, счетах расчетов, счетах дебиторской и кредиторской задолженности и др. ;

в) проверка записей в регистрах бухгалтерского учета и отчетности, правильности корреспонденции счетов;

г) аналитические процедуры (самостоятельно осуществляемые ревизором расчеты, часто значительные по объему);

д) прослеживание, под которым понимают процедуру, в ходе которой проверяющий, исследует некоторые первичные документы, проверяет отражение их данных в регистрах аналитического и синтетического учета, находит заключительную корреспонденцию и убеждается в правильности (неправильности) отражения в учете соответствующей операции;

е) специальные методы (встречная проверка, взаимная проверка, контрольное сличение, восстановление натурально-стоимостного учета, логическое исследование хозяйственных операций и др. );

ж) подготовка альтернативных балансов, как промежуточных - сырья, материалов, выхода продукции -так и заключительного бухгалтерского («пробного»).

Специальные методы документального контроля.

Встречная проверка - сопоставление двух различных вариантов одного и того же документа (а при необходимости и других взаимосвязанных с проверяемой хозяйственной операцией документов), а также учетных регистров которые находятся в двух различных организациях либо даже в двух различных подразделениях одного и того же предприятия.

Взаимная проверка. Сопоставляются различные по своему наименованию и характеру документы, в которых отражаются различные аспекты одной и той же или нескольких взаимосвязанных операций.

Приемы проверки системных бухгалтерских записей

Контрольное сличение. Сущность его состоит в проверке главным образом количественной информации о движении однородных ценностей за межинвентаризационный период. При помощи этого методического приема документального контроля можно выявить определенные противоречия в учетной информации, которая является признаками возможных злоупотреблений.

Восстановление количественно-суммового учета. Такой методический прием применим, например, на предприятиях розничной торговли, где ведется суммовой учет, а также в организациях, которые ведут количественный учет товарно-материальных ценностей, но он очень запущен.

Применение восстановления количественно-суммового учета может выявить, например, такие противоречия в учетных записях, как превышение количества отпущенных товарно-материальных ценностей максимально возможного их остатка на конец отчетного периода.

Хронологическая проверка движения товарно-материальных ценности и денежных средств. Проверка движения то в ар но-материальных ценности и денежных средств по этому принципу состоит в том, что их остатки определяют не только на дату той или иной инвентаризации, но при необходимости каждую дату (на конец каждого дня) любого межинвентаризационного периода.

Сканирование (просмотр) первичных документов и отчетов, составление на их основе материально ответственными лицами за ряд смежных периодов товарных отчетов, отчетов кассира и пр. Такие просмотры (сканирование) осуществляются с целью выявления необычных операций, их объемов, подписей и т. д. Например, может быть выявлено несоответствие прилагаемых кассовых ордеров к отчету кассира лис отсутствие подписи главного бухгалтера на приходном кассовом ордере и т. ,

Наблюдение проверяющего. Чем выше квалификация проверяющего, тем больше результатов принесет этот методический прием. Наблюдения проверяющего длятся в ходе всей проверки. Однако это не значит, что все результаты наблюдений будут использованы. Часть из них может служить толчком для применения других методических приемов, например подтверждения, взаимной проверки и т. д.

Подтверждение. Процедура, в ходе которой проверяющий получает письменные подтверждения от третьих лиц о реальности остатков на денежных средств, счетов расчетов, счетов дебиторской и кредиторской задолженности и убеждается в правильности (неправильности) числящейся задолженности, сумме на счете в банке и т. д.

## 2. Методы фактического контроля

Методы фактического контроля:

- инвентаризация;
- осмотр;
- обследование;
- контрольный запуск сырья в производство;
- лабораторный анализ качества товаров, сырья и готовой продукции;
- экспертная оценка;
- проверка объемов выполненных работ;
- проверка соблюдения трудовой дисциплины и фактического использовании рабочего времени;
- получение устных и письменных объяснений, справок и ответов на заранее разработанные анкеты;
- контрольная покупка и др.

**Инвентаризация.** Руководители предприятий несут ответственность за правильное и своевременное проведение инвентаризации товарно-материальных ценностей и денежных средств и за обеспечение ее внезапности.

Для проверки результатов инвентаризации практикуются контрольные проверки (перепроверки) ее материалов. Их проводят по окончании инвентаризации, но обязательно до открытия склада (кладовой, секции и т. п. ), где производилась инвентаризация. При этом проверяются наиболее ценные и пользующиеся повышенным спросом ценности, значащиеся в описи. Результаты контрольных проверок инвентаризаций оформляются актом.

В ряде случаев материалы инвентаризации уточняются при помощи дополнительных методологических приемов фактического контроля (таких как осмотр, обследование и др. ), а также при помощи методологических приемов документального контроля (таких как контрольное сличение, восстановление количественно-суммового учета и др. ).

*Инвентаризация имущества и обязательств – это периодическая проверка их наличия, состояния и оценки. Имеющееся у организации имущество может не соответствовать данным бухгалтерского учета. Например, материальные ценности подвергаются естественным природным воздействиям – испарению, усушке, порче и т.*

д. В результате их количество и стоимость существенно уменьшаются. На предприятии могут быть выявлены злоупотребления, допущенные при учете, – хищения, обмеры, обвесы и т. д. Инвентаризация, таким образом, позволяет проверить соблюдение правил и условий хранения материальных ценностей, денежных средств, ведения складского хозяйства и реальность данных учета, содержания и эксплуатации машин, оборудования, других объектов основных средств организации, а также предотвращает такие негативные явления, как хищения имущества работниками предприятия.

Кроме того, при документировании фактов хозяйственной деятельности организации и при их отражении в бухгалтерском учете допускаются различные ошибки, опiski, неточности и исправления. Поэтому проверять полноту и достоверность бухгалтерского учета нужно – только в ходе полной инвентаризации можно установить, насколько содержание учетных данных и первичных документов соответствует фактическим объему и стоимости имущества организации.

О том, как проводить инвентаризацию имущества и финансовых обязательств, и пойдет речь в настоящей статье.

### **Обязанность организации проводить инвентаризацию**

Федеральным законом № 129-ФЗ[1], а также Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ[2] установлено, что организации обязаны проводить инвентаризацию:

- когда имущество передается в аренду, выкупается или продается;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года);
- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества (немедленно по установлении таких фактов);
- если произошло стихийное бедствие, пожар или другие чрезвычайные ситуации, вызванные экстремальными условиями (сразу же по окончании пожара или стихийного бедствия);
- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

При коллективной или бригадной материальной ответственности инвентаризацию необходимо проводить в следующих случаях:

- при смене руководителя коллектива или бригадира;
- при выбытии из коллектива или бригады более 50% работников;
- по требованию одного или нескольких членов коллектива или бригады.

Порядок и сроки проведения инвентаризаций в других случаях устанавливает руководитель организации. Он определяет, сколько раз в отчетном году и когда должна проводиться инвентаризация, утверждает перечень инвентаризируемых имущества и обязательств, а также решает вопрос о проведении выборочной проверки. Установленный руководителем порядок проведения инвентаризации должен быть закреплен в учетной политике организации.

Действующее законодательство не запрещает проводить инвентаризацию в любой удобный для организации день, например, 3 октября или 25 декабря. Однако наиболее целесообразно назначать инвентаризацию на 1-е число месяца, поскольку именно на эту дату по общеустановленному порядку выводится сальдо по всем синтетическим и аналитическим счетам бухгалтерского учета – формируются данные для составления сличительных ведомостей и выявления результатов инвентаризации. Но если будет выбрано не 1-е число месяца, а, например, 3 декабря, то возникает необходимость расчета на эту дату промежуточных итогов оборотов и сальдо по счетам, на которых учитываются инвентаризируемые в конкретном случае имущество или финансовые обязательства.

Кроме плановых инвентаризаций, проводимых по заранее утвержденному графику, организация может осуществлять и неплановые сплошные инвентаризации товарно-материальных ценностей (ТМЦ). Такие инвентаризации называются *внезапными* и позволяют застать врасплох нерадивых материально ответственных лиц. Проводятся они по плану-графику, составленному руководителем предприятия и хранящемуся у руководителя или главного (старшего) бухгалтера. Внезапные проверки должны проводиться в первую очередь:

- у вновь принятых на работу материально ответственных лиц;
- при образовании и возрастании сверхнормативных запасов товарно-материальных ценностей;
- при установлении фактов нарушений правил приемки, хранения, реализации ценностей.

### **Что инвентаризируется?**

В ходе инвентаризации проверяется и документально подтверждается наличие имущества и обязательств, их состояние и оценка. Инвентаризации подвергается все имущество организации и все виды финансовых обязательств. При этом проверять следует имущество, которое принадлежит организации на правах собственности, находится на ответственном хранении, арендуемое имущество, полученное для переработки, а также неучтенное имущество. Такая инвентаризация называется *сплошной*.

В состав имущества входят основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые активы.

К финансовым обязательствам относятся кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы. Они должны быть оформлены договорами займа, кредитными договорами и договорами, заключенными по товарному и коммерческому кредиту.

По решению руководителя может проводиться *выборочная* инвентаризация, в ходе которой проверяется какая-либо часть имущества. Это могут быть товарно-материальные ценности, относящиеся к одному материально ответственному лицу или находящиеся в одном месте (на складе или в офисе).

#### **Инвентаризационная комиссия**

Для проведения инвентаризации в организации создается *постоянно действующая инвентаризационная комиссия*, которая, во-первых, проводит профилактическую работу по обеспечению сохранности ценностей, при необходимости заслушивает на своих заседаниях руководителей отделов, секций по вопросам хранения ТМЦ. Она проверяет документальное оформление фактов (когда поступившее имущество не соответствует условиям договора по количеству, качеству или ассортименту), определяет причины списания имущества и возможности использования отходов.

Во-вторых, комиссия готовит и обеспечивает инвентаризацию, инструктирует членов рабочих инвентаризационных комиссий, проводит контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций, а также выборочные инвентаризации товарно-материальных ценностей в местах хранения и переработки в межинвентаризационный период.

Кроме того, она проверяет правильность выведения результатов инвентаризаций, обоснованность предложенных зачетов по пересортице ценностей на базах, в складах, кладовых, цехах, на строительных участках и в других местах хранения. При необходимости (например, при установлении серьезных нарушений правил проведения инвентаризации) комиссия проводит (по поручению руководителя предприятия) повторные сплошные инвентаризации и вносит предложения о порядке урегулирования выявленных недостатков и потерь от порчи ТМЦ.

При наличии в организации *ревизионной комиссии* и небольшом объеме работы по инвентаризации можно поручить ее проведение данной комиссии. Если же объем работы большой, то для одновременного проведения инвентаризации на всем предприятии создаются *рабочие инвентаризационные комиссии*. Они оправданы, если организация имеет обособленные подразделения (филиалы и представительства) или осуществляет свою деятельность на обширной территории (в строительных организациях, на сельскохозяйственных предприятиях).

Руководитель организации своим приказом утверждает персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий. Этот приказ нужно зарегистрировать в Журнале учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации (ф. № ИНВ-23[3]).

В ходе инвентаризации необходимо не только пересчитать количество и общую стоимость ТМЦ и денежных средств, но и проверить правильность их оценки, то есть обоснованность определения указанной стоимости в бухгалтерском учете. Кроме того, должны быть проверены правильность и обоснованность отражения в бухгалтерском учете финансовых обязательств организации, выявлена задолженность, погашение которой маловероятно, а также долги, безнадежные ко взысканию.

Учитывая важность такой проверки, в инвентаризационную комиссию целесообразно включать специалистов, обладающих необходимой квалификацией для проведения анализа правильности оценки имущества и финансовых обязательств организации (например, способных отличить один вид древесины от другого; посредством обмера определить массу металла в зависимости от его марки или количество зерна определенного сорта в зернохранилищах и т. п.). Участие таких специалистов позволит избежать ошибок, сокрытия фактов возникновения пересортицы продукции, а также хищений и злоупотреблений.

Члены инвентаризационных комиссий, которые вносят в описи заведомо неправильные данные о фактических остатках ценностей с целью сокрытия недостатков и растрат или излишков товаров, материалов и других ценностей, привлекаются к ответственности в установленном законом порядке.

#### **Последовательность инвентаризации**

О том, как проводить инвентаризацию и как оформить ее результаты, подробно описано в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств[4]. Результаты инвентаризации будут признаны действительными только в том случае, если соблюдена процедура ее проведения.

Инвентаризация имущества осуществляется по его местонахождению и материально ответственному лицу. Важно помнить о том, что если при ее проведении отсутствует хотя бы один член комиссии, результаты инвентаризации будут признаны недействительными. Кроме того, еще одним обязательным условием является присутствие при проверке фактического наличия имущества материально ответственных лиц.

При коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризация проводится с обязательным участием бригадира или его заместителя и членов бригады, работающих на момент начала инвентаризации.

Процедура проведения инвентаризации складывается из нескольких этапов. Этап первый – подготовительный. Он включает в себя следующие мероприятия:

- подготовку приказа о проведении инвентаризации;
- формирование инвентаризационной комиссии;
- определение сроков проведения и видов инвентаризируемого имущества;
- получение расписок от материально ответственных лиц и т. д.

Второй этап – взвешивание, обмеривание, подсчет, выявление и проверка фактического наличия имущества и обязательств, а также составление инвентаризационных описей. Третий этап – это сопоставление данных инвентаризационных описей с данными бухгалтерского учета: выявляются расхождения, составляются сличительные ведомости и определяются причины расхождений.

И наконец заключительный этап – оформление результатов инвентаризации. На этом этапе данные бухгалтерского учета приводятся в соответствие с результатами инвентаризации, лица, виновные в неправильном учете имущества, привлекаются к административной ответственности.

Предприятия розничной и оптово-розничной торговли, а также склады (базы) разрешается закрывать для

проведения инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов на срок не более трех дней.

#### **Подготовительные мероприятия**

Перед началом инвентаризации членам рабочих инвентаризационных комиссий вручается приказ о проведении инвентаризации, а председателям комиссий – контрольный пломбир. В приказе должны быть указаны содержание, объем, порядок и сроки проведения инвентаризации, а также персональный состав инвентаризационной комиссии. Он может содержать в качестве приложения план проведения инвентаризации, который определяет срок окончания инвентаризации, разграничивает обязанности между членами рабочих комиссий. Кроме того, на этапе подготовки к проведению инвентаризации организация может разработать соответствующие внутренние документы, например:

- правила с подробным описанием действий членов рабочих комиссий при проверке наличия и состояния имущества предприятия;
- порядок урегулирования претензий к работе инвентаризационных комиссий;
- формы первичных документов для оформления результатов инвентаризации.

Прежде чем приступить к проверке фактического наличия имущества, рабочая инвентаризационная комиссия обязана опломбировать подсобные помещения, подвалы и другие места хранения ценностей, имеющие отдельные входы и выходы, проверить исправность всех весоизмерительных приборов и соблюдение установленных сроков их клеймения. Весы проверяются на устойчивость, чувствительность и точность взвешивания.

До начала инвентаризации необходимо произвести соответствующие записи в карточках (книгах) аналитического учета и вывести остатки на день инвентаризации. Комиссия должна получить последние на момент проведения инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств. Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием "до инвентаризации на " \_\_\_\_\_ " (дата)", которое служит бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Во время инвентаризации все операции по приему и отпуску материальных ценностей должны быть прекращены. Ценности, фактически поступившие после начала инвентаризации, – оприходованы после даты инвентаризации.

Материально ответственные лица дают расписки, в которых указывают, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие под их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества.

Если впоследствии выяснится, что часть имевшихся на начало инвентаризации документов, связанных с движением ТМЦ, денежных средств и иного имущества и финансовых обязательств, не была передана в бухгалтерию и, следовательно, не учтена при расчете по данным бухгалтерского учета остатков инвентаризируемых ценностей и обязательств, от виновных лиц должны быть взяты письменные объяснения о причинах допущенных нарушений, а также тщательно проверена подлинность представленных документов. Документы с приложенными к ним объяснительными приобщаются к материалам инвентаризации и учитываются при обосновании ее результатов на общих основаниях. Никаких специальных санкций за подобные нарушения действующим законодательством не установлено. Вместе с тем администрация может применить к виновным лицам общие меры ответственности, установленные за неисполнение или ненадлежащее исполнение ими трудовых обязанностей.

При внезапных инвентаризациях все товарно-материальные ценности подготавливаются к инвентаризации в присутствии инвентаризационной комиссии, в остальные случаях – заблаговременно. Они должны быть сгруппированы, рассортированы и уложены по наименованиям, сортам, размерам в определенном порядке, чтобы было удобно подсчитать их количество.

#### **Опись имущества**

На втором этапе члены инвентаризационной комиссии пересчитывают, взвешивают, обмеривают и описывают имущество, фактически имеющееся у организации. Как правило, проверка осуществляется сплошным методом, то есть пересчитываются абсолютно все товары и ценности. Фактическое наличие имущества проверяется при обязательном участии материально ответственных лиц.

В ходе инвентаризации составляются *инвентаризационные описи* или *акты* [5], в которые заносятся сведения о фактическом наличии имущества и реальности учетных финансовых обязательств. Описи и акты оформляются в двух экземплярах. На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

Инвентаризационные описи и акты являются первичными учетными документами для бухгалтерского учета. Поэтому задача инвентаризационной комиссии на этом этапе – наиболее полно и точно внести в описи данные о фактическом имуществе и финансовых обязательствах, а затем правильно и своевременно оформить материалы инвентаризации. Инвентаризационные описи можно заполнять как от руки чернилами или шариковой ручкой, так и с использованием средств компьютерной техники. В любом случае, в них не должно быть помарок и подчисток.

В ходе инвентаризации материально ответственные лица могут обнаружить ошибки в описях. В этом случае они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т. п. ) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия должна проверить этот факт и, в случае его подтверждения, устранить выявленные ошибки.

Ошибочные записи исправляются во всех экземплярах описи в соответствии с правилами бухгалтерского учета – неправильные записи зачеркиваются, а над ними проставляется правильная запись. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. Незаполненные строчки следует прочеркивать. Наименования имущества и отдельных объектов указываются в описях по номенклатуре, принятой в организации. Количество ТМЦ определяется в установленных единицах измерения.

Товарно-материальные ценности заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикул, сорт и т. д.). Инвентаризация ценностей должна проводиться в порядке их расположения в данном помещении.

Если инвентаризационная опись или акт составляется на нескольких страницах, то они должны быть пронумерованы и скреплены таким образом, чтобы исключить возможность замены одной или нескольких из них. В конце каждой страницы описи следует прописью указать:

- число порядковых номеров материальных ценностей;
- общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т. д.) эти ценности показаны.

Такая запись позволяет исключить возможность внесения в составленный документ несанкционированных изменений после его подписания членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями лиц, производивших эту проверку, после которой подписываются все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. Кроме того, в конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. Если инвентаризация имущества происходит в связи со сменой материально ответственных лиц, работник, принявший имущество, расписывается в описи в получении, а работник, сдавший это имущество, – в его сдаче.

Для подтверждения фактического наличия имущества на складах сторонних организаций необходимо в ходе инвентаризации получить от них расписки. Такое требование объясняется тем, что основной целью инвентаризации является проверка фактического наличия имущества. Документы, оформленные, например, год назад, по сути являются слабым подтверждением того, что и в момент инвентаризации имущество находится в целости и сохранности у лица, которому оно передано по договору аренды или хранения, в доверительное управление или хозяйственное ведение. Например, организация, которой было передано имущество, могла ликвидироваться, имущество – уничтожено в результате несчастного случая или утрачено из-за противоправных действий третьих лиц и т. д. При выявлении в ходе инвентаризации фактов невозможности получения имущества, находящегося в другой организации, необходимо принять меры по взысканию с виновных лиц его стоимости через суд или во внесудебном порядке.

Хотелось бы еще раз подчеркнуть важность правильного оформления документов – в последующем это позволит избежать как мелких недоразумений, так и крупных неприятностей.

#### **Сопоставление данных инвентаризационных описей с данными бухгалтерского учета**

Следующим этапом проведения инвентаризации является сравнение фактических остатков материальных и нематериальных ценностей, выявленных при проверке, с остатками, учтенными на счетах бухгалтерского учета. Инвентаризационная опись передается в бухгалтерию, которая сравнивает фактические остатки имущества с данными бухгалтерского учета. До составления сличительных ведомостей и определения результатов инвентаризации бухгалтерия организации должна тщательно проверить правильность всех подсчетов, приведенных в инвентаризационных описях.

На ценности, не принадлежащие, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении или арендованные, полученные для переработки) составляются отдельные сличительные ведомости. Владельцам ТМЦ представляется справка о результатах инвентаризации с приложенной копией инвентаризационной описи. Сличительная ведомость составляется бухгалтером в двух экземплярах, один из которых хранится в бухгалтерии, а другой передается материально ответственному лицу.

Выявленные суммы излишков и недостач ТМЦ в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

При составлении сличительных ведомостей необходимо учитывать пересортицу ТМЦ, когда один сорт товара неправильно учтен в составе другого сорта, а также суммовые разницы, образовавшиеся в результате пересортицы. Кроме того, следует списать потери в пределах норм естественной убыли.

Одновременно с инвентаризацией ТМЦ бухгалтерия предприятия должна проверить записи по всем соответствующим счетам, сопоставляя их с корреспондирующими счетами. Например, по основным средствам необходимо установить, все ли объекты, принятые в эксплуатацию, числятся в учете; по ТМЦ – все ли поступившие ценности оприходованы, а выбывшие списаны и отражены в учете; по незавершенному производству – все ли затраты списаны на выпущенную продукцию и т. д.

**Осмотр.** Этот методический прием довольно часто применяется материально ответственными лицами, например, при принятии товарно-материальных ценностей. Проверяющий также может использовать такой прием при осмотре места хранения товарно-материальных ценностей, незавершенного строительства и т. д. Результаты осмотра сопоставляются с нормативными требованиями, содержанием хозяйственных договоров, бухгалтерских документов и записей с последующей корректировкой.

**Обследование.** Это непосредственное изучение компетентными работниками определенных объектов хозяйственной системы. Так, например, при обследовании места хранения товарно-материальных ценностей

выясняется состояние складского хозяйства, наличие охраны, сигнализации, исправность весо-измерительных приборов. Для обследования привлекаются работники правоохранительных или финансовых органов, а так же специалисты (товароведы, технологи и пр.).

**Контрольная покупка.** Это специальный, по особой программе организованный методический прием фактического контроля, потенциально позволяющий определить правильность и законность отпуска товаров покупателям и расчетов с ними в условиях непосредственного совершения указанных хозяйственных операций. Контрольная покупка призвана способствовать выявлению и документальной фиксации фактов обмана покупателей, нарушения продавцами лицензионных правил торговли и др.

**Контрольный запуск сырья в производство.** При контрольном запуске сырья в производство, фактический контроль ориентирован на организацию и осуществление внешне обычного производственного процесса, но под наблюдением проверяющих.

Контрольный запуск сырья в производство необходимо осуществлять также по заранее продуманной программе с привлечением опытных компетентных работников, являющихся независимыми по отношению к проверяемым экономическим субъектам (а также к персоналу, работающему на конкретном объекте, где этот запуск планируется осуществить). Заранее определяются и количество проверяющих, и места их расстановки при контрольном запуске сырья. Нужно чтобы была возможность расставить их по всем узловым пунктам технологического процесса.

**Лабораторный анализ качества товаров, сырья и материалов, готовой продукции.** Целью такой проверки является уточнение их существенных характеристик и получение на этой основе качественно новой информации.

В некоторых отраслях для организации и проведения такого анализа содержится большое количество лабораторий, а также значительный штат сотрудников различной квалификации.

Начинается такой анализ, естественно, с обычного визуального осмотра поступающей с потока продукции.

**Получение письменных объяснений и справок.** Письменные объяснения как особый методический прием фактического контроля практикуются довольно часто: при инвентаризации; осмотре, обследовании, контрольной покупке, запуске контрольной партии продукции и контрольном запуске сырья в производство; экспертной оценке и лабораторном анализе качества товаров, сырья и материалов, готовой продукции.

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Какие вы знаете методы документального и фактической контроля?
2. Какие документы считаются доброкачественными?
3. Дайте понятие материального и интеллектуального подлога.
4. Охарактеризуйте методические приемы проверки отдельного документа.
5. Какие вы знаете приемы проверки системных бухгалтерских записей?

#### **Список литературы:**

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОИП РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

### **Тема 8. Проверка затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции**

1. Цели и источники информации ревизии затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции.
2. Планирование ревизии учета затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции.
3. Контроль при планировании продаж
4. Методы проверки учета затрат на производство

#### **1. Цели и источники информации ревизии затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции**

Целью ревизии и контроля учета затрат на производство и себестоимости услуг и продукции является установление обоснованности формирования и правильности учета издержек производства и формирования себестоимости продукции.

Источниками информации для проведения ревизии и контроля учета затрат на производство и себестоимости услуг являются:

- учетные регистры аналитического и синтетического учета: карточки (ведомости) по заказам; разработочные таблицы (по распределению заработной платы, отчисления на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств, износа МБП);

- 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 по счетам 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве» и т. д. ,

- Главная книга и др.

## **2. Планирование ревизии учета затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции**

Ревизия и контроль учета затрат на производство и себестоимости услуг и продукции является довольно трудоемким процессом, требующим от ревизора знания помимо множества нормативных и инструктивных материалов также и особенности 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. Для всесторонней и полной ревизии составляется программа проверки учета затрат.

Ревизор планирует работу таким образом, чтобы обеспечить:

а) получение необходимой информации о состоянии бухгалтерского учета;

б) определение содержания, времени проведения и объема контрольных процедур, подлежащих выполнению по этому счету.

В плане ревизии должны быть отражены:

- проверяющий орган;
- руководитель ревизионной группы;
- объем выполняемых работ;
- сроки проведения и продолжительность работ;

При этом ревизор может обсудить план ревизии с руководством и персоналом проверяемого объекта, что позволяет повысить действенность проводимой ревизии и скоординировать аудиторские процедуры с деятельностью органов управления проверяемого объекта. В случае привлечения к ревизии соисполнителей или экспертов ревизор должен спланировать и их работу.

## **3. Контроль при планировании продаж**

Планирование продаж – важный этап финансово-экономической деятельности предприятия, без которого в современных рыночных отношениях невозможно построить эффективную сбытовую политику, а следовательно, получить намеченный финансовый результат хозяйственной деятельности. Как и все участки деятельности субъекта, планирование продаж должно подвергаться контролю для того, чтобы вовремя выявить отклонения установить факторы, влияющие на появление отклонений, и лиц, отвечающих за данный участок работы.

При контроле планирования продаж необходимо учесть:

- 1) стратегию развития предприятия;
- 2) максимум в объеме продаж с учетом цен, тенденций и состояния рынка, оценки ресурсов и нереализованных возможностей предприятия;
- 3) оптимальный объем выпускаемой продукции в целях получения максимальной прибыли;
- 4) взаимную увязку планов продаж и планов производства;
- 5) увязку планов продаж с графиком выпуска продукции (по срокам и ассортименту);
- 6) увязку планов продаж и планов финансовых показателей.

Контроль при планировании продаж должен быть комплексным, т. е. планы продаж должны сопоставляться с финансовыми, кадровыми возможностями, запасами ресурсов, мощностей производства, складскими возможностями, размещением организации по отношению к сбытовым рынкам, рынкам закупки сырья и материалов, условиями продажи. Все это даст возможность составить реальный план продаж с учетом условий, возможностей и стремлений предприятия.

Существуют следующие **предпосылки эффективности контроля при планировании продаж:**

- 1) планированием продаж в организации должен заниматься не только планово-экономический отдел;
- 2) основным критерием оптимальности планирования продаж в рыночных условиях являются учет и соотнесение параметров контроля в планировании продаж.

Эффективный контроль при планировании продаж возможен, если контролирующий будет владеть следующей системой знаний:

- 1) конкурентная среда, факторы, образующие конъюнктуру рынка, освоенные и потенциальные рынки сбыта, освоенная и планируемая продукция;
- 2) законодательная среда, политическая и экономическая ситуация в регионе сбыта;
- 3) финансовое состояние – покупательная способность потребителей продукции, спрос на продукцию, эластичность спроса, технологии и потребительские свойства продукции конкурентов, предпочтения потребителей, их психология;
- 4) деятельность конкурентов, их возможные тактики и стратегии;
- 5) доля организации на завоеванных рынках и тенденции ее расширения.

## **4. Методы проверки учета затрат на производство**

Проверка учета затрат – это самый трудоемкий, ответственный участок работы контролера. Он требует досконального знания законодательства, особенностей отрасли или вида деятельности контролируемого субъекта.



Целью проверки учета затрат на производство является установление обоснованности и полноты включения тех или иных расходов в состав затрат на производство.

Проверка учета затрат начинается с применения метода анализа организационных, технологических особенностей предприятия, ресурсов и масштабов деятельности.

При проведении проверки исследуют соответствие учета затрат порядку, изложенному в учетной политике организации, и в целом, порядку, установленному законодательством методом прослеживания.

В ходе проверки определяют правильность оценки списываемых в затраты ресурсов, правильность начисления износа по основным средствам, нематериальным активам, правильность отнесения затрат к отчетным периодам. Особое внимание уделяют нормируемым затратам.

Также необходимо отследить, не включаются ли в затраты выплаты работникам, финансируемые из средств специальных фондов и чистой прибыли.

При проверке отчислений на социальные нужды необходимо отследить правильность начисления обязательных платежей в различные фонды согласно действующему законодательству.

Проверка начисления износа должна подтвердить правильность включения расходов по амортизации объектов в состав затрат, соблюдение порядка начисления износа. Проверяют правильность учета затрат по видам производства, проверяют регистры синтетического и аналитического, а также налогового учета, Главную книгу, отчетность, бухгалтерские справки, первичные документы.

Основные нарушения, выявляемые в ходе проверки учета затрат:

- 1) неправильное документальное оформление списания расходов в затраты производства;
- 2) слабая система внутреннего контроля учета затрат;
- 3) несоблюдение графика документооборота;
- 4) непроведение инвентаризация незавершенного производства;
- 5) отсутствие контроля смет общепроизводственных расходов;
- 6) несоблюдение в течение отчетного периода установленного порядка распределения расходов;
- 7) нерегулярная сверка данных аналитического и синтетического учета затрат;
- 8) отнесение расходов по капитальным вложениям в состав затрат на производство и другие нарушения.

Нарушения, перечисленные выше, выявляются при использовании методов анализа, сверки, сопоставления, прослеживания, арифметического пересчета, выборочной и сплошной проверки данных, тестирования, инвентаризации и т. д.

Следует помнить, что от результатов проверки учета затрат зависит не только подтверждение достоверности бухгалтерского учета и отчетности, но и правильность расчета налога на прибыль. А ошибки в налоговом учете могут обернуться финансовыми потерями и санкциями в виде штрафов, пеней.

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Цели ревизии затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции.
2. Источники информации ревизии затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции.
3. Основные этапы планирования ревизии затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции.
4. Ревизия распределения общепроизводственных затрат на производство и себестоимость услуг и продукции.
5. Ревизия распределения общехозяйственных затрат на производство и себестоимость услуг и продукции.
6. Типичные ошибки ревизии затрат на производство и себестоимость услуг и продукции.

#### **Список литературы:**

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

#### **Тема 9. Аудит как вид контроля**

1. Понятие аудиторской деятельности
2. Сущность и цели аудита
3. Договор в аудиторской деятельности
4. Обязательный аудит
5. основополагающие принципы аудита

## **1. Понятие аудиторской деятельности**

**Аудиторская деятельность** – это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

**Цель аудита** – выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Понятие сопутствующих услуг. В общем объеме работ аудитора оказание сопутствующих услуг, как правило, занимает лидирующее место в количественном и стоимостном выражении.

Законом предусмотрено, что аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих ему услуг.

Аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора. Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица. Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги.

**Аудиторская организация** – это лицензируемая коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки, оказывающая сопутствующие аудиту услуги.

Датой получения аудиторской организацией или индивидуальным аудитором лицензии на осуществление аудиторской деятельности считается дата принятия решения о выдаче соответствующей лицензии. Если в соответствии с законодательством РФ оказание отдельных видов сопутствующих аудиту услуг требует получения соответствующих лицензий, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы не вправе оказывать такие услуги без получения соответствующей лицензии.

Аудиторские организации могут быть созданы в любой организационно-правовой форме, за исключением открытого акционерного общества. Требования к аудиторской организации предусматривают, что не менее 50 % ее кадрового состава должны составлять граждане РФ, а в случае, если руководителем аудиторской организации является иностранный гражданин, то не менее 75%

## **2. Сущность и цели аудита**

Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Аудиторская деятельность, аудит – предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности

На микроэкономическом уровне аудит является элементом рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется обязательствами.

Согласно Закону № 119-ФЗ аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица.

Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги. Индивидуальный аудитор не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности.

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

Мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности может способствовать большему доверию к этой отчетности со стороны заинтересованных пользователей. Таким образом, аудит способствует снижению предпринимательского риска и может рассматриваться как процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов.

Основной целью аудита финансовой отчетности является выражение мнения аудиторской организации о достоверности отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях.

Эта цель может быть достигнута, если в ходе проверки бухгалтерской отчетности получены достаточные аудиторские доказательства, позволяющие аудитору с определенной уверенностью сделать выводы относительно соответствия бухгалтерского учета проверяемой организации требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.

Пользователи бухгалтерской отчетности не должны трактовать мнение аудиторской организации как гарантию будущей жизнеспособности экономического субъекта или эффективности деятельности его руководства, гарантию отсутствия каких-либо иных обстоятельств, влияющих на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта.

## **3. Договор в аудиторской деятельности**

**Договор на проведение аудиторской проверки** -

это официальный документ, регламентирующий взаимоотношения между аудиторской организацией и экономическим объектом.

Договор может быть заключен на длительный срок. Предметом такого договора могут быть одновременно аудиторские услуги и сопутствующие аудиторские услуги, не запрещенные законодательством в области аудита.

Договор оформляется в соответствии с требованиями ГК РФ.

**Текст договора должен содержать пункты:**

- 1) предмет договора аудиторских услуг;
- 2) права и обязанности аудиторской организации;
- 3) права и обязанности экономического субъекта;
- 4) ответственность сторон и порядок разрешения споров;
- 5) стоимость аудиторских услуг и порядок оплаты. Текст договора может содержать и другие важные для сторон пункты.

В пункте «Условия оказания аудиторских услуг» должны быть указаны:

- 1) цель оказания услуг и объект (в частности, при проведении аудита – порядок аудита филиалов и подразделений экономического субъекта, а также его дочерних компаний в случае их наличия);
- 2) сроки и этапы оказания аудиторских услуг;
- 3) ссылки на законодательные акты и нормативные документы, на основании которых оказаны аудиторские услуги.

Пункт «Права и обязанности аудиторской организации» предусматривает:

- 1) неукоснительное соблюдение при оказании аудиторских услуг требований законодательства РФ;
- 2) самостоятельное определение форм и методов аудиторской проверки исходя из требований нормативных актов РФ;
- 3) проверку любой документации экономического субъекта, необходимой для проведения аудита, а также получение разъяснений и дополнительных сведений по возникшим в ходе проверки вопросам;
- 4) получение по письменному запросу необходимой для осуществления аудиторской проверки информации от третьих лиц, в том числе государственных органов;
- 5) отказ от проведения аудиторской проверки в случае непредставления проверяемым экономическим субъектом необходимой документации;
- 6) доступ в систему компьютерной обработки данных;
- 7) обращение к консультанту или эксперту в случае выявления такой необходимости;
- 8) распоряжение своей рабочей документацией;
- 9) необходимость привлечения к участию в проверке дополнительных аудиторов в связи со значительным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заключения договора;
- 10) квалифицированное проведение аудиторской проверки, соблюдение конфиденциальности и коммерческой тайны;
- 11) обеспечение сохранности документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки и др.

#### **4. Обязательный аудит**

**Обязательный аудит** – это ежегодная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя. Обязательный аудит осуществляется в случае, если:

- 1) организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;
- 2) организация является кредитной, страховой или обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом;
- 3) объем выручки организации или индивидуального предпринимателя от реализации продукции за один год превышает 500 тыс. раз установленный законодательством РФ минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса на конец отчетного года превышает в 200 тыс. раз установленный законодательством РФ минимальный размер оплаты труда;
- 4) организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения;
- 5) обязательный аудит в отношении государственных унитарных предприятий, муниципальных унитарных предприятий, основанных на праве хозяйственного ведения, организаций или индивидуальных предпринимателей, предусмотренный настоящим Федеральным законом.

Обязательный аудит проводится только аудиторскими организациями. Это позволяет повысить качество проведения аудита, имеющего важное экономическое значение. При проведении обязательного аудита в организациях, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности или собственности субъекта РФ составляет не менее 25 %, заключения договоров оказания аудиторских услуг должно осуществляться по итогам проведения открытого конкурса. Порядок проведения таких конкурсов утверждается Правительством РФ.

Большое значение как для аудиторов, так и для аудируемого лица имеет вопрос конфиденциальности информации при проведении аудита. Аудиторские организации обязаны хранить тайну об операциях аудируемых лиц. Кроме того, они обязаны обеспечить сохранность сведений и документов, получаемых или составленных ими при осуществлении аудиторской деятельности, и не вправе передавать указанные сведения и документы или их копии третьим лицам, разглашать их без письменного согласия организаций или индивидуальных предпринимателей, в отношении которых осуществлялся аудит, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Федеральным законом и другими федеральными законами.

Однако возможны случаи, когда документы, содержащие сведения об операциях, находятся в распоряжении аудиторской организации могут быть востребованы и представлены исключительно по решению

суда уполномоченным данным решением лицом или органом государственной власти РФ в случаях, предусмотренных законодательными актами РФ об их деятельности.

#### **5. основополагающие принципы аудита**

Аудиторские организации в ходе осуществления своей деятельности обязаны соблюдать и использовать в качестве основы для принятия любых решений профессионального характера следующие профессиональные этические принципы:

- 1) независимость;
- 2) честность;
- 3) объективность;
- 4) конфиденциальность;
- 5) профессиональное поведение.

**Независимость** – это отсутствие у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности в делах проверяемого экономического субъекта, превышающей отношения по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьих лиц.

**Честность** – это приверженность аудитора профессиональному долгу и следование общим нормам морали.

**Объективность** – это непредвзятость, беспристрастность, неподвластность какому-либо влиянию при рассмотрении любых профессиональных вопросов и формировании суждений, выводов и заключений.

**Профессиональная компетентность** – это владение необходимым объемом знаний и навыков, позволяющим аудитору квалифицированно и качественно оказывать профессиональные услуги.

**Добросовестность** – это оказание аудитором профессиональных услуг с должной тщательностью, внимательностью, оперативностью и надлежащим использованием своих способностей.

**Конфиденциальность** – это обязанность аудиторов и аудиторских организаций обеспечить сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудита, не передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам и не разглашать содержащиеся в них сведения без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ.

**Профессиональное поведение** – это соблюдение приоритета общественных интересов и обязанность аудитора поддерживать высокую репутацию своей профессии, воздерживаться от совершения поступков, не совместимых с оказанием аудиторских услуг и способных снизить уважение и доверие к профессии аудитора, нанести ущерб ее общественному имиджу.

Если аудиторская организация является членом профессионального объединения, ей следует соблюдать правила этики, предусмотренные документами, принятыми на добровольной основе данным профессиональным объединением.

Аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять профессиональный скептицизм и понимать, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности.

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Понятие аудиторской деятельности
2. Сущность аудита
3. Цели аудита
4. Договор в аудиторской деятельности
5. **Обязательный аудит**
6. **Основополагающие принципы аудита**

#### **Список литературы:**

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

#### **Тема 10. Обобщающая оценка состояния бухгалтерского учета и достоверности отчетности предприятия**

1. Задачи и источники информации ревизии соответствия бухгалтерского учета установленным правилам.
2. Нормативные документы, регламентирующие порядок ведения бухгалтерского учета
3. Проверка учетной политики и системы внутреннего контроля на предприятии.
4. Порядок проведения ревизии соответствия бухгалтерского учета установленным правилам
5. Нарушения, выявляемые при проведении ревизии соответствия бухгалтерского учета установленным правилам

## **1. Задачи и источники информации ревизии соответствия бухгалтерского учета установленным правилам.**

Своевременное получение объективной учетной информации о деятельности организации, и ее внутрихозяйственных формирований может быть обеспечено только в условиях рациональной организации бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля.

Цель проверки – обеспечение системы построения учетного процесса, способствующего получению достоверной и своевременной информации о финансово-хозяйственной деятельности организации, действенного контроля за рациональным использованием производственных и финансовых ресурсов, собственных и привлеченных оборотных средств.

Основные задачи, решаемые в ходе проверки:

- проверка организации бухгалтерского учета;
- оценка состояния первичного учета и организации документооборота;
- выявление несостоятельности отдельных положений учетной политики и путей реального применения других в целях оптимизации финансового состояния организации;
- оценка эффективности внутрихозяйственного контроля.

Предметом пристального внимания при осуществлении проверки должна быть организация аналитического учета всех средств и источников их образования с точки зрения своевременности его осуществления, полноты и достоверности учетных регистров, идентичности с показателями синтетического учета.

Источники информации:

- приказ на учетную политику;
- график документооборота;
- планы проведения инвентаризаций;
- должностные инструкции;
- материалы проверок контролирующих органов;
- внутренние инструкции и др.

## **2. Нормативные документы, регламентирующие порядок ведения бухгалтерского учета**

К документам, регламентирующим организацию бухгалтерского учёта относятся:

- Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учёте».
- «Положение о бухгалтерском учёте и отчётности в РФ».
- стандарты бухгалтерского учета

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации представлена законодательными и нормативными правовыми актами и другими документами, которые по своей значимости и официальному статусу подразделяются на следующие четыре уровня:

I уровень – федеральные законы, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ, обеспечивающие единообразное ведение учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности;

II уровень – положения (стандарты) по бухгалтерскому учету (ПБУ), устанавливающие принципы, правила и способы ведения организациями учета хозяйственных операций, составления и представления бухгалтерской отчетности;

III уровень – другие нормативные акты и методические указания по вопросам бухгалтерского учета. Важнейшими документами этой группы являются План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению;

IV уровень – рабочие документы организаций, отражающие порядок ведения бухгалтерского учета на конкретном предприятии. Рабочие документы строятся на основе правил и принципов ведения бухгалтерского учета, зафиксированных в документах высших уровней.

Федеральный закон от 6 декабря 2011 года №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» – главный документ первого уровня системы нормативного регулирования бухгалтерского учета – устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации и распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации. Закон о бухгалтерском учете определяет основные задачи бухгалтерского учета и порядок его регулирования. Закон о бухгалтерском учете устанавливает общие принципы организации бухгалтерского учета в организациях, определяя права и обязанности руководителей и главных бухгалтеров.

На основе Закона о бухгалтерском учете разработано «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденное Приказом Минфина России от 29 июля 1998 года № 34н (в ред. Приказа Минфина России от 24 марта 2000 года № 31н). Положение определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и предоставления бухгалтерской отчетности юридическим лицам по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации.

## **3. Проверка учетной политики и системы внутреннего контроля на предприятии**

Совокупность способов ведения бухгалтерского учета изложена в учетной политике организации, которая формируется главным бухгалтером организации и утверждается руководителем организации. Учетная политика

организации включает в себя:

1. описание принятых способов ведения бухгалтерского учета,
2. план счетов бухгалтерского учета организации,
3. применяемые организацией формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, если они отличаются от типовых,
4. регламентацию движения первичных документов и регистров в бухгалтерском учете организации (график документооборота) и др.

Принятая организацией учетная политика должна применяться последовательно от одного отчетного года к другому. Принятая организацией учетная политика оформляется соответствующей документацией (решением, приказом, распоряжением и другим документом).

Проверяется система внутреннего контроля и устанавливается её способность снизить до минимума вероятность злоупотреблений, обеспечить их выявление и способствовать достижению максимального эффекта каждым её исполнителем. Масштаб и особенности системы внутреннего контроля, а также степень их формализации должны соответствовать размерам экономического субъекта и особенностям его деятельности. Сложность контроля и затраты на его осуществление должны компенсироваться реально приносимой им пользой.

Типичные недостатки в системе внутреннего контроля:

- отсутствие должного разделения обязанностей, либо их неоднократное дублирование;
- отсутствие должного контроля и санкционирования хозяйственных операций;
- отсутствие должного контроля при подготовке и заключении хозяйственных договоров;
- неэффективность процедур контроля;
- намеренное нарушение процедур контроля должностными лицами;
- намеренные нарушения системы учёта работниками, ответственными за подготовку первичной документации;
- фальсификация или подмена бухгалтерских записей.

После проверки различных объектов учёта приступают к оценке качества отчётности.

При этом следует установить адекватность технологии получения и содержания показателей нормативным документам по заполнению типовых форм отчётности.

Основное внимание при этом уделяют проверке данных отчётов с точки зрения установления их тождественности показателям Главной книги, других учётных регистров, которые должны быть представлены на бумажных носителях. Следует иметь в виду, что данные Главной книги должны соответствовать показателям аналитического учёта и быть согласованы с расчётами всех налогов и внебюджетных платежей.

4. Порядок проведения соответствия бухгалтерского учета установленным правилам

Для этого воспользуемся стандартов \* аудиторской деятельности. В соответствии с Федеральным правилом (стандартом) № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» аудитор необходимо оценить системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в объеме, достаточном для проведения аудита финансовой отчетности и выражения профессионального мнения о степени ее достоверности.

**Система бухгалтерского учета** — это упорядоченная система сбора, регистрации, обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

**Система внутреннего контроля** — это совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой отчетности.

Аудитору необходимо получать представление о системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, достаточное для планирования аудита и разработки эффективного подхода к проведению аудита. В процессе аудита финансовой отчетности аудитор уделяет внимание только тем основным целям и конкретным процедурам в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля, которые имеют отношение к процессу подготовки финансовой отчетности.

Понимание системы внутреннего контроля наряду с оценкой неотъемлемого риска, риска средств контроля и учетом иной информации позволяет аудитору:

- определить виды вероятных существенных искажений, которые могут встретиться в финансовой отчетности;
- учитывать факторы, влияющие на риск появления существенных искажений;
- разрабатывать надлежащие аудиторские процедуры.

При изучении и оценке систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля необходимо учитывать их взаимосвязь с компонентами аудиторского риска (табл. 5. 1).

**Таблица 5. 1. Взаимосвязь систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля с компонентами аудиторского риска**

Вид системы	Элемент системы	Вид риска
-------------	-----------------	-----------

Система бухгалтерского учета	Средства внутреннего контроля, имеющие отношение к системе бухгалтерского учета	Риск необнаружения ( $P_n$ )
Система внутреннего контроля	Контрольная среда, процедуры контроля	Риск средств контроля ( $P_k$ )

Рассмотрим каждую из систем более подробно. Аудитор изучает и оценивает систему бухгалтерского учета. При этом ему необходимо рассмотреть средства внутреннего контроля, имеющие отношение к системе бухгалтерского учета, которые содействуют достижению следующих целей:

- осуществление операций по общему или специальному разрешению руководства аудируемого лица;
- своевременный учет всех операций и прочих событий в точных суммах на надлежащих счетах бухгалтерского учета и в должные отчетные периоды с тем, чтобы сделать возможной подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности в соответствии с установленным порядком;
- возможность доступа к активам и записям только по разрешению руководства аудируемого лица;
- регулярное сопоставление учетных активов с активами, имеющимися в наличии, и принятие надлежащих мер в отношении любых расхождений.

Аудитору необходимо получить понимание системы бухгалтерского учета, достаточное, чтобы определить:

- основные группы и типы операций, осуществляемые аудируемым лицом;
- способы инициирования таких операций;
- основные регистры бухгалтерского учета, методы систематизации и хранения первичных учетных документов, счета бухгалтерского учета, используемые при подготовке финансовой и иной отчетности;
- процесс ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности от момента инициирования важных операций до момента их включения в отчетность.

Система внутреннего контроля включает в себя контрольную среду и процедуры контроля.

**Контрольная среда** — понятие, характеризующее общее отношение, осведомленность и практические действия руководства проверяемой организации, направленные на установление, поддержание и развитие системы внутреннего контроля в организации.

Она влияет на эффективность конкретных средств контроля и имеет следующие составляющие:

- стиль и основные принципы управления данным аудируемым лицом;
- организационная структура аудируемого лица;
- распределение ответственности и полномочий;
- осуществляемая кадровая политика;
- порядок подготовки бухгалтерской отчетности для внешних пользователей;
- порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- обеспечение соответствия хозяйственной деятельности аудируемого лица требованиям действующего законодательства;
- наличие и особенности организации работы ревизионной комиссии, службы внутреннего аудита в составе органа управления аудируемого лица.

При рассмотрении организационной структуры необходимо учитывать, что она является эффективной, если предполагает оправданное распределение несовместимых функций между сотрудниками экономического субъекта. Функции данного сотрудника являются несовместимыми, если их сосредоточение у одного лица может способствовать совершению случайных или умышленных ошибок и нарушений и затруднять их обнаружение.

Подлежат распределению между различными сотрудниками следующие функции:

- непосредственный доступ к активам экономического субъекта;
- разрешение на осуществление операций с активами;
- непосредственное осуществление хозяйственных операций;
- отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

**Процедуры контроля** — это составные части системы внутреннего контроля, установленные руководством организации на отдельных направлениях и участках хозяйственной деятельности для обеспечения эффективного и надежного управления ею.

К процедурам контроля, принятым руководством аудируемого лица, относятся:

- подотчетность одних работников другим;
- внутренние проверки и сверки данных по вопросам финансово- хозяйственной деятельности;
- сравнение результатов подсчета денежных средств, ценных бумаг и товарно-материальных запасов с бухгалтерскими записями (т. е. проведение инвентаризации);
- сравнение данных, полученных из внутренних источников, с данными внешних источников информации;

- проверка аналитических счетов и оборотных ведомостей и арифметической точности записей;
- осуществление контроля за прикладными программами и компьютерными информационными системами;
- ограничение доступа к активам и записям;
- сравнение и анализ финансовых результатов с плановыми показателями.

Системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля присущи ограничения по следующим причинам:

- затраты на функционирование системы внутреннего контроля не должны быть выше ожидаемых выгод;
- ориентация большей части средств внутреннего контроля направлена на текущие, а не на редкие

операции;

- существует возможность наличия ошибок вследствие человеческого фактора;
- имеется возможность обойти процедуры внутреннего контроля путем сговора работников;
- существует возможность злоупотребления полномочиями лицами, на которых возложены обязанности по

осуществлению внутреннего контроля;

- процедуры контроля могут быть неадекватными, так как изменились условия деятельности

экономического субъекта.

Эффективность системы внутреннего контроля может быть сведена к нулю, если имеются в наличии следующие факты: неправильное понимание инструкций; ошибки в суждениях; халатность персонала; рассеянность или усталость со стороны лица, несущего ответственность за процедуры контроля; столкновение между отдельными лицами; неправильный выбор процедур контроля.

Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля состоит из следующих этапов:

1. общее знакомство с системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
2. предварительная оценка надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
3. подтверждение предварительной оценки надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего

контроля.

Аудитор должен в разумные сроки информировать руководство аудируемого лица о выявленных им существенных недостатках структуры или функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. При этом необходимо отметить, что представлены только недостатки, которые стали известны аудитору в ходе проверки, и что проверка не предназначена для определения полной эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

#### **4. Порядок проведения ревизии соответствия бухгалтерского учета установленным правилам**

Осуществляя ревизию постановки и методики бухгалтерского учёта, проверяют соблюдение организацией официального плана счетов, требования Положения по ведению БУ и отчётности, других общеметодических нормативных документов. Ревизор устанавливает, в какой мере фактическое состояние учёта соответствует предусмотренному правилами порядку.

Основные правила:

- неизменность принятой методики отражения хозяйственных операций, оценки имущества и обязательств в течение отчётного года, от одного отчётного года к другому;
- правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
- строгое разделение затрат, связанных с текущей эксплуатационной деятельностью, и капитальных затрат.
- тождество данных аналитического учёта оборотам и остаткам по счетам синтетического учёта на первое число каждого месяца, а также показателей бухгалтерской отчётности данным синтетического и аналитического учёта.
- использование метода двойной записи.

Помимо данных основных правил, применяются также выработанные практикой и используемые в силу традиций. Основные из них:

- разделение хозяйственной деятельности на временные отрезки (месяц, квартал, год);
- соблюдение имущественной обособленности организаций;
- предположение о непрерывности деятельности. Учётная политика должна основываться на

предположении о том, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и в скором времени не предвидится её ликвидация или существенное сокращение масштаба (если отсутствует свидетельство обратного).

Несоблюдение этих правил искажает картину имущественного и финансового положения организации, результаты её деятельности, оно должно трактоваться как неправильное ведение бухгалтерского учёта.

Ревизор должен изучить, проанализировать и оценить сведения о следующих сторонах хозяйственной деятельности проверяемого экономического субъекта:

- ✓ учетная политика и основные принципы ведения бухгалтерского учета;
- ✓ организационная структура подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку бухгалтерской отчетности;
- ✓ распределение обязанностей и полномочий между работниками, принимающими участие в ведении учета и подготовке отчетности;
- ✓ организация подготовки, оборота и хранения документов, отражающих хозяйственные операции;



- ✓ порядок отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета, формы и методы обобщения данных таких регистров;
- ✓ роль и место средств вычислительной техники в ведении учета и подготовке отчетности;
- ✓ критические области учета, где риск возникновения ошибок или искажений бухгалтерской отчетности особенно высок;
- ✓ средства контроля, предусмотренные в отдельных областях системы учета.

Следует иметь в виду, что система бухгалтерского учета экономического субъекта может считаться эффективной, если в ходе фиксации хозяйственных операций выполняются следующие требования:

- операции в учете правильно отражают временной период их осуществления;
- операции в учете зафиксированы в правильных суммах;
- операции отражены на счетах бухгалтерского учета в соответствии с действующими нормативными положениями и учетной политикой;
- детали операций, имеющие существенное значение для учета и отчетности, зафиксированы;
- ограничена возможность злоупотреблений.

## **5. Нарушения, выявляемые при проведении ревизии соответствия бухгалтерского учета установленным правилам**

В организациях различных организационно-правовых форм, форм собственности и видов деятельности в ходе проведения проверок выявляется ряд нарушений, являющихся типичными для всех компаний.

Наиболее характерными из них можно назвать:

- отсутствие учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения, без которых невозможно правильно и единообразно установленные в организации правила ведения учета. Здесь же можно отметить формальный подход к формированию учетной политики, содержание которой во многих случаях не дает полного и четкого представления о применяемых формах и методах учета;
- неприменение унифицированных форм первичных учетных документов, отсутствие которых может послужить поводом для отказа в признании документального оформления фактов хозяйственной деятельности;
- неполное заполнение первичной документации, отсутствие обязательных реквизитов;
- несвоевременное или неправильное отражения в регистрах бухгалтерского учета, в налоговых регистрах и в отчетности фактов хозяйственной деятельности;
- нарушение кассовой дисциплины, выразившееся в превышении лимита остатка наличных денежных средств в кассе организации, а также в неприменении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных расчетов;
- неправильное определение суммы начисленной амортизации вследствие неприменения специального понижающего коэффициента в налоговом учете, а также неправильного определения амортизационной группы и срока полезного использования основных средств в пределах амортизационной группы;
- неправильное определение стоимости основных средств и материально-производственных запасов при принятии их к учету и при списании;
- проведение записей в регистрах бухгалтерского и налогового учета на основании только счетов при отсутствии документального подтверждения совершения фактов хозяйственной деятельности;
- неправильное отражение остатков по счетам в бухгалтерской отчетности, отсутствие равенства контрольных соотношений между формами бухгалтерской и налоговой отчетности;
- неправильное заполнение налоговых деклараций и расчет налогов, несоответствие данных налоговых деклараций регистрам бухгалтерского и налогового учета.

Причинами наличия большого количества нарушений законодательства о налогах и сборах и правил ведения бухгалтерского учета являются такие факторы, как нехватка кадрового состава, стремление минимизировать документирование фактов хозяйственной деятельности, а также недостаточная квалификация кадрового состава бухгалтерских служб организаций. Кроме того, руководители компаний в ряде случаев недооценивают значение организаций, занимающихся подбором персонала, которые отвечают за квалификацию предоставленных ими сотрудников бухгалтерской службы.

Для сведения к минимуму рисков неправильного составления бухгалтерской отчетности и расчета налогов существуют аудиторские организации, квалифицированные сотрудники которых укажут на наличие нарушений законодательства и помогут избежать повторения совершенных и совершения новых ошибок.

### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Какие задачи ставятся перед ревизором при оценке состояния бухгалтерского учета и достоверности отчетности предприятия.
2. Направления проверки учетной политики предприятия.
3. Направления проверки системы внутреннего контроля на предприятии.
4. Типичные недостатки в системе внутреннего контроля.

### **Список литературы:**

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналова. - М. :

Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

## **Тема 11. Документальное оформление и реализация материалов ревизии и контроля**

1. Систематизация документов по результатам ревизии.
2. Виды ревизионных актов
3. Требования к оформлению ревизионных актов.
4. Структура и содержание ревизионных актов.

### **1. Систематизация документов по результатам ревизии**

Для оформления результатов ревизии ревизор должен систематизировать накопленные материалы и факты в рабочих документах (журналах, таблицах, справках). По каждому проверенному участку результаты записываются в рабочие документы в сжатой форме.

Рабочие документы должны оформляться четко, ясно, т. к. при поверхностном и некорректном изложении и плохом оформлении материалов невозможно определить сущность выявленных недостатков и нарушений.

К рабочим документам предъявляются требования:

- Они должны быть четкими, аккуратно оформленными;
- Каждый документ должен быть полным, чтобы можно было отраженные в нем результаты проверки рассматривать отдельно от других документов;
- В каждом документе (при необходимости) должна быть ссылка на первичные документы или другой рабочий документ;
- В каждом документе должны отражаться данные, необходимые для подтверждения идентичности статей баланса и статей отчета о фин. результатах и выводов ревизора;
- Каждый документ должен быть пронумерован, иметь название, содержание его должно соответствовать наименованию;
- В каждом документе должны быть указаны дата выполнения работы и подпись ревизоров, выполнявших эту работу.

Выявленные факты нарушений целесообразно отражать в «Ведомости установленных ревизий и нарушений». В этой ведомости все факты нарушений фиксируют со ссылкой на учетный регистр и документ с указанием нарушенного положения и лица виновного в нарушении. Итоги ведомости нарушений включают в обобщающий акт, а ведомость прилагают к акту

### **2. Виды ревизионных актов**

Выделяют следующие виды актов ревизии:

1. Основной – отражает результаты ревизии хозяйственно-финансовой деятельности проверяемой организации. Его составляют по завершении ревизии после того, как все установленные факты найдут отражение в др. видах актов;

2. Частные промежуточные акты – составляются в тех случаях, когда выявленные недостатки и нарушения требуют срочного принятия мер по их устранению или наказанию виновных лиц. Промежуточные акты подписывают руководители и члены ревизионной бригады, а также виновное должностное лицо. К акту прилагаются объяснительная записка или возражения;

3. Разовые акты – составляют при проверке отдельных операций: проверка цен, контрольная покупка товара, проверка полновесности блюд, инвентаризация денежных ср-в и др. ТМЦ, расчеты с поставщиками и покупателями и т. п.

На основании актов ревизии разрабатываются и принимаются меры по ликвидации недостатков и нарушений, решается вопрос об ответственности нарушителей, а в случае выявления недостач, хищений и др. злоупотреблений оформляются материалы для передачи следственным органам.

### **3. Требования к оформлению ревизионных актов.**

На основании промежуточного акта, разового акта, накопительной ведомости фактов нарушений рабочих документов (таблиц, справок) расчетов, составленных членами ревизионной комиссии, составляется обобщающий акт ревизий.

Во вступительной части акта ревизии указываются: наименование и подчиненность ревизуемого предприятия, состав ревизионной группы, когда и на основании какого документа проведена ревизия, охваченный период, фамилия и инициалы руководителя и главного бухгалтера ревизуемого предприятия, участки деятельности, подвергнутые в процессе ревизии сплошной и выборочной проверке, характеристика (за какие периоды каждый вид документов) выполнения решений по результатам предыдущей ревизии.

В соответствующих разделах акта ревизии подробно излагаются вскрытые ревизией факты недостач и хищений денежных средств и товарно-материальных ценностей, неправильного ведения бухгалтерского учета, недостоверного предоставления отчетности и т. п. При освещении этого вопроса определяется величина причиненного материального ущерба и другие последствия выявленных нарушений, указываются время их совершения, фамилии

и должности лиц, по вине которых они были допущены, со ссылкой на нарушенные ими нормативно-правовые акты.

Этот акт подписывают все члены ревизионной группы, а также руководств проверяемого предприятия и материально ответственные лица.

Один экземпляр акта со всеми приложениями после его подписания вручается руководителю ревизуемой организации под расписку на первом экземпляре акта. Если должностные лица имеют возражения против составленного акта, они обязаны одновременно с подписанием акта приложить к нему свои письменные объяснения или возражения.

Отказ от подписания акта не допускается. Все разногласия по акту разрешают и уточняются на месте ревизии.

Приложением к акту комплексной ревизии являются:

- промежуточные акты по результатам ревизии товарно-материальных ценностей, основных фондов, денежных средств;
- инвентаризационные описи;
- объяснительные записки материально ответственных лиц и других должностных лиц, виновных во вскрытых ревизией нарушениях;
- ведомости нарушений, в которых указываются краткое содержание каждого нарушения, дата и номер документа, фамилия и должность виновного лица сумма причиненного ущерба;
- другое.

Заключительный этап ревизии – принятие эффективных мер к устранению выявленных недостатков и нарушений. По результатам ревизии в недельный срок руководителем ревизионной группы разрабатывается проект приказа с конкретными предложениями. Руководитель организации, назначивший ревизию, не позднее чем в 2 недельный срок по окончании ревизии, обязан рассмотреть её результат и принять по ним необходимые меры.

Контроль за выполнением решений по результатам ревизии осуществляется лицом, назначенным руководителем контролирующего органа

#### 4. Структура и содержание ревизионных актов

Акт ревизии состоит из вводной и описательной частей.

**В вводной части акта ревизии** рекомендуется отражать следующую информацию:

- наименование темы ревизии;
- дату и место составления акта ревизии;
- кем и на каком основании проведена ревизия (номер и дата удостоверения, а также указание на плановый характер ревизии или ссылку на задание);
- проверяемый период и сроки проведения ревизии;
- полное наименование и реквизиты организации, идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);
- ведомственная принадлежность и наименование вышестоящей организации;
- сведения об учредителях;
- основные цели и виды деятельности организации;
- имеющиеся у организации лицензии на осуществление отдельных видов деятельности;
- перечень и реквизиты всех счетов в кредитных учреждениях, включая депозитные, а также лицевые счета, открытые в органах Государственного казначейства;
- кто в проверяемый период имел право первой подписи в организации и кто являлся главным бухгалтером;
- кем и когда проводилась предыдущая ревизия, что сделано в организации за прошедший период по устранению ею выявленных недостатков и нарушений.

Вводная часть акта ревизии может содержать и иную необходимую информацию, относящуюся к предмету ревизии.

**Описательная часть акта ревизии** должна состоять из разделов в соответствии с вопросами, указанными в программе ревизии. Во втором разделе кратко перечисляют основные показатели работы предприятия в ревизуемом периоде в сравнении с планом, сметой и предыдущими периодами. Затем излагают сведения о выявленных недостатках в работе предприятия, называют виновных лиц, указывают размер их материальной ответственности. Особо выделяют вскрытые хищения и растраты.

Результаты проверки документов и инвентаризации ценностей группируют в разделы по типам операций. Например, третий раздел – результаты ревизии денежных средств, расчетных и кредитных операций; четвертый – результаты проверки сохранности материальных ценностей; пятый – результаты ревизии финансового состояния и т. п. К этим разделам акта прикладывают инвентаризационные описи и другие документы проверки сохранности собственности предприятия.

Акт подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизуемой организации. Один экземпляр акта ревизии, подписанного руководителем ревизионной группы, вручается руководителю ревизуемой организации под роспись в получении с указанием даты получения.

#### 4. Структура и содержание ревизионных актов

Результаты ревизии оформляют актом.

Акт ревизии состоит из вводной и описательной частей.

В вводной части акта ревизии рекомендуется отражать следующую информацию:

- наименование темы ревизии;
- дату и место составления акта ревизии;
- кем и на каком основании проведена ревизия (номер и дата удостоверения, а также указание на плановый

характер ревизии или ссылку на задание);

- проверяемый период и сроки проведения ревизии;
- полное наименование и реквизиты организации, идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);
- ведомственная принадлежность и наименование вышестоящей организации;
- сведения об учредителях;
- основные цели и виды деятельности организации;
- имеющиеся у организации лицензии на осуществление отдельных видов деятельности;
- перечень и реквизиты всех счетов в кредитных учреждениях, включая депозитные, а также лицевые счета, открытые в органах Государственного казначейства;
- кто в проверяемый период имел право первой подписи в организации и кто являлся главным бухгалтером;
- кем и когда проводилась предыдущая ревизия, что сделано в организации за прошедший период по устранению ею выявленных недостатков и нарушений.

Вводная часть акта ревизии может содержать и иную необходимую информацию, относящуюся к предмету ревизии.

Описательная часть акта ревизии должна состоять из разделов в соответствии с вопросами, указанными в программе ревизии. Во втором разделе кратко перечисляют основные показатели работы предприятия в ревизуемом периоде в сравнении с планом, сметой и предыдущими периодами. Затем излагают сведения о выявленных недостатках в работе предприятия, называют виновных лиц, указывают размер их материальной ответственности. Особо выделяют вскрытые хищения и растраты.

Результаты проверки документов и инвентаризации ценностей группируют в разделы по типам операций. Например, третий раздел – результаты ревизии денежных средств, расчетных и кредитных операций; четвертый – результаты проверки сохранности материальных ценностей; пятый – результаты ревизии финансового состояния и т.п. К этим разделам акта прикладывают инвентаризационные описи и другие документы проверки сохранности собственности предприятия.

Акт подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизуемой организации. Один экземпляр акта ревизии, подписанного руководителем ревизионной группы, вручается руководителю ревизуемой организации под роспись в получении с указанием даты получения.

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Требования, предъявляемые к рабочим документам ревизионных проверок.
- 2) Виды ревизионных актов.
- 3) Требования к оформлению ревизионных актов.

#### **Список литературы:**

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

#### **Тема 12. Организация ревизионной работы на объектах разных организационно-правовых форм.**

1. Организация ревизии унитарного предприятия.
2. Организация ревизии бюджетного учреждения.
3. Организация ревизионной работы на малых предприятиях.
4. Организация ревизионной работы на крупных предприятиях.

#### **1. Организация ревизии унитарного предприятия**

В настоящее время нормативное регулирование порядка осуществления контроля за финансово-хозяйственной деятельностью таких организаций осуществляется Федеральным законом «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» от 14. 11. 2002г. №161-ФЗ, который является одним из важнейших правовых актов в сфере гражданского законодательства.

Статья 26 Закона «Контроль за деятельностью унитарного предприятия» устанавливает две формы финансового контроля:

- бухгалтерская отчетность унитарного предприятия в случаях, определенных собственником имущества унитарного предприятия подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке независимым аудитором;
- контроль за деятельностью унитарного предприятия осуществляется органом, осуществляющим полномочия собственника, и другими уполномоченными органами.

Одной из форм контроля за деятельностью унитарного предприятия является утверждение программы деятельности унитарного предприятия.

Согласно Постановлению Правительства РФ «О мерах по повышению эффективности использования

федерального имущества, закрепленного в хозяйственном ведении федеральных государственных унитарных предприятий» от 10. 04. 02г. №228, федеральные органы исполнительной власти, на которые возложены координация и регулирование деятельности в соответствующих отраслях (сферах) управления, ежегодно утверждают программы деятельности подведомственных им федеральных государственных унитарных предприятий.

Указанным постановлением утверждена форма программы деятельности унитарного предприятия.

Ежегодно (до 1 августа) руководитель федерального государственного унитарного предприятия представляет в федеральный орган исполнительной власти, в ведении которого находится предприятие, проект программы деятельности предприятия на следующий год, разработанный по установленной форме и представляющий собой комплекс мероприятий, связанных между собой по срокам и источникам финансирования.

Мероприятия программы должны отражать основные направления деятельности в планируемом периоде по достижению целей, определенных уставом, решениями Правительства РФ и федеральных органов исполнительной власти. Вместе с проектом программы представляется технико-экономическое обоснование планируемых мероприятий, затрат на их реализацию, а также ожидаемого эффекта от их выполнения.

Другой важной формой контроля за деятельностью унитарного предприятия является представление отчетности о результатах его деятельности.

В соответствии с утвержденным Порядком отчетности руководитель федерального унитарного предприятия ежегодно направляет в федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный утверждать программу деятельности предприятия одновременно с годовым отчетом доклад о финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

На руководителей унитарных предприятий возложена обязанность ежеквартально обеспечивать определение фактически достигнутых за отчетный период величин показателей экономической эффективности деятельности и представлять указанные данные в отраслевой и территориальный органы в сроки, установленные для предоставления квартальной бухгалтерской отчетности.

## **2. Организация ревизии бюджетного учреждения**

Бюджетное учреждение – организация, созданная органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления для осуществления управленческих, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов.

В отношении бюджетного учреждения очень четко можно выделить стадии предварительного, оперативного и последующего контроля.

Предварительный, текущий и последующий контроль за исполнением бюджетов осуществляют органы государственного, муниципального финансового контроля, созданные соответственно федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Федерации, органами местного самоуправления.

Органами исполнительной власти, осуществляющими финансовый контроль на федеральном уровне, являются Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, Федеральное казначейство, главные распорядители, распорядители бюджетных средств.

Особое внимание при проверках и ревизиях бюджетных организаций уделяется проверке целевого использования бюджетных средств.

Возможны четыре варианта использования средств:

1. рациональное и эффективное – выбран оптимальный путь решения проблемы, соблюден принцип эффективности;
2. рациональное, но не эффективное – выбран оптимальный путь решения проблемы, но принцип эффективности не соблюдался;
3. нерациональное, но эффективное – принцип эффективности соблюден в рамках выбранного пути решения, но данный путь не является наилучшим среди имеющихся;
4. нерациональное и неэффективное – кроме того, что выбранный путь решения проблемы не является наилучшим среди имеющихся, при его реализации не был соблюден принцип эффективности.

Ревизору необходимо оценить все случаи использования бюджетных средств с вышеуказанных четырех позиций, для того, чтобы выяснить насколько эффективно и рационально используются ресурсы предприятия.

Система аудита эффективности, применяемая в бюджетных организациях, представляет собой оценку экономичности, результативности и действенности использования государственных ресурсов при выполнении получателями бюджетных средств поставленных перед ними задач:

- экономичность – абсолютная или относительная экономия финансовых ресурсов исходя из достигнутых количественных и качественных результатов их исполнения;
- продуктивность – степень соотношения между полученными результатами и использованными на их достижение финансовыми, материальными и трудовыми ресурсами;
- результативность – степень достижения запланированных результатов и конечный социально-экономический эффект, полученный от использования бюджетных средств.

## **3. Организация ревизионной работы на малых предприятиях**

Организация ревизионной работы на малых предприятиях проводится в соответствии с Уставом, где сказано о создании ревизионной комиссии или принятии в штат бухгалтера-ревизора. На отдельных предприятиях принято заключать договор с аудиторской фирмой о проведении контрольно-ревизионной работы аудиторами за

определенную плату. Проверку деятельности предприятия ведут в соответствии с действующим законодательством и начинают с установления подлинности учредительных документов, учета уставного капитала и расчетов с учредителями.

Типовыми рекомендациями для учета уставного капитала малыми предприятиями, ведущими бухгалтерский учет по упрощенной форме, предусмотрен счет 80 «Уставной капитал». Для ведения аналитического учета к этому счету могут быть открыты субсчета «Объявленный уставный капитал» и «Оплаченный уставный капитал». При этом субсчет «Объявленный уставный капитал» открывается после государственной регистрации учредительных документов организации с указанными в них суммами взносов участников (учредителей). Субсчет «Оплаченный уставный капитал» используется только после фактического поступления денежных средств или иного имущества в счет вклада в уставной капитал.

Для малых предприятий использование таких счетов как 75 «Расчеты с учредителями», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов» не предусматривается. Это определяется самим предприятием в учетной политике

При ревизии важно учитывать требования Федерального закона «Об акционерных обществах», а также Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Организуя работу ревизионной группы на малом предприятии, следует проверить качество бухгалтерского учета, ведь от его уровня зависит очень многое. Плохо поставленный учет на предприятии ведет к бесхозяйственности, непроизводительным потерям, что плохо не только само по себе, но и по возникающим в последствии санкциям со стороны контролирующих органов.

#### **4. Организация ревизионной работы на крупных предприятиях. включает следующие этапы:**

- Установление делового контакта с руководством проверяемого предприятия;
- Оповещение;
- Проведение инвентаризации кассовой наличности;
- Общее ознакомление с объектами контроля;
- Ревизионное обследование организации;
- Контрольная инвентаризация;
- Собственно ревизия или проверка;
- Определение размеров материального ущерба;
- Документальное оформление результатов ревизии;
- Обсуждение результатов ревизии;
- Контроль за выполнением решений, принятых по материалу ревизии.

При проведении некомплексной ревизии и отсутствие данных о недостатках в работе ревизуемой организации осуществляется проверка всей хозяйственно-финансовой деятельности.

Ревизор руководствуется типовой программой, а вопросы, подлежащие проверке, конкретизируются им самостоятельно, исходя из данных полученных в ходе ревизии. Однако рабочий план проведения ревизии должен быть составлен. При составлении рабочего плана резервируется примерно три дня для составления акта ревизии и дополнительной проверки фактов в связи с возражениями должностных лиц, а также для доклада результатов ревизии администрации ревизуемой организации.

По прибытии на ревизуемое предприятие руководитель ревизионной группы предъявляет руководителю этой организации распоряжение о проведении ревизии. После этого проводится инвентаризация кассы.

Когда имеются сведения, сигналы о хищениях материальных ценностей или нарушении правил их отпуска, ревизию следует начинать с инвентаризации ТМЦ.

Руководитель ревизуемой организации издает распоряжение с, согласно которому работники обязаны предъявлять по требованию ревизора денежные средства и ТМЦ для их фактической проверки, а также первичные документы, учетные регистры, отчеты и другие документы, давать в устной и письменной форме необходимые объяснения и справки, своевременно принимать необходимые меры для устранения выявленных нарушений и тд.

При проведении комплексной ревизии руководитель организации обязан созвать обещание с руководителями отделов и служб, на котором руководитель ревизионной группы представляет всех ее членов, сообщает о цели, задачах и программе ревизии. Ревизор оповещает работников ревизуемой организации о начавшейся ревизии и её сроках.

Во время обследования организации руководитель ревизионной группы изучает размещение аппарата управления отдельных служб, цехов и др. структурных подразделений, место хранения оборудования и ТМЦ и тп. Он должен также решить, где и какие ТМЦ следует подвергнуть контрольной инвентаризации.

Контрольные инвентаризации проводятся, как правило, в начале ревизии, хотя они широко применяются и входе ее осуществления при выявлении нарушений или расхождений в документальных данных.

До начала проведения документальной ревизии следует ознакомиться с состоянием бухгалтерского учета. Одновременно с этим следует выслать всем поставщикам и покупателям, прочим дебиторам и кредиторам извещения о проводимой инвентаризации с просьбой сообщить о состоянии расчетов и имеющихся претензиях к ревизуемой организации.

После проведения подготовительной работы ревизор приступает непосредственной ревизии, в ходе которой используются способы и приемы документального и фактического контроля.

Для систематизации материалов ревизии ревизор должен иметь рабочую тетрадь, в которую регистрируются вскрытые факты нарушений и другие недостатки в работе организации.

Регистрация установленных фактов в рабочей тетради производится по отдельным вопросам ревизии в соответствии со структурой акта документальной ревизии.

На последующих этапах ревизионного процесса оформляются материалы ревизии, реализуются материалы ревизии и организуется контроль за выполнением решений, приняты по результатам ревизии.

#### **Вопросы для самоконтроля:**

1. Формы контроля за деятельностью унитарного предприятия.
- 2) Проверка целевого использования бюджетных средств.
- 3) Система аудита эффективности, применяемая в бюджетных организациях.
- 4) Организация ревизионной работы на малых предприятиях.

#### **Список литературы:**

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

#### **Библиографический список**

а) основная литература (библиотека СГАУ)

1. **Изабакаров, И. Г.** Бюджетная система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студ. по напр. "Экономика" и спец. - профилю "Финансы и кредит"; рек. УМО / И. Г. Изабакаров, Ф. И. Ниналалова. - М. : Вузовский учебник; М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Вузовский учебник). - ISBN 978-5-9558-0260-2. - ISBN 978-5-16-005686-9;

2. **Мысляева, И. Н.** Государственные и муниципальные финансы [Текст]: учебник для студ. вузов по спец. "Государственное и муниципальное управление"; доп. МОН РФ / И. Н. Мысляева. - 3-е изд. - М. : Инфра-М, 2013. - 393 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005276-2;

3. **Федоренко, И. В.** Аудит [Текст]: учебник для студ. вузов по напр. 080109 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"; рек. ГУУ / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. - М. : Инфра-М, 2013. - 272 с. - (Высшее образование) (Бакалавриат). - ISBN 978-5-16-005015-7.

б) дополнительная литература

1. Александров И. М. Налоги и налогообложение: учебник / И. М. Александров. - 8-е изд. , перераб. и доп. - М. : Дашков и К, 2008.

2. Контроль и ревизия: учебное пособие / ред. М. Ф. Овсийчук. - 4-е изд. , стер. - М. : Кнорус, 2006. - 224 с.

3. Привезенцев В. А. Контроль и ревизия : учеб. пособие / В. А. Привезенцев. - М. : ТК Велби; М. : Проспект, 2008. - 96 с.

4. Проданова Н. А. Контроль и ревизия: 100 экзаменационных ответов: учебное пособие / Н. А. Проданова, Е. И. Зацаринная. - М. : МарТ; Ростов н/Д. : МарТ, 2006. - 191 с.

5. Савицкая Г. В. Анализ производственно - финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий: учебник / Г. В. Савицкая. - 3-е изд. , доп. и перераб. - М. : Инфра-М, 2010. - 368 с.

## Оглавление

Тема 1. Теоретические основы и принципы организации контроля .....	4
1. Контроль: значение, сущность, пользователи.....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
учетной и отчетной информации .....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
2. Виды контроля.....	4
3. Организационные формы контроля.....	5
Вопросы для самоконтроля: .....	6
Список литературы: .....	6
Тема 2. Внешний контроль .....	6
1. Цель, задачи и направления внешнего контроля.....	6
2. Подготовка и планирование, проведение и оформление результатов внешнего контроля .....	8
3. Органы внешнего государственного контроля и их функции.....	9
Вопросы для самоконтроля: .....	9
Список литературы: .....	10
Тема 3. Внутренний контроль .....	10
1. Основные задачи и характеристики внутреннего контроля.....	10
2. Система внутреннего финансового контроля .....	10
3. Порядок проверки смет (бюджетов), центров затрат, ответственности и бюджетирования.....	11
Вопросы для самоконтроля: .....	11
Список литературы: .....	11
Тема 4. Система контроля внутрихозяйственного расчета и меры по ограничению риска хозяйственной деятельности .....	11
1. Понятие, цели и принципы внутрихозяйственного расчета.....	11
2. Сущность коллективного подряда .....	12
3. Система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности .....	12
Вопросы для самоконтроля: .....	12
Список литературы: .....	12
Тема 5. Теоретические основы и роль ревизии в управлении предприятием .....	13
1. Понятие и задачи ревизии .....	13
2. Классификация ревизий.....	13
3. Планирование контрольно-ревизионной работы, порядок проведения ревизии .....	14
Вопросы для самоконтроля: .....	14
Список литературы: .....	14
Тема 6. Обязанности, права и ответственность ревизоров и работников предприятий, деятельность которых проверяется. ....	14
1. Обязанности ревизора при проведении проверок .....	15
2. Права ревизора при проведении проверок.....	15
3. Профессиональные качества ревизора и контролера.....	16
4. Обязанности работников предприятий, деятельность которых проверяется. ....	16
5. Права работников предприятий, деятельность которых проверяется.....	16
6. Ответственность работников предприятий, деятельность которых проверяется. ....	16
Вопросы для самоконтроля: .....	17
Список литературы: .....	17
Тема 7. Методы и методические приемы контрольно-ревизионной работы .....	17
1. Методы документального контроля .....	17
2. Методы фактического контроля .....	18
Вопросы для самоконтроля: .....	23
Список литературы: .....	23
Тема 8. Проверка затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции .....	23
1. Цели и источники информации ревизии затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции .....	23
2. Планирование ревизии учета затрат на производство и формирование себестоимости услуг и продукции .....	24
3. Контроль при планировании продаж.....	24
4. Методы проверки учета затрат на производство.....	24
Вопросы для самоконтроля: .....	25
Список литературы: .....	25
Тема 9. Аудит как вид контроля.....	25
1. Понятие аудиторской деятельности .....	26
2. Сущность и цели аудита .....	26
3. Договор в аудиторской деятельности.....	26



4. Обязательный аудит .....	27
5. основополагающие принципы аудита .....	28
Вопросы для самоконтроля: .....	28
Список литературы: .....	28
Тема 10. Обобщающая оценка состояния бухгалтерского учета и достоверности отчетности предприятия.....	28
1. Проверка соответствия бухгалтерского учета установленным правилам ... <b>Ошибка! Закладка не определена.</b>	
2. Нормативные документы, регламентирующие порядок ревизии соответствия бухгалтерского учета установленным правилам .....	29
3. Проверка учетной политики и системы внутреннего контроля на предприятии .....	29
Вопросы для самоконтроля: .....	33
Список литературы: .....	33
Тема 11. Документальное оформление и реализация материалов ревизии и контроля .....	34
1. Систематизация документов по результатам ревизии .....	34
2. Виды ревизионных актов.....	34
3. Требования к оформлению ревизионных актов. ....	34
Вопросы для самоконтроля: .....	36
Список литературы: .....	36
Тема 12. Организация ревизионной работы на объектах разных организационно-правовых форм.....	36
1. Организация ревизии унитарного предприятия .....	36
2. Организация ревизии бюджетного учреждения .....	37
3. Организация ревизионной работы на малых предприятиях.....	37
Вопросы для самоконтроля: .....	39
Список литературы: .....	39
Библиографический список .....	39