

Федеральное агентство по образованию
Государственное образовательное учреждение
высшего профессионального образования

«Санкт-Петербургская государственная лесотехническая
академия»

КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ

Учебное пособие для самостоятельной работы студентов
специальности
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Санкт-Петербург
2008

Учебное пособие составлено на основании Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования, примерной программы дисциплины, учебного плана, утвержденного ректором академии

СОСТАВИТЕЛЬ: к.э.н., доц. С.А. Мещеряков

Учебное пособие обсуждено на заседании кафедры Бухгалтерского учета и аудита и одобрено в качестве электронного пособия для самостоятельной работы студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Протокол № 7_ от " __ 7 __ " ____ марта ____ 2008 г.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И КЛАССИФИКАЦИЯ КОНТРОЛЯ	6
1.1. Сущность и значение контроля в управлении экономикой	6
1.2. Классификация хозяйственного контроля	7
1.3. Органы государственного финансового контроля	10
2 МЕТОДЫ ФАКТИЧЕСКОГО И ДОКУМЕНТАЛЬНОГО КОНТРОЛЯ	14
2.1. Приемы фактического контроля	14
2.2. Инвентаризация как метод фактического контроля	16
2.3. Способы и приемы документальной проверки достоверности хозяйственных операций	20
3 СУЩНОСТЬ И ЗАДАЧИ РЕВИЗИИ	26
3.1. Понятие, цель и задачи ревизии	26
3.2. Предмет и объекты ревизии	26
3.3. Правила проведения ревизии	28
3.4. Виды ревизии	29
3.5. Права, обязанности и ответственность ревизоров	31
3.6. Профессиональная этика ревизоров	33
3.7. Права, обязанности и ответственность лиц, служебная деятельность которых проверяется	34
4 ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ	36
4.1. Планирование, учет и отчетность в контрольно-ревизионной работе	36
4.2. Подготовка к проведению ревизии	42
4.3. Составление программы и плана проведения ревизии	44
4.4. Проведение ревизии на объекте	46
4.5. Оформление результатов ревизии	56
4.6. Реализация материалов ревизии и организация контроля за выполнением решений, принятых по материалам ревизии	62
ПОНЯТИЙНО-ТЕРМИНОЛОГИЧЕСКИЙ СЛОВАРЬ	65
ВОПРОСЫ ДЛЯ ПОДГОТОВКИ К ЭКЗАМЕНУ	77
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	79

ВВЕДЕНИЕ

Функционирование предприятий в современных условиях 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 и безопасности хозяйственной деятельности организации важное значение представляет ревизия как инструмент контроля. Совокупность организационных, методических и технических приемов, используемых при ревизии, образует контрольно-ревизионный процесс.

Ревизия и контроль как научная и учебная дисциплина – это система специальных знаний о принципах и методах изучения законности, достоверности и экономической целесообразности хозяйственных и финансовых операций и процессов в организациях всех форм собственности на основе использования учетной, отчетной, плановой (нормативной) и другой экономической информации в сочетании с исследованием фактического состояния объектов контроля.

Учебная дисциплина «Контроль и ревизия» относится к разряду предметов, определяющих выбранную студентом специальность. В связи с этим важное значение приобретает овладение современными формами и методами контроля, которые студенты, будущие специалисты, должны выбирать самостоятельно.

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

Учебное пособие подготовлено в соответствии с требованиями действующего Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по специальности 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и включает вопросы дисциплины «Контроль и ревизия» в рамках программного тематического плана.

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

Освоение курса должно начинаться с ознакомления с содержанием тем, изложенных в программе. Затем внимательно прочитываются соответствующие методические материалы курса, главы учебников, тексты лекций, материалы практических занятий. Контрольные вопросы, приведенные в конце каждой темы, помогут оценить качество подготовки студента.

Успешному освоению теоретических и практических положений будет способствовать достаточно подробный понятийно-терминологический словарь.

В результате изучения дисциплины «Ревизия и контроль» студенты должны:

1. Знать принципы, цели и задачи контроля; формы и методы проведения ревизии; приемы документального и фактического контроля; порядок проведения ревизии на предприятии; основы нормативного регулирования ревизии и контроля в РФ; теоретические аспекты основополагающих концепций ревизий; программы проведения ревизий объектов бухгалтерского наблюдения; принципы проведения инвентаризаций имущества, финансовых обязательств, расчетов.

2. Уметь составить план и программу контрольно-ревизионных проверок; применить методы контроля и ревизии к конкретным объектам проверки; проводить инвентаризацию имущества, финансовых обязательств, расчетов; оформлять результаты инвентаризации; проводить ревизии всех объектов бухгалтерского наблюдения; правильно классифицировать виды ошибок и мошенничества; сделать выводы о законности и дать оценку финансовым результатам деятельности организации.

3. Иметь представление о взаимосвязи ревизии с другими экономическими дисциплинами; о структуре этих дисциплин и о роли курса «Ревизия и контроль» в этой системе; о связи и различиях между ревизией и аудитом; о системе нормативного регулирования ревизии и контроля.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И КЛАССИФИКАЦИЯ КОНТРОЛЯ

1.1. Сущность и значение контроля в управлении экономикой

Контроль – это 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.

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.

Контроль может осуществляться на разных уровнях:

- на уровне должностного лица;
- на уровне отдельного подразделения;
- на уровне предприятия;
- на уровне отрасли;
- на уровне региона;
- на уровне страны.

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

Экономический или хозяйственный контроль означает распространение контрольной функции на область хозяйственных вопросов, в сферу экономики.

Экономический контроль – это проверка исполнения тех или иных хозяйственных решений с целью установления их достоверности, законности и экономической целесообразности.

Экономический контроль выполняет следующие функции: информационную, профилактическую, мобилизующую и воспитательную.

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

Профилактическая функция заключается в том, что экономический 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, то есть мобилизовать все имеющиеся у нее ресурсы для достижения поставленной цели и эффективного ведения производства.

Воспитательная функция контроля воспитывает у работников организации потребность неукоснительного соблюдения законности и четкого исполнения своих обязанностей.

Перед контролем стоят следующие основные задачи:

1. Укрепление законности и правопорядка, государственной и договорной дисциплины.
2. Обеспечение сохранности принадлежащего организации имущества, денежных средств и т.д.
3. Достижение целевого, экономного и рационального использования всех средств, находящихся в распоряжении организации.
4. Выявление и использование резервов роста и повышения эффективности производства.
5. Выявление путей совершенствования работы субъектов хозяйствования.

1.2. Классификация хозяйственного контроля

Контроль можно классифицировать по различным признакам.

1. По видам контроль делится на государственный контроль, аудит и общественный контроль.

Государственный контроль осуществляют органы государственной власти и управления и административные органы.

Аудит – независимый контроль за деятельностью организаций, осуществляемый аудиторами-предпринимателями или аудиторскими фирмами.

Общественный контроль осуществляется общественными организациями.

2. По субъектам контрольной деятельности контроль подразделяется на ведомственный и вневедомственный контроль.

Ведомственный контроль за деятельностью организаций осуществляется вышестоящим органом по принципу административной подчиненности.

Вневедомственный контроль предполагает осуществление контрольных функций независимо от ведомственной подчиненности проверяемых организаций.

3. По характеру контрольных функций и сфере их применения выделяют правовой, экономический и производственно-технический контроль.

Правовой контроль осуществляется в сфере государственного управления и обеспечивает точное и неуклонное соблюдение законов всеми организациями и должностными лицами, его осуществляют в основном органы прокуратуры и суды.

Экономический контроль производится в сфере управления экономикой и включает в себя финансовый, бухгалтерский, ревизионный и статистический контроль.

Производственно-технический контроль осуществляется в сфере производственного процесса и является способом оперативного регулирования хода производства. Его обеспечивают отделы технического контроля, диспетчерские службы и другие службы контроля и качества.

4. По времени осуществления контроль подразделяют на предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль применяется на стадии принятия управленческих решений до начала совершения хозяйственных операций. Целью его является предупреждение нарушений законности, нецелесообразного, неэффективного использования хозяйственных средств и принятия необоснованных решений. Это наиболее эффективный вид контроля, так как он имеет предупредительный характер. Объектами такого контроля являются: проектно-сметная документация, договоры, сметы, документы, отражающие поступление и движение товарно-материальных ценностей, денежных средств. Предварительный контроль осуществляют органы государственного управления, Министерство финансов при рассмотрении смет, штатов, фондов заработной платы, ставок и т.п., банки, главные бухгалтера.

Текущий контроль осуществляется в ходе хозяйственных операций. Его цель – оперативное выявление и своевременное пресечение нарушений и отклонений при выполнении производственных заданий, поиск и освоение внутрихозяйственных резервов роста эффективности производства. Объектами текущего контроля являются показатели оперативной отчетности, первичные документы, отражающие хозяйственные операции. Текущий контроль проводят работники учета и другие должностные лица, занимающиеся проверкой не только количества, но и качества работы. Эффективным является сочетание текущего контроля с предварительным, так как оно способствует предупреждению непроизводительных потерь и своевременному устранению тех или иных недостатков и нарушений, установленных в ходе контроля.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций по истечении определенного отчетного периода. Цель данного вида

контроля – установить правильность, законность и экономическую целесообразность произведенных хозяйственных операций, выявить факты бесхозяйственности и хищений. Эта форма контроля является самой распространенной и применяется в работе всех контролирующих органов. Объектами последующего контроля являются первичные документы, отражающие совершенные хозяйственные операции, регистры бухгалтерского учета и отчетности. Его проводят обычно вышестоящие организации и контрольно-ревизионные органы государства.

5. По источникам проверки выделяют документальный и фактический контроль.

Документальный контроль заключается в проверке первичных документов, бухгалтерских и оперативных регистров, статистической, бухгалтерской, оперативной отчетности. Целью его является выявление правильности, достоверности, законности и экономической целесообразности документально отраженных хозяйственных операций.

Фактический контроль предполагает проверку фактического состояния, наличия и использования средств организации, осуществляемую путем обследования, осмотра, обмера, пересчета, взвешивания. Его целью является обеспечение достоверности контрольных данных. Объектами фактического контроля являются: товарно-материальные ценности, наличные деньги и ценные бумаги, готовая продукция, товары, незавершенное производство, выполненный объем работ и т.д.

6. По методам осуществления контроль подразделяется на ревизию, аудит, тематическую проверку, экономический анализ, обследование, расследование (следствие) и хозяйственный спор.

Ревизия представляет собой документальную и фактическую проверку производственно-финансовой и коммерческой деятельности организаций за определенный период времени. Цель ревизии – получение достоверной и полной информации о состоянии контролируемого объекта.

Аудит – это независимая проверка состояния бухгалтерского учета и отчетности. Цель аудита – проверить правильность ведения бухгалтерского учета в соответствии с действующими нормативными положениями, подтвердить достоверность показателей финансовой отчетности организации. Аудит проводится аудиторскими организациями или аудиторами-предпринимателями, имеющими лицензию на право занятия аудиторской деятельностью.

Тематическая проверка организуется по отдельной, заранее разработанной

тематике (проверка сохранности средств организации, обеспечение сохранности и использования оборудования и т.д.). Цель тематической проверки – получение данных, характеризующих состояние дел по изучаемой тематике и выявление неиспользуемых в организации резервов.

Данный способ контроля часто используется при наличии сигналов о тех или иных недостатках в хозяйственной деятельности организаций и отдельных должностных лиц либо при необходимости специального изучения отдельных вопросов этой деятельности.

Экономический анализ – это способ контроля, позволяющий выявить влияние факторов на результаты финансово-хозяйственной деятельности организаций. С помощью специальных приемов анализа количественно измеряется величина факторов, положительно и отрицательно влияющих на результаты деятельности предприятия. Таким образом, анализ позволяет вскрыть неиспользуемые резервы роста эффективности производства.

Обследование – ознакомление с состоянием контролируемого объекта на месте. Оно организуется, например, для проверки состояния складского хозяйства, пожарной безопасности, охраны труда и т.д.

Расследование (следствие) представляет собой способ установления виновности должностных лиц в совершении тех или иных нарушений законности, связанных с присвоением собственности, бесхозяйственностью, должностными злоупотреблениями, и определения размера причиненного ими материального ущерба.

Специфика этого способа контроля заключается в том, что он осуществляется только судебно-следственными органами при наличии признаков уголовно наказуемых деяний отдельных должностных лиц.

На предприятии может проводиться служебное расследование, представляющее собой проверку соблюдения работниками предприятия должностных обязанностей, а также нормативных актов, регулирующих хозяйственную деятельность. Оно проводится в случаях установления недостатков, хищений, порчи материальных ценностей.

Хозяйственный спор – это способ установления соблюдения законности и обеспечения, законных прав организаций в хозяйственных взаимоотношениях. Такие споры разрешаются в арбитражных судах.

1.3. Органы государственного финансового контроля

Государственный финансовый контроль в Российской Федерации призван обеспечить проведение в стране единой финансовой, кредитной и денежной

политики в целях защиты ее финансовых интересов. Его осуществляют государственные и административные органы. При осуществлении своих функций органы государственного финансового контроля имеют право проводить ревизии и проверки, получать письменные и устные объяснения от должностных лиц и граждан при проведении ревизий и проверок, направлять представления и предписания по результатам проведенной ревизии или проверки в федеральные органы государственной власти, органы власти субъектов Российской Федерации, а также руководителям других объектов контроля.

К основным задачам государственного финансового контроля относятся:

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

Объектами государственного финансового контроля являются:

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

Государственный финансовый контроль возлагается на Счетную палату Российской Федерации, Центральный банк Российской Федерации, Главное контрольное управление Президента РФ, Министерство финансов Российской Федерации и его структурные подразделения (Федеральное казначейство, Департамент государственного финансового контроля и аудита, Федеральную службу финансово-бюджетного надзора, Федеральную налоговую службу Российской Федерации, Федеральную таможенную службу Российской Федерации, Федеральную службу России по валютному и экспортному контролю, контрольные и финансовые органы федеральных органов исполнительной власти, контрольные органы субъектов Российской Федерации

и местного самоуправления, главных распорядителей и распорядителей бюджетных средств).

Счетная палата Российской Федерации должна организовывать и осуществлять контроль за своевременным исполнением доходных и расходных статей федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов по объемам, структуре и целевому назначению.

Центральный банк России Российской Федерации организует и контролирует денежно-кредитные отношения в стране и осуществляет надзор за деятельностью коммерческих банков, а также контроль за осуществлением валютных операций кредитными организациями, а также валютными биржами.

Главное контрольное управление Президента Российской Федерации контролирует деятельность органов контроля и надзора при федеральных органах исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, рассматривает жалобы и обращения граждан и юридических лиц.

Министерство финансов Российской Федерации осуществляет внутренний контроль за использованием бюджетных средств главными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств; за исполнением бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов.

Федеральная служба финансово-бюджетного надзора осуществляет надзор за исполнением законодательства Российской Федерации о финансово-бюджетном контроле и надзоре органами финансового контроля федеральных органов исполнительной власти, органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления.

Департамент государственного финансового контроля и аудита, а также Федеральная служба финансово-бюджетного надзора осуществляют контроль за операциями с бюджетными средствами, осуществляемыми главными и нижестоящими распорядителями, а также получателями бюджетных средств, кредитными организациями. Указанные органы участвуют в осуществлении контроля за поступлением доходов от имущества, находящегося в федеральной собственности, организует и проводит ревизии и финансовые проверки в организациях по обращениям органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления.

Федеральное казначейство проводит предварительный и текущий контроль за ведением операций с бюджетными средствами главными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств, кредитными организациями, другими организациями по исполняемым бюджетам и бюджетам

государственных внебюджетных фондов, взаимодействует с другими федеральными органами исполнительной власти в процессе указанного контроля и координирует их работу.

Федеральная налоговая служба Российской Федерации контролирует полноту и своевременность поступления платежей в соответствующий бюджет. Основным направлением ее деятельности является предупреждение, выявление, пресечение и расследование налоговых преступлений или административных правонарушений.

Федеральная таможенная служба осуществляет контроль за исполнением нормативных правовых актов по вопросам исчисления и взимания таможенных платежей, определения таможенной стоимости товаров и транспортных средств.

Главные распорядители, распорядители бюджетных средств осуществляют финансовый контроль за использованием бюджетных средств их получателями.

При самостоятельном исполнении бюджетов контрольные органы субъектов Российской Федерации и местного самоуправления осуществляют финансовый контроль за операциями с бюджетными средствами главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных средств.

Контрольные вопросы и задания

1. В чем сущность и значение контроля в современных условиях? Перечислите основные задачи контроля.
2. Назовите основные функции экономического контроля.
3. Приведите примеры предварительного, текущего и последующего контроля.
4. Какие виды контроля вы знаете?
5. В чем отличия ведомственного и вневедомственного контроля?
6. Перечислите методы осуществления контроля.
7. Кем осуществляется независимый контроль?
8. В каких случаях проводится служебное расследование?
9. Каковы основные задачи государственного контроля? Назовите органы государственного финансового контроля и их функции.

2. МЕТОДЫ ФАКТИЧЕСКОГО И ДОКУМЕНТАЛЬНОГО КОНТРОЛЯ

2.1. Приемы фактического контроля

К приемам фактического контроля относятся инвентаризация, контрольный обмер, обследование объектов, контрольный запуск сырья в производство, лабораторный анализ, экспертная оценка.

1. Инвентаризация представляет собой проверку и регистрацию наличия материальных и денежных средств в натуре на определенную дату на месте их хранения с последующим сличением остатков с учетными данными.

2. Контрольные обмеры используются при изучении капитальных и ремонтных работ. Они организуются для определения фактически выполненного объема строительных и ремонтных работ и применяются для проверки достоверности учета незавершенного производства, расходования строительных материалов в сравнении с нормами и фактически выполненным объемом работ, проверки правильности начисления заработной платы, расчетов с подрядчиками и другими организациями за выполненные объемы работ. Для проведения обмеров выполненных работ создается комиссия с обязательным привлечением специалиста по строительству (инженера-строителя, мастера). Комиссия производит обмер объекта, определяет объем фактически выполненных работ: кладка фундамента (m^3), кладка стен (m^3), настил полов (m^2) и т.п. Результаты обмера оформляются актом.

3. Обследование объектов обычно проводят в начале ревизионных процедур. В процессе обследования можно получить информацию о соблюдении порядка хранения, приемки и отпуска материальных ценностей, наличии неиспользуемого оборудования, его качественном состоянии и условиях хранения, причинах перебоев в работе действующего оборудования, наличии запасов сырья, материалов и готовой продукции и условий их хранения, установлении степени готовности объектов капитального ремонта; изношенности основных средств; действенности пропускной системы организации при ввозе и вывозе сырья, материалов и готовой продукции; организации производства и технологических процессов.

При обследовании объектов целесообразно ознакомиться с организацией и ведением учета в местах хранения материальных ценностей и готовой продукции, соблюдением действующих правил и порядка оформления документами операций по их оприходованию и выбытию. При этом особое внимание обращается на ознакомление с неофициальной документацией, то есть

на документы и записи, которые материально-ответственные лица ведут по собственной инициативе.

При необходимости в круг обследования включают: анкетирование, фотографирование, наблюдение за поведением материально ответственных работников на рабочих местах и другие.

4. Контрольный запуск сырья и материалов в производство проводится в присутствии ревизора и приглашенного специалиста, при этом проверяется весь технологический процесс, начиная от взвешивания соответствующего сырья и вспомогательных материалов, его обработки и кончая взвешиванием готовой продукции. Это дает возможность проверить фактический выход готовой продукции и действительное количество израсходованного сырья и вспомогательных материалов и помогает обнаружить факты применения устаревших норм, завышение норм времени и расценок на выполняемые работы.

При подготовке контрольного запуска сырья и материалов в производство необходимо выяснить, по каким видам или ассортименту продукции и номенклатурным номерам сырья и материалов будет осуществляться проверка. В основу отбора должна быть положена имеющаяся информация о наличии брака продукции, непроизводительных потерях и отходах материалов, перерасходах сырья и материалов и значительных отклонениях от норм расхода, фактах хищений материалов, готовой продукции, полуфабрикатов и деталей.

5. Лабораторные анализы применяются при проверках соответствия качества готовой продукции действующим стандартам. Этот метод применяется по требованию ревизора в случаях, когда иными методами невозможно определить качественные признаки сырья, материалов, готовых изделий, выполненных строительно-монтажных и ремонтных работ, а также, чтобы выявить причины брака или значительных отходов сырья и материалов. Лабораторные анализы проводятся как пищевых, так и непищевых готовых изделий. Для анализа изымают пробу изделия, пломбируют и при письменном сопровождении направляют в соответствующую лабораторию. На основе проведенного анализа лаборатория дает заключение.

6. Экспертная оценка заключается в исследовании хозяйственных операций специалистами различных отраслей знаний по поручению ревизора. По результатам составляется обоснованное заключение с полными и конкретными ответами на вопросы, поставленные ревизором. Достоверность выводов эксперта зависит от предоставленного ему материала, на котором они основаны. Поэтому эксперт имеет право делать в своем заключении соответствующие оговорки. Он не может давать правовую оценку по предоставленным ему материалам. Его

убеждения должны базироваться на документальных данных. Оценка экспертом исследуемых фактов должна быть объективной.

2.2. Инвентаризация как метод фактического контроля

Самым распространенным методом фактического контроля является инвентаризация.

В процессе ревизии тщательной проверке подвергаются все инвентаризационные документы, организация инвентаризаций, правильность принятых решений по пересортице товарно-материальных ценностей, недостаткам и излишкам. В необходимых случаях ревизор может потребовать повторной инвентаризации в своем присутствии. Результаты инвентаризации должны быть отражены в справке (табл. 1,2).

Для проведения инвентаризации в организации создается инвентаризационная комиссия. Сроки проведения инвентаризаций определяет руководитель организации. Распорядительный документ на проведение инвентаризации должен иметь название: «приказ», «распоряжение» или «постановление». Приказ издает руководитель организации, распоряжение – руководить подразделения, постановление – вышестоящая организация или коллективный орган (правление, совет директоров).

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

К началу инвентаризации необходимо потребовать, чтобы была закончена обработка всех документов по поступлению и расходу ценностей, сделаны записи в аналитическом учете и выведены остатки на день инвентаризации. До начала инвентаризации у материально-ответственных лиц берется подписка о том, что все документы, относящиеся к приходу и расходу ценностей, сданы в бухгалтерию и что неоприходованных или не списанных в расход ценностей нет. Наличие такой расписки предупреждает выписку подложных документов материально-ответственными лицами в случаях обнаружения излишков или недостач.

К началу инвентаризации все товарно-материальные ценности должны быть уложены по наименованиям, сортам, размерам. К ним нужно прикреплять ярлыки со сведениями, характеризующими эти ценности. Если ценности

аходятся в различных местах, то их все, кроме проверяемых, запирают и опечатывают. Ключи от мест хранения находятся у материально-ответственного лица, а пломбир или печать – у ревизора или председателя инвентаризационной комиссии. Такой же порядок соблюдается во время перерывов в работе этой комиссии. Обязательно проверяются измерительные приборы, весы и т.д., наличие запасных ключей от мест хранения ценностей. При инвентаризации обязательно присутствуют материально-ответственные лица.

В период инвентаризации прием и отпуск материальных ценностей прекращается, посторонние лица в места хранения ценностей не допускаются. Целесообразно до начала инвентаризации отпустить количество ценностей, обеспечивающих нормальную работу подразделений и инвентаризационной комиссии. Поступившие ценности в период инвентаризации хранятся в отдельном помещении и в инвентаризационную ведомость не включаются. Поступление материальных ценностей во время инвентаризации заносится в опись «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации», в которой указываются дата поступления, наименование поставщика, дата и номер Приходного ордера, наименование товара, количество, цена и сумма. На приходном ордере делается отметка «После инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которой записаны эти ценности.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей проводится по каждому месту их нахождения и ответственному лицу, на хранении у которого они находятся. Иногда одно и то же материально ответственное лицо отвечает за небольшую кладовую и за склад с большой номенклатурой ценностей. При инвентаризации кладовой заполняется инвентаризационный ярлык (форма № ИНВ-2), который после инвентаризации передается материально ответственному лицу на период всей инвентаризации. Ярлык является учетным документом, в котором отражаются, фактическое наличие ценностей на начало инвентаризации, а также приход и расход из кладовой во время инвентаризации основного склада. После окончания инвентаризации на основном складе составляется инвентаризационная опись (форма № ИНВ-3), в которую переносятся данные из инвентаризационного ярлыка.

Фактическое наличие ценностей проверяется в натуре путем пересчета, взвешивания, перемеривания. Количество материала и товаров, хранящихся в неповрежденной упаковке поставщика, может определяться на основании документов при обязательной выборочной проверке части этих ценностей.

Ревизией устанавливается правильность регулирования выявленных

инвентаризациями и другими проверками суммовых расхождений между фактическим наличием ценностей и данными бухгалтерского учета. Ревизор проверяет соблюдение руководителями организации пятидневного срока направления результатов инвентаризации в судебные органы и предъявления гражданского иска материально-ответственным лицам, злоупотребления которых привели к недостаткам и потерям.

Нормы естественной убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. Списание материальных ценностей в пределах норм убыли до установления факта недостачи запрещается. Ревизор должен тщательно проверить выполнение этих требований, так как материальные ценности иногда списываются в пределах норм естественной убыли при отсутствии недостач и без оформления необходимыми документами.

2.3. Способы и приемы документальной проверки достоверности хозяйственных операций

Основными приемами документального контроля являются следующие виды проверки: формальная; логическая; арифметическая; нормативно-правовая; встречная проверка документов; взаимный контроль; анализ ежедневного или пооперационного изменения остатков товарно-материальных ценностей и денежных средств; восстановление количественно-суммового учета; контрольные сличения; проверка правильности корреспонденции счетов; проверка регистров бухгалтерского учета; исследование неофициальных материалов; исследование и проверка объяснительных записок, полученных в процессе ревизии.

1. Формальная проверка документа предусматривает проверку соблюдения действующих форм документов, последовательности, полноты и правильности заполнения реквизитов документов, соблюдения порядковой нумерации и наличия соответствующих подписей в документах.

Посредством формальной проверки устанавливается наличие доброкачественных и недоброкачественных документов. К доброкачественным относятся правильно оформленные документы, верно отражающие совершенную операцию. В недоброкачественных документах операции могут отражаться в искаженном виде или быть оформлены на фиктивную операцию. Их можно подразделить на недооформленные и неправильно оформленные.

2. При логической проверке путем сопоставления хозяйственной операции, отраженной в документе, с различными взаимосвязанными показателями, событиями, явлениями определяется, была ли объективная возможность ее

возникновения. Осуществление логической проверки обуславливается квалификацией проверяющего, знанием необходимых нормативных документов, умением анализировать взаимосвязи хозяйственных операций.

3. Арифметическая проверка документов включает правильность проставленных цен в документе, приведенных наценок, скидок, произведенных вычислений и таксировок, подсчетов итогов и других арифметических действий, выполняемых при оформлении и обработке документа. Неправильные арифметические подсчеты могут быть умышленными и неумышленными. Ревизиями устанавливаются случаи умышленного искажения себестоимости продукции, сырья и материалов, объемов строительно-монтажных работ за счет неправильного определения процентов, индексов, итогов общепроизводственных и общехозяйственных накладных расходов; в денежных документах – завышения итоговых сумм.

При арифметической проверке регистров бухгалтерского учета иногда обнаруживаются подлоги в журналах-ордерах и ведомостях.

В результате комплексного применения формальной, логической и арифметической проверок все недоброкачественные документы в процессе ревизии можно подразделить на дефектные по существу отраженных в них операций и на дефектные комбинированные, т.е. сочетающие недостатки по существу и по форме отражения операций.

В свою очередь недоброкачественные документы по существу отраженных в них операций подразделяются на документы, содержащие случайные ошибки, отражающие незаконные операции, подложные. К первым относятся такие документы, в которых случайно, неумышленно искажены отдельные реквизиты (номер расчетного счета организации, ее наименование, адрес получателя). Документы, содержащие данные о незаконных операциях, характеризуются несоответствием сущности операции действующему законодательству – нормативным актам, положениям, инструкциям. В подложных документах умышленно искажаются реквизиты или содержание хозяйственной операции. Они подразделяются на документы с материальным подлогом (подделка подписи должностного лица или подписи в получении денег, подделка штампа, печати и др.); с интеллектуальным подлогом (завышение количества, цены, суммы); комбинированные, сочетающие материальные и интеллектуальные подлоги.

4. Нормативно-правовая проверка устанавливает соответствие совершенной операции действующим правилам, требованиям устава или учредительных документов, законам, утвержденным нормам, сметам, лимитам и т.п. Данный

метод применяется для выявления отклонений фактических затрат от плановых или нормативных.

Этот метод позволяет ревизорам выявлять случаи сокрытия недостач, растрат, хищений и перерасхода за счет завышения плановых и нормативных затрат на производство продукции, списания на затраты производства денежных и материальных средств по нормам, когда фактически израсходовано меньше.

5. Встречная проверка – эта проверка представляет собой сравнение нескольких экземпляров одного и того же документа, находящихся в разных подразделениях ревизуемой организации или в других организациях.

При такой проверке могут быть вскрыты следующие злоупотребления:

- 1) полное или частичное недооприходование товарно-материальных ценностей и денежных средств, полученных от другой стороны, участвующей в хозяйственной операции;
- 2) присвоение выручки от реализации товаров, работ и услуг (в том числе и сдаваемой в банк);
- 3) наличие полностью или частично бестоварных операций;
- 4) излишнее списание товарно-материальных ценностей, денежных средств и др.

6. Взаимный контроль необходим для сопоставления различных документов, отражающих взаимосвязанные хозяйственные операции. При этом возможно:

- 1) сопоставление документов, отражающих непосредственное совершение хозяйственной операции, с документами, имеющими к первым косвенное отношение (сопоставление материального отчета о расходе сырья и материалов с данными карточек складского учета);
- 2) сопоставление документов, отражающих хозяйственную операцию, с документами, оформление и содержание которых обуславливается непосредственно первичными документами (включение в акт выполненных работ таких объемов, на которые не оформлены наряды, и пр.).

Взаимный контроль позволяет выявить:

- 1) полностью или частично бестоварные или безденежные операции;
- 2) участие в торгово-хозяйственной деятельности неучтенных товаров;
- 3) создание неучтенных излишков различных материалов, сырья, товаров и тары, а также других ценностей с целью дальнейшего оформления подложных документов об их реализации или приобретении (с присвоением самих ценностей или их денежного эквивалента);
- 4) создание неучтенных излишков готовой продукции либо необоснованного

начисления и выплаты заработной платы;

5) составление подложных бухгалтерских проводок либо проводок, не подтвержденных оправдательными первичными документами, и др.

7. Анализ ежедневного или пооперационного изменения остатков товарно-материальных ценностей и денежных средств характерен тем, что в результате хронологического анализа хозяйственных операций представляется возможность выявить отклонения от нормального оборота материальных ценностей или денежных средств и установить искажения данных об остатках, образующихся после совершения каждой операции. Наибольший эффект этот метод дает при проверке достоверности оборотов и остатков материальных ценностей и денежных средств в случаях, когда материально ответственные лица несвоевременно делают записи в аналитическом учете (в кассовой книге, карточке складского учета и других документах и регистрах аналитического учета). Применение этого метода помогает выявить, например, такие противоречия, как оформление расхода товарно-материальных ценностей, еще не поступивших в организацию.

8. Восстановление количественно-суммового учета применяется при ревизии баз, предприятий общественного питания, складов некоторых организаций, где количественный учет не ведется, хотя каждая операция поступления и расходования материальных ценностей оформляется первичными документами. Указанный метод проверки состоит в том, что по первичным документам в хронологической последовательности восстанавливаются данные о поступлении и расходовании материальных ценностей по каждому сорту, виду или типовому размеру. Результаты восстановления количественно-суммового учета позволяют анализировать движение этих ценностей за определенный период времени.

Применение этого метода, например, помогает выявить противоречия в учетных записях, такие как превышение количества отпущенных товарно-материальных ценностей над максимально возможным их остатком на конец отчетного периода.

9. Контрольные сличения применяются преимущественно там, где ведется учет материальных ценностей по наименованиям без указания сортов, марок, номеров и других признаков, при запущенности аналитического учета по отдельным сортам, маркам, номерам материальных ценностей и во всех случаях, когда отдельные организации используют суммовой учет материальных ценностей. При контрольных сличениях остаток на начало проверяемого периода вместе с документированным приходом должен быть равен

документированному расходу вместе с остатком на конец проверяемого периода. Начальные и конечные остатки обычно базируются на данных инвентаризационных описей.

Особенности контрольного сличения позволяют выявить злоупотребления, которые связаны:

1) с созданием неучтенных излишков отдельных видов товарно-материальных ценностей в результате:

А) недооприходования части товарно-материальных ценностей, поступающих в организацию;

Б) излишнего списания части товарно-материальных ценностей под видом документированного расхода;

В) неправомерного оформления пересортицы и др.;

2) с манипулированием ценами при верной количественной информации о движении однородных ценностей в результате:

А) занижения цен на получаемые товары;

Б) завышения цен на отпускаемые и списываемые товары и др.

3) с сокрытием части выручки, полученной от населения за реализацию товарно-материальных ценностей, и др.

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

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

12. Исследование неофициальных материалов заключается в изучении черновых записей кассиров и других материально ответственных лиц, анонимных писем, неофициальных заявлений работников ревизуемой организации. Эта информация помогает устанавливать истинное состояние дел, выявлять злоупотребления и хищения денежных и материальных средств.

13. Исследование и проверка объяснительных записок, полученных в процессе ревизии позволяет глубже анализировать действия должностных и материально ответственных лиц, выявлять обстоятельства, способствующие

возникновению бесхозяйственности и нарушению финансовой дисциплины, намечать мероприятия по их устранению.

Контрольные вопросы и задания

1. Какие вы знаете методы фактического контроля?
2. Какие вы знаете методы документального контроля?
3. Какие документы считаются доброкачественными?
4. Какие документы считаются недоброкачественными? Дайте понятие материального и интеллектуального подлога.
5. Охарактеризуйте методические приемы проверки отдельного документа.
6. Какие вы знаете приемы проверки системных бухгалтерских записей?
7. Каким образом проводится инвентаризация?

3. СУЩНОСТЬ И ЗАДАЧИ РЕВИЗИИ

3.1. Понятие, цель и задачи ревизии

В соответствии с Инструкцией о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов Российской Федерации, утвержденной приказом Министерства финансов РФ № 42н от 14 апреля 2000 г., ревизия – это система обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера и иных должностных лиц.

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

Цель ревизии или проверки – осуществление контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества и обязательствами, использованием материальных и трудовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

Основными задачами ревизии являются:

- 1) проверка сохранности имущества и эффективности его использования в хозяйственной деятельности организации;
- 2) выявление злоупотреблений, условий их возникновения и разработка мероприятий по предупреждению злоупотреблений;
- 3) проверка исполнительской дисциплины и оценка эффективности деятельности управленческого персонала организации;
- 4) исследование системы внутреннего контроля, выявление ее узких мест и повышение эффективности ее функционирования.

3.2. Предмет и объекты ревизии

Ревизия осуществляется по поручению государственных, ведомственных или внутрихозяйственных органов управления. Она может назначаться по поручению правоохранительных органов. Ревизия представляет собой наиболее

действенную форму последующего контроля, в процессе которого контролирующими органами исследуются финансовые операции и хозяйственные процессы предприятий и организаций, отраженные в первичных документах и записях бухгалтерского учета.

Ревизия исследует финансово-хозяйственную деятельность организаций и предприятий в рамках определенного круга вопросов. Так, предметом или объектом ревизии является проверка фактического наличия денежных средств и материальных ценностей. Для реализации этой задачи используют прием фактического контроля, такой, как инвентаризация, и сопоставляют ее результаты с данными бухгалтерского учета. Проведение инвентаризации позволяет обеспечить реальность и достоверность учетных данных, а также создает условия обеспечения сохранности денежных и материальных ценностей, возможность проверки работы материально ответственных лиц, что значительно повышает их ответственность за подотчетные ценности, правильное и своевременное документирование их движения.

Объектом ревизии являются также финансовые операции, хозяйственные процессы и факты хозяйственной жизни предприятий и организаций, отраженные в первичных документах, учетных регистрах, формах бухгалтерской и статистической отчетности, других источниках информации. Используя и объективно оценивая их при проверке, ревизирующие устанавливают соблюдение технологической, сметно-финансовой и платежно-расчетной дисциплины, а также достоверность, законность, целесообразность и экономическую эффективность финансово-хозяйственной деятельности контролируемого объекта.

Объектом ревизии выступает и непосредственно сама управленческая деятельность проверяемой организации. В этом случае изучается организация работы по подбору и расстановке кадров текущего контроля за исполнением приказов и распоряжений, работы по рассмотрению писем, заявлений, жалоб и предложений, внутривозвращенного контроля за работой структурных подразделений и подведомственных предприятий. При этом устанавливаются и анализируются причины недостатков в работе, определяются виновные должностные и материально ответственные лица, вносятся предложения по совершенствованию системы управления предприятием и рационализации управленческого аппарата.

Объекты ревизии необходимо рассматривать применительно к конкретным условиям, которые зависят от организационно-правовой формы организации,

особенностей производства, масштабов деятельности организаций и других факторов.

3.3. Правила проведения ревизии

К основным правилам проведения ревизии 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. Необъективность ревизии приводит к тому, что отдельные нарушения так и остаются до конца не выясненными. Несоблюдение правила обоснованности является причиной повторных и дополнительных ревизий, бухгалтерских экспертиз, возврата материалов ревизии следственными органами.

5. Гласность. 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.

3.4. Виды ревизии

В теории и практике контрольно-ревизионной деятельности различают несколько видов ревизий, которые принято классифицировать по определенным признакам:

1. По субъекту контроля:

- 1) ревизии государственных органов;
- 2) внутрихозяйственные ревизии;
- 3) ревизии, проводимые аудиторскими фирмами.

2. По организационному признаку:

- 1) плановые ревизии проводятся в соответствии с планом ревизионной работы вышестоящей организации или органа управления, но не реже одного раза в год;
- 2) внеплановые ревизии и проверки проводятся в сроки не предусмотренные планом (например, при ухудшении результатов работы по основным производственным и финансовым показателям, при замене руководителя или главного бухгалтера организации, по требованию правоохранительных органов).

3. По объему проверки документооборота и записей в регистрах бухгалтерского учета ревизии делятся на:

1) сплошные ревизии, при которых изучаются все документы и регистры бухгалтерского учета, где отражена производственная и финансовая деятельность организации. Сплошные ревизии могут применяться не только в целом по операциям хозяйственной деятельности организации, но и по отдельным однородным операциям (кассовым, банковским счетам, расчетам с поставщиками и заказчиками и т.д.). Как правило, к сплошным ревизиям прибегают в случаях установления хищений и злоупотреблений, такие ревизии из-за затрат на них большого количества времени проводятся сравнительно редко;

2) выборочные ревизии, при которых исследованию подвергается часть хозяйственных операций, документов и регистров бухгалтерского учета. При этом некоторые хозяйственные операции проверяются не за весь ревизуемый период, а лишь за отдельные отрезки времени. При подготовке и проведении таких ревизий очень важно правильно выбрать отрезок времени, за который

нужно осуществлять проверку соответствующих документов и операций, а также определить их количество. Это полностью зависит от квалификации и опыта ревизора;

3) полные ревизии предусматривают проверку всей хозяйственной деятельности организации;

4) частичные ревизии предусматривают проверку лишь отдельных областей деятельности или отдельных видов хозяйственных операций организации (ревизия товарно-материальных ценностей);

5) комбинированные ревизии представляют собой сочетание видов ревизий по объему проверки.

4. По кругу вопросов, подлежащих проверке:

1) тематические ревизии предусматривают проверку ряда организаций по отдельным специальным вопросам или проверку состояния отдельных участков деятельности организации. Цель тематической ревизии – получить общую характеристику состояния дел по данному вопросу;

2) при сквозной ревизии проверяется деятельность головной организации и входящих в ее состав подразделений. Цель сквозной ревизии – наряду с проверкой финансово-экономической деятельности подразделений организации установить качество управления их деятельностью. Сквозные ревизии весьма трудоемкие и применяются в исключительных случаях, когда имеются данные о недостаточном уровне руководства деятельностью подразделений организации со стороны вышестоящего органа управления;

3) комплексные ревизии обычно проводят бригады, в которые кроме бухгалтера-ревизора входят работники планового отдела, отдела кадров и другие специалисты. Цель комплексных ревизий – объективная, полная и правильная проверка всех участков деятельности организации, так как одновременно с проверкой финансово-хозяйственной деятельности проводится контроль организации и технологии производства, изучение технической, социальной и других сторон деятельности ревизуемого объекта.

4) некомплексные ревизии проводятся обычно одним ревизором путем проверки хозяйственно-финансовой деятельности по данным бухгалтерской документации, учетных регистров и отчетности.

5. По способу контроля за результатами ревизионной работы:

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

2) повторные ревизии проводятся другими ревизорами в случаях некачественного проведения первичной ревизии, аргументированных возражений ревизуемых должностных лиц и в некоторых других случаях.

3.5. Права, обязанности и ответственность ревизоров

Основной служебной функцией ревизора является проведение ревизий и проверок в соответствии с полученной программой и в установленные сроки. В работе ревизор руководствуется действующим законодательством и требованиями нормативных документов.

При проведении проверки бухгалтер-ревизор имеет право:

1) требовать предъявления необходимых для проведения ревизии документов, регистров бухгалтерского и оперативного учета, отчетности, нормативно-плановой документации, договоров, приказов проверяемой организации и ее вышестоящих органов, актов и справок по предыдущим ревизиям и проверкам, устных пояснений и письменных объяснений работников ревизуемых объектов;

2) изымать необходимые документы, подтверждающие злоупотребления и хищения материальных ценностей, сохранность которых не гарантируется, и документы, отражающие фиктивные операции, подлоги, подделки;

3) требовать заверенные копии и выписки из документов, характеризующие бесхозяйственность, злоупотребления, хищения, приписки, другие нарушения;

4) получать от поставщиков, заказчиков, субподрядчиков, банковских учреждений справки и копии документов по операциям с проверяемой организацией для установления их идентичности (встречные проверки);

5) осматривать помещения и склады, в которых находятся денежные средства и товарно-материальные ценности ревизуемой организации; проводить инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств, дебиторской и кредиторской задолженностей;

6) опечатывать документы ревизуемой организации, а также помещения (при обнаружении хищений и злоупотреблений и с согласия руководителя ревизуемой организации, при этом печать находится у ревизора, а ключи у материально-ответственного лица);

7) требовать от руководителей и работников ревизуемого предприятия объяснений по вопросам, связанным с проведением проверки;

8) проверять правильность списания на издержки производства материалов,

включения заработной платы, стоимости услуг и других затрат;

9) привлекать работников ревизуемой организации (по согласованию с ее руководителем) для выполнения отдельных работ, необходимых для проведения ревизии;

10) приглашать специалистов для консультаций и участия в изучении вопросов, определенных заданием по проведению ревизии;

11) проверять жалобы и заявления работников организации в пределах круга вопросов, связанных с проводимой ревизией;

12) ставить перед руководством ревизуемой организации и ее вышестоящим органом вопросы о принятии мер по устранению выявленных при ревизии нарушений и недостатков;

13) вносить предложения о наложении дисциплинарных взысканий, освобождении от работы и возмещении материального ущерба;

14) разрабатывать предложения по результатам ревизии и осуществлять контроль за их выполнением;

15) сообщать в оперативном порядке руководителям, назначившим ревизию, или вышестоящим организациям о случаях непринятия на ревизуемом предприятии мер по устранению нарушений и недостатков в работе, а также об условиях и причинах, способствующих хищениям и злоупотреблениям;

16) сообщать правоохранным органам через руководителя, назначившего ревизию, о каждом случае недостачи. Допускается не сообщать лишь о мелких недостачах, по которым виновные лица наказываются в дисциплинарном порядке с возмещением материального ущерба.

Обязанности ревизора:

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

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

- 3) точно и объективно освещать выявленные ревизией факты нарушений и злоупотреблений с указанием виновных лиц, размера причиненного материального ущерба и причин этих негативных факторов;
- 4) обсуждать результаты ревизии на совещании работников ревизуемой организации;
- 5) проверять полномочия должностных лиц и законность и целесообразность их действий;
- 6) соблюдать конфиденциальность в отношении информации, полученной в ходе ревизии;
- 7) ставить вопросы привлекаемым экспертам в письменной форме;
- 8) повышать профессиональную квалификацию;
- 9) вести себя дисциплинированно и не допускать неделовых отношений с работниками, деятельность которых проверяется;
- 10) проверить выполнение решений по результатам предыдущей ревизии и отразить в акте проверки полноту и своевременность его выполнения.

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.

3.6. Профессиональная этика ревизоров

Этика профессионального поведения ревизора определяет его нравственные и моральные качества.

1. Ревизоры обязаны придерживаться моральных и нравственных правил и норм в своих поступках и решениях, жить и работать по совести.

2. Ревизор обязан действовать в интересах собственников организаций, защищать их интересы в налоговых, судебных и иных органах власти.

3. Ревизор должен быть объективным и внимательным по отношению к руководству, специалистам, работникам службы бухгалтерского учета проверяемой организации. Объективность в выводах, рекомендациях ревизора может быть достигнута только при получении достаточной информации. Изучая полученную информацию, ревизоры обязаны объективно рассмотреть и оценить все возникающие ситуации и реальные факты (недостачи, хищения, нарушения

нормативных актов и т.п.), не проявлять личную предвзятость, избегать давления со стороны руководства или правовых, следственных органов.

4. Ревизор обязан осуществлять ревизии профессионально, для чего постоянно повышать свои профессиональные знания в области бухгалтерского учета, налогообложения, финансовой деятельности и гражданского права, организации и методов проведения проверок.

5. Ревизор должен быть независимым в своих суждениях и выводах. Чтобы заслужить доверие, он должен честно выполнять свои профессиональные обязанности и не принимать участия в конфликтных ситуациях.

6. Ревизор не должен использовать свои отношения с проверяемой организацией в личных целях, извлекать личную выгоду из знания коммерческой тайны.

7. Ревизор не должен способствовать незаконной деятельности проверяемой организации.

8. Ревизор обязан стремиться к постоянному улучшению качества проводимых ревизий, полностью использовать свои профессиональные способности.

9. Ревизор не должен одновременно заниматься деятельностью, которая может повлиять на объективность его суждений и репутацию.

3.7. Права, обязанности и ответственность лиц, служебная 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.

Должностные лица, служебная деятельность которых проверяется, имеют право:

1) присутствовать при инвентаризации вверенных им ценностей, контрольных запусках 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.

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.

Контрольные вопросы и задания

1. Что такое ревизия? В чем заключаются ее сходство с контролем и отличия от него?
2. Какие цели и задачи ставятся перед ревизией?
3. Дайте определение ревизии.
4. Какие виды ревизии вы знаете? Охарактеризуйте их.
5. В каких случаях проводятся внеплановые ревизии?
6. Перечислите права, обязанности и права ревизора.
7. Перечислите права, обязанности и права лиц, служебная деятельность которых проверяется.
8. Что определяет нравственные и моральные качества профессионального поведения ревизора?

4. ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ

4.1. Планирование, учет и отчетность в контрольно-ревизионной работе

Процесс организации ревизионной работы можно подразделить на следующие взаимосвязанные этапы (Рис. 2):

- 1) планирование ревизии;
- 2) подготовка к ревизии;
- 3) составление программы проведения ревизии;
- 4) организация работы на месте (объекте) ревизии;
- 5) документальная и фактическая проверка;
- 6) систематизация материалов ревизии и составление акта;
- 7) согласование и обсуждение результатов ревизии на предприятии;
- 8) обсуждение и утверждение акта ревизии;
- 9) организация контроля 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). Они включают в себя мероприятия по организации контрольно-ревизионной работы, ее совершенствованию, по внедрению передовых форм и методов хозяйственного контроля, по разработке нормативно-справочных материалов, по подготовке и повышению квалификации кадров контрольно-ревизионного органа.

Текущие планы составляют 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. Составлению планов предшествует изучение отчетности организаций, материалов ранее проведенных ревизий и т. д.

Годовой план контрольно-ревизионной работы состоит из двух разделов: документальные ревизии и тематические проверки. В плане указывают: наименование и местонахождение ревизуемых предприятий; сведения о предыдущей ревизии (когда, за какой срок и кем она проводилась); ревизуемый период; вид ревизии; дата начала и окончания ревизии; продолжительность ревизии (в днях); исполнителей.

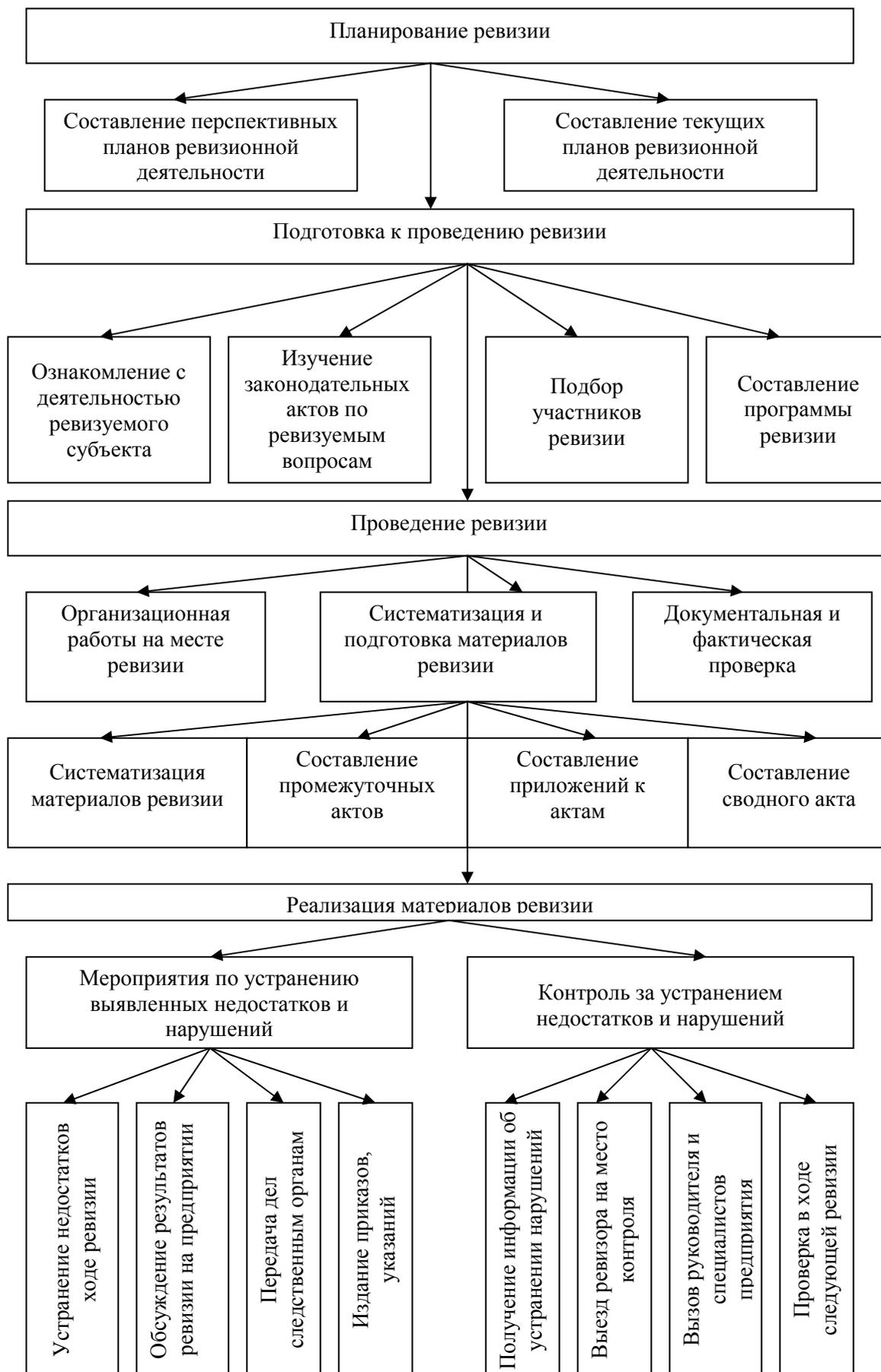


Рис. 2. Схема последовательности ревизионного процесса

К годовому плану обычно прилагаются график отпусков, список работников, направляемых на курсы повышения квалификации, планы проведения совещаний, семинаров и др.

Текущий план проведения ревизии составляется в одном экземпляре и утверждается руководителем ревизирующей организации. Содержание его имеет конфиденциальный характер (Таблица 3).

В год каждый ревизор должен участвовать в среднем в 8 – 9 проверках, то есть приблизительно две трети рабочего времени отводится на ревизии, подготовку к ней и оформление акта. Остальное время резервируется для внеплановых ревизий, учебы, участия в семинарах.

Каждая ревизия должна охватывать период начиная с даты окончания предыдущей ревизии. Продолжительность ревизии не должна превышать 45 календарных дней. Продление срока ревизии допускается с разрешения руководителя ревизионного органа по мотивированному представлению руководителя ревизионной группы.

Основанием для продления срока могут быть следующие причины:

- 1) проведение ревизии за время, превышающее один год;
- 2) изменение программы в ходе осуществления ревизии;
- 3) необходимость сплошной проверки хозяйственных операций с целью установления полного размера причиненного материального ущерба при выявлении фактов хищений, злоупотреблении и других нарушений;
- 4) болезнь ревизора на срок до одного месяца (при болезни на срок более одного месяца рекомендуется назначить другого ревизора).

Таблица 3

**План контрольно-ревизионной работы контрольно-ревизионного отдела
на 20__ г.**

Наименование предприятия (объект ревизии)	Срок проведения предыдущей ревизии (месяц, год)	Данные по планируемым ревизиям								
		Тема ревизии	Вид ревизии (комплексная, тематическая и др.)	Период, за который проводится ревизия	Время на подготовку ревизии	Дата начала ревизии	Дата окончания ревизии	Время на реализацию материалов ревизии	Исполнитель и (должность, Ф.И.О.)	Мотивы включения в план
ООО «Успех»	01.02 - 10.06г.	Финансово-хозяйственная деятельность	Комплексная	11.02 – 05.07г. (6 месяцев)	21.05 – 30.05.07г. (10 дней)	31.05.07 г.	20.06.07 г.	21.06 – 28.06.07 г. (7 дней)	Ст. ревизор Соболева Г.П., ревизор Федорова Е.А.	Ухудшение результатов работы по основным производственным и финансовым показателям
ОАО «АВС»	05.01- 04.06г.	Контроль соблюдения расчетно-кассовой дисциплины	тематическая	05.01 – 04.07г.	01.04 – 04.04.07г. (4 дня)	05.04.07г.	10.04.07г.	11.04 – 15.04.07г.	Старший ревизор Соболева Г.П.	Проверка выполнения приказов по предыдущей ревизии

Начальник контрольно-ревизионного отдела _____ Т.Н.БОРОВСКАЯ

(подпись)

На основании годовых планов контрольно-ревизионной работы каждый работник контрольно-ревизионного органа разрабатывает индивидуальный план-график работы на год, в первом разделе которого указываются наименование предприятий, подлежащих ревизии, сведения о проведенной в них предыдущей ревизии, а также сроки предстоящей ревизии и ревизуемый период; во втором разделе планируются тематические проверки. Для контроля ревизий и проверок план содержит графу «Отметка о выполнении».

Утверждаю

Начальник контрольно ревизионного органа

(должность, подпись)

« ____ » _____ 20__ г.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН-ГРАФИК

работы ревизора _____

Раздел 1. Документальные ревизии

Органи- зация	Предыдущая ревизия			Планируемая ревизия			
	Дата окончания ревизии	Период, охвачен- ный ревизией	Ф.И.О. ревизора	Ревизуе- мый период	Дата начала	Дата оконча- ния	Отметка о выпол- нении
ООО «Успех»	30.11.2006 г.	01.01.2006 - 30.10.2006 гг.	Карпов В.Н.	01.11.2007 - 31.05.2007гг.	31.05.2007 г.	20.06.2007 г.	выполнено

Раздел 2. Тематические проверки

Организация	Тема проверки	Дата		Отметка о выполнении
		начала	окончания	
ОАО «АВС»	Контроль соблюдения расчетно-кассовой дисциплины	05.04.2007г.	10.04.2007г.	выполнено

Для учета выполнения планов контрольно-ревизионной работы и результатов ревизий и проверок ведется журнал регистрации проведенных ревизий и проверок и принятых по ним решений. В журнале указывают: наименование ревизуемого

предприятия, вид ревизии, время проведения ревизии, дату представления акта ревизии, дату и номер принятого решения (приказа, письма) по результатам ревизии, информацию о выполнении данного решения, а затем отражают результаты ревизии.

К результатам ревизии относятся:

1) незаконные выплаты денежных средств (в том числе заработная плата, начисленная из-за неправильного применения расценок и приписки выполненных объемов работ, а также другие незаконные выплаты);

2) премии, выплаченные в нарушение действующего законодательства;

3) незаконные выплаты командировочных, выплаты пенсий, пособий;

4) недостачи и хищения;

5) ущерб от порчи и повреждений материальных ценностей;

6) приписки и искажения отчетности.

Также в журнале следует учитывать: число дел и на какую сумму передано следственным органам; количество лиц, привлечённых к дисциплинарной ответственности, в том числе лиц, привлеченных к материальной ответственности; сумму возмещенного ущерба.

На основании данных журнала составляется отчет о контрольно-ревизионной работе за первое полугодие и в целом за год, который направляется вышестоящей организации. К отчету прилагается объяснительная записка, которая составляется по каждому разделу отчета.

В первом разделе отражается выполнение плана проведения ревизий. Если план проведения ревизий не выполнен, указываются причины невыполнения и принятые меры по недопущению таких фактов в дальнейшем. Характеризуются наиболее существенные нарушения и недостатки, выявленные ревизиями и проверками, а также меры, принятые по их устранению и предотвращению в дальнейшем.

Во втором разделе приводятся наиболее характерные факты причиненного ущерба, которые занимают наибольший удельный вес в общей сумме выявленного ущерба, указываются причины, способствующие образованию данного ущерба.

В третьем разделе показываются принятые меры по возмещению выявленного ущерба. Отражается организация контроля за выполнением принятых мер. Приводятся данные о сумме возмещенного ущерба, выделяются наиболее крупные суммы невосстановленного ущерба. Показывается количество дел, находящихся на рассмотрении в правоохранительных органах на конец отчетного периода.

В четвертом разделе отражается работа с кадровым составом ревизионного органа по повышению квалификации, организации обмена опытом ревизионной

работы, а также совершенствованию методов проведения ревизий.

В заключительной части пояснительной записки излагаются предложения по совершенствованию контроля, устранению причин и условий, способствующих нарушениям и злоупотреблениям, в том числе предложения о внесении изменений в действующее законодательство и нормативные акты.

Объяснительную записку подписывает руководитель контрольно-ревизионного органа.

4.2. Подготовка к проведению ревизии

Предварительная подготовка ревизии проходит поэтапно. В процессе подготовки сначала решаются методические вопросы, затем организационные.

Методические вопросы. Ревизору нужно внимательно просмотреть материалы предыдущих ревизий данной организации. По этим материалам необходимо определить основные вопросы, поднятые ревизией, а также характер и формы вскрытых недочетов и нарушений, что поможет ревизорам обнаружить аналогичные нарушения и недочеты при осуществлении данной ревизии.

Также ревизору необходимо просмотреть годовую и квартальную бухгалтерскую и статистическую отчетность. Ценную информацию можно получить из объяснительных записок к отчетам. Ревизоры должны снимать копии с отчетных документов, которые берут с собой, поскольку со стороны руководства организации возможна их подмена: в вышестоящую инстанцию подают один вариант отчетности, а ревизионной комиссии – другой.

Ревизоры изучают нормативные акты, касающиеся особенностей деятельности проверяемого объекта.

Организационные вопросы. Ревизорами составляется список необходимой оргтехники, пломбиров, печатей, штампов и др.; разрабатываются макеты объяснительных записок, заявлений, запросов.

Подбираются участники ревизии. Для проведения комплексной ревизии подбирают специалистов по технологии производства, планированию, снабжению, сбыту, финансам и т.д. Состав участников ревизии оформляется приказом, который издается за 3 – 5 дней до начала ревизии. В нем 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.

ПРИКАЗ № 205
по ОАО «Вымпел»

22 марта 2007 г.

г. Санкт-Петербург

О проведении комплексной ревизии производственной
и финансово-хозяйственной деятельности
ООО «XXX»

В соответствии с планом проведения комплексных ревизий приказываю:

1. Провести комплексную ревизию производственной и финансово-хозяйственной деятельности строительного управления № 3 за период с 1 января 2006 г. по 28 февраля 2007 г.

2. Для проведения ревизии сформировать ревизионную группу в составе

3. Руководителем ревизионной группы назначить П.В. Иванову.

4. Ревизию провести по утвержденной программе в период с 22 марта 2007 г. по 22 апреля 2007 г. (24 рабочих дня).

5. Материалы ревизии представить в строительный трест № 1 для рассмотрения ее результатов 23 марта 2007 г.

Генеральный директор _____ *Петров Я.Р.*
(подпись)

Ревизоры также готовят проект приказа генерального директора о начале работы ревизионной группы, в котором содержится фраза об обязательном содействии всех работников организации проведению ревизии. На проведение каждой ревизии ревизорам выдается командировочное удостоверение, которое подписывается руководителем контрольно-ревизионного органа и заверяется печатью. Кроме того, ревизоры должны иметь постоянные служебные удостоверения.

Подготовка ревизоров к ревизии завершается инструктивным совещанием, которое проводит руководитель ревизии. На этом совещании руководитель ревизии направляет участников ревизии на основные вопросы, которые необходимо решить, дает ревизорам ряд практических советов по организации работы на месте ревизии, их личному поведению во время ревизии, заслушивает

каждого участника ревизии и отвечает на вопросы.

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

4.3. Составление программы и плана проведения ревизии

На основании задач, поставленных перед ревизией, и изучения материалов, характеризующих хозяйственно-финансовую деятельность проверяемого предприятия, руководитель ревизионной группы составляет программу ревизии. Она составляется при проведении комплексных, тематических и внеплановых ревизий. Программа ревизии включает ее тему, период, который должна охватить ревизия, перечень основных объектов и вопросов, подлежащих ревизии.

В программу не следует включать второстепенные вопросы. Это приводит к потере времени и отвлекает от проверки основных вопросов. Вопросы должны быть сформулированы четко и ясно, они должны охватить самое важное и существенное для данной ревизии.

При проведении ревизии по требованию следственных органов руководитель ревизионной группы получает определенное задание, предусматривающее перечень вопросов, подлежащих проверке, с указанием периода, за который должна быть проведена ревизия.

Полная правильно составленная программа ревизии помогает ревизующему детально проверить каждый вопрос. Недостаточно продуманная программа может привести к бессистемной проверке документов, результаты которой часто сводятся к случайному обнаружению нарушений в деятельности организации.

Программа ревизии утверждается руководителем контрольно-ревизионного органа. Один экземпляр программы вручается руководителю ревизионной группы, а второй остается в делах организации.

Руководитель ревизионной группы должен ознакомить всех ее членов с содержанием программы и распределить задания между ними. На основании полученных заданий члены ревизионной группы составляют рабочие планы определенных участков деятельности организации, которые утверждаются руководителем ревизионной группы.

В рабочем плане указываются перечень работ, подлежащих выполнению во

время проведения ревизии, сроки их выполнения и способ проверки. Вопросы программы, подлежащие проверке, в плане конкретизируются до такого вида, чтобы можно было определить срок выполнения и назначить исполнителей. Однако окончательный рабочий план формируется только в ходе ревизии, на начальной ее стадии, после ознакомления на месте с организацией производства и особенностями постановки учета.

**Рабочий план
проведения ревизии финансово-хозяйственной деятельности**

за период с _____ по _____
ревизором _____

Наименование (содержание) работ	Срок исполнения		Дата представления материала	Примечание
	начало	окончание		
Ревизия расчетов с персоналом по оплате труда	01.10.07	10.10.07	12.10.07	Сплошной контроль
Ревизия операций по счетам в банках	11.10.07	15.10.07	17.10.07	Выборочны й контроль
И т.д.				

В ходе ревизии план и программа могут дополняться, уточняться. Внесение в план изменений должно быть обоснованным и обуславливаться конкретными фактами. План корректируется до тех пор, пока по каждому выявленному факту не будут собраны материалы, дающие верное представление об изучаемых явлениях.

При проведении некомплексной ревизии и отсутствии данных о недостатках в работе ревизуемого предприятия осуществляется проверка всей его финансовой и хозяйственной деятельности.

В таких случаях программа ревизии не составляется, а ревизор руководствуется типовой программой. Вопросы, подлежащие проверке, определяются и конкретизируются им самостоятельно исходя из данных, полученных в ходе

ревизии. При этом рабочий план проведения ревизии должен быть составлен.

4.4. Проведение ревизии на объекте

По прибытии на ревизуемое предприятие руководитель ревизионной группы должен предъявить руководителю ревизуемой организации удостоверение на право проведения ревизии. После этого производится инвентаризация кассы. При отсутствии кассира помещение кассы опечатывается. В необходимых случаях проводится инвентаризация товарно-материальных ценностей.

Руководитель ревизуемого предприятия обязан предоставить ревизорам рабочее помещение, транспорт.

Руководитель ревизуемого предприятия издает распоряжение, согласно которому работники обязаны содействовать проведению ревизии.

При проведении комплексной ревизии руководитель предприятия обязан созвать совещание с руководителями отделов, служб и структурных подразделений, на котором руководитель ревизионной группы представляет всех ее членов, сообщает о цели и задачах ревизии.

Ревизор должен оповестить работников ревизуемого предприятия о начавшейся ревизии и ее сроках.

Ревизорам необходимо ознакомиться со структурой управления организацией, данные о которой могут содержаться в приказах по основной деятельности или в документах совета директоров. Изучая структуру управления, необходимо понять общую систему субординации в организации, взаимодействие ее учетного и финансового отдела, службы сбыта и снабжения, роль коллегиальных органов управления (совета директоров, правления и др.)

В ходе предварительного знакомства следует уяснить систему документооборота. Для этого требуется просмотреть номенклатуру дел, в которой представлена информация о содержании документов, накапливающихся в отделах организации. Необходимо проанализировать порядок создания, регистрации и доведения до исполнителей распорядительных документов (приказов, распоряжений). Следует ксерокопировать приказы о создании инвентаризационных, ревизионных комиссий, приказы с образцами подписей материально ответственных лиц, распорядителей денежных ресурсов.

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

Проведению документальной ревизии должно предшествовать обследование ревизуемого предприятия. В ходе предварительного обследования организации ревизор должен вникнуть в технологию работы, территориальное расположение мест хранения и отгрузки материальных ценностей.

Обследование позволяет ревизору установить недостатки в работе предприятия и отдельных его служб, в хранении и использовании оборудования, техники, материальных ценностей и других объектов контроля. Во время обследования предприятия руководитель ревизионной группы должен решить, где и какие товарно-материальные ценности следует подвергнуть контрольной инвентаризации.

Контрольные инвентаризации проводятся, как правило, вначале ревизии, но они могут применяться и в ходе ее осуществления, когда выявляются нарушения, недостачи или расхождения в документальных данных.

До начала проведения документальной ревизии следует ознакомиться с состоянием бухгалтерского учета. Если имеется отставание в учете, то руководитель ревизионной группы совместно с руководителем и главным бухгалтером ревизуемого предприятия должен наметить мероприятия по его ликвидации. При отсутствии или запущенности бухгалтерского учета руководителем ревизионной группы составляется об этом акт и докладывается руководителю контрольно-ревизионного органа. Руководитель контрольно-ревизионного органа направляет руководителю ревизуемой организации и в вышестоящую организацию либо органу, осуществляющему общее руководство деятельностью ревизуемой организации, письменное предписание о восстановлении бухгалтерского учета. Ревизия проводится после восстановления бухгалтерского учета.

Во многих организациях бухгалтерия создана по одному принципу: в ней выделяются отделы реализации, материальный, производственный, расчетный. В отделе реализации накапливаются сведения о готовой продукции организации, ее поступлении из подразделений (цехов) и отгрузке покупателям. В материальном отделе собираются данные о закупках сырья и материалов, их движении. В производственном отделе – сведения о затратах на производство, фактические калькуляции. В расчетном отделе определяются размеры заработной платы, начислений и удержаний. Важно установить, в каком отделе ведутся расчеты по кассе, расчетному и валютному счетам, ценным бумагам, в том числе векселям, кто и как оформляет взаимозачеты.

Также необходимо выслать всем поставщикам и покупателям, прочим дебиторам и кредиторам извещения о проводимой ревизии с просьбой сообщить о состоянии расчетов и имеющихся претензиях к ревизуемому предприятию.

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

При проведении комплексных ревизий производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятий проверяются:

1) обоснованность расчетов для определения объемных показателей работы предприятий, фондов заработной платы, уровня себестоимости продукции, прибыли;

2) правильность отражения в отчетности плановых показателей;

3) нет ли случаев необоснованных изменений планов производства и реализации продукции, фондов заработной платы, прибыли, платежей в бюджет;

4) выполнение плана по основным количественным и качественным показателям, влияние отдельных факторов на отклонения от утвержденных планов;

5) содержание хозяйственных операций по данным первичных документов для установления их законности, целесообразности и достоверности;

6) записи в регистрах бухгалтерского учета в сопоставлении с первичными документами, данные учетных регистров с показателями отчетности, отчетные данные с плановыми (баланс доходов и расходов, смета);

7) данные разных документов, относящиеся к взаимосвязанным хозяйственным операциям, например, сопоставление данных о количестве выпущенных изделий с документами о начисленной заработной плате за выработку этих изделий; сравнение данных об отгрузке (отпуске) продукции с пропусками на ее вывоз с территории предприятия и т.д.;

8) соблюдение установленного порядка ведения бухгалтерского учета денежных средств и материальных ценностей, а также обоснованность корреспонденции счетов в учетных регистрах;

9) достоверность отчетных данных, выявление приписок и других искажений показателей отчетности.

В ревизионной практике применяются два варианта изучения документов, 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.

Проверка первичных документов и записей в учетных регистрах производится сплошным или выборочным способом. Сплошной проверке подвергаются кассовые

и банковские операции, расчеты с подотчетными лицами и некоторые другие участки деятельности ревизуемого предприятия, указанные в программе ревизии.

При выборочном способе проверяется часть первичных документов в каждом месяце ревизуемого периода или за несколько месяцев. Если выборочной проверкой устанавливаются серьезные нарушения или злоупотребления, то ревизия на данном участке деятельности предприятия проводится сплошным способом.

При проверке законности и целесообразности хозяйственных операций, отраженных в первичных документах, хозяйственная операция считается законной, если ее содержание не противоречит действующему законодательству, нормативным актам министерств и ведомств. Целесообразность хозяйственной операции определяется ее направленностью на выполнение задач, стоящих перед ревизуемым предприятием, при соблюдении законности.

При выявлении незаконных и нецелесообразных хозяйственных операций ревизующий устанавливает, по чьему распоряжению они осуществлены, а также размер нанесенного материального ущерба.

Достоверность финансово-хозяйственных операций устанавливается путем формальной и арифметической проверок документов, а также с помощью приемов документального и фактического контроля.

При формальной проверке устанавливаются правильность заполнения всех реквизитов документа; наличие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок текста и цифр; подлинность подписей должностных и материально ответственных лиц. В необходимых случаях подпись работника сопоставляется с его подписью в других документах, а при возникновении сомнений следует получить личное подтверждение работника или назначить графологическую экспертизу.

Достоверность хозяйственных операций, отраженных в первичных документах, при необходимости может быть установлена путем проведения встречных проверок, при которых первичные документы и учетные данные ревизуемого предприятия сличаются с соответствующими документами и данными, находящимися в тех организациях (предприятиях), от которых получены или которым выданы денежные средства и материальные ценности.

Имеющиеся на ревизуемом предприятии выписки банка по расчетным, текущим и ссудным счетам сопоставляются с подлинными записями по этим счетам в учреждениях банка. Копии платежных документов, имеющиеся на ревизуемом предприятии, сличаются с подлинными платежными документами, хранящимися в учреждениях банка.

При необходимости проведения встречных проверок на предприятиях, расположенных в других городах и районах, руководитель ревизионной группы обращается по этому вопросу в соответствующие вышестоящие организации, которые должны обеспечить проведение встречных проверок и направление материалов этих проверок руководителю ревизионной группы, по просьбе которого произведены проверки.

При проведении комплексных ревизий производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятий применяются следующие приемы фактического контроля:

1) обследование на месте цехов, участков, складов для изучения организации производства и труда, охраны материальных ценностей, состояния пропускной системы, контроля за ввозом и вывозом материальных ценностей и готовой продукции и т.д. Обследование позволяет ревизору установить недостатки в работе предприятия и отдельных его служб, в хранении и использовании оборудования, техники, материальных ценностей и других объектов контроля. При этом следует ознакомиться с применяемым в цехе (на участке) порядком отражения в первичных документах и регистрах производственного учета операций по переработке сырья и материалов в соответствии с маршрутами их движения в производстве. Данные этого учета сопоставляются с записями и бухгалтерском учете. Во время обследования предприятия руководитель ревизионной группы решает, где и какие товарно-материальные ценности следует подвергнуть контрольной инвентаризации;

2) проведение частичной (выборочной) или сплошной инвентаризации товарно-материальных ценностей для установления их фактического наличия и соответствия данным бухгалтерского учета. Инвентаризации проводятся, как правило, вначале ревизии, но они могут применяться и в ходе ее осуществления, когда выявляются нарушения, недостачи или расхождения в документальных данных. Инвентаризации проводятся в соответствии с действующими нормативными документами по инвентаризации основных фондов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов;

3) проведение с участием специалистов контрольного обмера строительных, монтажных, ремонтных и других работ для установления достоверности отчетных данных о выполненных объемах этих работ;

4) проведение в необходимых случаях с участием специалистов контрольных запусков сырья и материалов в производство, контрольных анализов сырья, материалов и готовой продукции, а также обмера или взвешивания сырья,

материалов, полуфабрикатов и готовых изделий для установления действительного расхода сырья и материалов, правильности их списания на производство, полноты оприходования готовой продукции, обоснованности норм материальных затрат, норм выхода готовой продукции и норм естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей;

5) проверка при необходимости с участием специалистов качества продукции, соблюдения технических условий и технологических режимов, соответствия продукции государственным стандартам, артикулов и цен — прејскурантам. Ревизоры принимают меры к тому, чтобы материально ответственные лица присутствовали при инвентаризации вверенных им ценностей, контрольных обмерах выполненных работ, контрольных запусках сырья и материалов в производство, взятии проб и образцов на исследование, а также при других аналогичных действиях, направленных на проверку деятельности материально ответственных лиц.

При ревизии использования и сохранности основных фондов следует проверить:

- 1) использование действующих производственных мощностей;
- 2) соблюдение нормативных сроков освоения вновь вводимых мощностей, потери продукции и прибыли вследствие нарушения нормативных сроков;
- 3) выполнение плана внедрения новой техники, механизации трудоемких процессов;
- 4) уровень фондоотдачи за ряд лет; разработан и осуществлен ли на предприятии комплекс мер, направленных на повышение фондоотдачи; увеличение коэффициента сменности, сокращение простоев;
- 5) наличие неиспользуемого оборудования, его качественное состояние, условия хранения;
- 6) выполнение плана-графика планово-предупредительного ремонта и освоение сметных ассигнований на капитальный и текущий ремонт;
- 7) соответствие фактического наличия основных фондов данным бухгалтерского учета. Реальность числящихся на балансе основных средств проверяется путем сопоставления учетных данных с данными последней инвентаризации, проведенной на предприятии. Кроме того, ревизующий проводит контрольную инвентаризацию основных средств на отдельных производственных участках;
- 8) наличие переданных отдельных предметов основных средств в личное пользование (оборудование и инвентарь культурно-бытового назначения);

9) соблюдение порядка учета основных фондов, предусмотренного ПБУ 6/01 «Учет основных средств»;

10) своевременность оформления ввода основных фондов в эксплуатацию;

11) обоснованность и правильность оформления ликвидации основных средств; приходуется ли в правильной оценке материалы, полученные при ликвидации основных средств;

12) соблюдение порядка применения норм амортизационных отчислений, начисления амортизации и износа, использования амортизационных отчислений на полное восстановление и капитальный ремонт.

При ревизии использования трудовых ресурсов, средств на оплату труда и премирование необходимо проверить:

1) правильность планирования производительности труда и фондов оплаты труда, в том числе поквартально. Следует установить, не допускалось ли в плане необоснованное снижение производительности труда в сравнении с прошлым годом, а также увязана ли программа роста производительности труда с планами внедрения новой техники, организационно-технических мероприятий, снижения трудоемкости и с другими показателями;

2) удельный вес прироста продукции за счет повышения производительности труда по плану и фактически по итогам работы за ревизуемый период;

3) соблюдение предусмотренных в плане соотношений между темпами роста производительности труда и средней заработной платы;

4) состояние нормирования труда;

5) наличие непроизводительных потерь рабочего времени за счет простоев, прогулов, неявок на работу с разрешения администрации, процент этих потерь в общем балансе рабочего времени и как они отразились на объеме выпуска продукции; применяются ли сверхурочные работы, сколько часов отработано сверхурочно и сумма произведенных доплат; меры, принимаемые к обеспечению более полного и рационального использования рабочего времени, устранению простоев и непроизводительных затрат труда;

6) использование фонда оплаты труда, причины относительного перерасхода (с учетом выполнения плана по объему продукции) и меры, принимаемые к его возмещению; непроизводительные выплаты заработной платы (оплата простоев, доплаты за отступления от нормальных условий и др.);

7) соблюдение установленных штатов и действующих схем должностных окладов работников аппарата управления;

8) соответствие фактических объемов выполненных работ объемам работ,

принятым в расчетах по выплате заработной платы. При этом следует проверить, нет ли случаев приписки объемов выполненных работ, начисления заработной платы вымышленным лицам и других незаконных выплат;

9) правильность оплаты совместительства, заместительства и совмещения профессий;

10) соблюдение положений о премировании работников за результаты хозяйственной деятельности. Не применяются ли какие-либо премиальные системы, не утвержденные в установленном порядке. При выявлении фактов незаконных выплат премий принимаются необходимые меры к устранению имеющихся нарушений;

11) соблюдение порядка ведения учета расчетов с персоналом;

12) правильность ведения расчетов за товары, проданные торговыми предприятиями в кредит персоналу ревизуемого предприятия.

При ревизии использования и сохранности товарно-материальных ценностей необходимо проверить:

1) состояние складского хозяйства и обеспечение мест хранения весовыми и измерительными приборами, мерной тарой; условия хранения сырья и материалов, не допускаются ли при этом снижение их качества и порча; правильность приемки сырья и материалов по количественным и качественным показателям;

2) сохранность товарно-материальных ценностей; заключены ли письменные договоры о материальной ответственности с работниками, которым переданы ценности; полностью ли оприходованы фактически полученные материальные ценности; предоставляются ли ежегодные (очередные) отпуска материально ответственным лицам с передачей ценностей лицам, их заменяющим;

3) соблюдение порядка учета материалов и контроля за их использованием;

4) состояние работы по нормированию расходов сырья, материалов, топлива, электроэнергии, принимаемые меры по внедрению прогрессивных норм расхода сырья и материалов;

5) правильность списания сырья и материалов на производство, соответствие действующих норм современному уровню технологии и организации производства. При этом следует установить, нет ли случаев, когда в результате завышения норм расхода сырья и материалов образуются неучтенные излишки материальных ценностей, а также случаев списания их в завышенных размерах против фактического расходования;

6) своевременность и правильность проведения инвентаризаций товарно-материальных ценностей; правильность определения результатов инвентаризаций

и их отражения в бухгалтерском учете, а также обоснованность списания недостач и потерь товарно-материальных ценностей по нормам естественной убыли при их хранении и транспортировке;

7) реальность числящихся на балансе остатков материальных ценностей; организован ли оперативный контроль за поступлением грузов и за выданными доверенностями на получение ценностей;

8) соблюдаются ли установленные нормы бесплатной выдачи спецодежды, спецобуви и спецпитания;

9) обеспечены ли сохранность и правильный учет драгоценных металлов, алмазов, изделий из них и спирта на складах и в производстве в соответствии с действующими положениями.

При ревизии кассовых, расчетных и кредитных операций следует проверить:

1) сохранность денежных средств и соответствие фактического наличия денежных средств данным бухгалтерского учета. Ревизию следует начать с инвентаризации наличных денег, ценных бумаг и бланков строгой отчетности, находящихся в кассе, обеспечивая при этом внезапность ревизии кассы;

2) соблюдение кассовой дисциплины и других требований, предусмотренных Положением о ведении кассовых операций;

3) соблюдение установленного порядка выдачи подотчетных сумм;

4) законность и целесообразность расходования средств подотчетными лицами;

5) достоверность, законность и целесообразность операций, проведенных по расчетному, текущим и ссудным счетам в банке, а также по аккредитивам и чекам; состояние расчетов с бюджетом, по платежам из прибыли и прочим платежам;

6) эффективность использования, своевременность погашения и обеспеченность кредитов банка;

7) законность и реальность задолженности по расчетам с поставщиками, покупателями, разными дебиторами и кредиторами; своевременность перечисления в бюджет налогов и сборов;

8) состояние расчетов по возмещению материального ущерба. При этом необходимо установить, в полной ли мере применяется в надлежащих случаях Положение о материальной ответственности. Следует также проверить обоснованность списания потерь, образовавшихся вследствие недостач, хищений и порчи ценностей.

При проверке затрат на производство и себестоимости продукции необходимо проверить:

1) достоверность данных учета и отчетности о фактической себестоимости

продукции, полноту и правильность отражения в учете фактических затрат на производство;

2) правильность планирования затрат на рубль товарной продукции, снижения уровня себестоимости отдельных видов продукции, смет расходов на обслуживание производства и управление;

3) выполнение плана по себестоимости товарной продукции, причины отклонений от плана в целом и по отдельным калькуляционным статьям;

4) причины непроизводительных расходов и потерь, принимаемые меры к их сокращению;

5) своевременность и качество проведения инвентаризаций незавершенного производства (следует установить, не числятся ли в составе остатков незавершенного производства затраты по аннулированным заказам, потери от скрытого брака и некомплектных заделов);

6) правильность распределения расходов на содержание и эксплуатацию оборудования, общепроизводственных и общехозяйственных расходов между товарным выпуском и незавершенным производством, а также между отдельными видами продукции;

7) соблюдение порядка учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

При ревизии правильности образования и использования прибыли, резервов и финансового состояния следует проверить:

1) источники формирования прибыли;

2) достоверность данных учета и отчетности о финансовых результатах от реализации товарной продукции, прочей реализации и внереализационной деятельности;

3) правильность расчета налогооблагаемой прибыли, ее распределения;

4) правильность расходования средств целевого финансирования;

5) правильность образования и использования резервов;

6) обеспеченность предприятия собственными оборотными средствами и их сохранность; своевременность и источники восполнения недостатка собственных оборотных средств;

7) нет ли излишних сырья и материалов, готовых изделий и ненужных запасов.

При ревизии состояния бухгалтерского учета, отчетности и внутрихозяйственного контроля необходимо проверить состояние первичного учета; достоверность данных учета и отчетности; организацию предварительного и текущего внутреннего контроля со стороны бухгалтерии и других служб предприятия.

4.5. Оформление результатов ревизии

Результаты ревизии оформляют актом. Для его составления ревизор в процессе проверки финансово-хозяйственной деятельности должен записывать в особую тетрадь, называемую рабочим дневником ревизора, все выявленные им факты нарушений законодательства, нормативных актов и устава предприятия. Рабочий дневник можно вести, записывая все нарушения подряд по мере их выявления или группируя материалы по разделам будущего акта (по видам операций – кассовые, расчетные и т.д.). В первом случае ревизор по окончании проверки помечает в дневнике, в какой раздел акта включить тот или иной материал. Во втором – для каждого раздела акта и группы нарушений отводит в дневнике отдельные листы. Второй способ облегчает составление акта, но требует от ревизора большего внимания. Делая записи в дневнике, надлежит избегать сокращений, указывать необходимые данные: номера и даты документов и записей; суммы операций; законы и инструкции, пункты устава, которые были нарушены; сущность нарушений; должности, фамилии, имена и отчества виновных, размер ущерба.

В проверяемых документах и книгах учета, формах отчетности не следует делать никаких отметок, исправлений, полностью сохраняя их первоначальный вид. По окончании документальной ревизии перед составлением акта необходимо пересмотреть черновые записи. Определить необходимое, исключить лишнее, проверить согласованность материалов.

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 Федерального 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
комплексной ревизии производственной и
финансово-хозяйственной деятельности

(наименование предприятия, организации)

« ____ » _____ 20__ г.

гор. _____

На основании _____ от «__» _____ 20__ г.

(приказа, распоряжения организации)

№ _____ ревизионной группе

в составе _____

(указываются должности, фамилии и инициалы, а также руководитель ревизионной группы)

проведена комплексная ревизия производственной и финансово-хозяйственной деятельности _____

(указывается полное наименование ревизуемой организации)

за период с «__» _____ 20__ г. по «__» _____ 20__ г.

с ведома руководителя _____

(фамилия, инициалы)

в присутствии бухгалтера _____

(фамилия, инициалы)

Ревизия проведена с «__» _____ 20__ г. по «__» _____ 20__ г.

(должность, инициалы ревизора)

Ответственными за производственную и финансово-хозяйственную деятельность за ревизуемый период являлись _____

(фамилия, инициалы)

за период _____

Сплошным способом проверены: _____

Выборочным способом проверены: _____

(указать период времени, за который были подвергнуты проверке документы)

При проведении проверки установлено:

(Результаты ревизии излагаются в отдельных разделах. Количество и наименование разделов соответствует содержанию программы ревизии)

1. Производство и реализация продукции.
2. Использование и сохранность основных фондов.
3. Использование трудовых ресурсов и фондов заработной платы.
4. Использование и сохранность материальных ценностей.
5. Кассовые, расчетные и кредитные операции.
6. Затраты на производство и себестоимость продукции.
7. Прибыль, резервы и финансовое состояние.
8. Капитальные вложения.
9. Состояние бухгалтерского учета, отчетности и внутривозвратного контроля.

Руководитель ревизионной группы _____

Подпись

Ф.И.О.

С содержанием акта ознакомлены:

Руководитель _____

Подпись

Ф.И.О.

Главный бухгалтер _____

Подпись

Ф.И.О.

Один экземпляр получил:

Главный бухгалтер _____

Подпись

Ф.И.О.

В акте ревизии ревизующие должны соблюдать объективность и обоснованность, четкость, лаконичность, доступность и системность изложения.

Результаты ревизии излагаются в акте на основе проверенных данных и фактов, подтвержденных имеющимися в ревизуемых и других организациях документами, результатами произведенных встречных проверок и процедур фактического контроля, других ревизионных действий, заключений специалистов и экспертов, объяснений должностных и материально ответственных лиц.

Описание фактов нарушений, выявленных в ходе ревизии, должно содержать следующую обязательную информацию: какие законодательные, другие нормативные правовые акты или их отдельные положения нарушены, кем, за какой период, когда и в чем выразились нарушения, размер документально подтвержденного ущерба и другие последствия этих нарушений.

В акте ревизии не допускаются различные выводы, предположения и факты, не подтвержденные документами или результатами проверок, сведениями из материалов правоохранительных органов и ссылками на показания, данные следственным органам.

В акте ревизии не должна даваться правовая и морально-этическая оценка действий должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации, квалифицироваться их поступки, намерения и цели.

Объем акта ревизии не ограничивается, но ревизующие должны стремиться к разумной краткости изложения.

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.

По просьбе руководителя или главного бухгалтера ревизуемой организации по согласованию с руководителем ревизионной группы может быть установлен срок для ознакомления с актом ревизии и его подписания до 5 рабочих дней.

При наличии возражений или замечаний по акту подписывающие его должностные лица делают об этом оговорку перед своей подписью и одновременно представляют руководителю ревизионной группы письменные возражения или замечания, которые приобщаются к материалам ревизии.

Руководитель ревизионной группы в срок до 5 рабочих дней обязан проверить обоснованность изложенных возражений или замечаний и дать по ним письменные заключения, которые после рассмотрения и утверждения руководителем контрольно-ревизионного органа, направляются в ревизуемую организацию и приобщаются к материалам ревизии.

В случае отказа должностных лиц ревизуемой организации подписать или получить акт ревизии руководитель ревизионной группы в конце акта производит запись об их ознакомлении с актом и отказе от подписи или получения акта.

В этом случае акт ревизии может быть направлен ревизуемой организации по почте или иным способом, свидетельствующим о дате его получения. При этом к экземпляру акта, остающемуся на хранении в контрольно-ревизионном органе, прилагаются документы, подтверждающие факт отправления или иного способа передачи акта.

В тех случаях, когда выявленные нарушения могут быть скрыты или по ним необходимо принять срочные меры к их устранению или привлечению должностных или материально ответственных лиц к ответственности, в ходе ревизии составляется отдельный (промежуточный) акт и от этих лиц запрашиваются необходимые письменные объяснения.

Истребование объяснений от должностных или материально ответственных лиц ревизуемой организации производится по определенным формам.

Промежуточные акты составляются также для оформления результатов ревизии отдельных участков деятельности ревизуемого предприятия по результатам ревизии кассы, инвентаризации материальных ценностей и основных фондов, контрольного обмера и проверки качества выполненных строительномонтажных работ и др.

Кому _____
(фамилия, имя, отчество должностного лица, должность)

В соответствии с приказом _____

(указывается организация, назначившая ревизию)

от «__» _____ 20__ г. № _____, мною, старшим ревизором _____
производится документальная ревизия финансово-хозяйственной деятельности _____

(указывается организация, в которой производится ревизия)

В связи с встретившимися в процессе ревизии неясностями прошу дать подробные объяснения по следующим вопросам:

Первый _____

Второй _____

Третий _____

И т.д.

«__» _____ 20__ г.

Подпись

Объяснение

должностного лица ревизуемой организации

По первому вопросу _____

По второму вопросу _____

И т.д.

«__» _____ 20__ г.

Должность и подпись

Промежуточные акты прилагаются к основному акту ревизии и подписываются участником ревизионной группы, ответственным за проверку конкретного вопроса программы ревизии, и соответствующими должностными и материально ответственными лицами ревизуемой организации. Один экземпляр промежуточного акта вручается должностному (материально ответственному) лицу ревизуемого предприятия, подписавшему акт.

Факты, изложенные в промежуточных актах, включаются в основной акт ревизии.

Материалы ревизии состоят из акта ревизии и надлежаще оформленных приложений к нему, на которые имеются ссылки в акте ревизии (документы, копии документов, сводные справки, объяснения должностных и материально ответственных лиц и т.п.).

4.6. Реализация материалов ревизии и организация контроля за выполнением решений, принятых по материалам ревизии

Формы реагирования контролирующих органов на выявленные нарушения в результате ревизии многообразны. Они включают следующие полномочия:

- пресечение выявленных нарушений;
- устранение причиненного ими вреда;
- восстановление установленного порядка и условий деятельности;
- привлечение нарушителей к ответственности – дисциплинарной, административной, гражданско-правовой, уголовно-правовой;
- устранение причин и обстоятельств, способствующих нарушениям.

Реализация таких полномочий предусматривается в форме представлений и предписаний, ограничений и запретов нарушителю на определенные действия или виды деятельности (в том числе временных запретов в виде приостановления деятельности – полного или частичного), наложения штрафов и иных мер наказания, направления информации в вышестоящий орган субъекта-нарушителя либо в соответствующий контролирующий или правоохранительный орган для принятия мер, входящих в их компетенцию, в том числе заявления исков в суд, когда меры воздействия на нарушителя могут быть приняты только судом.

Результаты ревизии предаются гласности, в необходимых случаях результаты ревизии выносятся на обсуждение производственных совещаний. Руководитель ревизионной группы в ходе ревизии должен принимать меры к устранению выявленных нарушений и возмещению материального ущерба.

В случаях, когда имеется основание для привлечения виновных лиц к уголовной ответственности, материалы ревизий передаются следственным органам и одновременно руководством ревизуемого предприятия или вышестоящей организации решается вопрос об отстранении от работы виновных должностных и материально ответственных лиц. Передача материалов следственным органам может производиться в необходимых случаях непосредственно руководителем ревизионной группы, производившей ревизию.

Передаваемые в следственные органы материалы должны содержать: заявление (письмо), в котором должно быть изложено, в чем состоит суть злоупотреблений, какие законы нарушены, размер причиненного ущерба, виновные лица; акт ревизии и подлинные документы или копии документов, подтверждающие факты выявленных злоупотреблений; объяснения ревизуемых, а также лиц, чьи показания имеют значение для проверки обстоятельств

совершения злоупотреблений; заключения ревизующих по этим объяснениям.

В случаях, когда причинен материальный ущерб, но виновные лица не привлекаются к уголовной ответственности, или уголовное дело прекращено, следует предложить руководителю ревизуемого предприятия предъявить гражданские иски к лицам, виновным в причинении материального ущерба.

Материалы ревизии представляются руководителю ревизионного органа в течение 3 рабочих дней после подписания акта ревизии. На последней странице акта руководителем контрольно-ревизионного органа делается отметка: «Материалы ревизии приняты», указывается дата и ставится подпись.

На основании материалов ревизии руководитель ревизионной группы не позднее недельного срока после подписания акта ревизии разрабатывает и представляет руководителю, назначившему ревизию, проект приказа или письма с конкретными предложениями, направленными на устранение выявленных нарушений, принятие мер к возмещению причиненного ущерба, предотвращение злоупотреблений, устранение причин неудовлетворительной работы ревизуемого предприятия и улучшение его финансово-хозяйственной деятельности.

Руководитель контрольно-ревизионного органа не позднее чем в 15-дневный срок по окончании ревизии принимает решение по устранению недостатков и нарушений, возмещению материального ущерба, привлечению к ответственности виновных лиц, которое направляет руководителю проверенной организации.

Кроме того, материалы ревизии по вопросам целевого использования средств федерального бюджета передаются в установленном порядке в органы Федерального казначейства для организации работы по реализации этих материалов.

Материалы ревизии, проведенной по постановлениям правоохранительных органов, передаются им в установленном порядке. При этом в делах контрольно-ревизионного органа должны быть оставлены копии: акта ревизии, объяснений должностных лиц проверенной организации, виновных в выявленных ревизией нарушениях, документов, подтверждающих эти нарушения.

Результаты ревизии в необходимых случаях сообщаются руководителем контрольно-ревизионного органа вышестоящей организации либо органу, осуществляющему общее руководство деятельностью ревизуемой организации, для принятия мер.

Контрольно-ревизионный орган обеспечивает контроль за ходом реализации материалов ревизии следующими способами:

- 1) получение письменных отчетов о выполнении предложения по итогам

ревизии или оперативной информации посредством технических средств связи (телефонной, телефакса и др.);

2) проверка выполнения решения, принятого по результатам ревизии, по данным отчетности и другим материалам, представляемым и ревизующий орган;

3) вызов руководителя и специалистов предприятия с отчетом о выполнении решения, принятого по материалам ревизии;

4) проверка на месте, осуществляемая работниками ревизующей организации;

5) проверка в ходе следующей ревизии и отражение ее результатов в основном акте ревизии.

Контрольно-ревизионный орган систематически изучает и обобщает материалы ревизий и на основе этого в необходимых случаях вносит предложения о совершенствовании системы государственного финансового контроля, дополнениях, изменениях, пересмотре действующих в Российской Федерации законодательных и других нормативных правовых актов.

Контрольные вопросы

1. В чем состоит отличие перспективного и текущего планов проведения ревизий?

2. В чем состоит подготовка, предшествующая проведению ревизии?

3. Каковы периодичность и сроки проведения ревизии?

4. Кто назначает ревизии?

5. Кто разрабатывает программу и план ревизии?

6. В какой последовательности и какие действия необходимо проводить во время ревизии?

7. Что учитывают при планировании ревизии?

8. Пересматривается ли план ревизии во время ее проведения?

9. Какие этапы работ проводятся во время ревизии?

10. Каков порядок проведения комплексной ревизии?

11. Каким путем устанавливается достоверность финансово-хозяйственных операций?

12. Что должен обеспечить руководитель контрольно-ревизионного аппарата организации, назначившей ревизию?

13. Как проводится оформление результатов ревизии?

14. Какая рекомендуется последовательность изложения результатов

ревизии при составлении акта комплексной ревизии производственной и финансово-хозяйственной деятельности промышленных предприятий?

15. На основании чего излагаются результаты ревизии?

16. Кто принимает меры к устранению выявленных недостатков и возмещению ущерба?

Понятийно-терминологический словарь

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

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

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

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

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

Ведомственный контроль – вид контроля, который осуществляется министерствами (ведомствами) или другими вышестоящими органами уп-

равления за деятельностью объединений, организаций.

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

Вневедомственный контроль – контроль, осуществляемый органами общей и специальной компетенции (финансовые и кредитные учреждения, правоохранительные органы, специальные государственные инспекции и др.) за деятельностью неподчиненных им организаций. Каждый из этих органов осуществляет контроль в соответствии с возложенными на него функциями управления.

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

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

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

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

Выводы ревизии – выражение в обобщенной форме мнения ревизора о степени верности и надежности проверенной информации с точной ссылкой на полученные данные. В выводах ревизии ревизор оценивает влияние

обнаруженных недостатков и измеряет опасность, которую они могут представлять для финансово-хозяйственной деятельности. Выводы могут быть безоговорочные, ограниченные, неблагоприятные.

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

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

Инвентаризация – прием ревизии, используемый для проверки соответствия фактического наличия средств в натуре данным бухгалтерского учета, также для выяснения сохранности собственности в ревизуемой организации. При этом фактическое наличие ценностей записывается в инвентаризационные описи, на основании которых, а также на основании данных бухгалтерского учета составляются сличительные ведомости, где выводятся недостачи и излишки ценностей. В процессе инвентаризации проверяется также реальность числящихся на балансе сумм товарно-материальных ценностей и денежных средств в пути, дебиторской и кредиторской задолженности, расходов будущих периодов, резервов предстоящих расходов и других статей баланса. Изучается соблюдение правил организации материальной ответственности за ценностями, правильность цен на них и условия их хранения, выявляются неходовые, залежалые, неполноценные и неиспользуемые товарно-материальные ценности.

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

Качество контроля – уровень выполнения субъектом контроля работы по реализации отдельных процедур и задач контроля как целого: подготовки к проверке, практическому осуществлению контрольной деятельности и внедрению ее результатов. Качество контроля является условием, предпосылкой эффективности

контрольной деятельности.

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

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

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

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

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

Контрольное действие – целенаправленное воздействие субъекта контроля на объект в целях получения определенного результата,

характеризующего его состояние на данный момент времени.

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

Контрольные обмеры – способ проверки соответствия актов приемки выполненных строительно-монтажных работ фактическому количеству и характеру этих работ в натуре. Посредством контрольных обмеров проверяют также, закончены ли в полном комплексе, предусмотренном сметами, расценками и ценниками, принятые объекты строительства, конструктивные элементы, виды работ или их части. Основным методом контрольного обмера являются инструментальный замер выполненных работ в натуре (рулеткой, лентой, геодезическими инструментами и т.п.). В качестве вспомогательных материалов могут использоваться первичные документы строительных организаций, например журналы работ общестроительных и специальных видов, данные геодезических и маркшейдерских инструментальных замеров, акты на вскрышные работы и др. О результатах контрольных обмеров составляют специальные акты по установленной форме, к которым прилагают необходимые подсчеты и пояснительные записки со ссылками на проектно-сметную и первичную документацию строительных организаций, использованную при обмере. Если обнаруживается, что стоимость работы завышена, то излишне уплаченная сумма подлежит удержанию и, кроме того, взимается штраф.

Контрольные процедуры – дополнительные меры в среде контроля, которые принимает управленческий персонал для обеспечения обоснованных гарантий того, что задачи компаний будут достигнуты. В основном эти про-

цедуры относятся к соответствующему разделению функций, составлению и использованию документов, хранению активов и разрешению сделок. В связи с тем, что контрольные процедуры интегрированы в среду контроля и учетную систему, ревизор изучает правильность и обоснованность этих процедур.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Осмотр документов – непосредственное изучение ревизором документов формально, арифметически и по существу в целях выявления возможных нарушений и злоупотреблений. При установлении подлога или фальсификации документов составляют акт на их изъятие с последующей передачей следственным

органам для криминалистической экспертизы. При проверке достоверности документов используют комплекс приемов документального контроля (встречная проверка, контрольное сличение и др.).

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

Планирование и подготовка ревизий – проведение ряда последовательных ревизионных мероприятий с целью гарантии высокого качества, экономичности, эффективности и своевременности проведения ревизий. Планирование позволяет сосредоточить внимание на главных вопросах, осуществлять контроль за ходом проверки.

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

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

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

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

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

Приемы документального контроля – группа методических приемов

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

Приемы фактического контроля – группа приемов финансово-хозяйственного контроля, основанных на изучении фактического состояния проверяемых объектов по данным осмотра их в натуре (обмера, взвешивания, пересчета, лабораторного анализа и др.). К этим приемам относят контрольный запуск сырья и материалов в производство, контрольный обмер строительных объектов, экспертную оценку, лабораторный анализ качества сырья и готовой продукции и др.

Принципы контроля – научно разработанные и апробированные практикой организационные и правовые основы организации контроля, обеспечивающие его эффективность.

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

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

Программа ревизии – документ, в котором определяются подлежащие ревизии системы, документы, хозяйственные операции и отчетность, а также специальные цели и пределы ревизии, фазы выполняемой работы и используемые процедуры контроля. Программа ревизии описывает в логической последовательности содержания работы, которая должна быть выполнена. Она служит основой для ревизии, облегчает контроль за выполнением работы и организует работу ревизора наиболее эффективным образом.

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

Процесс ревизии – порядок и последовательность проведения контрольных действий, взаимных этапов изучения финансово-хозяйственной

деятельности предприятий, оформления и реализации материалов ревизии. Целесообразно весь ревизионный процесс подразделить на следующие этапы:

1) подготовка к проведению ревизии, включающая ознакомление с деятельностью ревизуемого предприятия, составление программы, плана ревизии и изучение литературы и нормативных документов;

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

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

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

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

Рабочий план ревизора – документ, составляемый ревизором по прибытии на место ревизии и учитывающий результаты предварительно проведенного обследования и анализа основных показателей деятельности контролируемого объекта. В рабочем плане в хронологическом порядке перечисляются этапы ревизии (инвентаризация, обследование, документальные проверки, оформление материалов ревизий), виды хозяйственных операций, подвергаемых проверке, ревизуемый период, исполнители, способ проверки документов (сплошной или выборочный), сроки выполнения работ. С наибольшей детализацией в плане отражают трудоемкую работу, связанную с проверкой хозяйственных операций по данным бухгалтерских документов, учетных регистров и отчетов.

Реализация материалов ревизии – этап ревизии, заключающийся в оформлении и обсуждении решений по материалам проверки, а также в установлении контроля за их выполнением. Ревизоры могут оказывать существенное влияние на полноту реализации материалов ревизии, непосредственно не вмешиваясь в деятельность предприятия. Для этого они широко информируют руководство и коллектив ревизуемого предприятия об обнаруженных недостатках, а в необходимых случаях – вышестоящие и другие заинтересованные организации. Обычно для ликвидации нарушений и недостатков проводят следующие действия: устраняют выявленные нарушения

и недостатки (если они незначительны) в ходе ревизии; разрабатывают план мероприятий, по которому постепенно в течение установленного времени недостатки устраняются коллективом предприятия; обсуждают материалы ревизии в вышестоящих или других организациях (при недостаточности мер по устранению нарушений, принятых коллективом обревизованного предприятия); передают материалы ревизии правоохранительным органам (если ревизия установила факты недостач, хищений, должностных преступлений).

Ревизия – форма последующего контроля, состоящего в углубленной и тщательной проверке деятельности организации с целью установления законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности совершенных хозяйственных операций.

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

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

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

Сквозная ревизия – всесторонняя проверка деятельности головного предприятия и всех подведомственных ему организаций. При таких ревизиях на основе сравнительного анализа вскрывают не только характерные недостатки и положительные моменты, но и оценивают эффективность управления подчиненными предприятиями.

Сличительная ведомость – бухгалтерский документ, применяемый при сопоставлении данных бухгалтерского учета и инвентаризационных описей. В сличительной ведомости выявляются недостачи и излишки ценностей по каждому

их виду.

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

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

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

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

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

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

Халатность – один из видов должностных преступлений. Заключается в невыполнении или в ненадлежащем выполнении должностным лицом каких-либо

действий, входящих в его служебные обязанности, вследствие небрежного или недобросовестного отношения к работе.

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

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

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

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

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

Контрольные вопросы:

1. Понятие и значение контроля в условиях рыночной экономики.
2. Классификация хозяйственного контроля.
3. Государственный финансовый контроль: основные задачи, субъекты и объекты.
4. Органы государственного финансового контроля.
5. Понятие, цель и задачи ревизии.
6. Предмет и объекты ревизии.
7. Правила проведения ревизии.
8. Виды ревизии.
9. Права, обязанности и ответственность ревизоров.
10. Права, обязанности и ответственность лиц, служебная деятельность которых проверяется.
11. Профессиональная этика ревизоров.
12. Планирование, учет и отчетность в контрольно-ревизионной работе.

13. Подготовка к проведению ревизии.
14. Составление программы и плана проведения ревизии.
15. Характеристика комплексных ревизий.
16. Организация ревизии финансово-хозяйственной деятельности организации.
17. Оформление результатов ревизии. Структура и содержание основного акта ревизии.
18. Реализация материалов ревизии и организация контроля за выполнением решений, принятых по материалам ревизии.
19. Классификация приемов и методов контроля.
20. Методические приемы документального контроля.
21. Классификация документов по критерию доброкачественности документов.
22. Методические приемы фактического контроля.
23. Инвентаризация как метод фактического контроля.
24. Проверка своевременности и качества проведения инвентаризаций товарно-материальных ценностей и достоверности отражения в учете их результатов.
25. Способы и приемы документальной проверки достоверности хозяйственных операций.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. – М. : НОРМА ИНФРА, 2007.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. – М. : ПРИОР, 2007.
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях. – М. : Информэкспо, 2007 г. – 200 с.
4. О бухгалтерском учете : федер. закон РФ от 21 ноября 1996 г., № 129-ФЗ (в редакции Федерального закона от 23 июля 1998г.).
5. Белобжецкий И. А. Ревизия и контроль в промышленности. – М. : Финансы и статистика, 2006.
6. Белобжецкий И. А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. – М. : Финансы и статистика, 2006.
7. Контроль и ревизия : учеб. пособие / под ред. М. Ф. Овсийчук. – М. : КНОРУС, 2005.
8. Маренков Н. Л. Практика контроля и ревизии : учеб. пособие / Н. Л. Маренков, Т. Н. Веселова. – М. : КНОРУС, 2005.

9. Мельник М. В., Пантелеев А. С., Звездин А. Л. Ревизия и контроль : учеб. пособие / под ред. М. В. Мельник. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2006.
10. Носова С. С. Экономический контроль: Сущность и формы проявления. – М. : Экономика, 2006.
11. Терехов А. А., Терехов М. А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технологии. – М. : Финансы и статистика, 2006.
12. Федотова Е. С. Контроль и ревизия : учеб.-метод. комплекс. – М. : Экзамен, 2004.