

Документ подписан простой электронной подписью

Информация о владельце:

ФИО: Шабалина Татьяна Александровна

Должность: Директор Пятигорского института (филиал) Северо-Кавказского
федерального университета

Дата подписания: 06.10.2023 14:55:48

Уникальный программный ключ:

d74ce93cc40c59215c5ba2f58486422a1c6ef98f

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
ИНСТИТУТ СЕРВИСА ТУРИЗМА И ДИЗАЙНА (ФИЛИАЛ) СКФУ В Г. ПЯТИГОРСКЕ

Методические указания

по выполнению практических работ

по дисциплине «КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ»

для студентов специальности: 38.05.01 Экономическая безопасность

специализация: «Финансово-экономическое обеспечение федеральных
государственных органов, обеспечивающих безопасность Российской
Федерации»

**Пятигорск
2021**

СОДЕРЖАНИЕ**С**

1	Введение	3
2	Методические рекомендации по организации практических занятий	3
3	Список литературы	83

Введение

Целью дисциплины «Контроль и ревизия» является углубленное изучение методов контроля и ревизии в условиях рыночной экономики, приемов планирования и организации контрольно-ревизионной работы, порядка оформления и использования материалов контроля и ревизии.

Изучение дисциплины обеспечивает реализацию ряда конкретных задач:

- ознакомить студентов с организацией государственно-финансового контроля и ревизионной работы в РФ;
- исследовать объекты контроля и ревизии;
- исследовать основные объекты и направления государственного финансового контроля и ревизии;
- научить студентов планировать контрольно-ревизионную работу;
- ознакомить с основными методами контроля и ревизии;
- научить студентов документально оформлять материалы контрольных и ревизионных проверок.

Дисциплина «Контроль и ревизия» является дисциплиной базовой части ОП ВО подготовки специалиста по специальности 38.05.01 Экономическая безопасность. Ее освоение происходит в 8 семестре.

Дисциплина «Контроль и ревизия» опирается на теоретические основы таких дисциплин, как «Бухгалтерский учет», «Налоги и налогообложение».

Дисциплина «Контроль и ревизия» служит основой для последующего изучения таких дисциплин, как «Судебно-экономическая экспертиза».

2. Методические рекомендации по организации практических занятий

Тема 1. Сущность, роль и функции контроля в управлении экономикой

Практическое занятие № 1.

1. *Сущность и роль контроля в управлении экономикой*
2. *Задачи и функции контроля*

Цель данного практического занятия – сформировать представление о сущности, роли и функциях контроля в управлении экономикой

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- сущность и роль контроля в управлении экономикой;
- задачи и функции контроля;

Студент будет уметь:

- определять задачи и функции контроля;

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз

экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1.1. Сущность и роль контроля в управлении экономикой

В России термин «контроль» начал применяться с XVIII века. (от нем. Die Kontrolle – контроль, проверка). В современной науке и практической деятельности термин «контроль» употребляется достаточно часто, однако в трактовке понятия «контроль» единства нет.

Понятие «контроль» часто связывают с процессом управления. Так ряд экономистов, например, Маренков Н.Л., Соловьев Г.А, раскрывая содержание контроля, представляют его как одну из функций управления. Кочерин Е.А. рассматривает контроль как заключительный этап управленческой деятельности. Соменков А.Д. придерживается того мнения, что контроль может представлять собой сферу практической деятельности людей. Ефимова Н.П., Погосян Н.Д. считают контроль самостоятельным процессом, который обеспечивает функционирование объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, способными привести к успешному достижению поставленных целей.

Такие подходы к понятию контроля связаны не столько со стремлением дать его универсальную трактовку, сколько с интересами представителей разных научных направлений:

- философии;
- теории управления;
- политики;
- права и т.д (рис. 1.1).

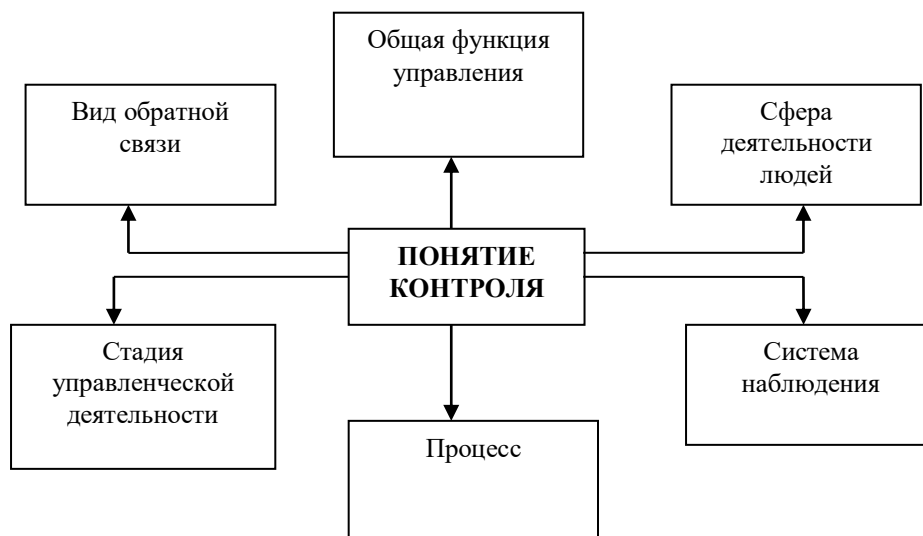


Рисунок 1.1 – Трактовка понятия «контроль»

Контроль можно определить, как средство, метод, форму, вид деятельности, функцию, фактор, элемент, однако различные точки зрения ученых, экономистов и практиков, тем не менее, объединены одним общим утверждением, что сущность контроля может быть раскрыта только в тесной связи с управлением, ведь без него контроль теряет всякий смысл и осуществлять контроль ради самого контроля неэффективно и бессмысленно.

Необходимость контроля признается во всех странах с развитой рыночной экономикой, поскольку он играет важную роль в обеспечении возможности осуществлять управление деятельностью общества и его обособленными организациями в целом и складывающимися в нем социально-экономическими отношениями в частности.

Активная роль контроля в управлении экономикой проявляется в том, что он не ограничивается только констатацией допущенных отклонений от требований управленческих решений. Его данные используются для поддержания динамического равновесия всей системы управления, принятия наиболее обоснованных управленческих решений.

В условиях рыночной экономики роль контроля становится ведущей в государственном управлении. Получив широкую хозяйственную самостоятельность, решая вопрос об источниках привлечения ресурсов и распределении получаемого дохода, экономические субъекты несут ответственность за законность своей деятельности и достоверное отражение своих результатов в отчетности.

Экономическая деятельность осуществляется в соответствии с установленными государством законами, нормами и правилами, определяющими права, обязанности и ответственность участвующих в них субъектов. Соблюдение прав, выполнение обязанностей и несение ответственности участников экономической деятельности обеспечиваются посредством управления и соответственно контроля.

Контроль за соблюдением прав, выполнением обязанностей и несением ответственности участников экономической деятельности осуществляется в соответствии с нормативными правовыми актами специально уполномоченными органами разных уровней государственного устройства (федерального, субъекта Федерации и муниципального), а также негосударственными организациями и физическими лицами. Таким образом, *сущность* контроля в управлении экономикой проявляется в *осуществлении регламентированной нормами права деятельности уполномоченных государственных, муниципальных органов, а также негосударственных организаций, органов и лиц, направленной на предупреждение, выявление и пресечение нарушения правовых норм и управленческих решений, обеспечивающих нормальное функционирование экономической системы государства и ее элементов.*

Контроль способствует укреплению законности, правопорядка, государственной, договорной и исполнительской дисциплины. Хорошо организованный контроль формирует у работников всех звеньев управления высокий профессионализм, компетентность, деловитость и оперативность, что является немаловажным фактором успешного решения политических и экономических задач в условиях рыночной экономики.

1.2. Задачи и функции контроля

Задачи контроля весьма многообразны и определяются его целями. Основными *общими задачами контроля* в управлении экономикой являются:

- укрепление законности и правопорядка, государственной и финансовой дисциплины;
- обеспечение сохранности и рационального использования всех средств, находящихся в распоряжении экономического субъекта;
- выявление и использование резервов роста и эффективности производства;
- выявление путей совершенствования работы экономического субъекта
- определение и применение мер ответственности к лицам, нарушающим финансово-экономическое законодательство.

Задачи контроля в управлении экономикой данным перечнем не исчерпываются и могут меняться вместе с изменениями, происходящими в сфере финансово-экономической политики государства. Задачи контроля могут уточняться и конкретизироваться в зависимости от целей и задач органов и лиц, осуществляющих контроль, и объектов контроля.

Предмет и специфику контроля нельзя раскрыть в достаточной степени полно, не затрагивая вопроса о его функциях.

Контроль играет значительную роль в технологии управленческого процесса. При этом он выполняет четыре функции: информационную, профилактическую, мобилизующую и воспитательную.

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

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

Мобилизующая функция контроля заставляет экономические субъекты обеспечивать рациональное и целевое использование всех своих средств и ресурсов.

Воспитательная функция способствует появлению у работников организации неукоснительного соблюдения законности и четкого выполнения своих обязанностей. Таким образом, соблюдается дисциплина, воспитывается сознательное отношение к труду и собственности организации.

Функции контроля также тесно связаны с выявлением отклонений, анализом причин отклонений и корректировкой выявленных отклонений.

Функция выявления отклонений включает в себя широкий спектр деятельности: установление отклонений в исполнении законодательства; отклонений в формировании доходной части и использовании расходной части бюджетов; отклонений в сфере финансовой деятельности министерств, ведомств, предприятий, организаций и учреждений.

Функция анализа причин отклонений предполагает исследование фактов, определивших то или иное отклонение, установление лиц, ответственных за отклонение. Эта функция контроля проявляется на каждой стадии процесса управления и особенно на стадии анализа и оценки результатов деятельности по достижению поставленной цели. Методы экономического анализа широко используются непосредственно в процессе осуществления контроля. Однако и результаты самого контроля также подвергаются анализу, на основании данных которого дается оценка ситуации, сложившейся на конкретном этапе продвижения к намеченной цели.

Функция корректировки выявленных отклонений (регулятивная) заключается в разработке предложений по устранению выявленных отклонений в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций.

Осуществляемый в процессе реализации мероприятий по достижению поставленной цели и в ходе совершения хозяйственных и финансовых операций, контроль, опираясь на данные первичных документов, оперативного и бухгалтерского учета, инвентаризаций и визуального наблюдения, позволяет оперативно реагировать на быстро изменяющиеся хозяйственные ситуации, принимать корректирующие решения и меры, предупреждающие возможность возникновения потерь и убытков.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы сущность, роль и значение контроля и ревизии в условиях рыночной экономики?
2. Охарактеризуйте контроль как функцию управления.

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие № 2.

1. Принципы контроля

2. Классификация видов контроля

Цель данного практического занятия – сформировать представление о видах контроля и их функциях.

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- принципы контроля;

Студент будет уметь:

- классифицировать контроль в зависимости от реализуемых функций.

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;

- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;

- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;

- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Принципы контроля

Являясь одной из функций управления, контроль базируется на общих принципах управления. Основными принципами являются независимость и объективность, компетентность, гласность и законность. Независимость контроля должна быть обеспечена финансовой самостоятельностью контролирующего органа, более длительными по сравнению с парламентскими сроками полномочиями руководителей органов государственного контроля, а также их конституционным характером. Объективность и компетентность подразумевают неукоснительное соблюдение контролерами действующего законодательства, высокий профессиональный уровень работы контролеров на основе строго установленных стандартов проведения ревизионной работы. Гласность предусматривает постоянную связь финансовых контролеров с общественностью и средствами массовой информации. Принцип законности обусловлен действием Конституции Российской Федерации, предусматривающей, что государство, все его органы, в том числе контрольные, обеспечивают охрану интересов общества и граждан. Принцип законности предполагает осуществление контроля в строгом соответствии с законодательством, обеспечение охраны интересов государства и общества в целом и юридических и физических лиц в частности. Основу оценки законности действий контролируемых организаций и лиц составляют требования нормативных правовых актов. В то же время субъекты контроля сами должны действовать в строгих рамках действующего законодательства в пределах определенных им задач, функций и полномочий.

Кроме основных принципов, важное внимание необходимо уделять и соблюдению технических принципиальных подходов к его организации. Технические принципы реализации контрольных процедур представлены на рисунке 1.2.

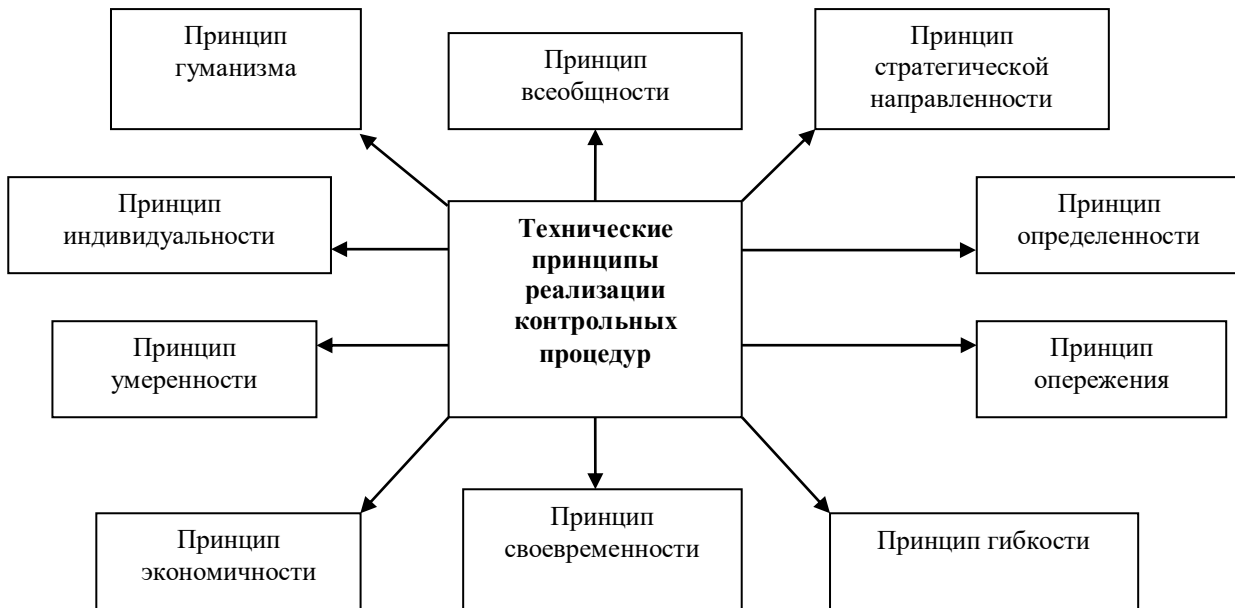


Рис.1.2 -Технические принципы реализации контрольных процедур

1. *Принцип всеобщности.* Контроль должен держать в поле зрения основные сферы деятельности организации и процессы, протекающие в ней.

К нему привлекается весь персонал организации или его значительная часть, ибо наилучший эффект обеспечивает самоконтроль заинтересованных в результатах своего труда исполнителей.

2. *Принцип стратегической направленности.* Система контроля должна иметь четкую стратегическую направленность, задаваемую основными приоритетами развития организации. Второстепенные сферы ее деятельности тщательно проверять целесообразно далеко не всегда, а некоторые и вовсе не имеет смысла, так как это отвлекает много сил и средств.

3. *Принцип опережения.* Современный контроль направлен не на исправление, а на предотвращение ошибок, что значительно дешевле. Поэтому он представляет собой неотъемлемый элемент процесса планирования на всех его стадиях.

4. *Принцип гибкости и приспособляемости к изменяющимся условиям.*

5. *Принцип своевременности.* Контроль должен быть своевременным, позволять устранять нарушения, прежде чем они примут опасные размеры, иначе он будет вечно опаздывать и окажется на практике бесполезным.

6. *Принцип экономичности.* Поскольку контроль не самоцель, а средство достижения цели, он должен служить условием повышения эффективности хозяйствования, следовательно, быть экономичным (приносимые выгоды должны превышать затраты).

7. *Принцип индивидуальности.* Эффективный контроль индивидуализирован, нацелен на конкретные процессы, результаты, требует учета личных качеств людей, их положения, связей в коллективе.

8. *Принцип гуманизма.* Ориентированность контроля на человека означает его доброжелательность, исключение какой бы то ни было слежки за людьми, оказания давления на них.

9. *Принцип определённости.* Контроль должен соответствовать характеру своего объекта, а цель его — быть понятной. Сотруднику необходимо показать, что контролируют не его личность, а производственную деятельность, что делается это объективно. Поэтому нецелесообразно применять те методы контроля, которые отвергаются людьми.

10. *Принцип умеренности.* Желательно избегать чрезмерного контроля над ними, тем более из недоверия, ибо, кроме пустой траты средств и лишних эмоций, это ничего не дает.

2. Классификация видов контроля

Научная классификация контроля предполагает группировку его видов по времени осуществления, в зависимости от предмета и объекта контроля, а также по отношению к субъекту контроля, по формам осуществления контрольной деятельности, по источникам данных. Вместе с тем предлагаемые группировки могут быть представлены и иными способами.

По времени осуществления контроль подразделяется на предварительный, текущий и последующий. Такое разделение, известное из теории контроля, предопределяет технологические приемы их проведения.

Предварительный контроль осуществляется в целях недопущения незаконных действий, непроизводительных расходов материальных, трудовых и денежных ресурсов. Предварительный контроль производится до начала совершения хозяйственных операций в процессе планирования. Так, если речь идет о ведении хозяйственных операций, то предварительный контроль предшествует их проведению, закладывая фундамент контроля на стадии принятия управленческих решений. Предварительный контроль предупреждает незаконные действия отдельных должностных лиц, пресекает проведение нецелесообразных с экономической точки зрения хозяйственных операций по расходованию товарно-материальных ценностей или денежных средств. Субъектами предварительного контроля могут быть не только отдельные организации, но и внешние по отношению к ним институты. Например, это органы государственного управления, осуществляющие регистрацию организаций и лицензирование различных видов деятельности.

Текущий контроль — это систематическое наблюдение за совершением хозяйственной деятельности организациями. Основная задача этого вида контроля — своевременное выявление отклонений фактических показателей деятельности от нормативных (сметных, плановых) в целях принятия мер по устранению отрицательных факторов в работе и закреплению положительного опыта. Текущий (оперативный) контроль осуществляется в ходе совершения различных хозяйственных операций. Особенностью текущего контроля является максимальная оперативность, позволяющая немедленно устранить ошибки, выявленные в ходе его проведения. Примером текущего контроля является пересчет суммы денежных средств, полученных работником из кассы своего предприятия, и проставление в расчетно-платежных документах подписи, свидетельствующей о получении этой суммы и ее правильности.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций для установления достоверности данных о своевременности, полноте и эффективности выполнения задания, законности операций и действий, выявления внутренних резервов.

По источникам данных различают документальный и фактический контроль.

Документальный контроль заключается в установлении сущности проверяемой хозяйственной операции (хозяйственной деятельности) по данным первичных документов, записей в учетных регистрах и данных форм бухгалтерской и статистической отчетности, в которых она получила отражение.

Фактический контроль заключается в установлении действительного, реального состояния объекта проверки на основе пересчета, взвешивания, обмера, лабораторного анализа, осмотра, установления фактического остатка имущественных и материальных ценностей в натуральном измерителе.

Характерным отличием данных видов контроля является то, что документальный контроль без взаимодействия с фактическим, в большинстве случаев, возможен (например, при ревизии состояния расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами), в то время как информация, полученная в ходе фактического контроля без увязки с документальными

данными, не даст проверяющим, существенным образом, никакой информации, в ходе анализа которой можно было бы применить механизмы контроля.

В зависимости от предметов контроля выделяют экономический, финансовый, хозяйственный, административный и технический или технологический

Экономический контроль изучает факты потерь и нерационального использования ресурсов, незаконного расходования средств и условий, способствующих этим явлениям.

Финансовый контроль — это проверка специально уполномоченными органами соблюдения участниками финансовых, денежных, кредитных, валютных операций требований законодательства, норм и правил, установленных государством и собственниками.

Хозяйственный контроль есть система наблюдения и проверки хозяйственной деятельности, необходимая для решения поставленных задач и устранения негативных условий, препятствующих достижению целей.

Административный контроль состоит в обеспечении проведения операций в строгом соответствии с принятыми и закрепленными в законодательных нормативных актах правилами, только уполномоченными на то лицами, в соответствии с определенными руководством полномочиями и процедурами принятия решений по проведению операций.

Технический (технологический), контроль обеспечивает соблюдение технологии производства продукции, работ и услуг, внутрипроизводственных операций в соответствии с требованиями технических условий, нормативов, лимитов и др.;

По отношению к объекту контроля выделяют *внешний, внутренний и смешанный контроль*. Например, государственный контроль – это внешний контроль, но при проверке отраслевым министерством подчиненного ФГУП – внутренний контроль. Аудиторский контроль – внешний контроль, но может быть и внутренним (инициативный аудит).

Смешанный контроль – это контроль со стороны совета директоров, учредителей, ревизионной комиссии.

В зависимости от субъектов контроля, он может быть представлен межгосударственным, государственным и негосударственным видами контроля.

Контроль осуществляется различными субъектами контроля как на *межгосударственном уровне*, так и в государстве, причем на всех уровнях управления, включая общественные институты, участников экономических отношений (корпорации) и отдельных физических лиц (граждан).

В свою очередь, *государственный контроль* подразделяется федеральный, региональный и муниципальный контроль.

Негосударственный контроль – это *внутрихозяйственный, независимый (аудиторский) контроль, общественный контроль*.

При *внутрихозяйственном контроле* реализация контрольных процедур осуществляется за производственной и хозяйственной деятельностью организаций администрацией и функциональными структурными подразделениями организаций. Независимый аудиторский контроль представляет собой проверку финансовой (бухгалтерской) отчетности аудиторами в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Общественный контроль может быть реализован через средства массовой информации, некоммерческие и профсоюзные объединения в целях защиты прав физических и юридических лиц.

По формам осуществления контрольной деятельности выделяют ревизию, проверку, налоговую проверку, аудит и надзор.

Целями *ревизионных проверок* являются обязательные контрольные действия проверяющих по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в проверяемом периоде хозяйственных операций, а также полноты и правильности их отражения в учете и отчетности. Кроме того в ходе ревизионных проверок

устанавливается законность действий должностных лиц, для которых действующим законодательством РФ предусмотрена ответственность за осуществление этих действий.

Проверка представляет собой форму финансового контроля однородных хозяйственных операций, выполняемых субъектами контроля, которая заключается в единичном контрольном действии или изучении состояния дел на определенном участке деятельности проверяемой организации.

Налоговые проверки могут быть камеральными и выездными, но в целом они представляют собой форму контроля за правильностью исчисления и уплаты налогов, указанных в решении на проведении проверки.

Аудиторские проверки призваны составить объективное профессиональное сужение о достоверности данных, представленных в отчетной информации проверяемых организаций, учреждений и предприятий.

Надзор (мониторинг) - это форма деятельности государственных органов по обеспечению законности. Различают судебный, конституционный, прокурорский, административный, авторский и другие виды надзора. Надзор проводится контролирующими органами за хозяйствующими субъектами на предмет соблюдения ими установленных правил и нормативов. Например, надзор со стороны Банка России за деятельностью коммерческих банков, Федеральной антимонопольной службы – за предприятиями – монополистами.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Какова классификация видов контроля?
2. В чем суть предмета и метода контроля?
3. В чем заключается основное содержание финансово-экономического контроля?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 2. Сущность финансового контроля; взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля

Практическое занятие 3.

1. Содержание финансового контроля и его место в системе контроля

Цель: изучить сущность финансового контроля; рассмотреть взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *Содержание финансового контроля и его место в системе контроля;*

Студент будет уметь:

- *определять содержание финансового контроля*

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;

- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;

- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;

- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Содержание и основные элементы системы финансового контроля

В современной науке существует множество подходов к трактовке финансового контроля. Чаще всего его отождествляют с государственным, отрицая тем самым возможность его проведения в негосударственной сфере экономики. В России такой подход к пониманию сущности финансового исторически обусловлен, так как в период административно-командной экономики он был ограничен отношениями, которые возникали при формировании и использовании централизованных и децентрализованных финансовых ресурсов предприятий, а также отношениями, возникающими в сфере бюджетного управления.

В трудах доктора юридических наук Н.И. Химичевой финансовый контроль представляет собой «...контроль за соблюдением законности и целесообразности действий в области образования, распределения и использования государственных, муниципальных и иных денежных фондов (финансовых ресурсов) публичного характера в целях эффективного социально-экономического развития страны в целом и ее регионов». То есть данная трактовка все же относит финансовый контроль в большей степени к государственной сфере управления финансами и практически не затрагивает негосударственный сегмент.

Л.А. Дробозина, член – корреспондент Российской академии естественных наук, определяет финансовый контроль более узко, отмечая, что он представляет собой «...наблюдение, определение и выявление фактического положения финансовых показателей деятельности по сравнению с заданными». Достоинством такого подхода в контексте задач данного исследования является его более приближенный к негосударственной сфере характер.

Ведущий юрисконсульт ООО «Галерея-АЛЕКС» Трубников В.М. отмечает, что «...финансовый контроль привлекает внимание в большей степени своими организационно-экономическими аспектами и как вид деятельности представляет собой систему мероприятий, наделенных контрольными функциями государственных и негосударственных органов, по проверке соблюдения субъектами хозяйственной деятельности требований и норм законодательства в сфере их финансовой деятельности».

Для современного этапа экономического строительства, связанного с отказом от утопических представлений о саморегулируемости рынка, экономической свободе как панацее и возврате государства к роли «ночного сторожа», финансовый контроль выступает одним из важнейших инструментов восстановления правопорядка в сфере хозяйственной жизни, немало пострадавшего за первый период перехода к рыночной экономике.

Информация финансового контроля позволяет руководству как отдельных хозяйствующих субъектов, так и крупных хозяйствующих структур и государству в целом осуществлять эффективное финансово-хозяйственное управление.

Это дает возможность рассматривать финансовый контроль как обязательный и важнейший элемент эффективной системы финансово-хозяйственного управления, обеспечивающий функционирование управляемой системы в точном соответствии с установленными нормами и правилами.

Финансовый контроль объективно необходим в любом обществе, где существуют товарно-денежные отношения. Его роль велика и в обществе, в котором преобладает государственная собственность, управляемая административно-командными методами, но в

демократическом обществе с рыночными формами хозяйствования она многократно возрастает. Это обусловлено рядом причин.

Основным содержанием финансового контроля в условиях рынка являются обеспечение качества и эффективности финансово-хозяйственного управления, защита финансовых интересов всех субъектов хозяйствования и управления, государства в целом его граждан; проверка соблюдения финансового законодательства субъектами финансовых отношений; укрепление финансовой системы страны; содействие проводимой государством единой финансовой, кредитной и денежной политики; выявление внутренних резервов использования финансовых ресурсов во всех сферах производства и распределения общественного продукта.

Основные элементы системы финансового контроля:

- предмет (что контролируют);
- объект (кого контролируют);
- субъект (кто контролирует);
- сфера деятельности;
- принципы;
- процесс;
- метод (методика);
- техника и технология;
- механизм;
- сбор и обработка исходных данных (информации) для проведения контроля;
- результат;
- субъект, принимающий решение по результатам контроля (это может быть и субъект контроля);
- принятие решения по результатам контроля.

В качестве *предмета финансового контроля* выступают денежные, распределительные процессы формирования и использования финансовых ресурсов на уровне отдельных хозяйствующих субъектов, а также на уровнях отраслей, территориальных единиц, регионов и страны в целом.

Объектами финансового контроля являются те конкретные организации, предприятия, органы управления, хозяйственная деятельность которых непосредственно обусловила указанные процессы.

Осуществляют финансовый контроль *субъекты контроля* (специальные государственные контрольные органы; подразделения в организациях, на предприятиях или в органах управления; негосударственные специализированные фирмы или отдельные высококвалифицированные специалисты), права, обязанности и ответственность которых строго регламентированы, в том числе и законодательными актами.

Сферой деятельности финансового контроля являются практически все операции, совершаемые с использованием денежных средств, а в некоторых случаях и без них (бартерные сделки и т.п.).

Проведение финансового контроля должно осуществляться в соответствии с понятными для общества *принципами*, основными из которых являются законность, ответственность, объективность, системность.

Процесс контроля — осуществляемая путем применения соответствующих методов и методик деятельность субъектов контроля, направленная на достижение поставленных перед ними целей наиболее эффективными способами.

При проведении контроля важно использовать правильные *методы контроля* — совокупность обоснованных и апробированных способов проверки, оценки и анализа состояния конкретных элементов объекта контроля. (Это, например, метод контроля налоговых поступлений, метод контроля доходов от эксплуатации или реализации государственной собственности и др.) Поскольку задачи финансового контроля отличаются разнообразием и многоплановостью, необходимо применять различные методы и методики их решения,

основанные на практическом опыте, на знании бухгалтерского учета, финансов, анализа хозяйственной деятельности. Это позволяет рассматривать финансовый контроль как межотраслевую многофункциональную дисциплину.

Совокупность принципов, методов и процесса контроля объединяются в понятии *«механизм контроля»*.

Элементы контроля, взаимодействующие как единое целое в процессе достижения его целей, образуют *систему контроля*. В процессе функционирования системы контроля необходимо регулярно исследовать ее эффективность, выявлять недостатки и своевременно устранять отклонения от заданных режимов работы, определять соответствие системы контроля потребностям управления.

Организация системы контроля — это создание системы контроля в соответствии с заданными требованиями. Важным условием реализации финансового контроля выступают *финансовая информация* бухгалтерской, статистической и оперативной отчетности, а так же обобщенные финансовые показатели, комплексно отражающие различные стороны хозяйственной деятельности. Степень и глубина финансового контроля во многом определяются состоянием финансовой дисциплины — обязательного для всех организаций и должностных лиц порядка ведения финансового учета и отчетности, соблюдения установленных норм и правил.

Результатом финансового контроля являются документальные материалы (акты, отчеты, справки, заключения), которые отражают достоверность информации о финансово-хозяйственном состоянии объекта контроля, вскрытые в процессе контроля отклонения от принятых стандартов, нарушения установленных норм и правил. В тех случаях, когда проверяется эффективность хозяйствования, в документах отмечаются выявленные факты неэффективного или неэкономного хозяйствования и даются рекомендации по устранению обнаруженных недостатков.

Субъектами управления, принимающими решения по результатам контроля, являются, как правило, руководители проверяемого объекта или вышестоящей организации, органы исполнительной, представительной или судебной власти, а иногда и сами контрольные органы.

Принятие решения по результатам контроля осуществляется субъектами управления и имеет целью устранение недостатков, выявленных в процессе контроля. Именно устранение выявленных нарушений и недостатков, а также проведение мероприятий по предотвращению или сокращению нарушений или недостатков в будущем являются конечной целью контроля, основными факторами, определяющими его эффективность. Поэтому часто контрольные органы осуществляют надзор за устранением выявленных ими нарушений и недостатков.

Для демократического общества с рыночной организацией экономики естественна потребность в организации контроля за финансово-экономической деятельностью субъектов хозяйствования и управления. У различных общественных групп эти потребности различны и по объему и по содержанию. Они возникают у государства, стремящегося проводить эффективную финансовую политику, обеспечивающую выполнение его функций и программ; у общества, желающего жать, насколько рационально и эффективно государство распоряжается вверенными ему средствами; у многочисленных групп собственников, инвесторов и акционеров, следящих за тем, насколько солидны и стабильны доходы от вложенных ими средств, а также у самих управляющих, стремящихся успешнее распоряжаться вверенными им средствами. В свете вышеотмеченного, значение внешнего и внутреннего финансового контроля сложно переоценить.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Перечислите и охарактеризуйте виды внутреннего финансово-экономического контроля.
2. Перечислите и охарактеризуйте виды внешнего финансово-экономического контроля.
3. Охарактеризуйте основные направления общегосударственного контроля.
4. Объясните содержание административного контроля.

5. Кем и для чего организуется общественный контроль?

6. Какими основными нормативными документами регулируется аудиторская деятельность?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 4.

1. *Взаимосвязь внутреннего и внешнего финансового контроля*

2. *Отличия внутреннего и внешнего финансового контроля*

Цель: изучить взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *Взаимосвязь внутреннего и внешнего финансового контроля*

Студент будет уметь:

- выделять отличия между внутренним и внешним финансовым контролем

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро- и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Взаимосвязь внутреннего и внешнего финансового контроля

Степень взаимосвязи между внутренним и внешним видами контроля во многом зависит от особенностей функционирования конкретного предприятия. Так, некоторые предприятия могут вообще не подвергаться внешнему контролю, например если они не подлежат обязательному внешнему аудиту.

В целом вопрос о единстве цели внешнего и внутреннего контроля достаточно спорный, поскольку с одной стороны, внешний и внутренний контроль объединяются общей целью, заключающейся в правильном и своевременном отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности, законности хозяйственных операций и их целесообразности для хозяйствующего субъекта. С другой стороны, в рамках законных действий субъекты внешнего финансового контроля заинтересованы в максимизации финансовых вливаний в бюджет, в том числе и за счет сферы предпринимательства, в то время как руководство хозяйствующих субъектов, наоборот, не заинтересовано в высвобождении финансовых ресурсов через обязательные платежи; в бюджетной сфере

интересы руководства могут быть сведены к попыткам увеличения доли государственного финансирования на содержание государственных учреждений.

Вместе с тем, при сопоставлении внешнего и внутреннего финансового контроля можно выделить ряд признаков, действительно характеризующих их сходство:

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

2. Процесс контроля одинаков, поскольку при его реализации проверяющие реализуют свои функции через следующие этапы:

- планирование контрольного мероприятия;
- проведение проверки;
- составление итоговых документов по проведенным работам.

3. Деятельность внешних контролеров во многом аналогична деятельности внутренних контролеров, так как при этом используются практически одинаковые источники данных.

4. В ходе контрольных мероприятий внешние и внутренние контролеры применяют одинаковые методические приемы (общенаучные и специфические).

При оценке взаимосвязи внешнего и внутреннего контроля можно утверждать, что они взаимодополняют друг друга. Так, информация по результатам контрольных мероприятий, проведенных субъектами внутреннего контроля, может использоваться субъектами внешнего контроля.

К примеру, оценка системы внутреннего контроля проверяемого субъекта может либо положительно, либо отрицательно повлиять на процедуры внешнего контроля. Например, доказательства неэффективности системы внутреннего контроля могут вызвать сомнения при оценке определенного финансового отчета аудитором. И наоборот, при наличии доказательств эффективности внутреннего контроля можно уменьшить число объектов внешней проверки. Недостатки системы внутреннего контроля могут создать условия, которые приведут к искаженным сведениям финансовой отчетности, поэтому при обнаружении таких недостатков необходимо предвидеть возможные последствия и организовать более тщательный анализ отчетности.

Если есть уверенность в надежности системы внутреннего контроля, можно проводить процедуры внешнего контроля менее детально или более выборочно, а также внести изменения в суть применяемых процедур и в предполагаемые затраты времени на их выполнение, однако внешним проверяющим при этом не следует забывать, что факты, получаемые лично контролером более достоверны, нежели те, что он получает при обращении к сотрудникам проверяемой организации или к третьим лицам. Это объясняется рядом ограничений системы внутреннего контроля:

1. организуя контроль, руководство всегда стремится к тому, чтобы затраты на внутренний контроль были меньше приносимых им выгод;
2. при нежелании руководства финансировать организацию внутреннего контроля в организации, работники могут умышленно байкотировать выполнение задач, связанные с реализацией контрольных процедур;
3. даже при эффективной системе внутреннего контроля имеется риск непредумышленных ошибок

2. Отличия внутреннего и внешнего финансового контроля

В качестве признаков, указывающих на различие внутреннего и внешнего контроля можно отнести следующие:

1. Субъектом, проводящим контрольное мероприятие в рамках внешнего контроля, является орган, не зависящий от контролируемой организации, а при внутреннем контроле им может быть специально созданная структурная единица предприятия.

2. Выделяются различные потребители информации, полученной в результате внешнего и внутреннего видов контроля,

Потребителями информации, являющейся результатом внешнего контроля, являются прежде всего внешние пользователи.

Потребителями информации, являющейся результатом внутреннего контроля, являются внутренние пользователи, в частности руководители и менеджеры организации.

3. Различна и степень регламентации внешнего и внутреннего видов контроля.

Внешний контроль до определенной степени централизован и регламентирован. Внешний независимый контроль основан на общепринятых нормах — стандартах (правилах) аудиторской деятельности, которые регулируют основные принципы, цели, правила поведения, порядок исследования и сбора аудиторских доказательств, оформления результатов, взаимодействия с третьими лицами и руководством проверяемой организации.

Внутренний контроль организуется исходя из целей и задач управления организацией. Государством регламентированы только основные направления внутреннего контроля — порядок проведения инвентаризации, правила организации документооборота, рекомендации по организации аналитического учета, определение должностных обязанностей и др.

4. Имеются отличия в использовании различных измерителей при осуществлении внешнего и внутреннего контроля.

При осуществлении внешнего контроля в качестве основного измерителя используется валюта Российской Федерации — рубль. Это обусловливается целью внешнего контроля — подтверждением достоверности бухгалтерского учета и отчетности, которые ведутся и составляются соответственно в рублевой оценке.

При осуществлении внутреннего контроля используются как денежные, так и неденежные измерители. Широко применяются натуральные показатели — единицы мера веса, объема, длины, площади (тонны, литры, метры, квадратные метры и т.п.), а также часы, машино-часы, человеко-часы и др.

5. Различны требования, предъявляемые к обязательности проведения внешнего и внутреннего контроля.

Так порядок проведения и организации внешнего контроля в большей мере регламентирован законодательством.

В рамках внутреннего контроля организациям представляется большая самостоятельность в выборе периодичности, сроков и условий реализации контрольных функций. При этом именно на руководство хозяйствующих субъектов возлагается ответственность по утверждению содержания положений о внутреннем контроле, приказов, распоряжений и инструкций, закрепляющих обязательность проведения внутреннего контроля за работниками.

6. Различны объекты внешнего и внутреннего контроля.

Объектами внешнего контроля являются разделы и участки бухгалтерского учета — основные средства, нематериальные активы, производственные запасы, расчеты, уставный капитал, кредиты и займы. При осуществлении внутреннего контроля объектами организации контроля и соответственно объектами проверки являются циклы деятельности предприятия: снабжение, производство, реализация (сбыт), получение дохода.

При внешнем контроле хозяйственная деятельность предприятия воспринимается как единое целое. При осуществлении внутреннего контроля основное внимание уделяется центрам ответственности — структурным подразделениям, возглавляемым руководителями, которые несут ответственность за результаты их работы.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы основные отличия внешнего и внутреннего контроля?

2. В чем заключается взаимосвязь между внешним и внутренним контролем?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 3. Основные задачи и направления внешнего финансового контроля**Практическое занятие 5.**

1. Организация, направления и задачи внешнего финансового контроля
2. Органы государственного финансового контроля в Российской Федерации и их функции

Цель данного практического занятия— **изучить основные задачи и направления внешнего финансового контроля**

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- организацию, направления и задачи внешнего финансового контроля;
- органы государственного финансового контроля в Российской Федерации и их функции;

Студент будет уметь:

- различать государственный, вневедомственный, ведомственный контроль.,

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть**1. Организация, направления и задачи внешнего финансового контроля**

Внешний финансовый контроль представляет собой систему, состоящую из трех основных звеньев, а именно: государственного финансового контроля, негосударственного аудиторского контроля (независимый аудит) и общественного контроля.

На систему государственного финансового контроля возлагается наиболее важная задача, связанная с управлением государственными финансовыми потоками, предотвращением подрыва финансово-экономического суверенитета государства и обеспечением финансовой безопасности Российской Федерации.

Важным условием обеспечения финансовой безопасности страны должно быть полное доверие между федеральным Правительством и региональными органами управления. Состояние государственных финансов непосредственно влияет на экономическое и социальное развитие всего общества. Поэтому государство должно тщательно контролировать все процессы, связанные с формированием и использованием государственных средств. Оно является главным заказчиком финансового контроля и основным пользователем его информации.

Главной целью государственного финансового контроля является установление соответствия практики управления финансовыми ресурсами во всех сферах производства и распределения общественного продукта задачам финансовой политики государства.

Важнейшая *обязанность* государственного финансового контроля состоит в обеспечении органов государственной власти и общества всеобъемлющей и достоверной информацией о формировании и использовании государственных средств.

Государственный финансовый контроль выполняет следующие *основные задачи*:

- проверка своевременности и полноты образования фондов государственных средств;
- проверка исполнения федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов
- выявление резервов роста финансовых ресурсов государства;
- проверка сохранности, эффективности и целевого использования фондов государственных средств, в том числе виде субсидий и дотаций;
- обеспечение возврата незаконно использованных государственных средств и поступления доходов от их использования в бюджеты и внебюджетные фонды;
- контроль за происхождением государственных средств в сфере денежного обращения;
- контроль за использованием государственной и муниципальной собственности, проведением ее приватизации, национализации;
- Проверка правильности ведения учета и достоверности отчетности;
- Контроль за соблюдением законодательства в области налогообложения, валютной, таможенной и банковской деятельности;
- проверка выполнения международных финансовых обязательств государства;
- финансовая экспертиза проектов законов, других нормативных правовых актов органов государственной власти, предусматривающих расходы государственных средств или влияющих на формирование и использование фондов этих средств;
- предоставление органам государственной власти информации о результатах проведенного контроля;
- сотрудничество с органами государственного финансового контроля иностранных государств и международными организациями, занимающимися вопросами государственного финансового контроля;
- подготовка, переподготовка и повышение квалификации специалистов в области государственного финансового контроля.

Государственный финансовый контроль осуществляют уполномоченные федеральные органы исполнительной власти, субъектов федерации, а также органы местного самоуправления.

Объектами государственного финансового контроля являются денежные отношения, возникающие в связи с формированием финансовых ресурсов в распоряжении государства (и его организаций) и использованием этих средств на удовлетворение нужд государства и всего общества.

Государственному финансовому контролю подлежат:

- органы государственной власти (в том числе их аппараты);
- государственные предприятия и учреждения, а также предприятия, учреждения и организации с участием государства;
- предприятия, организации, учреждения, финансируемые за счет бюджетных средств или получающие государственные субсидии;
- государственные бюджетные и внебюджетные фонды;
- органы местного самоуправления, предприятия и организации вне зависимости от видов и форм собственности, а также физические лица, если они получают, перечисляют, используют государственные средства или управляют ими, имеют предоставленные законодательством или органами государственной власти налоговые, таможенные или иные

льготы и преимущества;

- общественные объединения, негосударственные фонды и иные негосударственные некоммерческие организации в части, связанной с получением, перечислением, использованием государственных средств или управлением ими, а также в части предоставленных законодательством или органами государственной власти налоговых, таможенных и иных льгот преимуществ;

- предпринимательские структуры и физические лица в части уплаты налогов и осуществления деятельности, регулируемой государством.

Предметом контроля со стороны государственных и местных органов власти выступает государственное и муниципальное имущество, закрепленное на праве хозяйственного ведения или оперативного управления за государственными предприятиями и учреждениями; акции хозяйственных обществ и товариществ, находящиеся в государственной или муниципальной собственности; иное движимое и недвижимое имущество, находящееся в государственной собственности, в том числе переданное в пользование, аренду, залог, ипотеку.

Государственный финансовый контроль реализуется при помощи создаваемой системы органов государственного финансового контроля. Эта система представляет собой элемент общей структуры контрольных органов государства и вместе с тем выступает как важнейшая часть того финансового механизма, с помощью которого государство реализует свою финансовую политику.

Особо следует подчеркнуть, что в обществе, построенном на демократических принципах, в частности на принципе разделения властей, деятельность государственного финансового контроля охватывает не только потребности органов исполнительной власти в финансовом контроле, но и потребности контроля общества за деятельностью самой исполнительной власти, прежде всего в финансовой сфере.

Представительные и исполнительные органы разных уровней власти осуществляют финансовый контроль за исполнением соответствующих бюджетов согласно Конституции Российской Федерации, Бюджетному кодексу Российской Федерации, Федеральному закону «О Центральном банке Российской Федерации» от 10 июля 2002 г. № 86-ФЗ, «О Счетной палате Российской Федерации» от 05 апреля 2013 г. № 41-ФЗ, «Об общих принципах местного самоуправления в Российской Федерации» от 6 октября 2003 г. № 131-ФЗ, «О Правительстве Российской Федерации» от 17 декабря 1997 г. № 2-ФКЗ, другим федеральным законам, Указу Президента РФ от 25 июля 1996 г. № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации», конституциям, уставам и законам субъектов Российской Федерации, уставам муниципальных образований, другим правовым актам органов местного самоуправления. Вопросы государственного финансового контроля нашли также отражение в налоговом и валютном законодательстве, в Таможенном кодексе Российской Федерации.

Помимо государственного в странах с рыночной экономикой широко используется такая форма финансового контроля за финансово-хозяйственной и коммерческой деятельностью организаций и учреждений, как аудиторский финансовый контроль.

Назначение аудиторского финансового контроля — удовлетворение потребностей заказчиков аудиторской проверки в объективной информации о финансовом состоянии субъекта проверки в целях оценки его финансового положения. Деятельность аудиторов может быть также направлена на предотвращение финансовых нарушений и неудач в организациях, заказавших аудиторское обслуживание.

Аудиторскую проверку (аудит) проводят специализированные аудиторские фирмы или частные профессионалы-аудиторы на договорной основе, чаще всего за счет средств проверяемой организации и по заказу ее руководства. Аудит представляет собой независимую от какого-либо внешнего влияния проверку финансовых отчетов и относящейся к ним финансовой информации хозяйствующего субъекта.

Основные заказчики аудита — предпринимательские структуры (коммерческие банки, страховые организации, биржи, фонды) и объединения собственников (учредителей, акционеров), а объекты проверки — собственность акционеров и инвесторов.

Государство также часто выступает заказчиком аудиторского контроля, привлекая независимые аудиторские фирмы для аудита государственных программ, использования государственных субсидий на коммерческих предприятиях, а также во всех других случаях, когда органы государственного управления считают проведение финансового контроля независимыми аудиторскими организациями более целесообразным или выгодным.

Общественный контроль реализуется без посредства специальных государственных органов через общественные институты и на основе законов, обязывающих власть предоставлять информацию обществу. Поскольку в демократическом обществе важное значение придается неуклонному соблюдению принципа свободы слова, то большую роль в осуществлении общественного контроля играют средства массовой информации, выражающие интересы различных общественных и политических объединений. Нередко деятельность общественного контроля базируется на информации, предоставляемой органами государственного финансового контроля, прежде всего счетными палатами, для которых гласность является важнейшим принципом работы.

2. Органы государственного финансового контроля в Российской Федерации и их функции

Государственный финансовый контроль в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации разграничением функций и полномочий возлагается на Счетную палату Российской Федерации (по линии законодательной власти), Центральный банк Российской Федерации, Главное контрольное управление Президента РФ (по линии президентской власти), Министерство финансов Российской Федерации и его структурные подразделения (Главное управление федерального казначейства, Департамент государственного финансового контроля и аудита и их территориальные органы) (по линии исполнительной власти), судебная система, органы прокуратуры (по линии судебной власти), Министерство экономического развития РФ, Федеральную службу финансово-бюджетного надзора, Федеральную таможенную службу, Федеральную налоговую службу, финансовые органы федеральных органов исполнительной власти, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, главных распорядителей и распорядителей бюджетных средств.

Одним из основных органов государственного финансового контроля является *Счетная палата Российской Федерации*. Она 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; определять эффективность и целесообразность использования государственной собственности; контролировать состояние государственного внешнего и внутреннего долга и использование кредитных ресурсов; координировать банковскую систему в части обслуживания федерального бюджета и государственного долга России. При этом контрольные полномочия Счетной палаты распространяются на все государственные органы и учреждения в том случае если они используют средства федерального бюджета или федеральную собственность, а также имеют предоставленные органами государственной власти льготы и преимущества.

Большинство субъектов РФ в настоящее время образовали свои контрольно-счетные и счетные палаты. Создаются эти органы по законодательству субъектов РФ.

Главной задачей *Центрального банка Российской Федерации* является развитие и укрепление банковской системы России, обеспечение эффективного и бесперебойного функционирования системы расчетов, а также укрепление покупательной способности рубля по отношению к иностранным валютам.

Кроме вышеотмеченного на Банк России возложены обязанности по осуществлению надзора за кредитными организациями в части соблюдения ими банковского законодательства, защиты интересов вкладчиков и кредиторов. Банк России осуществляет оперативное управление уставным капиталом и имуществом, находящимся в федеральной собственности, для этого он имеет право подготовки банковской и финансовой статистики путем запросов необходимой информации у органов исполнительной власти.

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. Также в рамках полномочий Главное контрольное управление Президента РФ докладывает об исполнении Администрацией Президента РФ и Правительством РФ поручений Президента РФ; предоставляет данные о порядке реализации национальных проектов, о деятельности дипломатических, торговых представительств РФ за рубежом.

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; организует финансовый контроль, проверки и ревизии юридических лиц — получателей гарантий Правительства РФ, бюджетных кредитов, бюджетных ссуд и бюджетных инвестиций.

Регулирование государственного финансового контроля Минфин России осуществляет через функции *Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и аудита*.

Органы *Федерального казначейства* имеют трехзвенную структуру, которая способствует реализации принципов бюджетного федерализма:

1. Главное управление Федерального казначейства (ГУФК). Это управление осуществляет сводный учет доходов и расходов федерального бюджета.

2. Управления Федерального казначейства (УФК) в областях, краях и республиках в составе РФ, в городах Москва и Санкт-Петербург.

3. Отделения Федерального казначейства в городах и городских регионах (ОФК).

В задачи Федерального казначейства входит:

- контроль за средствами на счетах Федерального казначейства;
- регулирование финансовых отношений между федеральным бюджетом и федеральными внебюджетными фондами;
- прогнозирование в краткосрочной перспективе объемов государственных финансовых ресурсов, а также оперативное управление ими;
- управление совместно с Банком России государственным внешним и внутренним долгом;
- разработка инструктивного материала, порядка ведения учетных операций по вопросам, относящимся к компетенции Федерального Казначейства;
- проверка заявок на получение наличных денег и кассовые расходы (заявки оформляются получателями средств федерального бюджета и предоставляются в органы Федерального казначейства по месту обслуживания их лицевого счета).

Непосредственно функции по осуществлению государственного финансового контроля реализуют подведомственные Минфину России федеральные службы.

Федеральная служба финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзор) проводит ревизии и проверки правомерности и эффективности использования средств федерального бюджета, средств государственных внебюджетных фондов и материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности, осуществляет мероприятия по предупреждению, выявлению и пресечению нарушений законодательства в финансово-бюджетной сфере, осуществляет надзор за исполнением законодательства о финансово-бюджетном контроле и надзоре органами финансового контроля федеральных органов исполнительной власти,

органов власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления, осуществляет контроль за соответствием проводимых валютных операций законодательству Российской Федерации, организует проверки полноты и правильности учета и отчетности по валютным операциям, организует и ведет единую информационную систему контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере.

Федеральная налоговая служба контролирует полноту и своевременность поступления платежей в соответствующие бюджеты. Основными направлениями ее деятельности является предупреждение, выявление, пресечение и расследование налоговых преступлений и правонарушений.

Федеральная таможенная служба контролирует правильность определения таможенной стоимости товаров, своевременность внесения таможенных пошлин и налогов в федеральный бюджет; организует осуществление таможенного контроля, а также принимает меры по его совершенствованию, подготавливая проекты законодательных и нормативно-правовых актов в таможенном деле, организуя проведение научно-исследовательских работ в области таможенного дела, разрабатывая правовые, организационные механизмы реализации таможенной политики РФ.

Министерство экономического развития РФ координирует и регулирует внешнеэкономическую деятельность в части общественных отношений с иностранными государствами, деятельность федеральных органов исполнительной власти в области внутренней торговли, общественного питания и туризма, разрабатывает и вносит предложения о государственной поддержке промышленного экспорта, совершенствования экспортно-импортных операций, разрабатывает основы государственной политики в сфере туризма, содействует продвижению туристического продукта на внутреннем и мировом туристических рынках; разрабатывает совместно с иными государственными органами исполнительной власти ежегодную программу развития внешнеэкономической деятельности, контролирует ее выполнение впоследствии, осуществляет контроль за внешнеторговыми ценами по контрактам, заключенным в счет государственных внешних заимствований или погашения кредитов, предоставленных иностранным государствам.

Федеральные органы исполнительной власти Российской Федерации, являясь главными распорядителями и распорядителями бюджетных средств, осуществляют финансовый контроль за использованием бюджетных средств их получателями. Контролю подлежит соблюдение целевого назначения и своевременный возврат бюджетных средств, а также представление отчетности и внесение платы за пользование названными средствами. Указанные контрольные органы проводят проверки подведомственных организаций и учреждений.

Органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органы местного самоуправления осуществляют финансовый контроль за операциями с соответствующими бюджетными средствами главных распорядителей, распорядителей и получателей бюджетных ресурсов. В случае передачи этих средств бюджетным организациям указанные органы осуществляют финансовый контроль за соблюдением главными распорядителями, распорядителями и получателями бюджетных средств условий распределения, получения, целевого использования и возврата бюджетных кредитов, бюджетных ссуд, бюджетных инвестиций, государственных и муниципальных гарантий

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Охарактеризуйте органы контроля и их функции.
2. Дайте понятия государственному, вневедомственному, ведомственному контролю.
3. Каковы организационная структура и функции контрольно-ревизионного аппарата?
4. Каковы обязанности, права и ответственность контролеров, ревизоров и работников предприятий, деятельность которых проверяется?

(№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 6.

1. Независимый внешний финансовый контроль

Цель: изучить основания для проведения аудиторских проверок

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *независимый внешний финансовый контроль*

Студент будет уметь:

- определять основания при которых обязателен аудит

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Независимый внешний финансовый контроль

Разновидностью финансового контроля является аудит. Аудиторский контроль наряду с ведомственным, внутрихозяйственным и общественным контролем относится к негосударственным видам финансового контроля.

Это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг называется аудиторской деятельностью.

Развитие рыночных отношений, формирование новой налоговой системы, финансового рынка, создание предприятий различных форм собственности, расширение внешнеэкономических связей резко повысили требования к финансовой надежности субъектов хозяйствования и объективности при оценке их финансового состояния. Это привело к необходимости создания в России системы аудита.

Использование аудиторской формы контроля позволяет сочетать интересы этих двух сторон — государства и хозяйствующих субъектов, причем, что также важно, без затрат бюджетных средств на контрольную деятельность. В формировании в России аудиторского финансового контроля нашел отражение опыт развитых зарубежных стран, где такая форма контроля широко распространена.

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

В зависимости оттого, кто проводит проверку, аудит подразделяется на внутренний и внешний. Внутренний аудит осуществляется службой внутреннего контроля предприятий и

организаций. Он направлен на повышение эффективности управленческих решений по экономному и рациональному использованию ресурсов хозяйствующих субъектов. Конкретные задачи служб внутреннего аудита определяются в зависимости от требований руководства предприятия. Внутренний аудит должен проводиться непрерывно, охватывать все участки хозяйственной деятельности, носить предметный, строго направленный характер.

Внешний аудит — это независимый финансовый контроль. Его осуществляют аудиторские организации (фирмы) или физические лица, прошедшие соответствующую аттестацию и получившие лицензию на право осуществления аудиторской деятельности.

Основными целями аудиторских проверок являются: проверка достоверности бухгалтерской и финансовой отчетности, экспертиза финансового состояния субъекта хозяйствования, разработка рекомендаций по повышению его финансовой устойчивости и платежеспособности. Внешние аудиторские проверки проводятся в точном соответствии со стандартами и требованиями федерального законодательства, строго регламентирующего обязанности и ответственность аудиторских организаций.

Аудиторские проверки бывают обязательными и инициативными.

Обязательная аудиторская проверка проводится на основании закона, в соответствии с которым обязательную аудиторскую проверку ежегодно должны проходить все банки (в том числе и ЦБ РФ), другие кредитные организации, страховые компании, биржи, внебюджетные фонды (образуемые за счет обязательных взносов и отчислений), благотворительные фонды, а также коммерческие организации, функционирующие в форме акционерных обществ, и совместные предприятия, имеющие в уставном капитале долю иностранных инвесторов. Обязательная аудиторская проверка может проводиться по решению органов государственной власти и управления (такие решения в необходимых случаях принимают органы следствия, суда и прокуратуры).

Инициативная аудиторская проверка проводится на добровольной основе по просьбе хозяйствующих субъектов. В западных странах проведение инициативных аудиторских проверок получило широкое распространение. Руководители коммерческих организаций заказывают проведение таких проверок, так как наличие положительного аудиторского заключения повышает престиж фирмы, ее конкурентоспособность. В России инициативные аудиторские проверки проводятся пока не так часто.

Аудиторские фирмы наряду с проведением проверок могут оказывать и другие услуги:

- постановку и ведение бухгалтерского учета;
- составление налоговых деклараций;
- проведение финансового анализа;
- обучение персонала по финансовым и бухгалтерским вопросам;
- консультирование по вопросам хозяйственного, финансового, налогового законодательства.

Все услуги аудиторских фирм являются платными. Стоимость их определяется по соглашению сторон.

Основные задачи аудиторской проверки:

- установить правильность ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями законодательства;
- установить достоверность финансовой отчетности, насколько адекватно она отражает истинное финансовое состояние проверенной организации;
- проверить законность осуществленных финансовых операций;
- проверить правильность составления налоговых деклараций.

Результаты аудиторской проверки оформляются в виде аудиторского заключения, которое может быть:

- положительным (без замечаний), когда в проверенной организации бухгалтерский учет ведется по всем правилам и финансовая отчетность отражает истинное финансовое состояние организации;
- с замечаниями, когда аудиторы, давая в целом положительное заключение, отмечают в нем отдельные недостатки в постановке бухгалтерского учета и в финансовой отчетности, а также вносят предложения по их устранению;
- отрицательным, когда в проверенной организации бухгалтерский учет ведется не по правилам, а финансовая отчетность недостоверна.

В отдельных случаях (обычно при инициативных проверках) заключение может не составляться (по просьбе организации — заказчика проверки).

Аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих ему услуг (таких как составление финансовой отчетности, налоговое консультирование, составление бизнес-планов и др.).

В целях гарантирования качества аудиторской деятельности установлена обязательная аттестация — проверка в предусмотренном порядке квалификации физических лиц, желающих заниматься этой деятельностью. Кроме того, проверки ее качества может проводить и уполномоченный федеральный орган.

За нарушение законодательства в сфере аудита установлена ответственность следующих субъектов: аудиторских организаций, их руководителей, индивидуальных аудиторов, аудируемых лиц и лиц, подлежащих обязательному аудиту. В соответствующих случаях упомянутые субъекты могут нести уголовную, административную и гражданско-правовую ответственность.

Оценивая эффективность и объективность аудита необходимо отметить, что им присущ ряд ограничивающих факторов, которые влияют на возможность обнаружения аудитором существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности. Они имеют место в силу следующих причин:

- в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирование;
- любые системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются несовершенными (например, не могут гарантировать отсутствие сговора);
- преобладающая часть аудиторских доказательств лишь предоставляет доводы в подтверждение определенного вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Дополнительным фактором, ограничивающим надежность аудита, является то, что работа, выполняемая аудитором для формирования своего мнения, основывается на его профессиональном суждении.

Аудиторский финансовый контроль в России развивается. Сфера его деятельности будет расширяться по мере укрепления цивилизованных рыночных отношений, повышения квалификации сотрудников аудиторских служб и роста спроса на их услуги со стороны частных фирм и корпораций.

Аудит имеет важное значение для выполнения социально-экономических задач государства в целом. Это объясняется тем, что от достоверности финансовой отчетности зависит объективность оценки выполнения экономических и финансовых планов государства, а также реальность планирования и прогнозирования экономики и социального развития.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

5. В каких случаях необходим обязательный аудит?
6. Перечислите сопутствующие аудиту услуги?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-

			ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 4. Основные задачи и направления внутреннего финансового контроля; внутренний финансовый контроль и внутрихозяйственный расчет коммерческих предприятий

Практическое занятие 7.

1. Цели и задачи внутреннего контроля
2. Классификация внутреннего контроля
3. Система внутреннего финансового контроля

Цель: изучить состав элементов системы внутреннего финансового контроля

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- цели и задачи внутреннего контроля
- классификацию внутреннего контроля
- систему внутреннего финансового контроля

Студент будет уметь:

- принимать меры по ограничению риска хозяйственной деятельности;
- использовать бюджетирование в организации внутрихозяйственного финансового контроля

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Цели и задачи внутреннего контроля

Роль внутреннего контроля существенно возросла в последнее время в связи с вступлением в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», который обязал организации осуществлять внутренний контроль над совершаемыми хозяйственными операциями, то есть не только за достоверностью составления бухгалтерской (финансовой) отчетности и регистрацией фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете, но и за оформлением сделок, которые влияют на финансовые результаты организаций, за их экономической эффективностью и рациональностью.

Система внутреннего контроля организуется руководством предприятия. Это первое и основное отличие внутреннего контроля от прочих видов контроля. Внутренний контроль - это система мер, организованных руководством предприятия и осуществляемых на предприятии в целях наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций.

Цель внутреннего контроля заключается в определении законности хозяйственных операций и их экономической целесообразности для предприятия.

К задачам контроля относят:

- Обеспечение бизнеса надежной информацией, необходимой как руководству для успешного выполнения принятой стратегии, так и пользователям — для успешного сотрудничества и получения различного рода выгод.
- Обеспечение сохранности активов и документов фирмы. Под активами в данном случае понимаются не только материальные активы, которые без надлежащей защиты могут быть расхищены, уничтожены или использованы в неподобающих целях, но и различные средства в расчетах, документы, учетные регистры. В современных условиях большое значение приобретает организация защиты информации, хранящейся в компьютерных системах экономических субъектов.
- Обеспечение эффективности хозяйственной деятельности, выражающееся в выполнении контрольных методов, предотвращающих возникновение непроизводительных расходов, дублирование затрат, неэффективное расходование материальных ресурсов или направленных на устранение недостатков в организации хозяйственной деятельности
- Обеспечение соответствия учета принятой учетной политике экономического субъекта. Система внутреннего контроля должна обеспечить необходимую степень уверенности в том, что бухгалтерский учет ведется в соответствии с законодательством.
- Обеспечение соблюдения правил составления и представления бухгалтерской финансовой отчетности.
- Организация эффективного взаимодействия с внешними аудиторами и органами гос.фин.контроля.

Степень сложности внутреннего контроля должна соответствовать организационной структуре предприятия, численности персонала, разветвленности сети филиалов и подразделений, степени централизации бухгалтерского учета и другим характеристикам предприятия в целом.

Объектами внутреннего контроля являются:

-  активы, пассивы, собственный капитал, обязательства, в т.ч.: денежные средства, материальные ценности, которыми располагает предприятие,
-  процессы: снабжение и сбыт, производство;
-  планирование;
-  все виды учета: оперативный, статистический, бухгалтерский, налоговый;
-  деятельность конкретных отделов: бухгалтерии, производственный, планово-экономический, отделы снабжения и сбыта, лаборатории, ОТК.

Объектами контроля также является работа руководящих должностных и материально ответственных лиц, финансовая отчетность, отчетность материально ответственных лиц, сохранности средств, экономия материальных, трудовых и финансовых ресурсов, результаты финансово-экономической и хозяйственной деятельности предприятия.

Объекты ВХК – это склад, торговый зал, цех, выпуск продукции и его качество, соблюдение норм вложения сырья в продукцию, правильность составления калькуляций и т.д.

Важнейшей функцией внутреннего контроля является обеспечение соблюдения работниками предприятия своих должностных обязанностей.

Методы, используемые при осуществлении внутреннего контроля, весьма разнообразны и включают такие элементы, как:

- бухгалтерский финансовый учет (счета и двойная запись, инвентаризация, балансовое обобщение);
- бухгалтерский управленческий учет (выделение центров ответственности, нормирование издержек);
- ревизия, контроль, аудит (проверка документов, проверка арифметических расчетов, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, инвентаризация, устный опрос персонала, подтверждение и прослеживание);

Все перечисленные выше методы интегрируются в единую систему и используются в целях управления предприятием.

2. Классификация внутреннего контроля

Чтобы глубже понять сущность контроля как важной управленческой категории, раскрыть механизм функционирования складывающихся отношений, выявить особенности различных составляющих, необходимо классифицировать его в соответствии с различными признаками.

Так, например, по временной направленности выделяют стратегический и оперативный.

По характеру мероприятий – плановый и внеплановый.

По периодичности внутрихозяйственный контроль может быть систематическим и периодическим

По источникам данных – документальный, фактический, автоматизированный.

По полноте охвата – сплошной и выборочный.

По времени осуществления – это предварительный, текущий и последующий виды контроля.

Имеется и еще один классификационный признак, позволяющий выделить по содержанию такие его виды, как:

- бухгалтерский;
- аудиторский;
- управленческий;
- ревизионный.

Внутрихозяйственный бухгалтерский контроль осуществляется бухгалтерией экономического субъекта и является непрерывным, универсальным (сплошным), системным и строго документальным. Роль бухгалтерии в осуществлении внутрихозяйственного финансового контроля заключается в обеспечении нужд органа управления экономического субъекта необходимой информацией о выполнении планов, причинах отклонений от установленных заданий, нормативов и смет.

Контроль со стороны бухгалтерии осуществляется на всех стадиях учета (рис. 1).

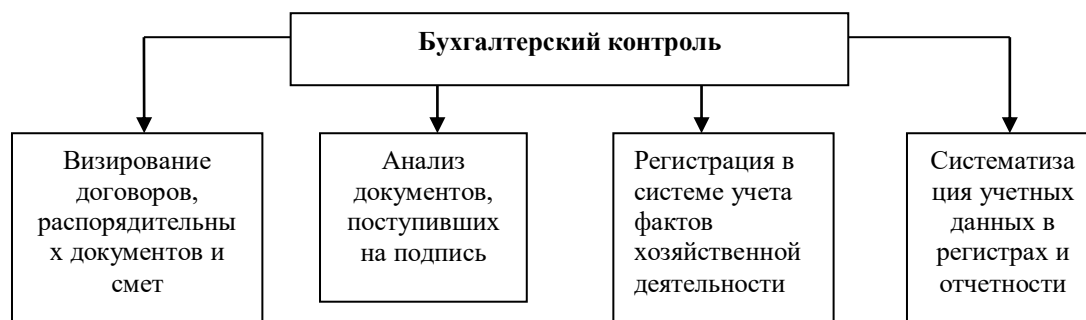


Рис. 1- Стадии учета, подлежащие бухгалтерскому контролю

Внутрихозяйственный аудиторский контроль осуществляется специально созданными структурными подразделениями хозяйствующего субъекта — подразделениями внутреннего контроля.

Роль внутрихозяйственного аудиторского контроля состоит в оказании помощи органу управления (исполнительному органу) хозяйствующего субъекта в эффективном выполнении своих функций. Подразделения внутреннего контроля представляют руководству хозяйствующего субъекта данные анализа, оценки, рекомендации и другую информацию, получаемую в результате контроля. На основе полученной информации руководство принимает меры по устранению выявленных недостатков, использованию

выявленных резервов для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

Организация служб внутреннего контроля не является обязательной. Как правило, руководство хозяйствующего субъекта заинтересовано в наличии эффективного внутреннего контроля, однако вынуждено сопоставлять затраты на его организацию с пользой от осуществления мероприятий внутреннего контроля.

Внутрихозяйственный управленческий контроль осуществляется в целях улучшения управления, повышения эффективности производства, конкурентоспособности выпускаемой продукции, роста производительности труда, снижения издержек производства, улучшения финансово-экономических результатов деятельности хозяйствующего субъекта.

Роль внутрихозяйственного управленческого контроля состоит в содействии органу управления (исполнительному органу) в выполнении мероприятий, обеспечивающих функционирование хозяйствующего субъекта в соответствии с выработанной стратегией его развития. С помощью управленческого контроля проводится постоянный анализ стратегии развития и положения хозяйствующего субъекта на рынке, его финансово-хозяйственной деятельности и эффективности управления, а также выявляются ключевые внутренние и внешние проблемы и определяются оптимальные пути их решения.

Управленческий контроль осуществляется по направлениям стратегии развития хозяйствующего субъекта (рис. 2).

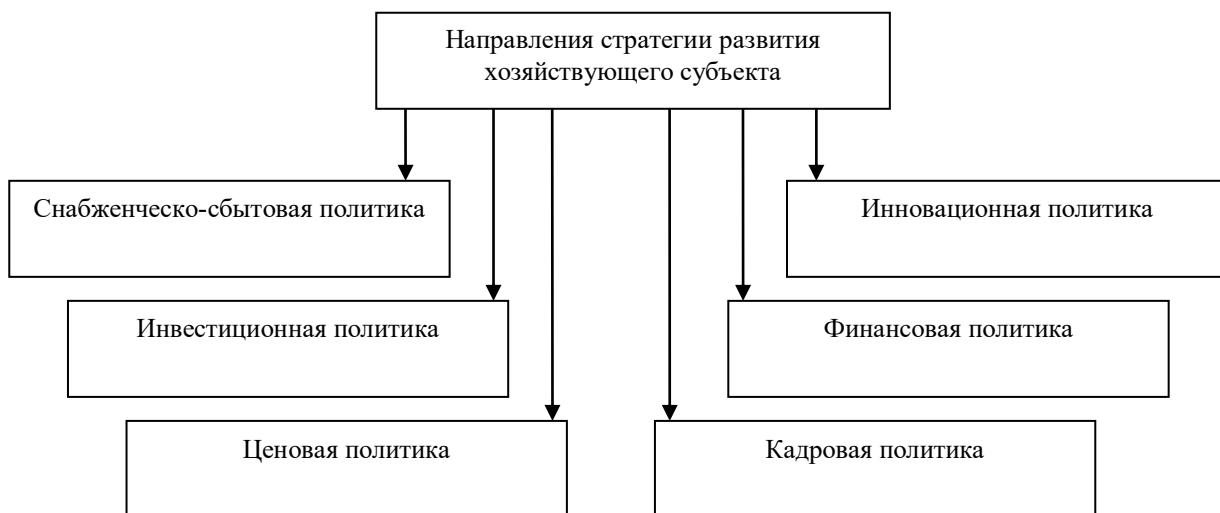


Рис 2 – Направления стратегии развития хозяйствующего субъекта

Анализ снабженческо-сбытовой политики означает контроль поведения продукции на рынке — от ее появления до продажи, послепродажного обслуживания, создания сбытовой сети и др.

Анализ инновационной политики подразумевает контроль минимизации издержек производства, создания новых продуктов, повышения конкурентоспособности и т.п.

Изучение ценовой политики необходимо для достижения наиболее выгодных объемов продаж и максимально возможного уровня прибыли.

Исследование финансовой политики осуществляется в целях планирования денежных потоков, выбора привлечения внешних ресурсов, управления дебиторской и кредиторской задолженностью и т.п.

В результате анализа инвестиционной политики определяются общий объем инвестиций, способы рационального использования накоплений, источники финансирования и привлечения заемных средств.

Анализ кадровой политики позволяет изучить идеологию и принципы кадровой работы, планирование, привлечение, отбор и высвобождение работников, повышение их квалификации, систему стимулирования труда.

Внутрихозяйственный управленческий контроль — это деятельность специализированных служб, осуществляемая в интересах органа управления (исполнительного органа) по обеспечению их полной и достоверной информацией об эффективности распределения и использования всех материальных, финансовых, трудовых ресурсов, технологий, направленная на обеспечение устойчивого положения хозяйствующего субъекта на рынке.

Внутрихозяйственный ревизионный контроль осуществляется в интересах собственников коммерческих и некоммерческих организаций посредством деятельности ревизионных комиссий либо единоличного ревизора. Это деятельность ревизионных комиссий, коммерческих и некоммерческих организаций, осуществляемая в интересах собственников организации по обеспечению их полной и достоверной информацией о сохранности и эффективности использования вложенных средств, направленная на обеспечение соблюдения прав и интересов собственников коммерческих и некоммерческих организаций

3. Система внутреннего финансового контроля

В наиболее полном виде система внутреннего контроля состоит из трех составляющих: контрольной среды, учетной системы и контрольных процедур (рис 3).



Рис. 3 - Система внутреннего контроля

Контрольная среда включает в себя следующие элементы (рис. 4).

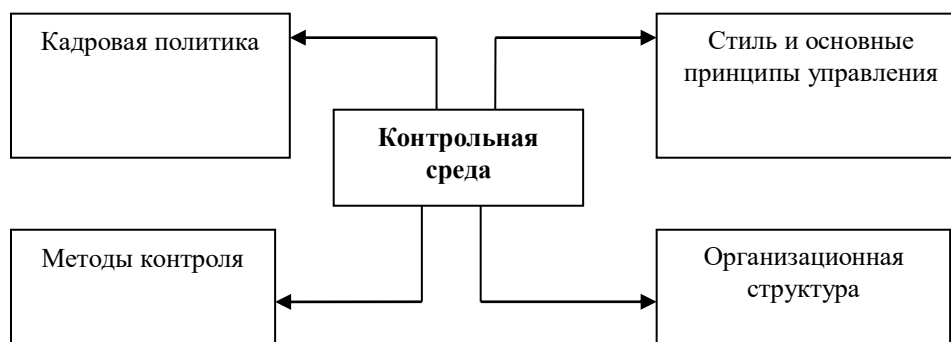


Рис. 4 -Составляющие контрольной среды

Стиль и основные принципы управления выражаются в отношении администрации ко многим элементам деятельности, например в степени готовности идти на риск при осуществлении хозяйственных операций либо избегать любых форм риска, в установлении

планов по прибыли как наилучших либо наиболее вероятных, соблюдении высшими руководителями установленных норм либо нарушении финансовой дисциплины.

Организационная структура определяет существующие формы власти и подчинения в организации, регламентирует ответственность сотрудников, порядок составления отчетов. Эффективная организационная структура экономического субъекта предполагает оправданное разделение ответственности и полномочий сотрудников.

По решению и в интересах органов управления хозяйствующего субъекта могут создаваться подразделения внутреннего контроля. Подразделения внутреннего контроля формируются в соответствии с уставом и Положением о внутреннем контроле хозяйствующего субъекта.

Руководитель подразделения внутреннего контроля назначается высшим органом управления хозяйствующего субъекта, как правило, является заместителем руководителя хозяйствующего субъекта и не может одновременно осуществлять руководство иными структурными подразделениями хозяйствующего субъекта.

Работники подразделений внутреннего контроля должны иметь образование, соответствующее характеру выполняемых ими функций, и обладать необходимыми профессиональными навыками и квалификацией. Порядок представления текущей и периодической отчетности органу управления хозяйствующего субъекта определяется Положением о внутреннем контроле.

Специальным органом контроля на предприятии могут стать ревизионные комиссии. Ревизионная комиссия или единоличный ревизор избираются общим собранием на срок, предусмотренный уставом организации. Количество членов комиссии должно быть нечетным.

В ревизионную комиссию могут быть избраны как лица из числа участников или наемных работников, так и лица, не являющиеся участниками или наемными работниками.

Членами ревизионной комиссии не могут быть члены совета директоров (наблюдательного совета), генеральный директор (президент), исполнительные директора, члены счетной комиссии, главный бухгалтер и работники бухгалтерии.

Ревизионная комиссия (ревизор) осуществляет проверки и ревизии финансово-хозяйственной деятельности не реже одного раза в год.

Для надлежащего выполнения своих функций на ревизионную комиссию (ревизора) возлагается ряд обязанностей, представленных на рисунке 5.

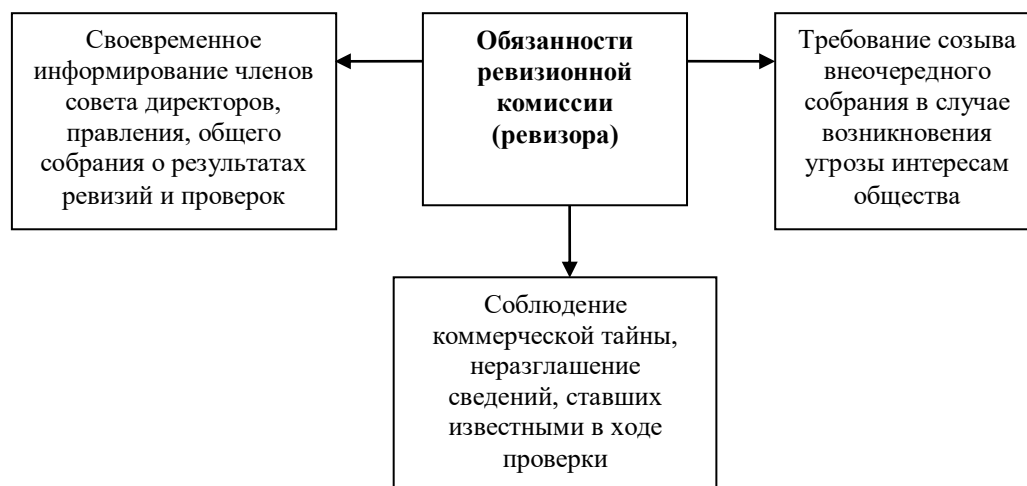


Рис. 5 - Обязанности ревизионной комиссии (ревизора)

К правам и полномочиям ревизионной комиссии можно отнести следующие:

- получать от органов управления, подразделений и должностных лиц документы, необходимые для работы ревизионной комиссии;

- Требовать созыва заседаний общего собрания, когда выявленные нарушения требуют принятия решения данных органов управления или угрожают интересам общества;
- требовать личных объяснений от работников;
- ставить вопрос о привлечении работников к ответственности в соответствии с их должностными обязанностями или досрочном прекращении их полномочий в случае выявления допущенных ими нарушений;
- привлекать на договорной основе к своей работе специалистов, не являющихся работниками организации, например, экспертов.

Распределение полномочий и ответственности между персоналом организации должно гарантировать правильное ведение хозяйственных операций. С этой целью разрабатываются и доводятся до сотрудников должностные инструкции, планы мероприятий, рекомендации и указания. Обычно подлежат распределению между сотрудниками следующие функции:

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

Методы контроля могут быть самыми разнообразными. Они включают в себя графики документооборота, утверждаемые сроки и периодичность проведения проверок, определение квалификации сотрудников, оценку системы обработки информации и составления отчетов, анализ достигнутых результатов финансовой деятельности и их сравнение с запланированными, изучение деятельности отдельных подразделений, порядок внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей.

Кадровая политика осуществляется администрацией в целях формирования коллектива из необходимого числа сотрудников, обладающих достаточными знаниями и опытом для выполнения своих обязанностей. Система отбора, найма, продвижения по службе, обучения и подготовки кадров должна обеспечивать высокую квалификацию и честность персонала.

Учетная система - это совокупность процедур по сбору, регистрации, обработке и представлению данных об активах, пассивах и хозяйственных операциях организации.

Контрольные процедуры - это совокупность методов и правил, используемых администрацией для получения уверенности в том, что цели контроля будут достигнуты.

Например, контроль полноты данных, контроль точности данных, контроль санкционирования операций, контроль сохранности активов (рис.6).

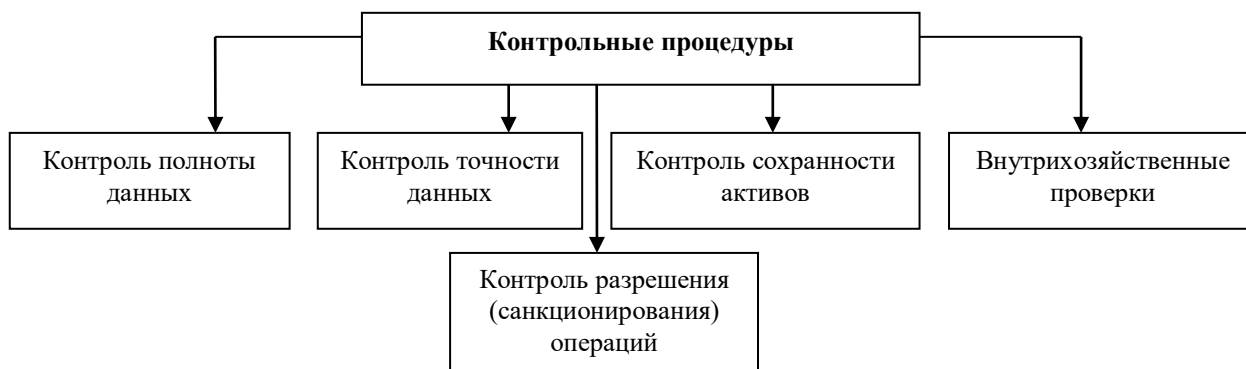


Рис. 6 - Виды контрольных процедур

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

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

Процедуры контроля *точности данных* необходимы для получения уверенности в том, что данные по каждой хозяйственной операции отражены в учете своевременно и в полном объеме. К таким процедурам относятся:

- арифметическая проверка правильности учетных записей;
- сверка расчетов.

Процедуры *контроля разрешения (санкционирования) операций* направлены на обеспечение законности операций. К таким процедурам относятся:

- проверка правильности документооборота;
- выдача разрешения на совершение отдельных хозяйственных операций или подтверждение целесообразности их совершения уполномоченными сотрудниками (подписание расчетно-платежных документов, утверждение авансовых отчетов и др.);
- установление круга лиц, уполномоченных на совершение хозяйственных операций (получение денежных средств под отчет, получение товарно-материальных ценностей и др.);
- осмотр товарно-материальных ценностей при их поступлении или отпуске и сравнение их содержания, количества и состояния с данными первичных документов (накладных, счетов-фактур, актов приема-передачи и др.).

Процедуры *контроля сохранности активов* направлены на ограничение доступа к активам организации лиц, не имеющих на это полномочий, предупреждение хищений, уничтожения или порчи активов. К таким процедурам относятся:

- создание надежной контрольно-пропускной системы в организациях;
- использование систем защиты информации;
- оборудование объектов техническими средствами охраны;
- периодическое проведение инвентаризаций.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы основные цели и задачи внутреннего контроля?
2. Назовите общие и отличительные черты внешнего и внутреннего контроля.
3. Какими нормативными документами регламентируется внутренний контроль?
4. На кого возлагается ответственность за организацию внутреннего контроля на предприятии?
5. Каковы права и полномочия ревизионной комиссии?
6. Какие элементы включает в себя понятие «контрольная среда»?
7. Какова взаимосвязь политики руководства при наборе персонала и внутреннего контроля?
8. Каким образом проводится оценка состояния контрольной среды?
9. Какие элементы включает в себя система бухгалтерского учета?
10. Назовите методы внутреннего контроля

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 8.

1. *Внутренний контроль и система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности*
2. *Система бюджетирования и ее роль в организации внутрихозяйственного финансового контроля*

Цель: изучить виды рисков и способы их минимизации, а также порядок использования бюджетирования при реализации контрольных функций

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *виды рисков;*
- *преимущества и недостатки системы бюджетирования*

Студент будет уметь:

- *принимать меры по ограничению риска хозяйственной деятельности;*
- *использовать бюджетирование в организации внутрихозяйственного финансового контроля*

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Внутренний контроль и система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности

Понятие «риск» тесно связано с эффективностью хозяйствования. Чем выше эффективность системы внутреннего контроля, тем меньше риск отклонения от намеченного пути и наступления какого-либо неблагоприятного события.

Проблема риска и прибыли — одна из итоговых в экономической деятельности, в частности в управлении производствами и финансами. В общем виде управление рисками сводится к выполнению следующих действий:

- анализ рисков за предшествующий период;
- анализ складывающихся экономических тенденций и предвидение их развития;
- выявление возможных рисков при реализации того или иного инвестиционного проекта.

Для учета, анализа и управления рисками необходима их классификация по определенным признакам (рис. 7).

Технологический риск связан с неопределенностью, вызванной самим характером технологического процесса. Неопределенность не обязательно связана с техническими факторами. Выбор поставщиков и подрядчиков, сырья, состав затрат — все это обусловлено характером производства.

Политический риск обусловлен возможностью изменения общественно-политического климата в стране, в которой осуществляется проект.

Законодательный риск в отличие от политического риска связан не с возможностью неблагоприятных действий государства по регулированию экономики, а с недостатками действующего законодательства.

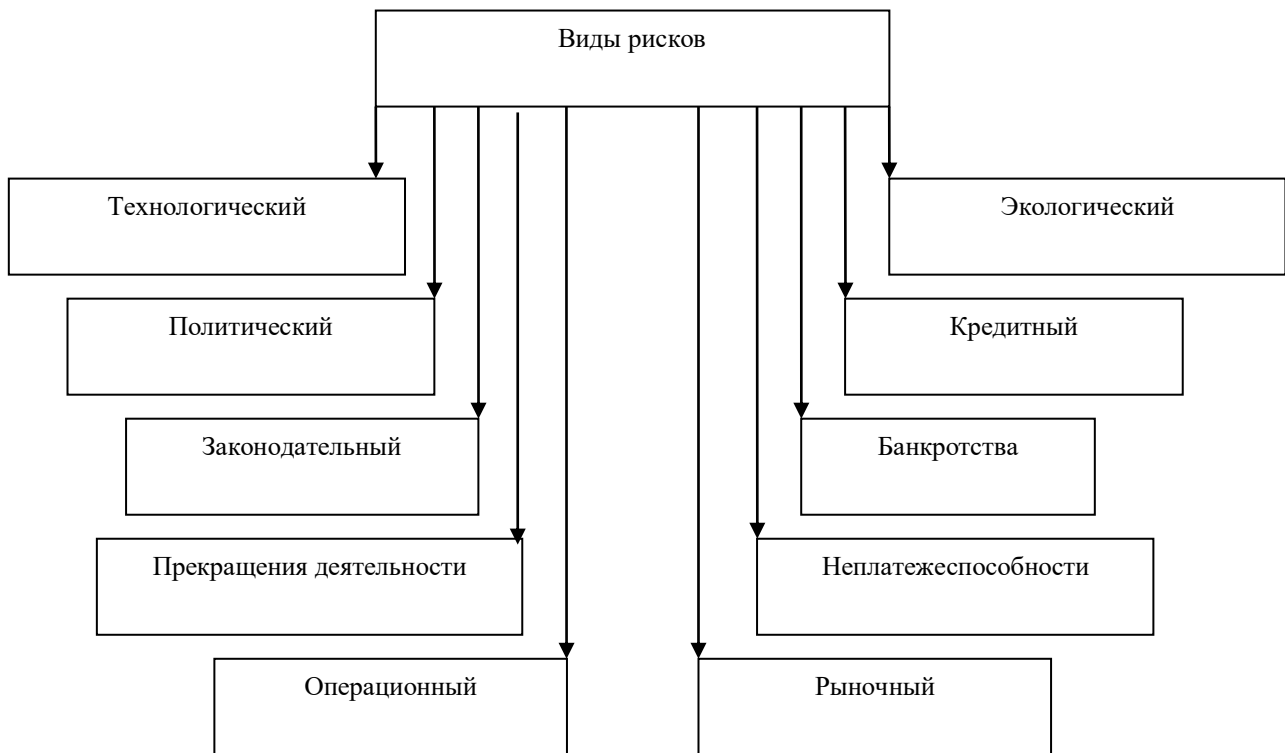


Рис. 7 - Виды рисков

Рыночный и операционный виды рисков связаны с условиями рынка, в которых осуществляется проект. Максимальный рыночный риск существует там, где сбыт не гарантирован. Операционный риск связан с возможностью изменений на финансовом рынке: инфляция, изменение цен, динамика процентных ставок и валютного курса.

Экологический риск состоит в возможности дополнительных издержек, связанных с нарушением экологии.

Кредитный риск существует там, где инвестиции производятся из заемных средств. Он состоит в том, что заемщик будет не в состоянии погасить основной долг и причитающиеся проценты.

Риск банкротства и неплатежеспособности возникает в случае снижения доходности проекта.

При анализе рисков по последствиям выделяют риск прекращения деятельности, отличающийся от прочих тем, что снижение доходности можно исправить или частично компенсировать. Прекращение деятельности означает утрату всех дальнейших доходов.

По характеру изменений риски делят на статичные и динамичные риски.

Статичные риски могут вызвать потери, отраженные в балансе по завершению соответствующего периода работы.

Динамичные риски обусловлены возможностью потерь, вызванных изменениями во внешней для организации среде.

Факторы, потенциально влияющие на увеличение степени риска, подразделяют на объективные и субъективные.

Объективные факторы — это факторы, не зависящие непосредственно от самого участника проекта: политические и экономические кризисы, конкуренция, инфляция, экономическая обстановка, таможенные пошлины и др.

Субъективные факторы характеризуют внутреннюю среду организации — это производственный потенциал (уровень технического оснащения, предметной и технологической специализации, организации труда); корпоративные связи; типы контрактов с инвесторами, поставщиками и заказчиками.

Для минимизации рисков важно организовывать хорошо действующую систему внутреннего контроля. На ее образование влияет ряд неперенных условий, среди которых:

- качество управления, т.е. способность руководства эффективно планировать и контролировать работу;
- квалификация персонала и его способность четко следовать должностным инструкциям;
- наличие трудовых ресурсов (необходимое условие для разделения и ротации обязанностей);
- качество внутреннего аудита.

Четыре определенных выше фактора взаимосвязаны. Хорошая администрация стремится нанять хороший персонал, признает необходимость планирования и контроля и обеспечивает ресурсы для достижения целей. Хорошая администрация, стремясь наиболее продуктивно использовать время на управление и развитие предприятия, делегирует основную часть ответственности внутреннему аудиту. Служба внутреннего аудита готова принять такую ответственность. Таким образом, названные факторы определяют качество управления. При отсутствии перечисленных выше факторов эффективность внутреннего контроля не будет достигнута.

Рынок характеризуется постоянным стремлением к повышению эффективности производства, предполагает принятие решений теми, кто несет ответственность за конечные результаты деятельности предприятия и его подразделений; требует постоянных корректировок целей и плановых программ в зависимости от состояния рынка.

Поэтому особое внимание уделяется постоянному совершенствованию управления риском — риск-менеджменту. Главными в данной области являются следующие задачи:

- обнаружить область повышенного риска;
- оценить степень риска;
- разработать и принять меры, предупреждающие риск в случае, когда ущерб уже имеет место;
- принять меры к оптимальному возмещению ущерба.

Важным элементом управления риском является развитие системы повышения квалификации сотрудников.

Ограничению риска хозяйственной деятельности способствуют подконтрольность каждого субъекта внутреннего контроля, работающего в организации; ущемление интересов при возникновении отклонений; заинтересованность администрации; компетентность, добросовестность и честность субъектов внутреннего контроля; установление приоритетности контроля; оптимальная централизация; единичная ответственность; потенциальное функциональное замещение; регламентация контрольной деятельности, координация и взаимодействие, предотвращение несанкционированного доступа, внедрение новых информационных технологий в учетную и контрольную деятельность.

Подконтрольность каждого субъекта внутреннего контроля, работающего в организации предусматривает, что качество выполнения контрольных функций каждого субъекта могло быть проверено другим субъектом внутреннего контроля.

Ущемление интересов при возникновении отклонений означает, что необходимо создавать условия, при которых те или иные отклонения ставят работника или подразделение организации в невыгодное положение и побуждают его к регулированию «узких мест».

Заинтересованность администрации во внутреннем контроле и участие в нем должностных лиц позволяет более эффективно функционировать системе внутреннего контроля.

Компетентность, добросовестность и честность субъектов внутреннего контроля лежат в основе организации системы внутреннего контроля. Если персонал организации, в обязанности которого входит осуществление контроля, не обладает этими характеристиками, то даже идеально организованная система внутреннего контроля не сможет быть эффективной.

Приоритетность контроля означает, что абсолютный контроль над обычными незначительными операциями не имеет смысла и только отвлекает силы от решения более важных задач. Напротив, в областях, имеющих стратегическое значение, должен быть налажен непрерывный контроль.

Оптимальная централизация обуславливает динамичность, устойчивость, непрерывность функционирования системы внутреннего контроля. Организационная структура должна соответствовать размерам и степени сложности организации.

Единичная ответственность означает, что каждая контрольная функция должна быть закреплена только за одним центром ответственности. Не следует закреплять отдельную контрольную функцию за несколькими центрами ответственности. При этом вполне допустимо закрепление нескольких контрольных функций за одним центром ответственности.

Потенциальное функциональное замещение предусматривает возможность выполнять каждым субъектом внутреннего контроля контрольную работу вышестоящего, нижестоящего и некоторых работников своего уровня во избежание потери связи с объектом контроля за время их временного выбытия.

Регламентация контрольной деятельности, т.е. степень подчинения регламенту контрольной деятельности в организации, существенно влияет на эффективность функционирования системы внутреннего контроля.

Координация и взаимодействие означают, что контроль должен осуществляться на основе четкого взаимодействия всех структурных подразделений организации.

Предотвращение несанкционированного доступа к активам организации достигается созданием на объектах организации надежной охраны, пропускного режима, оборудованием объектов техническими средствами охраны.

Внедрение новых информационных технологий в учетную и контрольную деятельность позволяет повысить производительность контрольной деятельности, обеспечить режим управления организацией в реальном масштабе времени, обеспечить эффективное и согласованное взаимодействие между подразделениями, исключаящее дублирование информации, исключить проникновение ошибочной информации при подготовке и вводе данных в ЭВМ.

2. Система бюджетирования и ее роль в организации внутрихозяйственного финансового контроля

В настоящее время промышленные предприятия для выживания в условиях конкурентной борьбы вынуждены использовать более эффективные инструменты финансового менеджмента, чем традиционная система оперативного планирования и управления, имеющая следующие недостатки:

- трудоемкость и длительность процесса планирования во времени;
- плановые данные значительно отличались от фактических, так как процесс планирования традиционно начинался от производства, а не от сбыта продукции;
- при планировании преобладал затратный механизм ценообразования, т.е. цена формировалась исходя из полной себестоимости и норматива рентабельности, а не с учетом конъюнктуры рынка;
- при планировании основное внимание уделялось производству продукции, а не ее реализации;
- при планировании и анализе не использовались важнейшие понятия маржинального

анализа, а именно запас финансовой прочности, точка безубыточности, эффект операционного рычага и т.п.;

- экономическое планирование не доводилось до планирования финансового, что не давало возможности определять плановые объемы в финансировании деятельности предприятия как за счет собственных, так и заемных источников;
- при существовавшей системе планирования не было возможности проводить сценарный анализ и анализ финансовой устойчивости предприятия в изменяющихся условиях хозяйствования и при различных уровнях его деловой активности.

Система бюджетирования хозяйственной деятельности предприятия как инструмент финансового менеджмента, устраняя все вышеперечисленные недостатки традиционного подхода к оперативному планированию производственно-хозяйственной деятельности предприятия, также имеет свои положительные и отрицательные моменты.

Большинство специалистов, занимающихся практическим внедрением краткосрочного комплексного финансового планирования на российских предприятиях, отмечают, что после перехода к системе бюджетирования у экономического субъекта увеличивается годовой денежный поток и загрузка оборудования, а также снижаются дебиторская задолженность и потребность в кредитных ресурсах. При этом выделяются следующие основные преимущества системы бюджетирования:

- ежемесячный контроль бюджетов структурных подразделений предприятия дает более точные показатели размеров и структуры затрат, чем действующие в настоящее время системы бухгалтерского учета, а также финансовой отчетности, и, соответственно, более точное плановое значение размера прибыли;

- в рамках утверждения месячных бюджетов структурным подразделениям предоставляется большая самостоятельность в расходовании средств, полученных от экономии по бюджету оплаты труда, что повышает материальную заинтересованность работников в успешном выполнении плановых заданий;

- минимизация количества контрольных параметров бюджетов позволяет сократить непроизводительные расходы рабочего времени работников финансовой службы;

- бюджетный контроль позволяет осуществить экономию финансовых ресурсов (денежных средств) хозяйствующего субъекта.

Однако у системы бюджетного планирования и контроля существуют свои недостатки.

Первая проблема состоит в том, что считается, что контроль за исполнением сметы экономит деньги. Следует отметить, что минимизация используемых ресурсов во многом зависит от эффективности всей системы контроллинга на предприятии. Если составление и исполнение смет не налажены как следует, то может случиться прямо противоположное: этот метод не даст никакой экономии, но даже побудит работников тратить деньги в таких направлениях, о которых при отсутствии бюджетного контроля никто бы не помыслил. Фактически контроль за исполнением бюджета (сметы) может подтолкнуть управленцев к тому, чтобы закладывать в планы больше расходов, чем реально требуется, и меньше доходов, чем фактически можно получить, из-за желания избежать обвинений в неспособности добиваться намеченных целей. При этом одной из реальных проблем бюджетного контроля может стать слишком сильный упор на строгие санкции, которые грозят менеджерам, если им не удастся выполнить поставленные задачи. В результате сотрудники предприятия начинают излишне перестраховываться, составляя сравнительно легкие сметы, а затем строго контролируют их исполнение. В связи с этим необходимо адекватно и объективно оценивать каждую статью доходов и расходов в бюджете, а система контроля не должна строиться на слишком жестких дисциплинарных мерах.

Вторая проблема бюджетного планирования и контроля состоит в том, что он должен сплачивать, а не разъединять людей. Менеджеры должны понимать, что прибыль, как и поток денежных средств, получает все предприятие в целом и, для того чтобы добиться

этого, необходимы усилия всего коллектива, а также достаточные и своевременные инвестиции.

В целом недостатки системы бюджетирования связаны либо с уровнем нравственного развития сотрудников предприятия, формирующих бюджет, либо с уровнем функционирования финансового менеджмента, либо с возможностями технического воплощения и формализации бюджетов.

Среди недостатков первой группы основными являются различное восприятие бюджетов у разных специалистов и необходимость обеспечения высокой производительности труда сотрудников, разрабатывающих бюджеты, а также политические интриги, влияющие на распределение ресурсов, конфликты между менеджерами различных подразделений и распространение ложной информации о бюджетах по неформальным каналам (нравственное развитие).

Если бюджеты не доведены до сведения каждого сотрудника, то они не оказывают практически никакого влияния на мотивацию и результаты работы, а вместо этого воспринимаются исключительно как средство для оценки деятельности работников и отслеживания их ошибок.

Указанные недостатки первой группы являются преодолимыми при согласованной и мотивированной работе большого числа специалистов и не зависят от используемой системы бюджетирования.

Одним из недостатков второй группы является завышение потребности в ресурсах при составлении бюджетов для более простого достижения целей, указанных в них, сопровождаемое снижением стимулирующего эффекта процесса бюджетирования.

При этом существует противоречие между достижимостью целей и их стимулирующим эффектом: если достижение поставленных целей не связано с серьезными проблемами, то бюджет не имеет стимулирующего эффекта для повышения производительности; если достижение целей слишком сложно — стимулирующий эффект пропадает, поскольку никто не верит в возможность достижения целей.

Следует отметить, что указанные недостатки бюджетирования устраняются отлаженным механизмом хозяйствования экономического субъекта.

Основной недостаток третьей группы — сложность и относительная дороговизна формирования бюджетов (особенно бюджетирования «с нуля»), что окупается значительными преимуществами системы бюджетирования, такими как отражение конечной цели финансово-хозяйственной деятельности предприятия, оперативная оценка доходов и расходов экономического субъекта, а также экономия ограниченных ресурсов при наиболее выгодном их использовании. Следует отметить, что при отлаженном механизме бюджетирования недостатки третьей группы устраняются практически полностью.

В целом «слабые места» системы бюджетирования, внедряемой на предприятиях России, связаны с тем, что большинство разработчиков копировали западную систему бюджетного планирования без адаптации к условиям хозяйствования в Российской Федерации, разрабатывая отдельные разделы бюджета, в функционировании которых в большей степени было заинтересовано высшее руководство экономического субъекта.

Для внедрения системы эффективно функционирующего бюджетного планирования финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта предполагается комплексная, целенаправленная деятельность управленческого персонала предприятия по следующим важнейшим направлениям:

- информационная структуризация всех видов материальных и финансовых потоков, позволяющая планировать финансово-хозяйственную деятельность экономического субъекта в разрезе бюджетных статей с последующим анализом отклонений по статьям доходов и расходов, а также влияющих на них факторов;
- распределение функций бюджетного планирования по центрам ответственности за организацию финансового и управленческого учета, позволяющее организовать оперативный сбор и консолидацию плановых и фактических показателей, отражающих

результаты производственно-хозяйственной деятельности предприятия;

- стимулирование выполнения бюджетов посредством создания центров финансовой ответственности не только за консолидированный прогноз, но и реальный финансовый план, имеющий конкретных исполнителей, отвечающих за его выполнение.

Следует отметить, что разработка бюджетов большинства промышленных предприятий России сводится в основном к созданию финансового плана без подробной структуризации всех ресурсных потоков и вне логической увязки с бухгалтерским учетом. При этом стимулирующая функция бюджетов, как правило, отсутствует.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы функции внутреннего контроля по снижению рисков и достижению безопасности фирмы?
2. Как управлять рисками на фирме?
3. В чем отличие бюджетирования от планирования?
4. Каковы преимущества и недостатки системы бюджетирования?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 5. Ревизия как инструмент контроля

Практическое занятие 9.

1. *Сущность ревизии, ее цель и задачи*
2. *Отличие ревизии от иных видов проверок*
3. *Правила проведения ревизии*

Цель: изучить задачи и правила проведения ревизии

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *Сущность ревизии, ее цель и задачи;*

Студент будет уметь:

- *отличать ревизию от иных видов проверок;*

- *соблюдать правила проведения ревизии*

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Сущность ревизии, ее цель и задачи

Ревизия представляет собой форму финансового контроля за уже совершенными хозяйственными операциями, данные о которых уже зафиксированы в источниках учетно-аналитических данных, либо за теми, которые имели место быть, но по каким-либо причинам не нашли своего отражения в системе учета.

Таким образом, 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 (бухгалтера) и иных лиц, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации и нормативными актами установлена ответственность за их осуществление.

Цель ревизии — 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.

Ревизия является важным средством вскрытия и предупреждения различных злоупотреблений, нарушений государственной и финансовой дисциплины, а также выявления и мобилизации внутрихозяйственных резервов.

В научных трудах Шатуновой Г.А. представлена подборка авторских подходов к определению понятия ревизии. Различия в данных определениях вызваны тем обстоятельством, что в настоящее время нет четкого мнения в понимании сущности ревизии: одни специалисты считают, что ревизия – это элемент метода контроля, иные придерживаются мнения о том, что ревизия является формой финансового контроля. Так, Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. дают следующее определение ревизии: «ревизия – это метод последующего периодического контроля, документальное или фактическое исследование обоснованности действий должностных лиц.

Криницкий Р.И. рассматривает ревизию, как «систему контрольных действий, осуществляемую специальным ревизионным аппаратом, который за определенный период времени проверяет производственную и финансово-хозяйственную деятельность предприятий с точки зрения целесообразности и экономической эффективности этой деятельности, достоверности и законности совершенных хозяйственных операций, обеспечения сохранности средств производства и продуктов труда.

Бурцев В.В. считает, что «ревизия – это наиболее действенная форма контроля. Ее основная цель – изучить специальными приемами документального и фактического контроля экономическую эффективность финансово-хозяйственной деятельности, законность, достоверность и целесообразность хозяйственных и финансовых операций».

Потребность в ревизиях более четко выражена в организациях, в которых система управления построена преимущественно структурно. Ревизия имеет исторические корни, так как она всегда применялась в практике финансового контроля за расходованием государственных средств.

Основные причины необходимости ревизий:

- низкое сознание отдельных работников относительно бережливости и сохранения общественной собственности;
- не всегда эффективный предыдущий и текущий контроль со стороны руководителей, бухгалтеров и специалистов соответствующих областей деятельности;
- недостатки в отборе кадров материально-ответственных лиц, некачественная инвентаризация, несовершенство системы материальной ответственности и т. п.

Основными задачами ревизии являются:

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

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

2. Отличие ревизии от иных видов проверок

Ревизия является не единственным видом проверок и существует наряду с судебно-бухгалтерской экспертизой и аудитом.

В отличие от других форм контроля, ревизия имеет четкий правовой статус, который закрепляет границы ее распространения, сроки проведения, права и обязанности должностных лиц, порядок оформления и рассмотрения результатов. Ревизионный аппарат тесно взаимодействует с органами прокуратуры. Поэтому ревизионные проверки могут проводиться как в рамках плановой ревизионной работы, так и в ходе внеплановых мероприятий.

Потребность в аудиторских проверках наиболее актуальна в организациях, в которых работники действуют строго в соответствии с утвержденными бизнес-процессами. Аудитор по документам выявляет отклонения в действиях работников при выполнении операций конкретного бизнес-процесса. В настоящее время наиболее распространен аудит процесса составления бухгалтерской и налоговой отчетности.

Судебно – бухгалтерская экспертиза назначается и проводится только при судебном разбирательстве в помощь следователям, судьям для установления истины. Порядок ее производства, права и обязанности эксперта закреплены в головном Кодексе РФ. Вместе с тем данный вид проверки вообще не является формой финансового контроля, для которого характерна систематичность. Экспертизе такого рода предприятия и учреждения могут не быть подвергнуты никогда, если они не стали предметом расследования правоохранительными органами в ходе судебного разбирательства. В ходе судебно-бухгалтерской экспертизы анализу могут быть подвергнуты акты ревизионных проверок, аудиторских заключений, в то время как в ходе аудита и ревизии не может быть проверено содержания заключения эксперта (на степень соответствия законодательству, правдивости и компетентности выводов и пр.).

Ревизор выявляет ответственность должностного лица и имеет право требовать его оперативного отстранения от выполняемых обязанностей. По итогам работы ревизора могут быть собраны материалы для принятия решения о соответствии лица занимаемой должности, его материальной и уголовной ответственности.

Этические нормы аудита запрещают высказывать свое мнение о должностных лицах, определять их виновность. Ревизор может высказать строго обоснованное мнение о должностных лицах.

Эксперт-бухгалтер вообще проводит независимое исследование по поставленным ему вопросам, определяя, в первую очередь, как правило, размеры материального ущерба и степень причастности к его нанесению тех или иных лиц.

Ревизор и аудитор имеют право находиться в проверяемом помещении, самостоятельно анализировать всю необходимую документацию, получая ее лично по запросу от работников, а эксперт может проверять только те документы, которые были приобщены к материалам расследования, работая на своем рабочем месте в отделе экспертиз.

Ревизор и аудитор могут применять фактические методы контроля наряду с документальными и лично в них участвовать, а то время, как эксперт уполномочен проводить лишь документальную проверку.

Специальных нормативных документов, где прописывались бы требования к действиям ревизора, нет. Деятельность аудитора регламентирована специальными документами, которые

получили название стандартов аудиторской деятельности. Права и обязанности эксперта закреплены в Уголовно-процессуальном Кодексе РФ.

Ревизор проверяет финансовую и хозяйственную деятельность. Аудитор проверяет бухгалтерскую и финансовую отчетность. Эксперт – только переданные материалы дела. Обязанность ревизора — определить обоснованность и целесообразность действий должностных лиц. Обязанность аудитора — представить квалифицированное мнение об отчетности организации. Обязанность эксперта – оказать помощь органам следствия и суду в установлении истины.

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

3. Правила проведения ревизии

1. Внезапность. О времени проведения плановой ревизии руководители и работники проверяемых организаций, как правило, бывают осведомлены и внезапность здесь достигнута в полной мере быть не может, однако ревизор должен применять неожиданные для контролируемых лиц средства и способы проверки их действий. Важнейшим условием достижения внезапности ревизии является неразглашение этапов ее подготовки и начала. Например, многие привыкли, что в ходе любой ревизии обязательно проверяют кассу. Но неожиданным для проверяющих будет внезапная проверка всех касс организации и кассовых аппаратов.

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

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

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

4. Обоснованность. Вскрытые факты и выводы ревизии должны быть документально обоснованы, что предполагает дополнительную проверку любого факта, приводимого заинтересованными лицами в свое оправдание. Нельзя говорить об обоснованности ревизии, если игнорируются просьбы заинтересованных лиц о выполнении каких-либо ревизионных действий, в результате которых могут быть усыновлены важные обстоятельства, в частности, данные, оправдывающие заинтересованных лиц. Необъективность и связанная с ней односторонность ревизии приводят к тому, что отдельные нарушения так и остаются до конца не выясненными. Несоблюдение правила обоснованности является причиной повторных и

дополнительных ревизий, бухгалтерских экспертиз, возврата материалов ревизии следственными органами.

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

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Опишите порядок организации, содержание и основные задачи ревизии.
2. Каковы принципы организации ревизии?
3. Каковы направления ревизионной проверки?
4. Каковы цели внутреннего аудита?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 10.

1. Виды ревизии

2. Права и обязанности ревизора

Цель: изучить виды ревизии, права и обязанности ревизора

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *Виды ревизии*
- *Права и обязанности ревизора*

Студент будет уметь:

- *отличать ревизию от иных видов проверок;*

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Виды ревизии

Ревизии подвергается многосторонняя финансово-хозяйственная деятельность на всех уровнях хозяйственного управления. Это вызывает необходимость классификации видов ревизии. Классификация видов ревизии представлена на рис. 1.

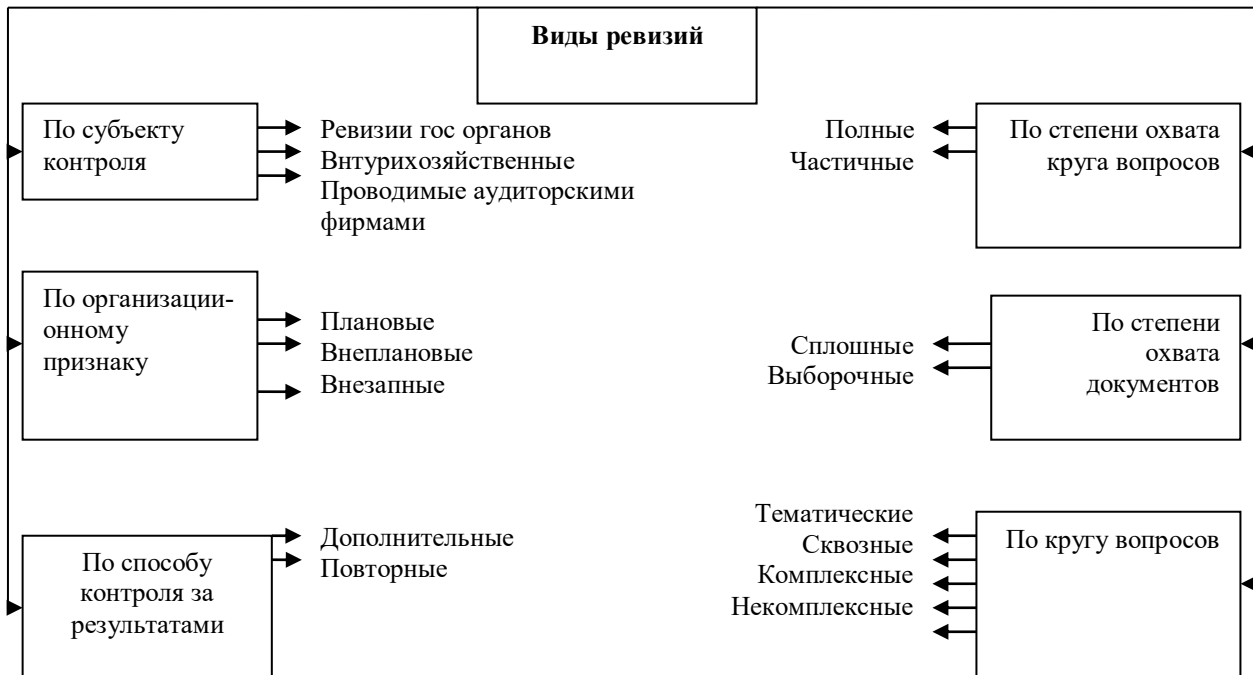


Рис.1 – Классификация видов ревизионных проверок

Плановые ревизии проводятся на основании утвержденных годовых планов документальных ревизий вышестоящих организаций или органов управления.

Внеплановые ревизии проводятся по специальным заданиям собственника или вышестоящей организации, а также по требованию правоохранительных и иных уполномоченных государственных органов.

Внезапные ревизии проводятся без предварительного уведомления проверяемого субъекта. Цель внезапной ревизии — установить факт правонарушения, который может быть скрыт при проведении плановой ревизии.

Сплошные ревизии предусматривают проверку финансово-хозяйственной деятельности путем изучения и анализа всех бухгалтерских документов и учетных записей организации за ревизуемый период. 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.)

Выборочные ревизии предусматривают проверку части хозяйственных операций, документов и регистров бухгалтерского учета по предварительно намеченному плану после общей проверки данного вида хозяйственных операций. При этом некоторые хозяйственные операции проверяются не за весь ревизуемый период, а лишь за отдельные отрезки времени.

Полные ревизии предусматривают проверку всех сторон финансово-хозяйственной деятельности организации.

Частичные ревизии проводятся при проверке лишь отдельных областей деятельности или отдельных видов хозяйственных операций организации (ревизия затрат и выхода продукции, ревизия товарно-материальных ценностей и др.).

Тематические ревизии предусматривают проверку ряда организаций по отдельным специальным вопросам (темам) или проверку состояния отдельных разделов экономической и социальной деятельности организации (ревизия сохранности и правильности ис-

пользования товарно-материальных ценностей, ревизия правильности использования фондов заработной платы и расчетов с рабочими и служащими и т.п.). Цель тематической ревизии — получить общую характеристику состояния дел по данному вопросу.

Сквозные ревизии охватывают ряд подразделений, входящих в состав одной организации, при этом проверяется деятельность головной организации и входящих в ее состав подразделений. Цель сквозной ревизии — наряду с проверкой финансово-хозяйственной деятельности подразделений установить качество управления их деятельностью.

Комплексные ревизии изучают широкий круг вопросов хозяйственной деятельности организации. Такие ревизии обычно проводят бригады, в состав которых включаются кроме бухгалтеров-ревизоров другие специалисты. Цель комплексной ревизии — объективная, полная и правильная оценка работы анализируемой системы, разработка технически и экономически обоснованных предложений по ее совершенствованию.

Некомплексные ревизии обычно проводятся одним ревизором путем проверки финансово-хозяйственной деятельности по данным бухгалтерской документации, учетных регистров и отчетности.

Дополнительные ревизии проводятся, когда имеются данные о том, что при проведении плановой ревизии не полностью вскрыты факты нарушений финансово-хозяйственной деятельности организации.

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

2. Права и обязанности ревизора

Права и обязанности ревизоров прописаны в должностных инструкциях, наличие которых обязательно в органах, уполномоченных осуществлять такого рода проверки. Ревизор должен быть по росписи ознакомлен со своими должностными правами и обязанностями.

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

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

- требовать от должностных лиц проверяемой организации все необходимые ревизору документы, справки, расчеты, заверенные копии отдельных документов для приобщения их к акту ревизии, устные и письменные объяснения по вопросам, возникающим в ходе ревизии;

- осматривать объекты строительства, территорию, склады, мастерские и другие производственные, хозяйственные и служебные помещения, строения, места хранения

оборудования, автопарки; проверять наличие, состояние и сохранность имущества, товарно-материальных ценностей у материально ответственных лиц; требовать проведения полной или частичной инвентаризации основных фондов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов; в необходимых случаях опечатывать сейфы, кассы и кассовые помещения, склады, кладовые, архивы и другие места хранения материальных ценностей и документов; при этом печать (пломбир) должна находиться у ревизора, а ключи — у материально ответственного лица;

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

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

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

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

- при выявлении хищений, подлогов и других видов злоупотреблений денежными средствами, имущественными, товарно-материальными и другими ценностями с разрешения руководителя, назначившего ревизию (или с последующим ему докладом), передавать на месте материалы ревизии следственным органам для расследования и привлечения к ответственности лиц, допустивших эти злоупотребления,

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

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

- проверять и рассматривать жалобы и заявления по вопросам ревизии;

- обжаловать решения, принятые по акту ревизии.

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

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

- проверять законность финансово-хозяйственных операций, совершенных ревизуемой организацией, обеспечение, сохранность собственности, соблюдение сметно-

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

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

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

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

- соблюдать конфиденциальность в отношении информации, полученной в ходе ревизии;

- ставить вопросы привлекаемым экспертам в письменной форме;

- следить за безопасностью и в случае возникновения опасности немедленно покинуть ревизуемый объект.

Имеется также перечень действий, которые ревизору запрещается выполнять, например: оказывать давление; употреблять обвинительные суждения; угрожать наказанием; высказывать предположения; поддаваться на провокации; участвовать в увеселительных мероприятиях (например, праздновании дней рождения сотрудников проверяемой организации); допускать неделовые отношения; привлекать на роль экспертов специалистов ревизуемой организации.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы виды ревизии?
2. Перечислите права и обязанности ревизора.
3. Что категорически запрещается ревизору при проведении проверки?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 6. Ревизионный процесс; основания и периодичность проведения ревизионных проверок

Практическое занятие 11.

1. Основы проведения ревизионных проверок

2. Основные этапы подготовки членов ревизионной группы к проверке

Цель закрепить знания, умения и навыки, связанные с организацией ревизионной проверки

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- основы проведения ревизионных проверок

- *основные этапы подготовки членов ревизионной группы к проверке*

Студент будет уметь:

- организовывать подготовительную работу, предшествующую ревизионной проверке.

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро- и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Основы проведения ревизионных проверок

Федеральная служба финансово – бюджетного надзора осуществляет последующий финансовый контроль в целях подтверждения правомерности расходования средств федерального бюджета, государственных внебюджетных фондов, а также имущества, находящегося в федеральной собственности.

Основанием для проведения ревизионных проверок могут быть:

- поручения Правительства РФ, Президента РФ;
- поручения руководителя, заместителей руководителя Федеральной службы финансово – бюджетного надзора, руководителя ее территориального органа;
- поступившие сообщения или материалы от правоохранительных органов, государственных органов, органов местного самоуправления, общественных объединений;
- сообщения и заявления физических и юридических лиц, а также сообщения в средствах массовой информации;
- план деятельности Федеральной службы финансово-бюджетного контроля и планы контрольной работы ее территориальных органов на соответствующий год.

Ревизионные проверки могут быть также назначены собственником организации или администрацией организации со сложной организационной структурой как в рамках плановой работы, так и при наличии таких оснований, как смена руководителя структурного подразделения, главного бухгалтера и пр. Чаще всего такого рода проверки возлагаются на сотрудников специального созданного в рамках организации отдела ревизионных проверок и проводятся не реже одного раза в год.

Частота плановых ревизионных проверок представителями Росфиннадзора по отношению к одному объекту проверки не должна превышать одного раза в два года.

Ревизионные проверки проводятся в установленные законодательством сроки. Так период проверки не должен превышать 45 рабочих дней, но в отдельных случаях ревизия может быть продлена не более чем на 30 рабочих дней (по мотивированному представлению руководителя ревизионной группы).

Ревизия проводится за период деятельности ревизуемого предприятия, следующий за тем периодом, который был обревизован при предыдущей ревизии, до начала месяца, в котором проводится данная ревизия. При необходимости или при наличии постановления следственных органов ревизия проводится за более длительный период.

Руководитель ревизионного органа, несущий ответственность за проведение проверок лично рассматривает основания для проведения проверок и дает письменное поручение о проведении проверки в форме приказа, в котором определяет ее ключевые характеристики,

например, перечень вопросов, подлежащих проверке, сроки ревизии, а также проверяемый период, наименование проверяемой организации, и состав ревизионной группы и ее руководителя.

Подбор участников ревизии предусматривает включение в состав ревизионной группы не только ревизоров-бухгалтеров, но и специалистов по технологии производства, планированию, снабжению, сбыту, финансам, учету и др.

2. Основные этапы подготовки членов ревизионной группы к проверке

Подготовка членов ревизионной группы осуществляется в двух следующих плоскостях: организационной и методической.

Организационные вопросы решаются путем составления списка необходимой оргтехники, пломбиров, печатей, штампов. Разрабатываются образцы объяснительных записок, запросов, бланков документального оформления ревизии.

Методические вопросы решаются путем изучения практического опыта ревизующего органа по аналогичным программам ревизии. Существенную помощь при подготовке участникам могут оказать материалы предыдущих проверок в отношении данной организации, которые могут храниться в архивах подразделения Федеральной службы финансово – бюджетного надзора. По этим материалам определяются основные вопросы, поднятые ревизией, характер и формы вскрытых недостатков и нарушений.

Разработка программы ревизии осуществляется на основе изучения указанных выше материалов, предусматривающая перечень основных вопросов ревизии, на которых следует сосредоточить внимание, а также период, за который должна быть проведена ревизия. Наряду с программой разрабатывается план одновременного проведения ревизий касс и инвентаризаций материальных ценностей.

Программа ревизии, как правило, содержит следующие разделы:

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

Программу утверждает начальник ревизующего органа или заказчик.

В разделе «Цель ревизии» формулируются главные задачи ревизии, например: анализ финансового состояния акционерного общества, влияние дебиторской и кредиторской задолженности на финансово-хозяйственную деятельность акционерного общества и расчеты с бюджетом; проверка законности и эффективности использования внеоборотных активов. Перечисляются объекты ревизии, например: акционерное общество; его дочерние предприятия и филиалы. Часто в данном разделе приводится перечень структурных подразделений организации.

В разделе «Вопросы, подлежащие проверке» перечисляются направления финансово-хозяйственной деятельности организации, например, могут быть перечислены внеоборотные активы: основные средства; капитальные вложения; ценные бумаги; вложения в уставный капитал; оборудование к установке.

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

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

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

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

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

Ознакомление участников ревизионной группы с программой ревизии осуществляется ее руководителем до начала ревизии.

С членами ревизионной группы руководитель проводит инструктивное совещание, в ходе которого определяется степень готовности участников к проведению ревизионной проверки, поэтому ревизоры должны изучить программу ревизии, нормативно-правовую документацию по предмету проверки, данные бухгалтерской и статистической отчетности и иные доступные материалы и документы, которые могут охарактеризовать деятельность проверяемой организации. На этом совещании руководитель ревизии имеет возможность нацелить участников на основные вопросы, которые необходимо решать, дать ревизорам ряд практических советов по организации работы на месте ревизии, их личному поведению во время ревизии, выслушать каждого участника ревизии и ответить на его вопросы.

Ознакомление с объектом ревизии является следующим шагом. Так, для успеха ревизии немаловажное значение имеет ознакомление со структурой управления организации, 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 органов, службы сбыта и снабжения, роль коллегиальных органов управления (совета директоров, правления и др.)

В ходе предварительного знакомства следует уяснить себе систему документооборота. Первый документ, который требуется прочесть,— номенклатура 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.

С опытным работником организации нужно пройти по цехам и складским помещениям, посетить службы и отделы. В ходе предварительного обследования организации ревизор должен вникнуть в технологию работы, территориальное расположение мест хранения и отгрузки материальных ценностей.

При ознакомлении со структурой бухгалтерии следует иметь в виду, что преимущественно во многих организациях она 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 аккумулируются данные о закупках сырья и материалов, их движении. В производственном отделе собираются 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.

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

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы основания проведения ревизионных проверок?
2. Какие организационные вопросы решаются при планировании ревизии?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 12.

1. Планирование ревизии

2. Последовательность проведения ревизии

Цель закрепить знания, умения и навыки, связанные с организацией ревизионной проверки

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *основные этапы подготовки членов ревизионной группы к проверке*

Студент будет уметь:

- *планировать ревизию;*

- *соблюдать последовательность при проведении ревизии*

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;

- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;

- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;

- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Планирование ревизии

Составление плана ревизионной проверки также можно отнести к этапу подготовительной работы, однако отличительной его особенностью является то, что составляется план уже на месте ревизии. Содержание плана привязано к программе ревизии, но составляется он с учетом специфики проверяемой организации, ее структуры управления, режима работы и пр. В плане приводятся данные о распределении заданий между участниками ревизионной группы, так как они должны соответствовать вопросам, входящим в компетенцию каждого участника, а также перечень работ, подлежащих выполнению во время проведения ревизии, способ проверки (сплошной или выборочный) и сроки ее проведения. Содержание плана может иметь следующие удобные разделы:

- пункт программы ревизии;
- содержание работы;
- способ (метод) проверки;
- объем работы;
- ответственный исполнитель;

-Срок выполнения (план/факт).

Пункты программы ревизии в плане конкретизируются до такого вида, чтобы можно было определить срок выполнения и назначить исполнителей. Например, предусмотренный программой ревизии вопрос проверки состояния хранения товарно-материальных ценностей в плане проведения ревизии может быть расширен следующим образом.

1. Проверить обеспеченность организации складскими помещениями.
2. Проверить состояние складских помещений.
3. Проверить соблюдение установленного порядка хранения товарно-материальных ценностей.
4. Выявить нарушения в движении первичных документов и заполнении регистров бухгалтерского учета.
5. Выявить факты порчи и недостачи товарно-материальных ценностей.
6. Выявить факты хранения товарно-материальных ценностей вне складов.
7. Выявить факты хранения неучтенных товарно-материальных ценностей.

План составляется с учетом реальных возможностей выделенных для проведения ревизии людских и материальных ресурсов. В нем также предусматривается возможность привлечения к проведению ревизии дополнительных ресурсов

В ходе ревизии план совершенствуется, дополняется, уточняется. Внесение в план изменений и дополнений должно быть обоснованным и обуславливаться конкретными фактами. Выявление каких-либо фактов может вызвать необходимость проверки новых обстоятельств, не предусмотренных ранее ни программой, ни рабочим планом, а также более углубленного рассмотрения ранее изученных вопросов. План корректируется до тех пор, пока по каждому выявленному факту не будут собраны материалы, дающие правильное представление об изучаемых явлениях.

2. Последовательность проведения ревизии

Непосредственное проведение ревизии начинается с предъявления руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором) руководителю ревизуемой организации удостоверения на право проведения ревизии, ознакомления его с основными задачами, представления участвующих в ревизии работников, решения организационно-технических вопросов проведения ревизии

По требованию руководителя ревизионной группы (контролера-ревизора) при выявлении фактов злоупотребления или порчи имущества руководитель ревизуемой организации в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации обязан организовать проведение инвентаризации денежных средств и материальных ценностей. Дата проведения и участки (объем) инвентаризации устанавливаются руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором) по согласованию с руководителем ревизуемой организации.

В ходе непосредственного проведения ревизии осуществляется:

- проверка учредительных, регистрационных, плановых, отчетных, бухгалтерских и других документов по форме и содержанию в целях установления законности и правильности произведенных операций;
- проверка фактического соответствия совершенных операций данным первичных документов, в том числе по фактам получения и выдачи указанных в них денежных средств и материальных ценностей, фактически выполненных работ (оказанных услуг) и т.п.;
- проверка поступления и расходования средств федерального бюджета, использования внебюджетных средств, доходов от имущества, находящегося в федеральной собственности;
- фактический контроль за наличием и движением материальных ценностей и денежных средств, правильностью формирования затрат, полнотой оприходования

продукции, достоверностью объемов выполненных работ и оказанных услуг, обеспечением сохранности денежных средств и материальных ценностей;

- проверка достоверности отражения произведенных операций в бухгалтерском учете и отчетности, в том числе соблюдения установленного порядка ведения учета, сопоставления записей в регистрах бухгалтерского учета с данными первичных документов, сопоставления показателей отчетности с данными бухгалтерского учета, арифметической проверки первичных документов;

- проверка использования и сохранности бюджетных средств, средств государственных внебюджетных фондов и других государственных средств, доходов от имущества, находящегося в государственной собственности;

- проверка организации и состояния внутреннего (ведомственного) контроля.

Участники ревизионной группы (контролер-ревизор) исходя из программы ревизии определяют необходимость и возможность применения тех или иных ревизионных действий, приемов и способов получения информации, аналитических процедур, объема выборки данных из проверяемой совокупности, обеспечивающего надежную возможность сбора требуемых сведений и доказательств.

В ходе непосредственного проведения ревизии руководитель ревизуемой организации обязан создавать надлежащие условия для проведения участниками ревизионной группы ревизии — предоставить необходимое помещение, оргтехнику, услуги связи, канцелярские принадлежности, обеспечить машинописными работами и т.п.

В случае отказа работниками ревизуемой организации предоставить необходимые документы либо возникновения иных препятствий, мешающих проведению ревизии, руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор), а в необходимых случаях руководитель контрольно-ревизионного органа сообщает об этих фактах в орган, по поручению которого проводится ревизия.

При отсутствии или запущенности бухгалтерского учета в ревизуемой организации руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором) составляется об этом соответствующий акт. Руководитель контрольно-ревизионного органа направляет руководителю ревизуемой организации и (или) в вышестоящую организацию либо органу, осуществляющему общее руководство деятельностью ревизуемой организации, письменное предписание о восстановлении бухгалтерского учета в ревизуемой организации. Ревизия проводится после восстановления в ревизуемой организации бухгалтерского учета.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

3. Опишите порядок планирования и подготовки к проведению ревизии.
4. Опишите основные этапы и последовательность ревизионной работы.
5. Какова структура плана и программы ревизионной проверки?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 7. Методы и специальные методические приемы документального и фактического контроля при проведении ревизии

Практическое занятие 13.

1. Методы и приемы документального контроля

Цель: научиться применять методы и специальные методические приемы документального и фактического контроля при проведении ревизии

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *методы и приемы документального контроля;*

- Студент будет уметь:

- *применять методы и приемы документального контроля*

-Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;

- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;

- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;

- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется универсальностью методики ревизионных проверок, а также возможностью их применения при осуществлении инициативного контроля на местах

Теоретическая часть

1. Методы и приемы документального контроля

Приемы документального контроля, применяемые в ревизии многочисленны. При этом каждый из них может быть применен, как в рамках внешних ревизионных проверок, так и при организации внутрихозяйственного ревизионного контроля.

Классифицируя приемы документального контроля Шатунова Г.А. выделяет их три группы:

1. Приемы проверки одного документа.
2. Приемы проверки нескольких документов.
3. Приемы проверки документов, отражающих движение однородных ценностей.

В свою очередь, к приемам проверки одного документа относят формальную проверку, арифметическую, нормативную проверку и логическую.

При формальной проверке устанавливаются полнота и правильность заполнения реквизитов документов, проверяется наличие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок текста и цифр, подлинность подписей должностных лиц, соответствие документа типовой форме. Визуальный осмотр документа при формальной проверке позволяет выявить доброкачественные и недоброкачественные документы.

Доброкачественные — по форме и содержанию соответствуют правилам, которые отражены в законодательстве, и имеют доказательную силу.

Недоброкачественные документы могут содержать случайные ошибки, операции в искаженном виде, а также признаки фиктивности операций. Причем недоброкачественные по форме документы (то есть неправильно оформленные), но отражающие реальные операции в неискаженном виде, принимаются как бесспорные доказательства совершения изложенных в них операций.

Недоброкачественные документы, неправильно отражающие производственные операции (искажающие их содержание), могут содержать случайные ошибки, на которые ревизор укажет в акте, как подлежащие исправлению. Подложные документы, с правовой точки зрения делятся на две группы: фальсифицированные и документы, содержащие ложные сведения.

Фальсифицированные документы имеют подчистки, подписки, поддельные подписи и т.н., что устанавливает эксперт-криминалист, к услугам которого ревизор имеет право обращаться на законных основаниях.

Документы, содержащие ложные сведения, правильно оформлены, но отражают искаженные по содержанию хозяйственные 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.

При арифметической проверке ревизор устанавливает правильность таксировок и подсчетов в документах, точность обобщения учетных данных в регистрах бухгалтерского учета и переноса их в бухгалтерскую отчетность. Особо тщательному изучению подлежат документы, связанные с выплатой наличных денег, взаимными расчетами за реализованные товарно-материальные ценности, оказанные услуги, когда они проводятся вне банковской системы; счета, принятые к оплате от организаций, с которыми у экономического субъекта нет постоянных расчетов; платежные ведомости, кассовые ордера и почтовые переводы на выплату ранее депонированной заработной платы, наряды на отдельные виды работ и т.п.

С помощью арифметической проверки могут быть выявлены такие подлоги в первичных и сводных документах, как завышение или занижение сумм по вертикальным или горизонтальным строкам, дописки в итоговых суммах и отдельных строках и колонках.

Нормативная проверка содержания документов позволяет оценить, в какой мере содержание операции, документально оформленной, соответствует действующему законодательству РФ. При этом следует учитывать тот факт, что проверяемые документы, как правило, имеют отношение к предшествующему отчетному периоду, и оценку законности операции нужно проводить ретроспективно, то есть с учетом норм и правил, действовавших в период совершения хозяйственных операций, нашедших отражение в документах.

Логическая оценка хозяйственной деятельности экономического субъекта заключается в установлении объективной возможности совершения хозяйственной операции, отраженной в документе. Такая проверка осуществляется путем сопоставления различных взаимосвязанных производственных и финансовых показателей.

При проверке ревизором ряда документов существенную помощь ему может оказать проведение экономического анализа, что, например, дает возможность оценить результаты хозяйственной деятельности ревизуемой организации и ее подразделений, сопоставить результаты данного периода с предыдущим, выявить имеющиеся резервы и, наоборот, слабые стороны. В ходе экономического анализа у ревизора может появиться информация о нетипичных колебаниях отдельных показателей при стабильном развитии организации, что позволит ревизору сузить диапазон проверяемых документов. Это также позволяет оценить эффективность работы организации, рациональность использования имеющихся ресурсов. Большое значение экономический анализ имеет при выявлении узких мест и ведущих звеньев, так как это дает возможность определить слабые стороны в деятельности организации, сдерживающие рост производительности труда и выпуск продукции.

Если ревизор проверяет совокупность связанных документов, то в этом случае он прибегает к таким специфическим методам как встречная проверка и взаимный контроль.

Встречная проверка документальных данных заключается в том, что достоверность и правильность отраженных в документах операций проверяется путем сопоставления данных из одинаковых документов, но составленных в нескольких экземплярах (например, по каждому на подразделение, или для партнеров). Облегчить ревизору проведение встречной проверки поможет анализ операций с партнерами, проведенный с помощью анализа актов сверок. В ряде случаев, в коммерческих организациях, например, в содержании договоров предусматривается частота сверки расчетов (как правило, раз в квартал, поскольку за этот же период подается большинство налоговых деклараций). Если по данным актов сверок ревизор

выявляет расхождения в расчетах, то в этом случае он может приступить к непосредственной встречной проверке самих первичных документов.

Факторами, ограничивающими возможность применения данного метода, являются составление документов в одном экземпляре и фальсификация всех экземпляров документов.

Метод взаимного контроля (сопоставления документов) необходим для сопоставления различных документов, отражающих взаимосвязанные хозяйственные операции. При этом возможно 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). О наличии подлога во взаимосвязанных документах могут свидетельствовать противоречия в содержании взаимосвязанных документов или наличие разрывов в цепи документов. Преимущество данного метода заключается в том, что его применение позволяет смоделировать искаженный документ, восстановив его в первоначальном виде, выявить причины, которые побудили нарушителей к фальсификации или искажению содержания документов.

Приемы проверки документов, отражающих движение однородных ценностей, включают:

- восстановление количественного учета;
- контрольное сличение остатков;
- хронологический анализ;
- сравнительный анализ.

Метод восстановления количественно-суммового учета применяется в организациях, в которых все приходные и расходные операции оформляются первичными документами, но количественный учет материальных ценностей не осуществляется или запущен. Сотрудники организаций, в которых не ведется количественно-суммовой бухгалтерский учет, способны допускать такие злоупотребления, как: умышленный пересорт (при продаже товаров более низкого качества под видом более высокого), лжереализация (вписка товарных чеков без фактического отпуска товаров). Восстановлением количественно-суммового учета во время ревизионной проверки занимаются по поручению ревизора работники проверяемой организации, однако донную работу ревизор может осуществлять непосредственно сам.

При контрольном сличении остатков ревизор к остатку товарно-материальных ценностей на начало проверяемого периода прибавляется документальный его приход по каждому наименованию в отдельности и вычитается документальный расход, в результате чего ревизор получает максимально возможный остаток. Его данные сверяются с остатками, указанными в инвентаризационной описи. Если максимально возможный остаток больше фактического, что ревизор делает выводы о недостатке, вызванной либо хищением, или приписками в инвентаризационной описи, или бездокументной реализацией. Превышение фактического остатка над максимально возможным позволяет судить о следующих возможных нарушениях:

- наличии неучтенного (неоприходованного) товара;
- приписках в инвентаризационной описи или, наоборот, невключении в опись товарных позиций;
- оформлении бестоварных расходных документов;

Хронологический анализ проводится путем деления учетного периода на более короткие промежутки времени и детального прослеживания движения товарно-материальных ценностей. В результате этого можно установить отклонения от нормального оборота или перепады в объемах реализации в период работы конкретных материально-ответственных лиц.

Применяя метод сравнений проверяющий часто использует различные статистические приемы обработки экономической информации — группировки, расчет процентов, коэффициентов, исчисление средних величин и т.д. Применение данного

метода целесообразно для выявления возможных трудно объяснимых обычными причинами отклонений.

Дополняет вышеотмеченные приемы документального анализа исследование неофициальных материалов. Согласно данному методу изучаются черновые записи кассиров и других материально ответственных лиц, анонимные письма, неофициальные заявления работников ревизуемой организации. Ревизоры не должны игнорировать информацию, получаемую из неофициальных материалов, поскольку она помогает устанавливать истинное состояние дел, выявляет злоупотребления и хищения денежных и материальных средств. Однако такую информацию необходимо использовать весьма осторожно, не унижая достоинства работников проверяемой организации.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы основные методы контроля и ревизии, их элементы и особенности?
2. Охарактеризуйте специальные методические приемы документального контроля при проведении ревизий.
3. Каковы особенности проведения ревизии в условиях компьютерной обработки экономической информации?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 14.

1. Методы и приемы фактического контроля

Цель: научиться применять методы и специальные методические приемы фактического контроля при проведении ревизии

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *методы и приемы фактического контроля*

Студент будет уметь:

- *применять методы и приемы фактического контроля*

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется универсальностью методики ревизионных проверок, а также возможностью их применения при осуществлении инициативного контроля на местах

Теоретическая часть

1. Методы и приемы фактического контроля

Правильность совершения хозяйственных операций не всегда можно проверить методами документального контроля. Часто возникнет необходимость провести проверку наличия денежных средств, материальных ценностей и основных фондов в натуре. С этой целью вместе с методами документального контроля в ходе ревизий применяются методы фактического контроля.

Самый распространенный метод фактического контроля - инвентаризация. С ее помощью не только осуществляется контроль за сохранностью собственности организации, но и обеспечивается достоверность фактических данных. Ревизор, как правило, при проведении инвентаризаций в проверяемой организации выступает в качестве организатора ее проведения, приобщая к проверке работников организации и создавая инвентаризационную комиссию, однако он самостоятельно также может осуществлять расчетные процедуры. Ревизор также анализируя документацию, касающуюся порядка, условий и сроков проведения инвентаризации, может проверить соблюдение в проверяемой организации правильности ее проведения. Наиболее частые нарушения, которые ревизор может обнаружить, связаны с отсутствием утвержденного состава членов инвентаризационной комиссии, отсутствием в момент проведения инвентаризации хотя бы одного из членов инвентаризационной комиссии, что подтверждено документально (наличие командировочного удостоверения), отсутствием расписок материально-ответственных лиц о том, что все приходно-расходные документы переданы в отделы бухгалтерии, отсутствием подписей членов инвентаризационной комиссии на документах, информирующих о выявленных ошибках и их исправлениях, отсутствием подписи материально-ответственного лица на последней странице об отсутствии у последнего претензий к членам инвентаризационной комиссии.

Результаты контрольной проверки правильности проведения инвентаризации оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций

К иным методам фактической проверки относят контрольный обмер. Он производится с участием соответствующих специалистов и представляет собой разновидность инвентаризации. С его помощью проверяется правильность, достоверность отчетных данных о выполненных объемах и стоимости строительно-монтажных и ремонтных работ, оплаченных или предъявленных к оплате, а также правильность списания материалов на проведение выполненных работ. У ревизора перед началом обмера в наличии должно быть две таблицы расчета объема выполненных работ: в сметных ценах по журналу учета выполненных работ и по нарядам. Результаты обмера выполненных работ отражаются в акте обмера, а при наличии нарушений составляется ведомость перерасчета стоимости работ.

Разновидностью контрольного обмера является контрольный замер, но данный вид проверки отличается от контрольного обмера способом определения фактического наличия имущества, находящегося в какой-либо таре. Такая методика проверки может требовать привлечения независимого специалиста, так как требует знаний методик пересчета объема в массу, зависимостей объемов от температуры и пр.

Контрольное обследование как метод фактического контроля позволяет ревизору выявить такие нарушения, как отсутствие акцизных марок, нарушение маркировки, разбалансированные весы, нарушение правил хранения, сокрытие объемов от налогообложения и т.п. Обследование проводится ревизором в отношении разных объектов: производственных помещений, оборудования, территории, продукции и пр.

Контрольный запуск сырья и материалов в производство практикуется ревизорами при проверке правильности применения норм расхода сырья и материалов на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг), норм расхода строительных материалов, при проверке производительности оборудования и т.д. и позволяет вскрыть хищения и злоупотребления, связанные с созданием неучтенных излишков материальных ценностей за

счет изменения технологического режима, искажения качественных показателей продукции, завышенных норм расхода и необоснованного списания сверх норм.

К методам фактической проверки относят проверку качества сырья и материалов. Она необходима для установления причин низкого качества продукции, низкого уровня выполненных работ и производственного брака. Такая проверка наиболее часто осуществляется путем лабораторного анализа, технических испытаний и т.д.

В том случае, если ревизор проверяет приходные и расходные документы в момент совершения операции, он может прибегнуть к методу контрольного перемеривания и перевешивания. Также если отдельные позиции в описи вызывают у ревизора сомнение, правильность расчета контролируется повторным снятием остатков.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы основные методы контроля и ревизии, их элементы и особенности?
2. Каковы способы и технические приемы фактического контроля и условия применения?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 8. Порядок составления обобщающего документа о состоянии бухгалтерского учета и достоверности отчетности организаций

Практическое занятие 15.

1. Требования к оформлению рабочих документов ревизора

2. Виды и структура акта ревизии. Основные требования, предъявляемые к акту ревизии

Цель: приобрести навыки составления и заполнения рабочих документов ревизора, акта ревизионной проверки.

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- требования к оформлению рабочих документов ревизора
- виды и структуру акта ревизии.
- основные требования, предъявляемые к акту ревизии;
- порядок ознакомления с актом ревизии и его подписание;
- реализацию материалов ревизии

Студент будет уметь:

- составлять и заполнять рабочие документы ревизора, акт ревизионной проверки

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Требования к оформлению рабочих документов ревизора

Качество ревизии зависит не только от правильности организации и осуществления ревизионного процесса, но и от оформления обобщающих документов. На их основании разрабатываются и принимаются меры по ликвидации недостатков и нарушений, решается вопрос об ответственности нарушителей, а в случае выявления недостатков, хищений и других злоупотреблений оформляются материалы для передачи следственным органам.

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

Документы должны составляться ревизором с такой степенью полноты и точности, которая необходима и достаточна для обеспечения понимания проведенного контрольного мероприятия и выводов по его результатам.

По результатам проверки необходимо составлять обобщающие, аналитические документы, чтобы получить общее представление о положении дел в организации, где была проведена ревизия, наметить пути для устранения недостатков. В рабочие документы ревизора необходимо включать факты, которые выяснены полностью.

К рабочим документам ревизора предъявляются следующие требования:

- они должны быть четкими, аккуратно оформленными;
- каждый документ должен быть полным, чтобы можно было отраженные в нем результаты проверки рассматривать отдельно от других документов;
- в каждом документе должна быть ссылка на первичные или другие рабочие документы;
- в каждом документе должны отражаться данные, необходимые для подтверждения идентичности статей баланса и статей отчета о финансовых результатах и выводов ревизора;
- каждый документ должен быть пронумерован, иметь название, содержание его должно соответствовать наименованию;
- в каждом документе должны быть указаны дата выполнения работы и подписи ревизоров, выполнявших эту работу.

Объем документации по каждому контрольному мероприятию ревизор определяет самостоятельно на основании своего профессионального суждения.

В целях проведения контрольного мероприятия ревизор имеет право применить утвержденные формы рабочей документации, например, бланки, вопросники, типовые письма, акты контрольных мероприятий и пр.

В процессе проверки финансово-хозяйственной деятельности рекомендуется использовать рабочий дневник ревизора, в который записываются все выявленные факты нарушений законодательства, нормативных актов и устава организации. 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. Деля записи в дневнике, следует избегать сокращений. При ведении дневника надлежит указывать следующие необходимые данные:

- номера и даты документов и записей;
- суммы операций;
- законы и нормативные правовые акты, которые были нарушены;

- сущность нарушений;
- должности, фамилии, имена и отчества виновных лиц;
- размер ущерба.

Систематизация выводов по итогам проверки осуществляется в акте ревизии, который хранится в архивах контрольно-ревизионного органа и передается на подпись руководителю проверенной организации, поэтому по окончании ревизии перед составлением акта необходимо пересмотреть черновые записи, определить необходимое, исключить лишнее, проверить согласованность материалов.

2. Виды и структура акта ревизии. Основные требования, предъявляемые к акту 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.).

Основные требования к оформлению акта ревизии изложены в письме Минфина СССР от 14 сентября 1978 г. № 85 «О Типовой инструкции «О порядке проведения комплексных ревизий производственной и финансово-хозяйственной деятельности производственных объединений (комбинатов), предприятий и хозяйственных организаций, проводимых контрольно-ревизионным аппаратом министерств и ведомств», а также в приказе Минфина РФ от 14 апреля 2000 г. № 42н «Об утверждении Инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов Российской Федерации».

Классификация актов ревизии, представленная на рис. 1., включает основной, частный, разовый и промежуточный акты.

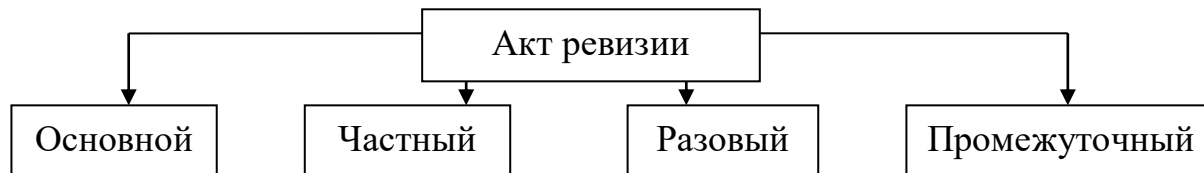


Рис. 1 - Виды актов ревизии

Основной акт отражает результаты ревизии финансово-хозяйственной деятельности проверяемой организации. Его составляют по завершении ревизии после того, как все установленные факты найдут отражение в других видах актов.

Частные акты отражают результаты ревизии отдельных проверяемых участков.

Разовые акты составляются при проверке отдельных операций (проверка цен, контрольная покупка товаров, проверка полновесности блюд и т.п.).

Промежуточные акты составляются в тех случаях, когда выявленные недостатки и нарушения требуют срочного принятия мер по их устранению или наказанию виновных лиц.

На основании частных, разовых, промежуточных актов, рабочих документов (таблиц, справок), расчетов, составленных членами ревизионной комиссии, составляется обобщающий акт ревизии.

Акт ревизии должен составляться на русском языке, иметь сквозную нумерацию, полно отражать результаты контрольного мероприятия, иметь подписи уполномоченных лиц и дату составления. Если предмет проверки выражался в иностранной валюте, то в акте результаты проверки должны быть приведены в рублях, с пересчетом по курсу Банка России, действовавшему на дату совершения операции.

Акт ревизии состоит из вводной и описательной частей.

Вводная часть акта ревизии должна содержать 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);
- ведомственную 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 (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.

В акте ревизии ревизующие должны соблюдать объективность и обоснованность, четкость, лаконичность, доступность и системность изложения. Акт ревизии не следует загромождать описанием структуры ревизуемого предприятия, а также плановыми и отчетными данными, имеющимися в периодической и годовой отчетности.

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 допускается включение различного рода выводов, предположений и фактов, не подтвержденных документами или результатами проверок, сведений из материалов правоохранительных органов и ссылок на показания, данные следственным органам.

В изложении акта ревизии должны быть соблюдены объективность, ясность, точность описания выявленных фактов и данных, лаконичность.

По каждому факту, отраженному в акте, должно быть четко изложено его содержание со ссылкой на соответствующие документы и материалы и с указанием нарушений отдельных законов или других нормативных актов.

Выявленные факты однородных массовых нарушений (например, по результатам проверок авансовых отчетов подотчетных лиц и т.п.) группируются в ведомостях, прилагаемых к акту ревизии, а в акте приводятся только итоговые данные и содержание этих нарушений со ссылкой на соответствующее приложение. В этих случаях в прилагаемом к акту ревизии перечне (ведомости) нарушений указываются: проверяемый период, дата и номер документа, наименование нарушенного законоположения (статья, пункт), содержание

нарушения, фамилия, инициалы и должность виновного лица, сумма ущерба. Ведомость подписывается ревизующим и главным (старшим) бухгалтером ревизуемого предприятия.

Акт ревизии не должен содержать квалификацию, оценку действий отдельных должностных и материально ответственных лиц, в частности «расхитил денежные средства», «присвоил государственное имущество», «допускал антигосударственную практику» и т.п.

В акте ревизии не должны даваться правовая и морально-этическая оценки действий должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации, квалификация их поступков, намерений и целей. Следует избегать юридической квалификации выявленных фактов, например «злоупотребление служебным положением», «хищение», «мошенничество», ограничиваясь лишь перечислением фактов — «недостача», «излишки» — и указанием, какой закон или нормативный правовой акт нарушен и кто несет за это ответственность.

При составлении акта комплексной ревизии производственной и финансово-хозяйственной деятельности промышленных предприятий и производственных объединений в описательной части акта рекомендуется следующая последовательность изложения результатов ревизии:

- производство и реализация продукции;
- использование и сохранность основных фондов;
- использование трудовых ресурсов и фондов заработной платы;
- использование и сохранность материальных ценностей;
- кассовые, расчетные и кредитные операции;
- затраты на производство и себестоимость продукции;
- прибыль, фонды, резервы и финансовое состояние;
- капитальные вложения;
- состояние бухгалтерского учета, отчетности и внутрихозяйственного контроля.

Акт должен быть написан четко и ясно. Подчистки и пометки в нем не допускаются. Внесенные исправления должны быть подписаны всеми лицами, поставившими свои подписи под актом.

Приложения к акту (инвентаризационные описи, копии документов, справки, объяснения и т.п.) перечисляются в конце акта до подписей.

Объем акта ревизии не ограничивается, но ревизующие должны стремиться к разумной краткости изложения при обязательном отражении в нем ясных и полных ответов на все вопросы программы ревизии.

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

Промежуточный акт подписывается участником ревизионной группы, ответственным за проверку конкретного вопроса программы ревизии, и соответствующими должностными и материально ответственными лицами ревизуемой организации.

Факты, изложенные в промежуточном акте, включаются в акт ревизии.

В случае когда по результатам ревизии возникает необходимость использовать хорошие образцы работы и распространять их в других предприятиях и хозяйственных организациях, руководитель ревизионной группы отдельно докладывает об этом руководителю, назначившему ревизию.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Опишите содержание акта ревизии
2. Какие требования могут быть предъявлены к акту ревизии?
3. Каковы первичные рабочие документы ревизора?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 16.

1. Порядок ознакомления с актом ревизии и его подписание

2. Реализация материалов ревизии

Цель: изучить порядок реализации материалов ревизионной проверки

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- *порядок ознакомления с актом ревизии и его подписание;*
- *реализацию материалов ревизии*

Студент будет уметь:

- организовывать работу по реализации материалов ревизионной проверки.

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро- и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Порядок ознакомления с актом ревизии и его подписание

Акт ревизии подписывается руководителями ревизионной группы (контролером-ревизором), а при необходимости и членами ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) ревизуемой организации.

Один экземпляр оформленного акта ревизии, подписанного руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором), вручается руководителю ревизуемой организации или лицу, им уполномоченному, под роспись в получении с указанием даты получения.

Руководство проверенной организации имеет право в течение пяти рабочих дней ознакомиться с содержанием акта ревизии перед его подписанием. В ходе ознакомления у руководства могут возникнуть замечания по содержанию акта, о чем руководство или главный бухгалтер проверенной организации может сделать оговорку перед его подписанием. Одновременно письменные возражения представляют руководителю ревизионной группы, и они приобщаются к материалам ревизии, являясь их неотъемлемой частью.

Руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор) в срок до пяти рабочих дней обязан проверить обоснованность изложенных возражений или замечаний и дать по ним письменные заключения, которые после рассмотрения и утверждения руководителем

контрольно-ревизионного органа или лицом, им уполномоченным, направляются в ревизуемую организацию и приобщаются к материалам ревизии.

При отсутствии возможности формирования аргументированного заключения руководитель контрольно-ревизионного органа или его заместитель направляет запрос для разъяснения в соответствующие подразделения Министерства финансов Российской Федерации или организации, в компетенцию которых входят данные вопросы.

Письменные заключения вручаются руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором) в установленном порядке для вручения акта ревизии.

Руководство ревизуемой организации в ряде случаев может категорически отказываться в подписании и получении акта ревизии. В этом случае руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор) в конце своего экземпляра акта производит запись об их ознакомлении с актом и отказе от подписи или получении акта. Тот экземпляр, который должен быть направлен в проверенную организацию, ревизор отправляет заказной корреспонденцией с уведомлением, при этом квитанция об оплате и уведомление приобщаются к тому экземпляру акта ревизии, который должен храниться в контрольно-ревизионном органе.

2. Реализация материалов ревизии

Материалы ревизии представляются руководителю ревизионного органа в срок не позднее трех рабочих дней после подписания его в ревизуемой организации. На последней странице акта ревизии руководителем контрольно-ревизионного органа либо уполномоченным им на то лицом делается отметка «Материалы ревизии приняты», указывается дата и им подписывается.

Материалы каждой ревизии в делопроизводстве контрольно-ревизионного органа должны составлять отдельное дело с соответствующим индексом, номером, наименованием и количеством томов этого дела.

Руководитель контрольно-ревизионного органа по представленным материалам ревизии в срок не более 10 календарных дней определяет порядок реализации материалов ревизии.

По результатам проведенной ревизии руководитель контрольно-ревизионного органа направляет руководителю проверенной организации представление для принятия мер по пресечению выявленных нарушений, возмещению причиненного государству ущерба и привлечению к ответственности виновных лиц.

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

Результаты ревизии проведенной в соответствии с поручениями руководства, решениями коллегий, приказами и планами контрольной работы федеральных органов исполнительной власти обобщаются и письменно докладываются руководству соответствующего федерального органа исполнительной власти с предложениями по принятию мер, направленных на устранение выявленных нарушений и возмещение выявленного ущерба.

Результаты ревизии, проведенной по мотивированным постановлениям, требованиям правоохранительных органов либо по обращениям органов государственной власти субъектов Российской Федерации или органов местного самоуправления, докладываются этим органам руководителем контрольно-ревизионного органа вместе с предложениями по принятию мер, направленных на устранение выявленных нарушений и возмещение ущерба. При необходимости этим органам направляются также и материалы ревизии.

Материалы ревизии, проведенной по мотивированным постановлениям, требованиям 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.

В правоохранительные органы могут быть направлены также и материалы ревизий, проведенных без предварительно вынесенных ими мотивированных постановлений, в ходе которых были выявлены нарушения финансовой дисциплины, недостатки денежных средств и материальных ценностей, являющиеся в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации основанием для реализации материалов ревизии в установленном порядке.

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

Контрольно-ревизионный орган обеспечивает контроль за ходом реализации материалов ревизии и при необходимости принимает другие предусмотренные законодательством Российской Федерации меры для устранения выявленных нарушений и возмещения причиненного ущерба.

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.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каков порядок ознакомления с актом ревизионной проверки?
2. Куда могут быть направлены материалы ревизии?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Тема 9. Организация ревизионной работы экономических субъектов, осуществляющих различные виды экономической деятельности

Практическое занятие 17.

1. Организационно-правовая форма собственности, вид деятельности и система налогообложения как факторы, влияющие на специфику ревизионных проверок
2. Особенности ревизии сельскохозяйственных предприятий
3. Особенности ревизии в строительстве

Цель: изучить особенности ревизионной работы в экономических субъектах, осуществляющих различные виды экономической деятельности

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- организационно-правовая форма собственности, вид деятельности и система налогообложения как факторы, влияющие на специфику ревизионных проверок

Студент будет уметь:

- участвовать в ревизии сельскохозяйственных предприятий;

- *участвовать в ревизии строительных организаций*

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;
- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;
- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Организационно-правовая форма собственности, вид деятельности и система налогообложения организации как факторы, влияющие на специфику ревизионных проверок

Предприятия и организации, осуществляющие деятельность на территории Российской Федерации при оформлении фактов хозяйственной деятельности в системе учета обязаны руководствоваться действующим законодательством.

Специфика документооборота, порядок регистрации учетной информации обусловлены видом экономической деятельности, который осуществляет тот или иной хозяйствующий субъект. При этом в отношении негосударственных предприятий и организаций существенным моментом, определяющим возможность осуществлять тот или иной вид деятельности, является наличие данных о нем в учредительной документации и в документах постановки на налоговый учет.

Постановлением Госстандарта РФ от 6 ноября 2001 г. № 454-с введен в действие Общероссийский классификатор видов экономической деятельности ОК 029—2001 (ОКВЭД), который предназначен для классификации и кодирования видов экономической деятельности и информации о них.

ОКВЭД включает следующий перечень классификационных группировок видов экономической деятельности и их описания.

Раздел А Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство

Раздел В Рыболовство, рыбоводство

Раздел С Добыча полезных ископаемых

Раздел D Обрабатывающие производства

Раздел E Производство и распределение электроэнергии, газа и воды

Раздел F Строительство

Раздел G Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования

Раздел H Гостиницы и рестораны

Раздел I Транспорт и связь

Раздел J Финансовая деятельность

Раздел K Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг

Раздел L Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение

Раздел M Образование

Раздел N Здравоохранение и предоставление социальных услуг

Раздел O Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг

Раздел Р Предоставление услуг по ведению домашнего хозяйства

Раздел Q Деятельность экстерриториальных организаций

Из вышеотмеченного перечня разделов представители хозяйствующего субъекта выбирают тот(те) вид(ы) деятельности, которыми планируют заниматься после постановки на учет, указывая их в регистрационных формах. При регистрации вновь создаваемого хозяйствующего субъекта налоговый орган, осуществляющий постановку организации на налоговый учет, выдает на руки уполномоченному представителю организации Выписку и государственного реестра юридических лиц, в которой приводится информация обо всех видах предпринимательской деятельности, которые субъект хозяйствования может осуществлять на законных основаниях. Ревизор, готовясь к проверке, имеет возможность ознакомиться с перечнем всех видов деятельности, которыми занимается хозяйствующий субъект для планирования своих контрольных процедур. При этом проверяющий всегда учитывает тот факт, что перечень документации по объему и наименованию, который нужно будет проверить, например, на предприятиях сферы услуг, торговых организациях, фирмах, задействованных на производстве, коренным образом будет отличаться.

Еще одним фактором, влияющим на условия контрольно-ревизионной работы, является многообразие форм собственности. В соответствии с гражданским кодексом РФ в России могут создаваться следующие организационные формы коммерческих предприятий: хозяйственные товарищества и общества, производственные кооперативы, государственные и муниципальные унитарные предприятия.

Так, организация ревизии в государственных унитарных предприятиях (ГУП) должна строиться на основе тщательного анализа учредительных документов, анализа имущества ГУП и муниципальных унитарных предприятий (МУП), находящегося в государственной и муниципальной собственности и принадлежащего предприятию на праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

Ревизору при проверке необходимо помнить, что данное имущество не может быть распределено по вкладам, паям, долям и т. д. При ревизии обязательств необходимо учесть, что унитарные предприятия не несут ответственности по обязательствам собственника его имущества, а собственник, в свою очередь, не несет ответственности по обязательствам предприятия, кроме случаев субсидиарной ответственности, закрепленной положениями Гражданского кодекса РФ.

При ревизии ГУП и МУП необходимо уделить внимание проверке стоимости чистых активов предприятий, основанных на праве хозяйственного ведения, так как по окончании финансового года они должны быть переоценены. Если стоимость чистых активов меньше уставного фонда, производится уменьшение уставного фонда, а если она меньше размера, определяемого в законе, предприятие вообще может быть ликвидировано. Ревизия деятельности совместных предприятий должна быть организована так, чтобы процедуры контроля могли установить и подтвердить правильность организации ведения учета (учет должен вестись отдельно по имуществу совместной деятельности, имуществу участника-лидера, ведущего учет общих дел, учет должен давать четкое представление об операциях совместной деятельности, их эффективности и базах налогообложения по операциям совместной деятельности).

Если ревизия проводится в малом предприятии (МП), следует организовать процедуру ревизии с учетом масштабов и специфики деятельности субъекта, нормативной базы.

Поскольку часто в МП допускается совмещение обязанностей учетных работников, а ревизор должен организовать процедуру проверки, не опираясь на систему внутреннего контроля, так как скорее всего данная система будет иметь низкую степень надежности, организовать ревизию можно по упрощенному варианту с учетом индивидуальных особенностей предприятия. При ревизии МП часто встречаются следующие недочеты:

- 1) риски неурегулированности учетных записей;
- 2) нерегулярность сверки расчетов;

3) формальное несоблюдение законодательства, что часто встречается при ревизии МП.

При ревизии предприятий внешне-экономической деятельности тщательно анализируют валютные операции, а также порядок налогообложения операций, связанных с ВЭД, учитывая нормативную базу по такой деятельности.

Специфика ревизионных проверок может быть тесно связана не только с видом деятельности организации, но и с системой налогообложения, которая применяется в хозяйствующем субъекте. В данном случае речь не идет о государственных учреждениях, функционирование которых не связано с получением прибыли или иного дохода. Проверая государственные организации, ревизор, прежде всего, стремится обнаружить нарушения и злоупотребления в связи с необоснованным завышением расхода государственных ресурсов, незаконным отчуждением в пользу третьих лиц государственного имущества, нецелевым использованием государственных средств.

Коммерческие предприятия, различаясь по размерам, численности персонала, видам предпринимательской деятельности, могут применять на территории Российской Федерации различные системы налогообложения, что приводит к тому, что периодичность сдачи и виды отчетных форм, практика бухгалтерского учета в них имеют свои специфические особенности. Налоговым Кодексом РФ предусмотрены следующие системы налогообложения (рис. 1):

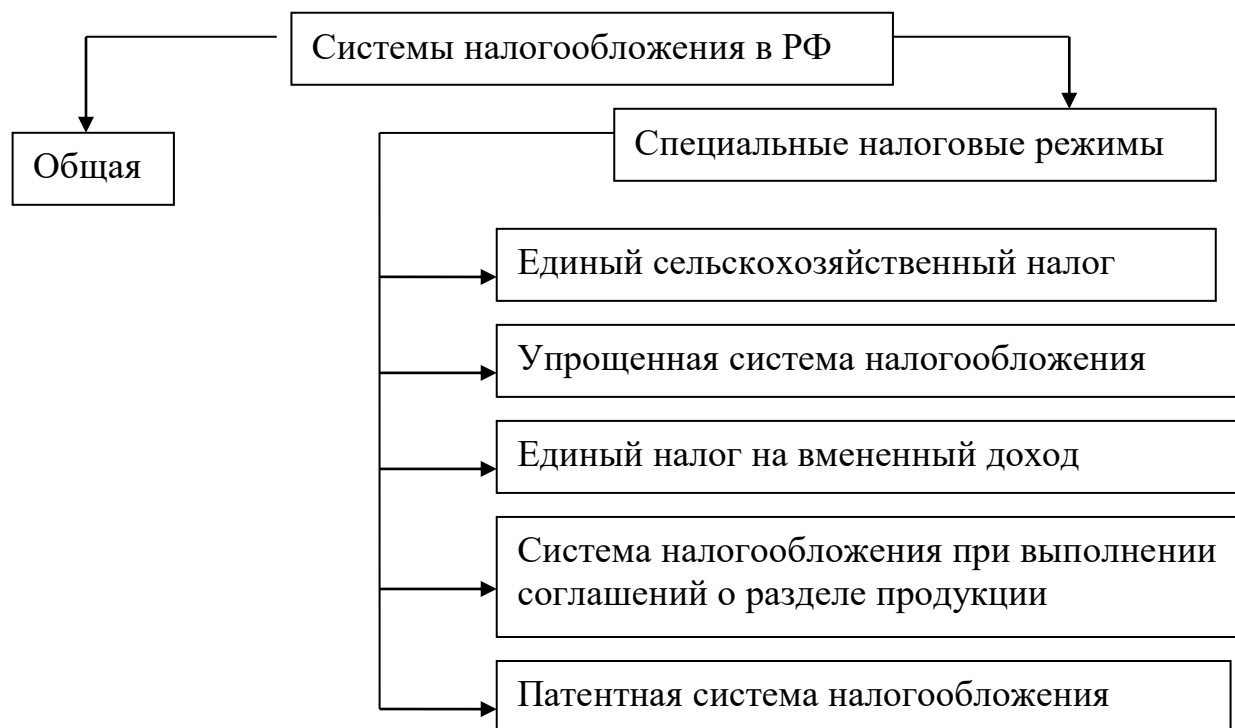


Рис. 1 – Системы налогообложения в РФ, влияющие на специфику ревизионных проверок

Таким образом, ревизор, осуществляя проверку организации, должен внимательно изучить не только действующее законодательство, распространяющееся на проверяемый субъект, но и специфику, виды его деятельности, организационно-правовую форму собственности, а также применяемую систему налогообложения. Необходимость такого рода аналитической работы обусловлена тем, что в зависимости от видов экономической деятельности хозяйствующих субъектов проведение ревизий и проверок имеет свои особенности, которые далее рассматриваются более подробно.

2. Особенности ревизии сельскохозяйственных предприятий

В условиях формирования многоукладной экономики аграрной сферы наиболее

востребованными являются сельскохозяйственные потребительские кооперативы. Их развитие способствует увеличению объемов производства и повышению товарности продукции личных подсобных и крестьянских (фермерских) хозяйств.

В соответствии с Федеральным законом от 8 декабря 1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» финансово-хозяйственная деятельность снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов подлежит обязательной ревизии со стороны ревизионных союзов, членами которых они являются.

Ревизия деятельности сельскохозяйственных потребительских кооперативов направлена на:

- оценку достоверности их бухгалтерской отчетности;
- оценку соответствия порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации;
- оценку соблюдения законодательства Российской Федерации и положений уставов кооперативов, соблюдения принципов создания и деятельности кооперативов;
- выявление нарушений, ведущих к ухудшению результатов финансово-хозяйственной деятельности или несостоятельности (банкротству) кооперативов, фактов ущемления интересов членов кооперативов.

В соответствии с требованиями законодательства, исходя из экономической сущности и социальной природы деятельности снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов, можно выделить три направления ревизионной работы: ревизия правильности, ревизия эффективности, ревизия социальной приверженности.

Основными задачами ревизии правильности должны стать:

- оценка достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- экспертиза порядка ведения бухгалтерского учета с целью определения его соответствия действующему законодательству, правовому статусу и учредительным документам, отраслевым и организационным особенностям кооперативов и обоснование предложений по устранению выявленных недостатков и отклонений;
- оказание содействия в правильной организации бухгалтерского учета и формировании отчетности кооперативов;
- внесение предложений по совершенствованию учетной и налоговой политики кооперативов;
- обеспечение руководства, работников и членов кооперативов объективной информацией по результатам ревизии.

Исходя из поставленных перед ревизией правильности задач, ее можно подразделить на ревизию достоверности и ревизию законности.

Ревизия достоверности отчетности снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов должна быть направлена на сбор доказательств с целью подтверждения основных предпосылок подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ревизия законности должна быть нацелена на установление соответствия порядка ведения бухгалтерского учета и финансово-хозяйственной деятельности кооператива требованиям законодательных и иных нормативных актов (Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации», Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Гражданский кодекс, Налоговый кодекс, Трудовой кодекс и др.), а также положениям устава и внутреннего регламента, учетной и налоговой политики, коллективного и трудовых договоров.

Проводя ревизию правильности ревизор часто прибегает к основному методу фактической проверки – инвентаризации.

Инвентаризация сельскохозяйственной продукции имеет свои особенности. В частности, проверку наличия картофеля, овощей и фруктов, хранящихся в овощехранилищах и буртах навалом, можно проводить по данным актов закладки. Инвентаризацию также можно проводить путем составления актов зачистки. В других случаях, измерив объем

хранилища, определение количества сырья производят расчетным путем на основании действующих нормативов перевода объема отдельных плодов и овощей в весовые единицы.

При ревизии сельскохозяйственных предприятий следует иметь в виду, что для организаций агропромышленного комплекса применяются ведомственные специализированные формы первичных документов, утвержденные приказом Минсельхозпрода РФ от 26 июля 1996 г. № 215 «Об утверждении ведомственных специализированных форм первичных документов для организаций агропромышленного комплекса».

К числу приоритетных задач ревизии эффективности в снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативах следует отнести:

- выявление и мобилизацию имеющихся резервов минимизации затрат и максимизации доходов членов снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов;
- предупреждение и устранение факторов, отрицательно влияющих на эффективность деятельности кооперативов;
- установление качества и степени выполнения обязательств кооперативов перед своими членами и оценку оснований недовыполнения плановых показателей;
- контроль за экономической обоснованностью, правомерным, целевым и эффективным использованием финансовых ресурсов членов кооперативов;
- экспертизу применяемых форм расчетов между кооперативами и их членами в части налоговой нагрузки на каждую из сторон;
- выражение мнения об обоснованности и выгоды для членов предлагаемых кооперативами условий поставок средств производства и реализации продукции;
- оценку содержания уставов и внутренних регламентов кооперативов и обоснование предложений по их усовершенствованию;
- разработку проектов повышения эффективности хозяйственной деятельности путем модернизации системы внутреннего контроля, введения четкой системы имущественной ответственности членов и должностных лиц кооперативов, изменения стратегий управления, совершенствования снабженческой, сбытовой и налоговой политики.

Таким образом, в отличие от ревизии правильности, ревизия эффективности должна быть ориентирована на систематическую оценку результативности использования ресурсов снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов, а также поиск причин неэффективности и возможностей улучшения их финансово-хозяйственной деятельности.

Ревизия социальной приверженности необходима для оценки состояния, результатов и перспектив социальной деятельности снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов.

К числу основных задач ревизии социальной приверженности можно отнести:

- мониторинг деятельности кооперативов на соответствие установленным законодательством и закрепленным уставом целям функционирования;
- определение степени удовлетворения потребностей членов кооперативов в снабженческих и сбытовых услугах;
- установление взаимосвязи между реализуемой кооперативами снабженческо-сбытовой политикой и изменениями, произошедшими в объемах производства, ассортименте, качестве и товарности продукции хозяйств-членов, а также в размере и структуре их доходов и расходов;
- выражение мнения о соблюдении кооперативами в процессе хозяйственной деятельности интересов членов, сотрудников и местных жителей;

Таким образом, по своей сути ревизия социальной приверженности кооперативов может включать в себя два самостоятельных подраздела: ревизию социальной направленности и ревизию социальной ответственности.

Ревизия социальной направленности позволит установить соответствие деятельности

снабженческо-сбытовых сельскохозяйственных потребительских кооперативов публично декларируемым целям и принципам. А ревизия социальной ответственности даст возможность оценить деятельность кооперативов как социально ответственных субъектов и определить их вклад в улучшение условий жизни в зоне своего функционирования.

3. Особенности ревизии в строительстве

В процессе ревизии необходимо проверить, обеспечена ли организация производственными нормами расхода строительных материалов, трудовых затрат, расходов на содержание строительных машин и механизмов, на все ли работы имеются планы строительства, какие объекты строительства предусмотрены титульными списками, имеются ли в наличии договоры, сметы.

Выборочно ревизор проверяет сметные расчеты, правильно ли рассчитаны статьи сметы, в том числе используемые в расчетах цены, нет ли случаев включения в отчеты строительно-монтажных работ по объектам, не предусмотренным титульными списками.

На основании журнала-ордера № 10-с ревизор проверяет, ведется ли учет по объектам, обоснованно ли списываются накладные расходы по объектам строительства, все ли текущие расходы относятся на затраты в отчетном периоде, как организованы приемка и хранение материалов на участках, проводятся ли инвентаризации материалов открытого хранения.

При проверке правильности списания материальных ценностей используются следующие документы: журнал-ордер по форме № 10-с, ведомость по форме № 10-с, материальные отчеты, отчеты производителя работ, приходные ордера, накладные на внутреннее перемещение, акты на повторное использование материалов, ведомость по форме № 6-с и др.

Особое внимание уделяется проверке показанных объемов выполненных работ, которые фиксируются в следующей документации: журналах пообъектного учета, в справках формы № 3 и 3а или в актах формы № 2, нарядах формы № 41-с, выдаваемых рабочим, сменных рапортах машинистов, счетах, предъявленных заказчику на выполненные объемы работ, и т.п. Объемы работ, показанные в отчетах формы № М-29, можно сверить с объемами, приведенными в проектно-сметной документации по видам работ. Важно произвести контрольные обмеры нескольких объектов, особенно по тем объектам, конструктивным элементам и видам работ, по которым обнаружен значительный перерасход материальных и других затрат. Одновременно с контрольным обмером необходимо произвести полную или частичную инвентаризацию материалов на объекте (участке).

Порядок проведения контрольных обмеров регламентируется соответствующими инструкциями. Для контрольных обмеров рекомендуется брать малое число объектов, на которых выполнен относительно большой объем работ, так как контрольные обмеры на значительном числе объектов, во-первых, малорезультативны в смысле выявления приписок и завышения объемов, а во-вторых, требуют больших затрат времени.

Нецелесообразно брать для контрольного обмера работы, носящие скрытый характер (они проверяются по актам на скрытые работы в необходимых случаях); работы, трудно поддающиеся проверке (например, ремонт штукатурки в отдельных местах и т.п.); работы, имеющие низкую стоимость за единицу (покраска стен известковым раствором и т.п.), так как при выявлении завышения объемов общая стоимость завышения будет незначительной.

Обязательным требованием при проведении контрольного обмера является участие в нем специалиста-строителя, иначе акт контрольного обмера не будет иметь юридической силы (особенно при передаче материалов ревизии в правоохранительные органы).

Контрольный обмер производится путем инструментального замера (рулеткой, метром, геодезическим инструментом и др.). Сопоставление выполненных объемов работ по актам приемки, сметам и результатам контрольного обмера желательно производить сразу после обмера, так как при наличии расхождений лучше уточнить их на месте.

В практике проведения контрольных обмеров вскрываются следующие виды нарушений:

- фактическое невыполнение отдельных видов работ или работы в целом;
- выполнение работ с отступлением от проекта;
- выполнение работ в меньшем объеме, чем значится в актах приемки;
- включение в акты приемки работ, по которым не предусмотрена отдельная оплата;
- включение в акты приемки ранее оплаченных работ;
- применение завышенных единичных расценок, не соответствующих фактическим условиям и характеру выполнения работ.

По результатам контрольного обмера составляется акт, а при наличии нарушений — ведомость пересчета стоимости работ по установленной форме.

При проверке материальных отчетов форм № М-19 и М-20 особое внимание обращается на соответствие списанных материалов и производственных норм. Следует проверить, не связано ли списание материалов сверх норм с хищениями и другими злоупотреблениями. Кроме того, по материалам, списанным на производство сверх норм, проверяется фактическое наличие их в движении у производителей работ, в приобъектных кладовых и на складах.

Нередко перерасход материалов образуется из-за неправильной приемки на строительных площадках. Ревизор должен проверить порядок приемки грузов и установить возможные случаи недогруза или приемки некачественных материалов.

Анализируя форму № М-29 и материальные отчеты форм № М-19 и М-19а, ревизор должен проверить, нет ли случаев отражения в них расхода по нормам вместо фактического расхода.

Одним из признаков списания материалов по нормам вместо фактического списания является наличие «красных» (дебетовых) остатков в материальных отчетах производителей работ, что свидетельствует о приписках. Иногда в целях закрытия «красных» (дебетовых) остатков оформляются неотфактуренные поставки. Ревизор должен выбрать данные о подобных поставках и по ведомости формы № 6-с проверить, когда поступили счета-фактуры и поступили ли вообще

Иногда материалы передаются с одного объекта на другой. Отпуск таких материалов отражается накладной на внутреннее перемещение. Ревизору в первую очередь надо выяснить целесообразность и причины перемещения материалов со склада на склад или с объекта на объект. Под видом передачи могут быть скрыты случаи хищения материальных ценностей, признаками которых могут быть оформленные не должным образом документы без подтверждения перевозки материалов транспортом, оформление большинства документов последними числами месяца.

При проверке материалов повторного использования проверке подвергается сметно-техническая документация, где показываются материалы повторного использования. Данные сметы важно сравнить с фактически оприходованными материалами.

Согласно форме № 2 и акту на материалы повторного использования, ревизор должен проверить, оприходованы ли по форме № М-19 материалы и конструкции, которые были демонтированы и снова запущены в работу, и списаны ли они на производство по формам № М-19 и М-29.

Ревизор должен проанализировать степень использования парка строительных машин и механизмов как по времени, так и по производительности, фактическую сменность работы механизмов по группам машин, а также целосменные и внутрисменные простои.

Следует иметь в виду, что в строительных организациях используются следующие унифицированные формы первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 28 ноября 1997 г. № 78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте»:

№ ЭСМ-1 «Рапорт о работе башенного крана» № ЭСМ-2 «Путевой лист строительной машины» № ЭСМ-3 «Рапорт о работе строительной машины (механизма)» № ЭСМ-4 «Рапорт-наряд о работе строительной машины (механизма)»

№ ЭСМ-5 «Карта учета работы строительной машины (механизма)»

№ ЭСМ-6 «Журнал учета работы строительных машин (механизмов)»

№ ЭСМ-7 «Справка о выполненных работах (услугах)» Постановлением Российского статистического агентства от 11 ноября 1999 г. № 100 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ» утверждены унифицированные формы первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ: № КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» № КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат» № КС-6а «Журнал учета выполненных работ» № КС-8 «Акт о сдаче в эксплуатацию временного (нетитульного) сооружения»

№ КС-9 «Акт о разборке временных (нетитульных) сооружений» № КС-10 «Акт об оценке подлежащих сносу (переносу) зданий, строений, сооружений и насаждений» № КС-17 «Акт о приостановлении строительства» № КС-18 «Акт о приостановлении проектно-изыскательских работ по неосуществленному строительству»

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каков порядок присвоения вида деятельности организации в момент ее постановки на учет?
2. Какие систем налогообложения применяются на территории РФ?
3. Какие факторы влияют на специфику ревизионной работы?
4. На что направлена ревизия деятельности сельскохозяйственных организаций?
5. Каковы особенности ревизии в строительстве? Какие методы фактического контроля использует ревизор при проверке такого рода организаций?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 18.

1. Особенности ревизии в торговле
2. Особенности ревизии в сфере общественного питания
3. Особенности ревизии автотранспортных предприятий

Цель: изучить особенности ревизионной работы в экономических субъектах, осуществляющих различные виды экономической деятельности

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- организационно-правовая форма собственности, вид деятельности и система налогообложения как факторы, влияющие на специфику ревизионных проверок

Студент будет уметь:

- участвовать в ревизии торговых организаций;
- участвовать в ревизии в сфере общественного питания
- участвовать в ревизии автотранспортных предприятий

Студент будет владеть:

- способностью применять основные закономерности создания и принципы функционирования систем экономической безопасности хозяйствующих субъектов - ОПК-3;
- способностью организовывать и проводить проверки финансово-хозяйственной

деятельности хозяйствующих субъектов - ПК-22;

- способностью анализировать показатели финансовой и хозяйственной деятельности государственных органов и учреждений различных форм собственности - ПК-26;

- способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в учетно-отчетной документации, использовать полученные сведения для принятия решений по предупреждению, локализации и нейтрализации угроз экономической безопасности - ПК-33

Актуальность темы: значимость темы определяется все возрастающей ролью контроля на макро и микро- уровне.

Теоретическая часть

1. Особенности ревизии в торговле

Ревизия торговой деятельности включает следующую проверку товарных отчетов: все ли первичные документы приложены к отчету, правильно и законно ли они оформлены, точна ли таксировка, и соответствуют ли даты на документах отчетному периоду; далее сличаются записанные в отчете остатки ценностей на начало отчетного периода и на конец предыдущего периода, которые сверяются также с журналом формы № ТОРГ-18. При этом осуществляется встречная проверка записей и документов отчета материально ответственного лица с взаимосвязанными операциями по отчетам других материально ответственных лиц, выборочно пересчитываются месячные итоги по каждой графе аналитических счетов журнала формы № ТОРГ-18, проверяется правильность подсчета итогов и обоснованность исправлений в товарных отчетах.

В процессе ревизии проверяют правильность отпуска товаров покупателям: точность взвешивания, отмеривания, отсчета товаров, соблюдения требований отпуска товаров определенного качества и сорта.

Правильность отпуска товаров проверяют с помощью контрольной покупки, сделанной самим контролером, или путем проверки массы, качества и стоимости товаров, отпущенных покупателю, а также товаров, расфасованных в магазине и подготовленных к продаже.

Проверку правильности отпуска товаров осуществляют после того, как оплачена стоимость покупки, которая объявляется контрольной, и вызван заведующий магазином для участия в проверке.

Проверка правильности расчетов с покупателями осуществляется в присутствии заинтересованных лиц путем подсчета стоимости товаров, получения сдачи и распечатки чека. При изъятии образцов товаров на экспертизу или для лабораторного анализа в акте делается специальная запись или составляется отдельный акт.

Результаты проверок оформляются актом, в котором отмечаются выявленные факты обмера, обвеса, обсчета покупателей с указанием, на каких весах и какой мерой произведены измерения и взвешивания товаров при их отпуске. К акту прилагаются письменные объяснения работников, допустивших нарушения.

Особое внимание обращается на документированный отпуск товаров на хозяйственные нужды, так как в этом случае товары могут списываться в завышенных количествах. В целях выявления злоупотреблений следует сопоставлять расход с возможным наличием ценностей в момент совершения таких операций, обмеривать объекты, на которые израсходованы материалы.

Проверка правильности списания естественной убыли в розничной торговле имеет ряд особенностей, так как нормы естественной убыли зависят от вида выбытия товаров (проданные населению, отпущенные в порядке мелкого опта, возвращенные поставщикам). Ревизор проверяет правильность составления расчетов и обоснованность применения предельных норм списания потерь.

Законность списания товарных потерь сверх установленных норм определяется по актам о порче, бое, ломе товаров, а также по книге регистрации потерь от порчи товарно-материальных ценностей. В актах ревизор устанавливает правомочность комиссии, проверяет заключение комиссии о причинах порчи и возможности использования списанного товара (сдачи в утиль, переработки или уничтожения), проверяет правильность оформления акта, объяснения материально ответственных лиц, обоснованность утверждения размера данного ущерба руководителем организации.

Постановлением Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» утверждены унифицированные формы первичной учетной документации по учету торговых операций:

№ ТОРГ-1 «Акт о приемке товаров»

№ ТОРГ-2 «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей» № ТОРГ-3 «Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров» № ТОРГ-4 «Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика» № ТОРГ-5 «Акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика»

№ ТОРГ-6 «Акт о завесе тары»

№ ТОРГ-7 «Журнал регистрации товарно-материальных ценностей, требующих завеса тары» № ТОРГ-8 «Заказ-отборочный лист» № ТОРГ-9 «Упаковочный ярлык» № ТОРГ-10 «Спецификация» № ТОРГ-11 «Товарный ярлык» № ТОРГ-12 «Товарная накладная» № ТОРГ-13 «Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары»

№ ТОРГ-14 «Расходно-приходная накладная (для мелкорозничной торговли)» № ТОРГ-15 «Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей»

№ ТОРГ-16 «Акт о списании товаров» № ТОРГ-17 «Приходный групповой отвес»

№ ТОРГ-18 «Журнал учета движения товаров на складе»

№ ТОРГ-19 «Расходный отвес (спецификация)»

№ ТОРГ-20 «Акт о подработке, подсортировке, перетаривании товаров»

№ ТОРГ-21 «Акт о переборке (сортировке) плодоовощной продукции»

№ ТОРГ-22 «Акт о контрольной (выборочной) проверке яиц»

№ ТОРГ-23 «Товарный журнал работника мелкорозничной торговли»

№ ТОРГ-24 «Акт о перемеривании тканей»

№ ТОРГ-25 «Акт об уценке лоскута»

№ ТОРГ-26 «Заказ»

№ ТОРГ-27 «Журнал учета выполнения заказов покупателей»

№ ТОРГ-28 «Карточка количественно-стоимостного учета»

№ ТОРГ-29 «Товарный отчет»

№ ТОРГ-30 «Отчет по таре»

№ ТОРГ-31 «Сопроводительный реестр сдачи документов»

При реализации книг до проведения инвентаризации составляется подробная опись мест хранения. Инвентаризационная комиссия составляет опись в порядке нумерации помещений с включением всех мест хранения (шкафов, прилавков, витрин, стеллажей, штабелей). Каждая полка в местах хранения должна быть записана в опись под отдельным номером, который в момент составления описи прикрепляется на талоне к месту хранения. Книги записываются в опись установленной формы без указания их наименования, однако в необходимых случаях при использовании другой описи могут указываться наименования книг, авторов, издательство, год издания. На бракованные книги составляется отдельный акт с указанием полных выходных данных книги и причин брака. Канцелярские, школьные, письменные, художественные изделия, тара, находящаяся в книжном магазине, инвентаризируются в общем порядке, и их опись является приложением к описям фактических остатков печатных изданий.

Ювелирные изделия с драгоценными камнями инвентаризируются с описанием наименований камней, их шифра, количества и массы, а также с указанием учетного номера,

пробы, общей массы и розничной цены изделия; изделия из золота и серебра, продаваемые по массе, — по наименованиям с указанием артикула по прейскуранту розничных цен, пробы, количества, массы, цены за грамм и суммы; часы в золотых корпусах — по наименованиям с указанием марки и шифра по прейскуранту розничных цен, пробы, количества, цены за штуку и суммы. Ювелирные и золотые изделия взвешивают с точностью до 0,01 г, серебряные изделия — до 0,1 г. Они должны иметь опломбированные промышленные ярлыки и храниться в нескороаемых шкафах и сейфах в помещениях, оборудованных средствами охранной сигнализации.

Для определения фактической массы сыпучих и наливных продуктов допускаются контрольные проверки по объему с использованием тары определенной геометрической формы — прямоугольника, треугольника, цилиндра, конуса. Массу наливных товаров определяют исходя из удельного веса емкости тары и высоты уровня жидкости в ней.

Записи в инвентарной описи проводятся только после проверки обозначения цены на товаре или на прикрепленных ярлыках, сверки цен с прейскурантами или товарными документами. На фактически оказавшиеся в наличии товары составляют опись по форме № ИНВ-13. Неполноценные товары (неходовые, залежалые) оформляют отдельными описями. На товары, пришедшие в полную негодность, составляют акт утвержденной формы и прилагают письменное объяснение материально ответственных лиц.

При ревизии магазинов, торгующих продовольственными товарами, изучается соблюдение основных санитарных требований. Все помещения и территория, закрепленная за магазином, должны содержаться в надлежащем санитарном состоянии, работники магазина должны соблюдать правила личной гигиены и проходить регулярное медицинское обследование.

При хранении товаров должны строго соблюдаться правила товарного соседства, санитарные правила, нормы складирования, режим хранения (температура, влажность, освещение, сроки хранения).

2. Особенности ревизии в сфере общественного питания

В организациях общественного питания применяются правила торгового учета, в основу которого положен принцип экономической однородности затрат независимо от того, где они совершены — в производстве или обращении. Поэтому здесь не составляют калькуляции полной себестоимости продукции, не осуществляют учета выпуска продукции в натуральном выражении, расходы не распределяются по функциям производства, реализации и потребления.

Себестоимость услуг организаций общественного питания формируется на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». В дебет счета 29 списываются прямые расходы, связанные с выпуском продукции, выполнением работ, оказанием услуг. Списание накопленных сумм производится с кредита счета 29 в дебет соответствующих счетов. Наценки к стоимости продуктов на покрытие издержек рассчитывают исходя из затрат. Фактическая себестоимость реализованных блюд (изделий) списывается в дебет счета 90 «Продажи» (Дебет 90 — Кредит 29), а выручку от реализации готовых блюд и изделий (по отпускной цене, включающей наценку) приходуется с кредита счета 90 (Дебет 50 — Кредит 90).

Инвентаризацию продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий на производстве (кухне) проводят в общеустановленном порядке, подсчитывая остатки продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий. Фактические остатки сырья и обеденной продукции на кухне записывают в инвентаризационную опись: готовую продукцию — по количеству изделий (блюд) и продажным ценам, определенным калькуляцией; необработанное сырье (мясо, жиры, картофель, овощи и др.) — по весу и продажным ценам, по которым они поступили из кладовой. Жидкие блюда (супы, кисели, компоты и т.п.) проверяют по массе или объему при помощи мерной посуды. Вторые блюда пересчитывают по количеству порций и наименованиям блюд, для проверки массы выборочно взвешивают порции. При

этом отдельно проверяют массу порций мяса, рыбы и других основных продуктов, а также массу гарнира и соуса.

В момент инвентаризации в производстве (на кухне) могут находиться остатки продукции, не прошедшей полной технологической обработки (например, фарш, разделанная рыба и др.). Такая продукция является незавершенным производством. Инвентаризационная комиссия взвешивает фактическое количество продуктов в незавершенном производстве и записывает данные для расчета перевода продукции в необработанное сырье исходя из норм отходов и потерь при кулинарной обработке. При последующем пересчете полуфабрикатов в необработанное сырье учитывается, на какой стадии технологической обработки произведено снятие остатков (очистка, обвалка, жиловка, варка, жарка, тушение и т.д.). Нормы отходов берутся в зависимости от степени обработки продуктов по действующему на предприятии сборнику рецептов блюд и кулинарных изделий для предприятий общественного питания.

При инвентаризации на производстве (кухне) необходимо по документам, приложенным к отчетам, проверить, все ли продукты, которые значатся в приходных документах, имеются в наличии.

При проверке правильности отпуска продукции следует учитывать, что наиболее распространенными видами нарушений являются обмер и обвес. В связи с этим в первую очередь изучают соблюдение правил пользования весоизмерительными приборами.

Предприятия общественного питания обязаны использовать унифицированные формы первичной учетной документации, разработанные для торговли (т.е. все первичные документы от № ТОРГ-1 до № ТОРГ-31) или разработанные самостоятельно и утвержденные внутренними распорядительными документами. Кроме того, в общественном питании используются следующие формы первичных учетных документов, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 25 декабря 1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций»:

№ ОП-1 «Калькуляционная карточка»

№ ОП-2 «План-меню»

№ ОП-3 «Требование в кладовую»

№ ОП-4 «Накладная на отпуск товара»

№ ОП-5 «Закупочный акт»

№ ОП-6 «Дневной заборный лист»

№ ОП-7 «Опись дневных заборных листов (накладных)» № ОП-8 «Акт о бое, ломе и утрате посуды и приборов» № ОП-9 «Ведомость учета движения посуды и приборов» № ОП-10 «Акт о реализации и отпуске изделий кухни» № ОП-11 «Акт о продаже и отпуске изделий кухни» № ОП-12 «Акт о реализации готовых изделий кухни за наличный расчет»

№ ОП-13 «Контрольный расчет расхода специй и соли» № ОП-14 «Ведомость учета движения продуктов и тары на кухне» № ОП-15 «Акт о снятии остатков продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий кухни» № ОП-16 «Ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой)» № ОП-17 «Контрольный расчет расхода продуктов по нормам рецептов на выпущенные изделия»

№ ОП-18 «Акт о передаче товаров и тары при смене материально ответственного лица»

№ ОП-19 «Журнал учета столовой посуды и приборов, выдаваемых под отчет работникам организации» № ОП-20 «Заказ-счет»

№ ОП-21 «Акт на отпуск питания сотрудникам организации» № ОП-22 «Акт на отпуск питания по безналичному расчету» № ОП-23 «Акт о разделке мяса-сырья на полуфабрикаты» № ОП-24 «Ведомость учета движения готовых изделий в кондитерском и других цехах»

№ ОП-25 «Наряд-заказ на изготовление кондитерских и других изделий»

3. Особенности ревизии автотранспортных предприятий

Бухгалтерский учет деятельности, связанной с автоперевозками, имеет свои особенности. В первую очередь, специфика работы автотранспортных предприятий связана с тем, что в такого рода организациях учет основных средств и материально – производственных запасов достаточно трудоемок. Основные средства представлены их активной частью, которая в результате частой эксплуатации быстро изнашивается, требует ремонта, замены запасных частей. Эти особенности влияют и на проведение ревизии.

При ревизии автотранспортных организаций необходимо проверить следующее:

1) соответствует ли фактическое наличие автомашин данным бухгалтерского учета, имеются ли на все автомашины технические паспорта; закреплены ли автомашины за шоферами и рабочими по ремонту; имеются ли автомашины, не эксплуатируемые по технической неисправности; установить причины и виновных лиц при обнаружении разукomплектованных автомашин; проверить установленный порядок их списания;

2) выполняется ли план и соблюдаются ли графики технического обслуживания и ремонта автомашин, соответствует ли фактическая стоимость ремонта утвержденным сметам и нормам, соблюдается ли порядок отпуска агрегатов и запасных частей для ремонта;

3) существует ли контроль за выходом автомобилей на линию и возвращением их в парк; есть ли простои и холостые пробеги автомашин; каковы основные технико-экономические показатели работы грузовых автомобилей (коэффициенты сменности, использования грузоподъемности в пробеге, использование автомобильных прицепов);

4) количество аварий и дорожно-транспортных происшествий; состояние работы по охране труда и обеспечению безопасности движения; применение мер воздействия к нарушителям трудовой дисциплины, правил движения и эксплуатации автомобилей;

5) организацию и состояние расчетов с клиентурой за автомобильные перевозки; порядок выдачи путевых листов, правильность их заполнения; соблюдение порядка выдачи и оформления товарно-транспортных накладных, наличие таблиц расстояний на постоянных маршрутах перевозок грузов;

6) состояние учета авторезины на складе, в ремонте, в эксплуатации, а также изношенной резины;

7) правильность хранения и учета горючего, запасных частей и смазочных материалов; контроль за расходом горючих и смазочных материалов по каждому автомобилю.

Поступление автомобилей в организацию ревизор обследует сплошным методом, проверяя оформление всех документов, по которым получен автомобиль, на соответствие требованиям законодательства. К таким документам относятся договор, справка-счет, технические паспорта или другие документы, подтверждающие переход права собственности на автомобиль. Ревизор проверяет инвентарную карточку учета основных средств формы № ОС-6, акт о приеме-передаче объекта основных средств формы № ОС-1, дату регистрации автомобиля в ГИБДД.

Далее ревизор проверяет правильность отражения автомобилей на счетах учета. При этом нужно помнить, что у организации должна быть соответствующая лицензия (на торговлю автотранспортными средствами). Ревизор обязан проверить бухгалтерские данные о расчетах (счета 60,76). В практике известны случаи, когда транспортные средства не приходовались на соответствующие счета, а отражались только на счетах расчетов.

По первичным учетным документам проверяются своевременность и полнота оприходования автомобилей путем сопоставления документов на поступление с данными банка об оплате, а также с данными учета по инвентарным карточкам. Особое внимание следует уделять проверке правильности и своевременности передачи автомобилей от одного водителя другому и их документальному оформлению, проводимых по актам о приеме-сдаче автомобилей, инвентарным карточкам, приказам отдела кадров о приеме и увольнении с работы водителей, а также правильности формирования первоначальной стоимости транспортного средства. При покупке автомобиля (главным образом, легкового автомобиля) требуется довести его до состояния, в котором он пригоден для эксплуатации: установить дополнительное

оборудование (для удобства и безопасности эксплуатации), сигнализацию и пр. Эти затраты увеличивают стоимость автомобиля, при этом, например, автомагнитола рассматривается как самостоятельный объект учета.

Проверяется также первичная величина затрат на приобретение автомобиля: сличаются условия договора о цене с товаросопроводительными документами и данными счетов-фактур и т.д.

Прибегая к методу инвентаризации, ревизор проводит ее так же, как и инвентаризацию основных средств. Существуют некоторые особенности, на которые следует обратить внимание, в частности: имеются ли на все автомашины технические паспорта; закреплены ли автомашины за шоферами и рабочими по ремонту; имеются ли автомашины, не эксплуатируемые по технической неисправности.

Инвентаризации должны подвергаться все автомобили независимо от технического состояния и места их нахождения: в ремонте, в поездке, на консервации, в аренде. На автомобили, которые на день инвентаризации находятся на территории организации, ревизор заводит две инвентаризационные ведомости: в инвентаризационную ведомость формы № ИНВ-10 заносятся сведения об автомобилях, находящихся в ремонте, в инвентаризационную ведомость формы № ИНВ-1 — о наличных исправных автомобилях, находящихся на территории организации. Автомобили, которые на день инвентаризации находятся за пределами автотранспортной организации, заносятся в отдельную ведомость формы № ИНВ-1 на основании соответствующих документов. После возвращения автомобилей из командировки они проверяются и ревизор делает соответствующую запись в инвентаризационной ведомости формы № ИНВ-1, открытой для регистрации автомобилей, находящихся в командировке. Отдельная инвентаризационная ведомость той же формы открывается для инвентаризации автотранспорта, находящегося в аренде и на консервации.

Иногда машины ставят на учет с опозданием, и таким образом занижается среднесписочное количество автомобилей в хозяйстве. Ревизор проверяет, все ли автомобили и прицепы закреплены за отдельными водителями. При выявлении расхождений, используя данные первичных документов, следует установить причины возникновения недостающих или излишних автомобилей. Излишние автомобили появляются в результате преждевременного списания, необеспечения их разборки, оприходования годных узлов и деталей и сдачи негодных запасных частей, узлов и агрегатов на склад металлолома.

При инвентаризации автотранспортных средств основное внимание обращают на комплектность автомобилей. Перечень комплектующих деталей содержится в инвентарной карточке учета автотранспортного средства. При выявлении фактов недостачи деталей составляется акт, в котором проставляется количество и наименование недостающих деталей. В акте расписываются члены комиссии и материально ответственное лицо. В акте отражается учетная стоимость недостающих деталей; акт подписывает бухгалтер, ведущий учет автомобилей. С материально ответственного лица в этом случае берется объяснительная записка, в которой указывается, по чьему распоряжению и когда были сняты детали, где они использованы.

Фактическое наличие автомобилей, находящихся в ремонте и сданных в аренду, устанавливают путем встречной проверки в авторемонтных организациях и у арендаторов.

Ревизор должен проверить существующий порядок выдачи путевых листов, правильность их заполнения, соблюдение порядка выдачи и оформления товарно-транспортных накладных, наличие таблиц расстояний на постоянных маршрутах перевозки грузов, а также состояние спидометров автомобилей. Для этого составляется инвентаризационная опись спидометров с обязательными реквизитами, придающими ей юридическую силу: номером описи, датой составления, подписями членов ревизионной комиссии и их расшифровкой, подписями водителей и их расшифровкой. Ревизор снимает показания счетчиков с автомобилей, выезжающих на линию, а также с прибывающих с рейсов, делая отметку в описи. На основании описи составляется сличительная ведомость, в которой отражаются результаты сверки показаний спидометров и соответствующих данных

транспортных документов: путевых листов и товарно-транспортных накладных с количеством наезженных километров исходя из фактического пробега и выполненного объема перевозок. При выявлении приписок ревизор требует от водителей и других лиц письменные объяснения. Показания спидометров используются для проверки обоснованности списания ГСМ. Обобщенные результаты проверок отражаются в итоговом акте ревизии.

Особое внимание уделяется ремонтам автомобилей. Ревизор проверяет, есть ли в организации система планово-предупредительных ремонтов (ППР), какие типы ремонтов и технического обслуживания используются. Перечень ремонтных работ и материалов (узлов, агрегатов), предусмотренных ППР или инструкциями по эксплуатации, сверяется с фактически выполненными работами, видами технического обслуживания (ТО) и использованными материалами. Итоги ревизии ремонтов сводятся в аналитическую таблицу. По итогам проверки ревизор берет объяснительные записки у водителей и специалистов ремонтных служб о работах, не предусмотренных плановыми и нормативными документами, перерасходованных материалах и деталях. Особенное внимание обращается на производство ремонтов и техническое обслуживание во время гарантийного обслуживания на станциях ТО.

Необходимо проанализировать выполнение плана и соблюдение графиков технического обслуживания и ремонта автомашин, соответствие фактической стоимости ремонта утвержденным сметам и нормам, соблюдение порядка отпуска агрегатов и запасных частей для ремонта.

В ходе ревизии необходимо определить порядок и состояние расчетов с клиентурой за автомобильные перевозки. Если оказание услуг автоперевозок сторонним лицам не является предметом деятельности организации, ревизор должен установить порядок формирования стоимости данных услуг.

Кроме того, определяются: количество аварий и дорожно-транспортных происшествий; состояние работы по охране труда и обеспечению безопасности движения; применение мер воздействия к нарушителям трудовой дисциплины, правил движения и эксплуатации автомобилей.

Проверяя автотранспортные предприятия, ревизор обязан тщательно изучить каждый случай преждевременного списания автотранспортного средства, установит компетентность лиц, входящих в ликвидационную комиссию, выяснить, включены ли в ее состав специалисты технических служб, определены ли причины списания объекта (физический и моральный износ, реконструкция, нарушение условий эксплуатации, авария, стихийные бедствия и иные чрезвычайные ситуации).

Если автомобиль списывается в результате аварии, то ревизор обязан проверить наличие соответствующего акта ГИБДД, выявить, по чьей вине произошла авария и взыскан ли ущерб (особенно в случае вины работника этой организации).

Ревизор проверяет, какова была возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого автотранспортного средства, а также достоверность актов формы № ОС-4а, устанавливает наличие и правильность составления ведомости разбраковки списанного автомобиля, в которую должны быть включены все агрегаты, узлы и детали, полученные при разборке, с указанием годных для использования или восстановления и негодных, а также наличие накладных на сдачу годных агрегатов, узлов и деталей и лома черных и цветных металлов (по весу негодных агрегатов, узлов и деталей) на склад.

Для проверки полноты оприходования годных агрегатов, узлов и деталей данные накладных сверяют с данными ведомости разбраковки (разборки) списанного автомобиля, прицепа. На практике не всегда соблюдается порядок, при котором негодные детали, полученные при разборке списанного автомобиля или прицепа, сдаются по отдельной накладной на склад металлолома с указанием в накладной номера ведомости разбраковки (разборки). В результате отсутствует возможность контроля полноты сдачи металлолома, полученного от списания автомобилей. Иногда годные агрегаты, узлы и детали в ведомостях разбраковки, показанные как негодные, реализуются или впоследствии используются при ремонтах, а списанные на эти цели новые агрегаты, узлы и детали изымаются и реализуются сторонним

лицам и организациям. В связи с этим ревизор должен тщательно проверять документы на списание транспортных средств и оприходование агрегатов, узлов, деталей, лома черных и цветных металлов.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каковы особенности ревизии в сфере торговли?
2. Каковы особенности ревизии в сфере общественного питания?
3. Каковы особенности ревизии автотранспортных предприятий?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

3. СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

3.1 Основная литература:

1. Смелик Р.Г. Контроль и ревизия [Электронный ресурс]: учебное пособие/ Смелик Р.Г., Осташенко Е.Г.— Электрон. текстовые данные.— Омск: Омский государственный университет им. Ф.М. Достоевского, 2016.— 152 с.— Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/59605.html>.— ЭБС «IPRbooks»

3.2 Дополнительная литература:

1. Курс по контролю и ревизии [Электронный ресурс]/ — Электрон. текстовые данные.— Новосибирск: Сибирское университетское издательство, Норматика, 2016.— 184 с.— Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/65189.html>.— ЭБС «IPRbooks»

3.3 Методическая литература:

1. Методические указания по выполнению практических работ по дисциплине «Контроль и ревизия» для специалистов специальности 38.05.01 Экономическая безопасность.
2. Методические указания для студентов по организации и проведению самостоятельной работы по дисциплине «Контроль и ревизия» для специалистов специальности 38.05.01 Экономическая безопасность.

3.4 Интернет-ресурсы:

1. <http://biblioclub.ru> - «Университетская библиотека онлайн»
2. <http://www.iprbookshop.ru> - ЭБС «IPRbooks»
3. <https://www.elibrary.ru> - научная электронная библиотека e-Library
4. <http://catalog.ncstu.ru/> - Электронная библиотека СКФУ
- www.scopus.com - международная реферативная база данных;
5. www.gks.ru -официальный сайт Федеральной службы государственной статистики
6. <http://www.aup.ru/> - Административно-управленческий портал
7. <http://www.stavinvest.ru/> Официальный сайт Министерства экономического развития Ставропольского края
8. <http://eur.ru/> - Экономика и управление на предприятиях: научно-образовательный портал
9. <https://www.cfin.ru/> -Корпоративный менеджмент
10. <http://ecsocman.hse.ru/> - Образовательный портал «Экономика, социология, менеджмент»