

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации
Департамент научно-технологической политики и образования
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования «Донской государственный аграрный университет»

Контроль и ревизия

Учебное пособие

Персиановский
2020

УДК 657
К65

Составитель: М. А. Кубарь

Рецензенты: **Удалова З. В.**, д-р экон. наук, проф. каф. анализ хозяйственной деятельности и прогнозирования ФГБОУ ВО Ростовский государственный экономический университет
Насиров Ю. З., канд. экон. наук, доц. каф. пищевых технологий и товароведения ФГБОУ ВО Донской ГАУ;

Контроль и ревизия : учебное пособие / Донской ГАУ ; сост. М. А. Кубарь. – Персиановский : Донской ГАУ, 2020. – 145 с.

Учебное пособие предназначено для практических занятий и самостоятельной работы, обучающихся по дисциплине «Контроль и ревизия». Учебное издание позволит обучающимся овладеть основными приемами, методами и техникой контроля, научиться выявлять ошибки и нарушения в работе организаций, овладеть навыками работы с нормативными документами, практическими ситуациями и отражением их в документации контрольно-ревизионных процедур.

Учебное пособие предназначено для обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, направленность программы Бухгалтерский учет, анализ и аудит (с учетом специфики сельского хозяйства).

УДК 657

Рекомендовано к изданию методическим советом университета, протокол № 6 от 25.11. 2020 г.

© ФГБОУ ВО Донской ГАУ, 2020
© Кубарь М. А., составление, 2020

Содержание

Введение.....	5
1. Роль и функции контроля в управлении экономикой, содержание и виды финансового контроля	6
1.1 Рыночная экономика и контроль	6
1.2 Формы контроля.....	7
1.3 Виды контроля, взаимосвязь и отличия внутреннего и внешнего контроля	9
1.4 Организация службы системы внутреннего контроля.....	11
2. Организация контрольно-ревизионной работы	17
2.1 Ревизия как форма экономического контроля	17
2.2 Правила проведения ревизии	18
2.3 Виды ревизии.....	19
2.4 Права и обязанности ревизора	21
2.5 Порядок проведения ревизии и проверки	24
2.6. Документальное оформление результатов ревизий и проверок	27
2.7 Принятие решений по результатам ревизий и проверок	31
3. Контроль и ревизия денежных средств	40
3.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии денежных средств....	40
3.2 Ревизия кассовых операций	41
3.3 Ревизия операций с ценными бумагами	43
4. Контроль и ревизия товарно-материальных ценностей.....	51
4.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии товарно-материальных ценностей	51
4.2 Ревизия поступления материалов.....	52
4.3 Ревизия хранения материалов на складе	53
4.4 Ревизия списания материалов в производство.....	56
4.5 Ревизия выбытия материалов на сторону.....	57
5. Контроль и ревизия внеоборотных активов.....	63
5.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии внеоборотных активов	63
5.2 Ревизия поступления основных средств.....	64
5.3 Ревизия сохранности основных средств	65
5.4 Ревизия операций по ремонту основных средств.....	66
5.5 Ревизия аренды основных средств	67
5.6 Ревизия выбытия основных средств	68
5.7 Ревизия нематериальных активов	69
6. Контроль и ревизия расчетных операций.....	76
6.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии расчетных операций	76
6.2 Ревизия использования трудовых ресурсов и расчетов по оплате труда..	76

6.3 Ревизия командировочных расходов.....	80
6.4 Ревизия хозяйственных расходов	82
6.5 Ревизия представительских расходов	86
6.6 Ревизия расчетов с поставщиками и покупателями	87
7. Контроль и ревизия производства продукции и результатов ее реализации	98
7.1 Контроль и ревизия затрат на производство продукции.....	98
7.2 Контроль и ревизия выпуска и продажи продукции	101
7.3 Контроль и ревизия финансовых результатов и использования прибыли	102
8. Контроль и ревизия за формированием капитала предприятия.....	109
9. Оформление результатов ревизии	117
Список литературы.....	125
Приложения	127

Введение

В современных условиях для того, чтобы осуществлять контроль нужно знать задачи специфические приемы, применяемые в ходе проверок и ревизий отдельных вопросов производственно-финансовой деятельности организаций. Именно это и положено в основу изучения курса «Контроль и ревизия»

Целью дисциплины «Контроль и ревизия» является формирования у будущих специалистов теоретических знаний и практических навыков по методологии и организации ревизионной работы, использованию полученной информации для принятия управленческих решений.

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

В результате изучения материалов учебного издания обучающийся должен:

знать:

- сущности, роли и функций контроля в управлении экономикой; взаимосвязи и отличий внешнего и внутреннего контроля, внутреннего управленческого контроля и ревизии;

- методологических основы организации и проведения контрольно-ревизионной работы; знать бухгалтерские счета по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации;

уметь:

- планировать контрольно-ревизионную работу; делать обоснованные выводы и давать конкретные предложения по результатам проверок; формировать бухгалтерские проводки на основе плана счетов бухгалтерского учета

- проводить документальную и натуральную проверки имущества и обязательств организации; составлять акты ревизии и акты инвентаризации.

владеть:

- методами документального контроля;
- порядком проведения инвентаризации;
- методикой проведения контрольно-ревизионной работы.

1. Роль и функции контроля в управлении экономикой, содержание и виды финансового контроля

1.1 Рыночная экономика и контроль

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

Контроль — самостоятельная функция управления, представляющая собой систему наблюдения и проверки процесса функционирования объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, а также позволяющая выявить отклонения в намеченных целях и принимать при необходимости корректирующие меры.

Функции экономического контроля:

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

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

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

4) воспитательная функция приобщает людей к управлению производством, воспитывает у работников организации потребность соблюдения законности и четкого исполнения своих обязанностей.

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

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

1.2 Формы контроля

Различают следующие организационные формы контроля.

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

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

Основные задачи государственного финансового контроля:

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

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

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

— проверка эффективности и экономности расходования государственных средств;

— проверка правильности расчета и уплаты налогов.

Объектами государственного финансового контроля являются:

— государственные органы и структуры;

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

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

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

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

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

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

4. Внутриведомственный контроль. Он защищает интересы предприятия и его коллектива от злоупотреблений и обеспечивает повышение эффективности его хозяйственной деятельности. Он осуществляется внутри организации отделами, службами в связи с общественными организациями. Его задача— это систематическое и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов.

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

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

7. Общественный контроль. Реализуется на основе общественных институтов и законов, обязывающих органы исполнительной власти

предоставлять информацию всем заинтересованным лицам. Деятельность общественного контроля базируется на информации, предоставляемой органами Госкомстата РФ, средствами массовой информации (газеты, журналы, радио, телевидение).

1.3 Виды контроля, взаимосвязь и отличия внутреннего и внешнего контроля

Контроль можно рассматривать с разных позиций, выделяя его виды:

1) по характеру субъектов контроля:

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

— внешний контроль — осуществляется государственными финансовыми органами, общественными и аудиторскими фирмами;

Критерии отличия	Внешний контроль	Внутренний контроль
1. Цель	выявление нарушений, ведение документирования хозяйственных операций, их правовой основы и законности проведения операций, правильности начисления заработной платы, отчислений и сборов	Предупреждает злоупотребления и нарушения, снижает степень риска
2. Обязательность	В целом аудит как форма внешнего контроля является добровольным. Однако, организации, подлежащие обязательному аудиту, должны включать в состав годовой бухгалтерской отчетности аудиторское заключение	обязателен для каждого предприятия, независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, величины и отраслевой принадлежности
3. Потребители информации	Внешние пользователи	Внутренние пользователи – руководители, менеджеры
4. Измерители	Денежные	Денежные и натуральные
5. Объекты контроля	Циклы деятельности предприятия – снабжение, производство, реализация	Разделы и участки бухгалтерского учета – ОС, НМА, ПЗ, расчеты уставный капитал
6. Центр контроля	Хозяйственная деятельность	Центры ответственности
7. Частота проведения	1 раз в год	Непрерывно
8. Доступность информации	Информация публична	Конфиденциальная информация
9. Функция управления	Является видом последующего контроля	Совокупность методов предварительного, текущего и последующего контроля

2) по охвату проверкой и обследованиям:

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

— частичный контроль (тематические проверки);

3) по методу проверки документов:

— сплошной контроль;

— выборочный контроль — выборочность может быть в двух формах:

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

б) охватывается проверкой часть документов в пределах каждого месяца;

4) по времени проведения:

— предварительный контроль (до совершения хозяйственных операций) имеет целью предупредить возможные отклонения или нарушения нормальной деятельности предприятия. Обычно ведется внутри предприятия (например, расходный кассовый ордер подписывается руководителем), а также может осуществляться, например, со стороны банка при решении вопроса о выдаче кредита;

— текущий контроль (во время совершения хозяйственных операций) осуществляется с помощью бухгалтерского учета, может также вестись со стороны отдельных служб предприятия (например, отделом снабжения);

— последующий контроль (после совершения хозяйственных операций) осуществляет бухгалтерия, составляя бухгалтерскую и налоговую отчетность и осуществляя анализ хозяйственной деятельности, а также администрация предприятия, акционеры, банки, государственные финансовые органы и т. д.;

5) по источникам информации:

— документальный контроль (например, камеральные налоговые проверки);

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

б) по цели:

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

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

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

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

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

1.4 Организация службы системы внутреннего контроля

Необходимость создания эффективной системы внутреннего контроля во всех экономических субъектах подтверждается ст. 19 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, согласно которой, организация обязана организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Кроме того, для тех организаций, чья бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту, существует требование обеспечить внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Исключением является Задание, когда руководитель организации самостоятельно ведет бухгалтерский учет. Однако в Федеральном законе № 402-ФЗ не указывается, как и в каком объеме должен проводиться внутренний контроль, тем не менее, ясно, что он должен быть достаточным для обеспечения достоверного отражения в учете фактов хозяйственной жизни, а также формирования бухгалтерской отчетности организации.

Необходимо отметить, что внутренний контроль по времени проведения может быть предварительный, текущий и последующий. Предварительный контроль направлен на исключение или предотвращение фактов хозяйственной жизни, которые неблагоприятно могли бы отразиться на финансовом благополучии организации или которые противоречат законодательству Российской Федерации.

Текущий контроль обеспечивает выполнение предписаний руководства экономического субъекта, сохранность имущества, соблюдение законов и нормативных актов РФ, предотвращает мошеннические действия и злоупотребления со стороны должностных и материально-ответственных лиц и т.п.

Последующий контроль необходим для выявления фактов

хозяйственной жизни, которые негативно повлияли на результаты деятельности организации и (или) достоверность данных, содержащихся в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Порядок организации внутреннего контроля предложен Минфином России в Информации № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности». В данном документе приведены общие подходы к организации внутреннего контроля, а также описаны элементы внутреннего контроля и необходимые процедуры внутреннего контроля.

Каждой сельскохозяйственной организации целесообразно руководствуясь законами и нормативными документами РФ разработать и утвердить внутренний нормативный документ регламентирующий организацию внутреннего контроля с учетом специфики и особенностей конкретной организации.

Концепция организации и дальнейшего развития внутреннего контроля должна быть отражена в концептуальных стандартах, которые дополняются и конкретизируются организационно-компетентностными стандартами, раскрывающими основные функции, права, обязанности подразделений, осуществляющих учетные и контрольные функции и работающих в них сотрудников.

Создавая систему внутреннего контроля, следует определить, кто будет осуществлять процедуры контроля в организации. На рисунке 1 предложены варианты организации службы внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях.



Рисунок 1 - Варианты создания службы внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях

Служба внутреннего контроля сельскохозяйственных предприятий наряду со специалистами по проверке финансово-хозяйственной деятельности может включать и других специалистов (по правовым вопросам, по технологии производства продукции растениеводства и животноводства и т.д.).

Таким образом, на практике может быть несколько вариантов структуры самой службы внутреннего контроля. Для крупных и средних сельскохозяйственных организаций можно организовать отдельное структурное подразделение, так как у данных хозяйствующих субъектов достаточного много разнообразных и сложных объектов контроля. На малых предприятиях внутренний контроль может осуществлять отдельное должностное лицо или несколько должностных лиц. В этом случае обязанности по исполнению функций внутреннего контролера следует отразить в трудовых договорах и должностных инструкциях назначенных работников.

Вместе с тем, как бы ни была организована служба внутреннего контроля, она должна решать основные задачи, стоящие перед ней (рис. 2).

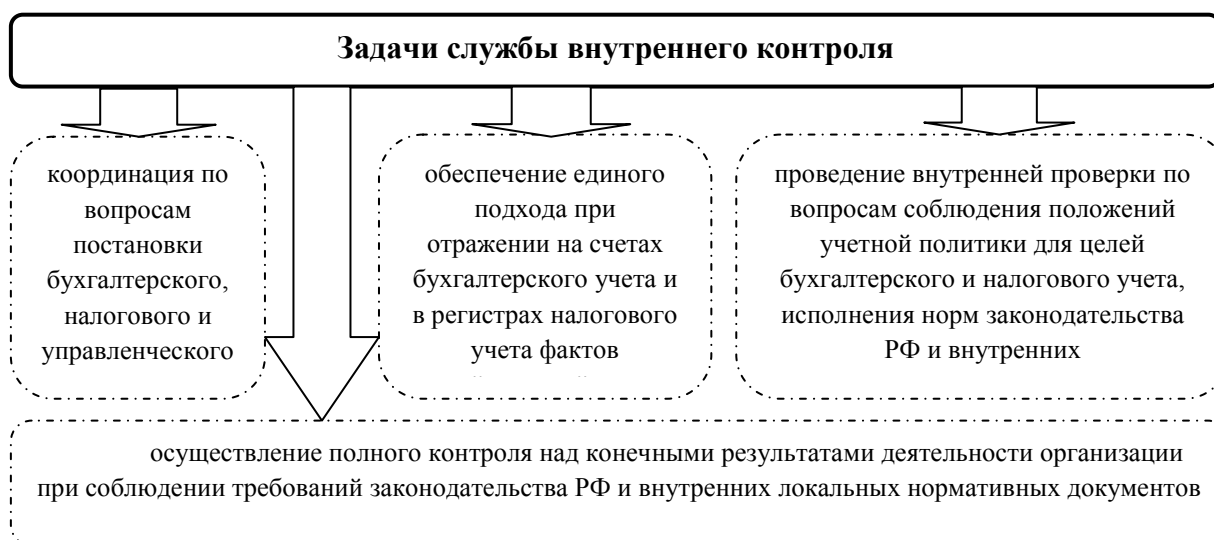


Рисунок 2 - Задачи службы внутреннего контроля

Следует отметить, что объем и задачи внутреннего контроля могут различаться в зависимости от отраслевых особенностей проверяемой (контролируемой) организации, ее структуры и масштабов деятельности, а также требований руководства.

Обеспечить внутренний контроль возможно так же с помощью специализированной организации – аутсорсинговой компании, с которой необходимо заключить соответствующий договор на оказание такого рода

услуг. Перечень функций и их объем будет определен в договоре на оказание услуг по осуществлению внутреннего контроля. Для обеспечения эффективности системы внутреннего контроля требуется разграничить ответственность и полномочия сотрудников, осуществляющих контроль в организации таким образом, чтобы у отдельных лиц отсутствовали возможности нарушения требований контроля.

Созданную в организации систему внутреннего контроля необходимо постоянно оценивать с точки зрения её адекватности внутренним и внешним условиям деятельности организации и непрерывно совершенствовать, с учетом обнаруженных в процессе её функционирования «узких мест».

Функции службы внутреннего контроля указаны на рисунке 3.

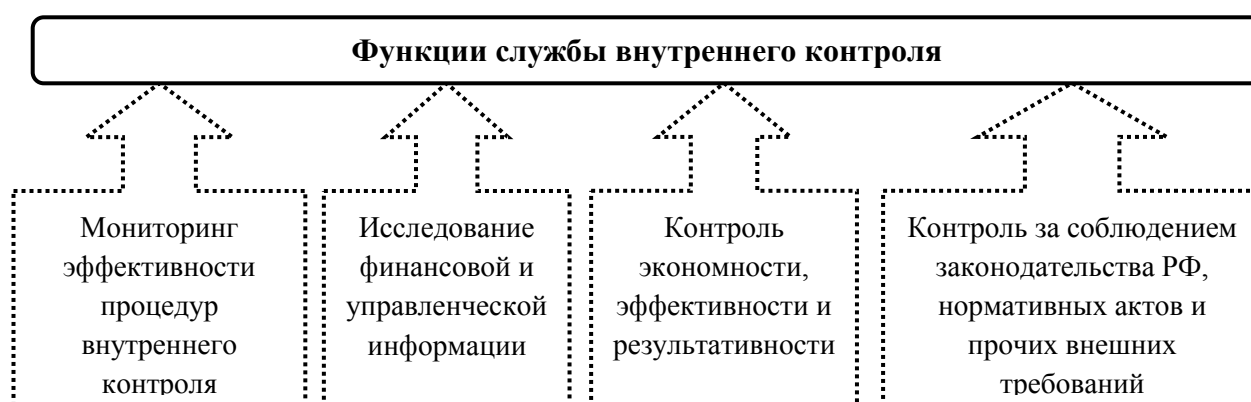


Рисунок 3 - Функции службы внутреннего контроля

Обобщая вышесказанное можно утверждать, что внутренний контроль является эффективным инструментом управления сельскохозяйственной организацией, который дает возможность обеспечить сохранность активов, правильность и достоверность записей на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также позволяет согласованно и эффективно осуществлять финансово-хозяйственную деятельность в соответствии с политикой руководства организации.

Контрольные вопросы к разделу 1

1. В чем сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики?
2. Назовите основные виды и формы контроля?
3. Перечислите основные критерии различия внутреннего и внешнего контроля?
4. Назовите функции экономического контроля?
5. Перечислите функции службы внутреннего контроля?

Тесты к разделу1:

1. Сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики состоит:

а) в отслеживании экономического производства для оценки его фактического состояния и принятия необходимых мер по результатам этого отслеживания;

б) в отслеживании экономических отношений, складывающихся между людьми в процессе производства, распределения, обмена и потребления материальных благ и услуг в условиях эффективного использования ограниченных ресурсов;

в) в системе наблюдения, измерения и регистрации процессов материального производства с целью контроля и управления ими в условиях конкретного экономического строя.

2. По времени проведения экономический контроль подразделяется на:

а) текущий;

б) своевременный;

в) предварительный;

г) периодический;

д) предшествующий;

е) заключительный;

ж) последующий.

3. Форма осуществления экономического контроля означает:

а) сферу и технику проведения тех или иных контрольных мероприятий;

б) разработку процедур детальной проверки вероятности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам.

4. Для каждого предприятия, независимо от его организационно-правовой формы, формы собственности, величины и отраслевой принадлежности обязательным является:

а) внутренний контроль;

б) внешний государственный контроль.

5. Финансовый контроль – это:

а) контроль, осуществляемый ревизионной комиссией организации, в целях сохранности имущества;

б) контроль, осуществляемый внутренней службой аудита организации, в целях сохранности имущества и финансовых обязательств;

в) финансовый контроль, осуществляемый государственными органами или от имени государства в целях обеспечения единой государственной финансовой политики и финансовых интересов государства и его граждан.

6. Внутренний контроль может осуществляться:

а) внешним аудитором;

б) отдельными сотрудниками организации (менеджерами, бухгалтерами, экономистами);

в) службой внутреннего аудита.

7. К приемам фактического контроля не относятся:

а) лабораторный анализ;

б) инвентаризация;

в) очный опрос;

г) встречная проверка.

8. В чьих интересах осуществляет свою работу внутренний аудит?

а) собственников организации;

б) руководства организации;

в) главного бухгалтера.

9. Целью работы внешнего аудитора является:

а) оценка степени влияния выявленных ошибок и искажений на достоверность бухгалтерской отчетности клиента;

б) собирать данные о предмете контроля;

в) проверка системы бухгалтерского учета организации.

10. Внутренний контроль в организации выполняет такие основные функции:

а) проверку соответствия действующим нормативно-законодательным актам и учредительным документам существующей в организации системы внутреннего контроля;

б) составление отчетности;

в) контрольную проверку правильности оценки имущества, его состояния и наличия, а также эффективность его использования.

2. Организация контрольно-ревизионной работы

2.1 Ревизия как форма экономического контроля

Выделяют предварительный и последующий контроль. *Предварительный контроль* осуществляется до принятия управленческого решения. На этапе предварительного контроля проверяется целесообразность и законность предстоящих операций. Например, плановый отдел организации в ходе предварительного контроля проверяет экономическую целесообразность планируемых службами расходов на следующий месяц. Во многих организациях введено обязательное визирование договоров главным бухгалтером. Это дает возможность предварительного контроля налоговой обоснованности договорных обязательств.

Последующий контроль проводится по завершении реализации управленческого решения, после выполнения задания. Цель — проверить соответствие достигнутых результатов поставленным задачам. На этапе последующего контроля устанавливается своевременность выполнения задания, эффективность действий, качество результата. Часто своевременность выполнения заданий контролируют помощники, референты, секретари. Эффективность действий определяют экономические отделы, технические службы. Постоянный последующий контроль принято называть оперативным.

Так же используются периодические, разовые проверки. Они проводятся за определенный отчетный период. Их основная цель — профилактика незаконных и неэффективных действий должностных лиц, выявление отклонений в отлаженной регламентированной системе последующего оперативного контроля.

Последующий периодический контроль принято называть *ревизией* (в переводе с лат. *revisio* означает пересмотр). В современных условиях хозяйствования ревизия представляет собой метод последующего периодического контроля, документальное или фактическое исследование обоснованности (законности) целесообразности действий должностных лиц.

Суть ревизии — проверка (путем применения специальных знаний) по документированной учетно-экономической информации ряда вопросов, контролируемых в обязательном порядке руководством, собственниками хозяйствующего субъекта или вышестоящим органом.

Задачи ревизии:

- ✓ проверка сохранности имущества и эффективности его

использования в хозяйственной деятельности организации;

✓ выявление злоупотреблений, условий их возникновения и разработка мероприятий по предупреждению злоупотреблений;

✓ проверка исполнительской дисциплины и оценка эффективности деятельности управленческого персонала организации;

✓ исследование системы внутреннего контроля, выявление ее узких мест и повышение эффективности ее функционирования.

2.2 Правила проведения ревизии

1. *Внезапность.* Ревизор должен применять неожиданные для контролируемых лиц средства и способы проверки их действий; Важнейшим условием достижения внезапности ревизии является неразглашение этапов ее подготовки и начала.

2. *Активность.* Ревизор должен проявлять инициативу в поиске приемов и средств проверки, высокую оперативность в работе, соблюдать сроки проверки. 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 т.д.)

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.

4. *Обоснованность.* Вскрытые факты и выводы ревизии должны быть документально обоснованы, что предполагает дополнительную проверку любого факта, приводимого заинтересованными лицами в свое оправдание. Несоблюдение правил 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 заказчика данной работы (собственника, руководство вышестоящей организации). Правило гласности ревизии способствует устранению любой ошибки, допущенной ревизирующими, и ориентирует их на объективную оценку материалов.

2.3 Виды ревизии

Виды ревизии принято классифицировать по следующим признакам.

По субъекту контроля:

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

По организационному признаку:

✓ плановые ревизии, которые проводятся в соответствии с планом ревизионной работы вышестоящей организации или органа управления, но не реже одного раза в год;

✓ внеплановые ревизии и проверки, которые проводятся по специальным заданиям собственника или вышестоящей организации (например, при ухудшении результатов работы по основным производственным и финансовым показателям), при замене руководителя или главного бухгалтера организации.

По объему проверки:

✓ сплошные ревизии, которые предусматривают проверку финансово-хозяйственной деятельности путем изучения и анализа всех бухгалтерских документов и учетных записей организации за ревизуемый период. При сплошных ревизиях изучаются все документы и регистры бухгалтерского учета, где отражена производственная и финансовая деятельность организации. Сплошные ревизии могут применяться не только в целом по операциям хозяйственной деятельности организации, но и по отдельным однородным операциям (кассовым, банковским счетам, расчетам с поставщиками и заказчиками и т.д.). Как правило, к сплошным ревизиям прибегают в случаях установления хищения и злоупотреблений, такие ревизии из-за затрат на них большого количества времени проводятся сравнительно редко;

✓ выборочные ревизии предусматривают проверку части хозяйственных операций, документов и регистров бухгалтерского учета по предварительно намеченному плану после общей проверки данного вида хозяйственных операций. При этом некоторые хозяйственные операции

проверяются не за весь ревизуемый период, а лишь за отдельные отрезки времени. При подготовке и проведении таких ревизий очень важно правильно выбрать отрезок времени, за который нужно осуществлять проверку соответствующих документов и операций, а также определить их количество. Это полностью зависит от квалификации и опыта ревизора. Выборочные ревизии — один из основных способов проверки деятельности организаций. Однако методика их осуществления пока разработана недостаточно. Во многих случаях даже опытным ревизорам не всегда удается из общей массы выделить для исследования нужную часть документов или хозяйственных операций;

- ✓ полные ревизии, когда проверяется вся деятельность организации;

- ✓ частичные ревизии, в ходе которых проверяют лишь отдельные области деятельности или отдельные виды хозяйственных операций организации (ревизия затрат и выхода продукции, товарно-материальных ценностей и др.);

- ✓ комбинированные ревизии, которые представляют собой сочетание видов ревизий по объему проверки (например, в ходе полной ревизии поставлена задача проверки всей деятельности организации, при этом финансовая деятельность проверяется сплошным методом, а производство — выборочно).

По кругу вопросов, подлежащих проверке:

- ✓ тематические (частичные) ревизии, которые предусматривают проверку ряда организаций по отдельным специальным вопросам или проверку состояния отдельных разделов экономической и социальной деятельности организации. Цель тематической ревизии — получить общую характеристику состояния дел по данному вопросу. Такие ревизии назначаются по мере необходимости для выправления положения на проверяемых участках экономической и социальной деятельности организаций, а также по требованию правоохранительных органов;

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

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

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

По способу контроля за результатами ревизионной работы:

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

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

2.4 Права и обязанности ревизора

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

Ревизор имеет право:

– проверять в ревизуемой организации денежные, бухгалтерские и другие первичные документы, наличие денег, ценностей и ценных бумаг у кассира и подотчетных лиц, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерскую, статистическую и оперативную отчетное п., 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, 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, имеющимся у ревизуемой организации транспортными средствами для движения по объектам с целью их обследования;

– проверять и рассматривать жалобы и заявления по вопросам ревизии;

– обжаловать решения, принятые по акту ревизии.

Обязанности ревизора:

– 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 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;

- точно и объективно освещать в акте ревизии все выявленные факты недостатков, злоупотреблений и хищений, неправильного составления или умышленного искажения бухгалтерской отчетности, нарушения сметно-финансовой и штатной дисциплины, излишеств в расходовании средств с указанием виновных 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 их действий;

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

- ставить вопросы привлекаемым экспертам в письменной форме;

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

Ревизору запрещается:

- оказывать давление;

- употреблять обвинительные суждения;

- угрожать наказанием;

- давать оценку должностным лицам;

- высказывать предположения;

- поддаваться на провокации;

- участвовать в увеселительных мероприятиях (например, праздновании дней рождения сотрудников проверяемой организации);

- допускать неделовые отношения;

- прикасаться к проверяемым материальным ценностям;

- привлекать на роль экспертов специалистов ревизуемой организации.

2.5 Порядок проведения ревизии и проверки

После осуществления подготовительных мероприятий ревизионная группа или ревизор выезжает на проверяемое предприятие для непосредственного проведения ревизии или проверки, основными этапами

которой являются установление делового контакта, оповещение, общее ознакомление с объектами контроля, контрольная инвентаризация, собственно ревизия или проверка соответствующих вопросов, обусловленных ее программой, определение размера материального ущерба и документальное оформление результатов.

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

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

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

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

В ходе общего ознакомления с предприятием и основными объектами контроля ревизионная группа (ревизор) получает определенное представление об объеме предстоящих контрольно-ревизионных работ, вносит согласованные уточнения в план проведения ревизии или проверки и предлагает руководителю предприятия план контрольной инвентаризации соответствующих видов товарно-материальных ценностей, который является

выпиской из плана ревизии или проверки с учетом внесенных коррективов по результатам общего ознакомления с объектами контроля.

Контрольная инвентаризация проводится в соответствии с планом, предложенным ревизионной группой (ревизором), на основании которого руководитель предприятия издает соответствующий приказ (распоряжение). Контрольная инвентаризация наличных денежных средств в кассе предприятия осуществляется без издания такого приказа обычно в первый день ревизии сразу же после ее начальных этапов (установления делового контроля и оповещения).

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

Собственно ревизия или проверка представляет собой основной этап ее проведения и заключается в выявлении общей картины соблюдения законности и целесообразности использования имущества на ревизуемом предприятии в соответствии с ее программой. Чтобы оперативно и в то же время достаточно качественно провести ревизию или проверку, необходимо творчески использовать все приемы и способы контроля, сочетать документальный и фактический контроль, применять сплошной и выборочный охват подконтрольных объектов, разнообразные по характеру исполнения контрольно-ревизионные работы и технические средства экономического контроля. Последовательность осуществления собственно ревизии или проверки обуславливается ее программой и определяется ревизионной группой (ревизором) в каждом отдельном случае. Методически предпочтителен такой вариант последовательности изучения в ходе ревизии или проверки объектов контроля, при котором каждый последующий момент контроля логически вытекает из предыдущего и обусловлен предшествующим изучением этих объектов.

Например, при проведении полной ревизии хозяйственно-финансовой деятельности предприятия целесообразно вслед за первыми тремя этапами (установления делового контакта, оповещения и общего ознакомления с объектами контроля) провести контрольные инвентаризации наличных денежных средств в кассе и предусмотренных программой имущественных ценностей, а затем последовательно осуществить ревизии денежных средств, расчетных и кредитных операций, товарно-материальных ценностей, производства, продаж, формирования капитала, финансовых результатов

состояния внутреннего контроля и бухгалтерского учета, налоговой и статистической отчетности.

В таком случае каждый последующий момент ревизии в известной мере предопределяется результатами предшествующего ревизионного действия, что обеспечивает более строгую организацию самого ревизионного процесса и в конечном счете более высокое качество ревизии.

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

Рациональное построение контрольно-ревизионного процесса в ходе непосредственного проведения ревизий или проверок - одно из условий повышения оперативности и эффективности экономического контроля.

В процессе проведения ревизий и проверки контролерам должно быть выделено отдельное помещение, оборудованное необходимой мебелью, телефонной связью, компьютерами, использовать электронную почту и факсимильную связь для получения соответствующих цифро-текстовых материалов канцелярскими принадлежностями.

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

2.6. Документальное оформление результатов ревизий и проверок

Составление итоговых документов ревизий и проверок регулируется обычно регламентами, инструкциями и иными внутренними нормативными актами соответствующих органов экономического контроля, общие положения которых сводятся к следующему.

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

Прежде всего, следует обеспечить безусловную объективность излагаемых в акте ревизии фактов, т.е. их строгое соответствие истине, действительности. Соблюдение этого требования вытекает из самой природы экономического контроля, одним из важнейших принципов которого является объективность, чем и руководствуются в своей деятельности контрольно-ревизионные работники. Никакие сомнительные и не доказанные ревизией суждения не должны включаться в акт, чтобы не допустить ложного изложения фактов.

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

Акт ревизии должен быть также лаконичным документом, написанным просто, ясно, деловым языком. В нем недопустимы никакие неоговоренные исправления. Все поправки, вносимые в акт, должны быть подписаны соответствующими должностными лицами. На необходимость неукоснительно соблюдать требования простоты и ясности изложения следует обращать особое внимание всем контрольно-ревизионным работникам и в первую очередь тем из них, которые еще не имеют достаточного опыта этой работы.

Научиться составлять служебные документы, в том числе и акты ревизии, - один из важных элементов общего уровня квалификации работника, что и следует иметь в виду при оформлении результатов ревизии и проверок. В этих целях в акте ревизии рекомендуется в первую очередь освещать самые существенные факты, характеризующие недостатки, нарушения, злоупотребления, подтверждая их ссылками на соответствующие законодательные или нормативные акты, источники контрольных данных, с указанием причин и при необходимости виновных лиц (кем, за какой период, когда и в чем выразились нарушения, размер документально подтвержденного ущерба и другие последствия выявленных нарушений).

Не следует перегружать акт ревизии описанием однородных фактов, достаточно изложить их в общей форме со ссылкой на приложение перечня таких нарушений и недостатков к данному документу. Не допускается

включать различного рода выводы, предположения и факты, не подтвержденные документами или результатами проверки.

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

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

Общая (вводная) часть акта ревизии содержит общие сведения о ревизии и ревизуемом предприятии, что имеет определенное юридическое значение при использовании этого документа в качестве источника доказательства.

Содержание общей (вводной) части акта регламентируется более или менее однообразно для всех ревизий, независимо от их характера, задач и целей. В ней сначала указывают полное название данного документа и тему ревизии, место и дату составления акта, состав ревизионной группы (должность, фамилия, имя, отчество каждого лица, осуществлявшего ревизию), основание и сроки проведения ревизии, полное наименование ревизуемой организации (с указанием реквизитов и идентификационного номера налогоплательщика), период, за который проводилась ревизия.

Далее приводятся сведения о предыдущей ревизии, должностных лицах ревизуемой организации, ответственных за ее хозяйственно-финансовую деятельность, краткие данные о предприятии (основные цели и виды деятельности, наличие лицензий на осуществление лицензируемых видов деятельности, а при наличии ведомственной подчиненности - наименование вышестоящей организации) и характере (сплошной или выборочной) ревизии отдельных вопросов изучения этой деятельности. Заканчивается общая (вводная) часть акта фразой «настоящей ревизией установлено следующее...», после чего следует изложение основной (описательной) части акта.

Далее в основной (описательной) части акта ревизии отражаются результаты изучения поставленных ее программой вопросов. Для удобства пользования данным документом все содержимое этой части акта подразделяется на отдельные тематические разделы, соответствующие программе ревизии. После этого следуют подписи в такой очередности: сначала акт подписывают должностные лица, осуществлявшие ревизию, затем руководитель и главный бухгалтер ревизуемой организации.

По действующему порядку акт ревизии должен быть подписан как при отсутствии, так и при наличии возражений и замечаний должностных лиц ревизуемого предприятия (при их отказе подписать акт делается соответствующая запись в акте).

При этом возражения или замечания должны быть представлены в письменном виде либо одновременно с подписанием акта, о чем делается соответствующая оговорка перед подписью руководителя или главного бухгалтера ревизуемого предприятия, либо в установленный срок (например, при налоговых проверках в двухнедельный срок), по которым затем ревизионная группа (ревизор) дает свое заключение.

К акту ревизии прилагаются промежуточные акты, всякого рода ведомости, списки, описи, письменные объяснения, копии подлинных документов, подтверждающие соответствующие записи в этом акте. Обычно все приложения остаются при первом экземпляре акта, который хранится в делах соответствующего ревизионного органа. К экземпляру акта, передаваемому ревизуемой организации, прилагаются копии лишь тех документов, на которых имеются подписи ее должностных лиц.

Следует иметь в виду, что часто возникают возражения и замечания по тем или иным записям в акте ревизии в результате недостаточно ясного и четкого изложения ее результатов, предвзятости суждений, субъективизма при оценке и квалификации действий, отдельных должностных лиц ревизуемой организации.

Поэтому неукоснительное соблюдение вышеизложенных правил при написании акта ревизии во многом устраняет разногласия между проверяющими и проверяемыми должностными лицами, способствует своевременному оформлению результатов ревизии и в конечном счете повышению действенности экономического контроля.

Общий акт ревизии составляется обычно в трех-четыре экземплярах, один из которых остается в делах ревизионного органа, второй передается ревизуемой организации, а остальные - ее собственникам и в установленных случаях вышестоящей организации. В зависимости от возникающей необходимости акт может быть передан следственным, налоговым и иным органам и другим адресатам в соответствии с ревизионным заданием, договором и иными условиями проведения данной ревизии.

На основании общего акта ревизии и приложенных к нему документов ревизуемая (а в установленных случаях и вышестоящая) организация принимает соответствующие решения, направленные на устранение вскрытых недостатков и нарушений.

Отчет о результатах проверки (или справка, составляемая обычно при отраслевых проверках) в отличие от акта ревизии - односторонний документ, обобщающий результаты проверки. Его подписывают только проверяющие должностные лица. При его составлении необходимо руководствоваться теми же общими правилами, которыми регламентируется написание акта ревизии. Однако ряд специфических требований, предъявляемых к оформлению результатов ревизии, не характерен для оформления результатов проверки. В частности, отчет о результатах проверки не имеет юридической силы, вследствие чего он служит основанием для принятия лишь хозяйственных решений и не может быть принят в качестве источника доказательства в судебно-следственном процессе. В нем нет также четкого разделения на вводную и основную части, хотя в начале изложения результатов проверки даются общие сведения о ее цели и задачах, составе должностных лиц, осуществляющих проверку, и основании ее проведения. И, наконец, итоговый документ подписывают только проверяющие должностные лица, знакомя с его содержанием должностных лиц, деятельность которых подвергалась проверке.

Отчет о результатах проверки, составленный в соответствии с ее программой, призван дать ясный и четкий ответ на поставленные вопросы.

Обычно проверки проводятся по определенному кругу вопросов хозяйственно-финансовой деятельности предприятий или отдельных должностных лиц, в связи с чем по содержанию указанный отчет носит тематический характер и опирается в основном на ограниченный круг приемов экономического контроля (в зависимости от целей и задач проверок могут превалировать приемы либо фактического, либо документального контроля и редко они применяются в таком сочетании или объеме, как это имеет место при ревизиях).

2.7 Принятие решений по результатам ревизий и проверок

Реализация одного из основных принципов экономического контроля такого, как действенность, обеспечивается своевременным принятием необходимых решений по результатам его осуществления. Особенно актуально соблюдение этого требования при проведении ревизий и проверок, в ходе которых наиболее полно вскрываются недостатки и нарушения в хозяйственно-финансовой деятельности проверяемых организаций и отдельных должностных лиц.

При этом решения по результатам ревизий и проверок могут приниматься как непосредственно в ходе проведения, так и по их результатам. В свою очередь принятие решений в ходе проведения ревизии или проверки осуществляется в таких формах, как устранение недостатков непосредственно при их выявлении, обсуждение результатов ревизии или проверки на служебном (производственном) совещании, собрании работников ревизуемой организации и передаче дел в судебные органы непосредственно в ходе ревизии или проверки.

Устранение недостатков по мере их выявления обеспечивается посредством принятия соответствующих мер непосредственно теми должностными лицами ревизуемой организации, в деятельности которых вскрыты те или иные недостатки. Так, контрольно-ревизионные работники в ходе ревизии или проверки могут порекомендовать конкретным должностным лицам ревизуемого предприятия привести в соответствие с действующим порядком ведение бухгалтерского учета, организацию складского хозяйства, организацию охраны труда и техники безопасности, возмещение материального ущерба, организацию хранения основных средств, а информацию об устранении выявленных недостатков изложить в итоговых документах. Ввиду оперативности эта форма реализации результатов ревизий и проверок является одной из наиболее действенных, в связи с чем ее следует как можно шире использовать в контрольно-ревизионной работе.

Обсуждение результатов ревизии или проверки на ревизуемом предприятии позволяет вовлечь в дело их реализации всех заинтересованных работников и тем самым способствовать значительному повышению действенности экономического контроля.

В этих целях должностные лица, осуществлявшие ревизию или проверку, подготавливают на основе акта ревизии, отчета или справки проверки сообщение об ее основных результатах и совместно с работниками ревизуемого предприятия разрабатывают мероприятия по устранению недостатков и улучшению его деятельности, что затем выносится на обсуждение служебного, (производственного) совещания, совета директоров, собрания работников данного предприятия. Принятые ими решения оформляются протоколом с приложением в необходимых случаях перечня мероприятий, подлежащих выполнению по результатам проведенной ревизии или проверки.

Передача дел в судебные органы в ходе ревизии или проверки осуществляется в тех случаях, когда выявляются случаи хищений,

злоупотреблений служебным положением или других преступлений. Указанные факты должны быть оформлены промежуточными актами, которые прилагаются затем к материалам, передаваемым в судебно-следственные органы. К этим, материалам относятся: заявление (письмо) о совершенных преступлениях; акт ревизии, подписанный проверяющими и проверяемыми лицами; подлинные документы или их копии; письменные объяснения проверяемых и других лиц, имеющие значение для изучения обстоятельств совершения преступлений; заключение проверяющих лиц по этим объяснениям.

Передача указанных материалов осуществляется, как правило, руководителем организации (а в соответствующих случаях ее собственником, вышестоящим органом или ревизионным органом) с одновременным предъявлением к виновным лицам гражданских исков в случае причинения ими материального ущерба.

Решения по результатам ревизий и проверок по линии вышестоящих органов принимаются обычно в системе отраслевого управления в отношении унитарных предприятий и бюджетных учреждений, когда применяемые в ходе их проведения меры не обеспечивают полного устранения всех недостатков. Их представляют в форме письма, распоряжения, приказа, постановления, передачи дел в судебно-следственные органы.

Письмо вышестоящей организации содержит перечень основных недостатков в хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемой организации, вскрытых ревизией или проверкой, и необходимые для их устранения меры, которые надлежит принять этой организации. Письмо составляют должностные лица, осуществляющие ревизию или проверку, и подписывает руководитель вышестоящего органа или должностное лицо, возглавляющее контрольно-ревизионную службу (начальник контрольно-ревизионного управления, отдела, группы, главный бухгалтер, главный ревизор и т.д.). Письмо относится к документам переписки и адресуется только ревизуемой организации (до сведения других подведомственных организаций не доводится).

Распоряжение, в отличие от письма, относится к распорядительным документам и содержит меры, обязательные к выполнению. Распоряжение подписывает только руководитель вышестоящего органа или его заместитель. По юридическому значению оно приравнивается к приказу. Распоряжение обычно состоит из констатирующей части, в которой излагаются основные недостатки, выявленные ревизией или проверкой, и

распорядительной части, содержащей обязательные для выполнения меры. В необходимых случаях распоряжение может доводиться до сведения и других подведомственных организаций, благодаря чему оно играет роль профилактического средства в деле предупреждения или своевременного устранения однородных недостатков.

Приказ является основной формой реализации результатов ревизий и проверок и издается в тех случаях, когда требуется принятие организационных мер (наказание виновных лиц, совершенствование порядка хранения, учета и использования государственного или муниципального имущества и т.д.), имеющих общее значение для всех подведомственных организаций. Приказ относится к распорядительным документам и имеет важное воспитательное значение.

Как и распоряжение, приказ состоит из констатирующей и приказной частей. В констатирующей части кратко излагается суть вскрытых ревизией или проверкой основных недостатков и нарушений, которая заканчивается словом «приказываю». Далее следует приказная часть, состоящая из отдельных пунктов, содержащих в повелительной форме приказа по наказанию виновных лиц, устранению недостатков и нарушениям, проведению мер по улучшению хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемой организации и при необходимости других подведомственных организаций, срокам их осуществления и контролю за исполнением данного приказа. Приказ подписывается руководителем вышестоящего органа или его заместителем и обязательно доводится до сведения всех подведомственных предприятий и организаций.

Постановление принимается коллективным органом (коллекцией, советом, президиумом) и содержит обычно принципиальные направления дальнейшего улучшения постановки контрольно-ревизионной работы и сохранности имущества на подведомственных (подконтрольных) организациях. Эта форма решения присуща для министерств, ведомств и общественных организаций. Обычно в постановлениях находят отражение результаты всестороннего обсуждения того или иного вопроса, которые затем используют в основе оперативно-хозяйственной работы органов отраслевого управления.

Передача дел в судебные органы по линии вышестоящих (контрольных) органов осуществляется, как правило, по окончании ревизий и проверок и направлена на возмещение причиненного ущерба и привлечение к уголовной ответственности виновных лиц, допустивших те или иные преступления. В этих целях оформляют те же материалы, что и при передаче

таких дел непосредственно в ходе ревизии или проверки. Очень важно своевременно принимать соответствующие решения по результатам ревизий и проверок. Как отмечалось, большинство недостатков и нарушений может быть устранено непосредственно в ходе осуществления контрольно-ревизионных мероприятий, на что, прежде всего и должны ориентироваться контролеры.

Решения по результатам ревизий и проверок должны приниматься своевременно (по налоговым проверкам - в течение двух недель, по проверкам контрольно-счетных палат - в 20-дневный срок, в остальных случаях –обычно в пределах месяца по окончании ревизии или проверки), на что также должны постоянно обращать внимание контрольно-ревизионные работники.

Информацию о своевременности и полноте принятых мер следует также отражать в итоговых документах последующих ревизий и проверок, для чего в их программах следует предусматривать соответствующие контрольные процедуры.

Контроль за выполнением решений, принятых по результатам ревизий и проверок вышестоящими контрольными органами, осуществляется последними в различных организационных формах.

Прежде всего, в самих решениях обычно содержится пункт о возложении контроля за их выполнением на конкретных должностных лиц или отдельные структурные подразделения данного органа. Кроме того, в службе экономического контроля ведется специальный журнал учета ревизий и проверок, в котором указываются наименование проверенной организации, дата проведения ревизии или проверки, период, за который она проведена, дата принятия решения по ее результатам, срок, в который должна быть представлена организацией информация о выполнении решения, а также предусматривается отдельная графа для отметок о ходе выполнения этого решения.

Контрольные вопросы к разделу 2

1. Дайте определение понятию «ревизия»?
2. Перечислите задачи ревизии?
3. Назовите правила проведения ревизии?
4. Какими правами и обязанностями обладает ревизор?
5. Охарактеризуйте классификацию и назовите виды ревизии?
6. Из каких частей должен состоять акт ревизии?

7. Какие вопросы должны освещаться в акте ревизии?
8. Как систематизируется материал, полученный в результате ревизии?

Задания для самоконтроля:

Задание 2.1.

При сверке ревизором Ворониной Анастасией Сергеевной приходных кассовых ордеров по оприходованию зеркал для производства мебели с товарно – транспортными накладными в ООО «Восторг» г. Ставрополь были обнаружены расхождения.

По товарно-транспортным накладным поступило 2000 м² зеркал по цене 450 руб. за 1 м², по приходным ордерам поступило 1950 м². Договором с поставщиком зеркал предусмотрена норма боя при транспортировке 1%. Бухгалтерия отнесла стоимость боя на увеличение цены поставки.

По расчетам ревизора организация понесла убытки, которые должен возместить поставщик ИП Григорьева Екатерина Сергеевна. Поставщик признал обоснованность расчетов и в счет стоимости боя сверх норм поставил 30 м² зеркал.

1. Сделайте расчет убытка.
2. Сделайте бухгалтерские записи по итогам ревизии.
3. Каким первичным документом оформляется бой, выявленный при приемке МПЗ? В каких еще случаях оформляется данный документ?

Задание 2.2.

В ходе проведения ревизии в ООО «Восторг» г. Ставрополь выявлено, что данные документов отдела снабжения отличаются от данных центрального склада по комплектам мебельной фурнитуры.

За проверяемый период на центральный склад поступило 1000 комплектов по цене 300 руб. В учете центрального склада такие комплекты не числились. Из объяснительной записки заведующего центральным складом следует, что эти комплекты не приходятся на центральный склад, так как сразу поступают в цех по производству шкафов, что оформляется следующей проводкой:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Инвентаризация в цехе выявила 200 комплектов мебельной фурнитуры в кладовой.

1. Какие документы необходимо было изучить в отделе снабжения и на центральном складе для получения выводов об отсутствии учета мебельной фурнитуры на центральном складе?
2. Документ какой формы необходимо использовать для инвентаризации МПЗ в кладовой цеха?
3. Сделайте записи по итогам ревизии.

Тесты к разделу 2:

1. Сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики состоит:
 - а) в отслеживании экономического производства для оценки его фактического состояния и принятия необходимых мер по результатам этого отслеживания;
 - б) в отслеживании экономических отношений, складывающихся между людьми в процессе производства, распределения, обмена и потребления материальных благ и услуг в условиях эффективного использования ограниченных ресурсов;
 - в) в системе наблюдения, измерения и регистрации процессов материального производства с целью контроля и управления ими в условиях конкретного экономического строя.

2. Какой контроль осуществляется в виде предпринимательской деятельности?
 - а) общественный;
 - б) аудиторский;
 - в) государственный;
 - г) внутрихозяйственный.

3. Имеют ли право ревизоры требовать от руководителей проверяемой организации материалы предыдущей ревизии для ознакомления?
 - а) Не имеют право, т. к. эта информация строго конфиденциальна;
 - б) имеют право требовать и знакомиться с результатами предыдущих ревизий;
 - в) такая информация выдается только по требованию судебно-следственных органов;
 - г) в этом нет необходимости.

4. По кругу вопросов, подлежащих проверке ревизии различают:

- а) тематические, комплексные
- б) комплексные, некомплексные
- в) тематические, сквозные, комплексные, некомплексные.

5. По способу контроля за результатами ревизионной работы ревизии различают:

- а) комбинированные;
- б) дополнительные, повторные;
- в) сплошные.

6. Вопросы, подлежащие проверке по требованию правоохранительных органов, как правило, изучаются:

- а) выборочным методом;
- б) сплошным методом;
- в) методом случайных чисел;
- г) методом моментных наблюдений;
- д) методом основного массива.

7. В общем акте ревизии по требованию правоохранительных органов правовые, морально-этические оценки и формулировки, квалифицирующие действия должностных и материально ответственных лиц:

- а) обязательны;
- б) не допускаются;
- в) даются по требованию следователя;
- г) даются по усмотрению ревизора.

8. Если выяснится, что участники ревизии плохо знают необходимые нормативные материалы, недостаточно глубоко изучили информацию, характеризующую деятельность намеченного к ревизии объекта, то нужно:

- а) сменить состав ревизионной группы;
- б) отложить ревизию;
- в) обратиться в ревизионный орган с просьбой увеличить срок ревизии, с тем чтобы более тщательно на месте вникнуть во все вопросы;
- г) начинать ревизию в любом случае, т. к. сроки нельзя нарушать.

9. Определите правильную последовательность этапов ревизии:

а) контрольная инвентаризация; ревизия, установление делового контакта; оповещение; общее ознакомление с объектами контроля;

б) установление делового контакта; оповещение; общее ознакомление с объектами контроля, контрольная инвентаризация; ревизия.

10. Правила проведения ревизии.

а) реальность, объективность, законность;

б) внезапность активность;

в) внезапность, активность, непрерывность, обоснованность и гласность.

3. Контроль и ревизия денежных средств

3.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии денежных средств

Цель ревизии денежных средств - осуществление контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией фактов хозяйственной жизни по учету наличных и безналичных денежных средств.

К основным задачам ревизии денежных средств относятся:

- проверка соблюдения условий хранения и сохранности наличных денег и других ценностей в кассе и при доставке их из банка;
- проверка установленного порядка хранения чековых книжек, корешков чеков и получения по ним денег;
- проверка соблюдения правил документального оформления фактов хозяйственной жизни по приходу и выдаче денег из кассы;
- проверка соблюдения лимита хранения наличных денег в кассе;
- проверка порядка выдачи денег в подотчет на командировочные и хозяйственные расходы и другие нужды;
- соблюдение своевременности и полноты оприходования наличных денег, полученных из банков, от юридических и физических лиц;
- проверка соблюдения кассовой дисциплины при отражении кассовых операций;
- проверка соблюдения порядка расчета наличностью с юридическими лицами за отгруженную продукцию (работы, услуги) и другие материальные ценности;
- проверка использования по назначению полученных по чекам из банков наличных денег;
- проверка полноты и своевременности возврата в банки по окончании рабочего дня сверхлимитных остатков наличных денег;
- выявление наличия случаев выдачи наличных денег посторонним лицам без оформленных доверенностей.

Источниками информации при ревизии денежных средств являются Положение об учетной политике организации, приходные и расходные кассовые ордера, журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, кассовая книга, платежные поручения, платежные требования, объявления на взнос наличными, регистры синтетического и аналитического учета, Главная книга, бухгалтерская (финансовая) отчетность.

3.2 Ревизия кассовых операций

Ревизор в первую очередь проверяет состояние контроля кассы: проводятся ли ревизии в сроки, установленные руководителем предприятия (желательно ежемесячно).

Ревизия проводится внезапно. Во время ревизии прекращаются прием и выдача денежных средств. Посторонние лица в кассовое помещение не допускаются. Перед началом ревизии проверяются наличие у кассира обязательства о материальной ответственности, приказ о его назначении на работу, расписка кассира об ознакомлении с Порядком ведения кассовых операции.

Перед началом ревизии у ревизора должен быть акт ревизии наличных денежных средств. В акте содержится расписка кассира о том, что к началу ревизии все расходные и приходные документы на денежные средства сданы в бухгалтерию, все денежные средства, поступившие под его ответственность были оприходованы, а выбывшие — списаны в расход.

Акт составляется в двух экземплярах, подписывается ревизионной комиссией и материально ответственным лицом. Один экземпляр передается в бухгалтерию, второй — остается у материально ответственного лица. При смене материально ответственных лиц акт составляется в трех экземплярах.

Выдача денег из кассы, не подтвержденная распиской получателя в РКО или другом заменяющем его документе, в оправдание остатка наличных денег в кассе не принимается.

На момент ревизии все кассиры-раздатчики должны сдать деньги главному кассиру и расписаться в книге учета принятых и выданных кассиром денежных средств. В присутствии членов комиссии кассир вносит в кассовую книгу неотраженные кассовые ордера и выводит остаток. После проверки кассового отчета комиссия приступает к подсчету фактического наличия денег и других ценностей, хранящихся в кассе.

Наличные деньги пересчитываются полистно по купюрам, пачки денег следует распечатать и проверить количество денег в них. После этого ревизор проверяет наличие в кассе денежных документов, бланков строгой отчетности, ценных бумаг. Фактические остатки сопоставляются с остатками по данным бухгалтерского учета. Если при проверке обнаружены недостача или излишек, то у кассира берется письменное объяснение о причинах выявленных расхождений. Если недостача или излишек по кассе образовались в результате нарушения правил ведения кассовых операций или злоупотреблений, ревизор может потребовать отстранения кассира от

занимаемой должности или передачи материалов на виновных лиц в правоохранительные органы.

Наличие бланков ценных бумаг и других документов строгой отчетности проверяется по видам бланков с учетом начальных и конечных номеров этих бланков, а также по каждому месту хранения и материально ответственным лицам. При проверке РКО и ПКО, подшитых к отчету кассира, ревизор устанавливает наличие номера, даты и подписи.

Ревизор должен обнаружить подделку документов, а также внесенные исправления или копирование документов, отличать признаки копий. В процессе ревизии необходимо тщательно проверять достоверность операций, отраженных в таких документах.

При обнаружении недостачи или излишка ценностей в кассе в акте ревизии указываются их сумма и обстоятельства возникновения, недостача взыскивается с кассира. Наличные деньги, не подтвержденные ПКО, считаются излишком кассы и зачисляются в доход предприятия.

Также ревизор проверяет правильное отражения приходно-расходных операций на соответствующих счетах баланса. На каждом первичном документе или кассовом отчете бухгалтер предприятия должен указывать балансовый счет. Если счет отсутствует, то ревизор отмечает это как нарушение

Ревизор проводит сплошным или выборочным методом сверку оборотов по дебету и кредиту, а также остатков денег, при обнаружении несоответствия ревизор обязан выяснить причины и определить виновных лиц.

При анализе полноты и своевременного оприходования поступивших наличных денег из прочих источников рекомендуется проводить встречные проверки.

Одновременно с кассовыми операциями следует проверять денежных средств в пути.

При транспортировке денежных средств кассиру, сопровождающим его лицам и водителю транспортного средства запрещается:

- разглашать маршрут движения и размер суммы доставляемых денежных средств и ценностей;
- допускать в салон транспортного средства лиц, не назначенных руководителем предприятия для их доставки;
- следовать пешком, попутным или общественным транспортом;
- посещать магазины, рынки и другие подобные места;

- выполнять какие-либо поручения и любым иным образом отвлекаться от доставки денег и ценностей по назначению.

3.3 Ревизия операций с ценными бумагами

При проверке правильности оформления определяется наличие обязательных реквизитов Банка России, наличие договоров на приобретение и продажу ценных бумаг, актов приема-передачи ценных бумаг, а также правильность отражения в них сведений о ценных бумагах. Ревизор проверяет также наличие и правильность оформления книги учета ценных бумаг.

При ревизии вложений в ценные бумаги проверяют цены, по которым они отражены в отчетности.

Ревизор проверяет наличие аналитического учета ценных бумаг, правильность их отнесения к долгосрочным и краткосрочным финансовым вложениям, т.к. в отчетности они отражаются в разных разделах баланса.

Ревизор обязан проверить правильность формирования стоимости приобретения ценных бумаг, обоснованность включения в стоимость их приобретения сопутствующих расходов, сопоставить цены приобретения с рыночными ценами на аналогичные ценные бумаги.

Ревизор проверяет правильность формирования финансового результата при выбытии ценных бумаг, а также расходов, связанных с реализацией ценных бумаг, наличие разрешений Банка России на осуществление операций с ценными бумагами, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Ревизор обязан проверить правильность создания и использование резерва под обесценивание ценных бумаг, а также наличие аналитического учета каждого резерва.

Если организация выкупает у акционеров собственные акции, необходимо проверить законность операций по выкупу собственных акций, стоимость выкупа с учетом положения законодательства о том, что данные акции могут находиться на балансе организации не более одного года.

Инвентаризация ценных бумаг может быть проведена самостоятельно, так и при инвентаризации кассы.

В ходе инвентаризации ценных бумаг устанавливаются:

- правильность оформления ценных бумаг;
- реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;
- сохранность ценных бумаг (сопоставлением фактического

наличия с данными бухгалтерского учета);

- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков погашения и общей суммы. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей, хранящихся в бухгалтерии организации.

Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим организациям должны быть подтверждены документами.

При ревизии векселей необходимо начать с изучения книги учета ценных бумаг, которая должна иметь следующие реквизиты: наименование эмитента, номинальную цену, покупную стоимость, номер, серию, общее количество, дату покупки, дату продажи.

Ревизору необходимо установить и описать все факты, связанные с нарушением порядка ведения книги учета ценных бумаг.

В случае отсутствия книги учета ценных бумаг возможные операции с векселями могут быть выявлены на счетах 58, 66, 67.

Операции с товарными векселями могут быть выявлены на счетах 60, 62, 76.

Отсутствие книги учета ценных бумаг при наличии операций с векселями является нарушением законодательства о бухгалтерском учете. Векселя должны быть оценены ревизором на соответствие установленной форме и наличие обязательных реквизитов.

При инвентаризации устанавливаются:

- правильность оформления векселей;
- реальность стоимости учтенных на балансе векселей;
- сохранность векселей (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);
- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете изученных доходов по операциям с векселями.

При инвентаризации необходимо учитывать то, что вексельная сумма может быть обозначена на векселе цифрами и (или) прописью. При несоответствии обозначения вексель имеет силу на сумму, обозначенную прописью.

Дата выдачи векселя имеет значение, если вексель выдан со сроком платежа «по предъявлению». Этот вексель подлежит оплате при его

предъявлении векселедержателем. Такой вексель должен бы предъявлен к платежу в течение одного года с момента его составления. При выявлении просроченных векселей ревизору необходимо отразить такой факт в отчете, который может свидетельствовать об отсутствии эффективности управления векселями.

В организации должны быть акты приема-передачи векселей. Ревизору необходимо провести сличительный анализ информации, содержащейся в актах, с записями в книге и обратить внимание на эффективность осуществления операций с векселями. Эффективность может быть определена по финансовому результату от продажи векселей, который формируется на счете 91.

Контрольные вопросы к разделу 3

1. Назовите основные задачи и источники контроля и ревизии денежных средств?
2. Охарактеризуйте процесс проведения ревизии кассовых операций?
3. Охарактеризуйте процесс проведения ревизии операций с ценными бумагами?
4. Назовите цель ревизии денежных средств?

Задания для самоконтроля:

Задание 3.1.

В ходе ревизии организации была проведена инвентаризация кассы. По итогам инвентаризации наличных денежных средств ревизор оформил инвентаризационную опись денежных средств по форме № ИНВ-3. В ходе инвентаризации установлена недостача денежных средств в сумме 2 400 руб. Ревизор потребовал от кассира немедленно внести сумму недостачи, а также написать объяснительную записку по факту недостачи. В ответ на требование ревизора кассир внес в кассу имеющиеся у него в наличии денежные средства в сумме 1 230 руб., по остальной части недостачи ревизор принял решение: удержать ее у кассира из очередной заработной платы. При начислении заработной платы бухгалтер забыл сделать соответствующую запись в учете и удержать оставшуюся сумму недостачи из заработной платы. Кассир уволился. Оставшуюся сумму недостачи списали на убытки организации.

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

2. Правильно ли ревизор использовал типовую форму по итогам инвентаризации? Если нет, то укажите наименование и типовой номер нужной формы.

3. Правомерны ли действия ревизора? Если нет, то укажите, в чем заключается неправомерность, и покажите, как нужно было поступить.

Задание 3.2.

Кассир организации получил из банка денежные средства в сумме 25 400 руб. и выдал их из кассы на следующие цели:

- под отчет — 800 руб. — на основании устной заявки работника и главного бухгалтера;
- на выплату заработной платы — 19 600 руб. — на основании двух платежных ведомостей, подписанных директором организации.

Выдавая заработную плату, кассир совершил хищение денежных средств, в сумме 3 000 руб., расписавшись за некоторых работников организации; оставшиеся неполученные деньги в размере 5 000 руб. сдал в банк.

В конце дня кассир выписал приходный ордер на 25 400 руб. и расходный — на 25 400 руб., вывел остаток по кассовой книге, лист кассовой книги передал на следующий день в бухгалтерию организации.

Через неделю кассир уволился, а через две недели было установлено хищение и возбуждено уголовное дело. По решению суда бывший кассир внес в кассу организации сумму недостачи — 3 000 руб. и судебных издержек — 300 руб.

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

Задание 3.3.

Ревизор А.И. Лукьянова и кассир О.Л. Добрынина провели проверку наличных денежных средств в кассе ЗАО «Мир» 19 мая 2015 г.

При проверке было выявлено фактическое наличие денег в сумме 340 120 руб.

Остаток денег в кассе на начало дня 19 мая — 650 700 руб.

Кассир 19 мая 2015 г. предъявил ревизору следующие документы: приходный кассовый ордер № 246 - на сумму 5 880 руб. (возврат

подотчетной суммы В.В. Мишиным), приходный кассовый ордер № 247 - на 1 320 руб. (за реализованную продукцию от ЗАО «Клиент»), расходный кассовый ордер № 98 - на сумму 6 550 руб. (выдано под отчет Н.И. Федорову), платежную ведомость по форме № Т-53 па выдачу заработной платы в срок с 19 мая 2015 г. по 21 мая 2015г.на сумму565 670 руб. На момент ревизии по платежной ведомости выдано 340 000 руб.

1. Назовите формы первичных документов по учету кассовых операций.

2. Составьте акт инвентаризации кассы по форме № ИНВ-15 (Приложение).

Задание 3.4.

Ревизор Коломойцева Л. П. в присутствии бухгалтера магазина «Елена» Н.И. Зиминной, кассира Е.Ю. Пархоменко 15 мая 2015 г. осуществила проверку ведения кассовых операций магазина «Елена», собственником которого явилась ИП Олейникова Е.П.

Для определения выручки текущего дня ревизором Л.П. Коломойцевой были сняты показания счетчиков кассового аппарата. Они оказались на начало рабочего дня 02531250. На момент начала инвентаризации – 03672400.

При пересчете денежных купюр был определен остаток денег в кассе в сумме 4005 руб.. Кроме того, кассиром Е.Ю. Пархоменко были предъявлены лотерейные билеты на сумму 250 руб. В кассовом отчете, составленном кассиром Е.Ю. Пархоменко, остаток на начало дня составил 3220 руб., при лимите 4000 руб. Кроме акта снятия остатков в кассе, к кассовому отчету были приложены документы, лежащие в основе деятельности кассира ревизуемого магазина:

1) приходный кассовый ордер № 12 от 2 мая 2015 г. на сумму 3060 руб. 60 коп, являющуюся выручкой за реализацию ранних овощей с лотков 14 мая 2015 г.;

2) расписка о взятии под отчет 200 руб. продавцом А.В. Симоновой;

3) по расходному ордеру № 121 от 15 мая 2015 г. была выдана зарплата лоточникам Т.В. Цыгановой 14550 руб. коп. и А.И. Петровой 14650 руб. Ревизором Л.П. Коломойцевой были затребованы соответствующие трудовые соглашения. Однако главным бухгалтером Н.И. Зиминной они представлены не были;

4) по расходному ордеру № 122 от 15 мая 2015 г. поставщику С.Ю. Плотникову выдан аванс 4000 руб. для оплаты за поставленные товары. К

расходному ордеру приложено заявление, подписанное ИП Олейниковой Е.П. и бухгалтером Н.И. Зиминой;

5) по расходному ордеру № 123 от 15 мая 2015 г. выдана зарплата бывшего сотрудника И.С. Попова—16150 руб., ранее депонированная. В тексте ордера после фамилии, имени и отчества получателя денег указаны фамилия, имя, отчество доверенного лица И.П. Скворцовой. Сопровождающих расходный ордер документов не обнаружено;

6) по расходному ордеру № 124 от 15 мая 2015 г. списан реестр расходов по разгрузке сахарного песка за апрель месяц. По данным реестра песок завозился 5 раз в месяц общим количеством 100 кг. Деньги в общей сумме 4600 руб. были получены шофером автомашины, завозившим товар, И.Д. Беловым. Однако при встречной проверке поступления товара было установлено, что сахарный песок завозился в магазин в мае трижды в общем количестве 85 кг.;

8) по расходному ордеру № 125 от 15 мая 2015 г. выдано И.Д. Титову 500 руб., за ремонт дверных замков в магазине. Трудовое соглашение заключено;

9) в кассовом отчете отражено также списание платежной ведомости по зарплате за апрель 2015 г. в сумме 31215 руб. 30 коп.

Составить отчет кассира, включив в него данные об остатках на начало и конец дня, а также все данные о поступлении и выдаче денежных средств. Произвести корректировку содержания отчета от имени ревизора. Составить акт инвентаризации наличных денежных средств. Составить бухгалтерские проводки по урегулированию инвентаризационных разниц.

Тесты к разделу 3:

1. Для отражения результатов инвентаризации наличных денежных средств предусмотрен следующий документ соответствующей формы:

- а) акт;
- б) ведомость;
- в) опись;
- г) отчет.

2. При проверке журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров ревизор должен требовать отражения в нем:

а) нумерации ордеров в порядке, установленном учетной политикой организации;

б) сквозной хронологической нумерации ордеров по отдельным подразделениям;

в) сквозной хронологической нумерации ордеров.

3. Для отражения результатов ревизии фактического наличия денежных средств акт составляется:

а) в одном экземпляре;

б) в двух экземплярах;

в) в трех экземплярах.

4. Расчеты наличными между юридическими и физическими лицами могут производиться:

а) в размере до 60 тыс. рублей по одной сделке;

б) в размере до 80 тыс. рублей в день;

в) в неограниченном количестве;

г) в размере до 100 тыс. рублей по одной сделке.

5. В ходе проведения инвентаризации наличные денежные средства пересчитываются:

а) полистно по купюрам;

б) по пронумерованным пачкам.

6. Перечислены с расчетного счета отчисления в Пенсионный фонд РФ:

а) Дт 68 Кт 51;

б) Дт 69 Кт 51;

в) Дт 76 Кт 51

7. В ходе своей профессиональной деятельности кассир несет:

а) полную ответственность;

б) ограниченную ответственность;

в) ответственность, предусмотренную в трудовом договоре.

8. Излишне зачисленные (списанные) банком на расчетный счет суммы денежных средств отражаются на счете:

а) 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

б) 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

в) 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

г) 99 «Прибыли и убытки».

9. Поступление денежных средств от продажи объектов основных средств отражается записью:

- а) Д-т сч. 50 «Касса» — К-т сч. 90 «Продажи»;
- б) Д-т сч. 50 «Касса» — К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»;
- в) Д-т сч. 50 «Касса» — К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

10. Как отразить в бухгалтерском учете выявленный в ходе инвентаризации кассы излишек:

- а) Дт 99 Кт 50;
- б) Дт 50 Кт 94;
- в) Дт 50 Кт 99;
- г) Дт 50 Кт 91.

4. Контроль и ревизия товарно-материальных ценностей

4.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии товарно-материальных ценностей

Цель ревизии учета товарно-материальных ценностей – предотвратить непроизводительные потери и расходы, недостачи и хищения, бесхозяйственное использование материальных средств, подтвердить достоверность данных по наличию и движению материально-производственных запасов, а также установить соответствие применяемой в организации методики учета фактов хозяйственной жизни с материальными ценностями согласно нормативным актам РФ.

Основные задачи ревизии товарно-материальных ценностей:

- проверка состояния учета, хранения и эффективности использования материальных ценностей;
- проверка соответствия фактического наличия материальных ценностей данным бухгалтерского учета;
- проверка выявления непригодных для использования материальных ресурсов с определением суммы причиненного ущерба и виновных лиц;
- проверка полноты и своевременности оприходования поступивших материальных ценностей;
- проверка законности и целесообразности списания в расход материальных ценностей;
- проверка установленных норм расходования материальных ценностей, количества проведенных инвентаризаций и принятых по ним решений.

Источники информации: бухгалтерский баланс, пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, Главная книга, журналы-ордера по счетам 10, 11, 41, 43, карточки складского учета, отчет о движении материальных ценностей», лимитно-заборная карта, первичные документы по движению материальных ценностей: товарно-транспортные накладные, товарные накладные, накладные внутрихозяйственного назначения, счета-фактуры.

4.2 Ревизия поступления материалов

Ревизор проверяет порядок учета поступающих материалов, а также должен также иметь факты недопоставки и излишней поставки товаров путем сверки фактически поступивших материалов в части ассортимента, количества, цены с данными договоров поставки.

Кроме того, нужно установить соответствие порядка выдачи, составления и использования доверенностей на получение ТМЦ требованиям нормативных документов. По данным журнала учета доверенностей на получение ТМЦ выявляются случаи выдачи доверенностей лицам, не работающим в ревизуемой организации, контролируется порядок оформления доверенностей (заполненных полностью или частично, без образцов подписей лиц, на имя которых они выписаны), правила их выдачи (новая доверенность выписывается одному и тому же лицу после представления отчета об использовании ранее полученной доверенности), определяется, нет ли нарушения инструкции о порядке выдачи доверенностей на получение ТМЦ.

При ревизии поступлений материалов на склады организации автотранспортом проводится сверка журнала учета поступающих материалов с данными автотранспортных накладных, приходных ордеров и карточек учета материалов. На всех первичных документах проверяются подписи, дата, сумма, цена. Обороты материалов по журналу учета поступающих материалов и первичным документам сверяются с оборотами ведомости № 10. Если в организации действует пропускная система, то для сверки могут быть взяты данные пропусков, которые хранятся в материальном отделе бухгалтерии.

Если материалы вывозятся со склада продавца своим автотранспортом, то ревизор обязан провести дополнительно сверку с корешками доверенностей, выданных работникам организации для получения ТМЦ на складе продавца, или с журналом регистрации доверенностей.

При наличии актов приемки материалов формы вместо приходных ордеров ревизор проводит их экспертизу. Он проверяет полномочия членов приемочной комиссии, поставивших свои подписи в акте. Далее проверяется работа юридической службы организации по работе с претензиями поставщику, зафиксированными в акте.

При ревизии поступлений материалов на склады организации подотчетных лиц проверяется сверка журнала учета поступающих

материалов с товарными чеками, приходными ордерами и карточками учета материалов.

При ревизии поступления на склад материалов собственного изготовления, отходов производства, материалов, оставшихся от ликвидации основных средств, и пр. проводится сверка данных журнала учета поступающих материалов с данными накладных на внутреннее перемещение и карточек учета материалов.

Ревизор проверяет полноту оприходования на складах организации ТМЦ путем исследования актов, составленных на расхождениях в количестве и качестве, выявленные при приемке ТМЦ, поступивших без счета поставщика, карточки учета претензий. Каждый случай недопоставки товаров против количества, указанного в сопроводительных документах, исследуется с даты возникновения недостачи до времени ее погашения.

4.3 Ревизия хранения материалов на складе

Работы по ревизии на данном направлении зависят от того, какого вида проверка проводится.

Ревизор выборочно проверяет порядок оформления учета материалов на складе. Источниками информации являются журнал учета поступающих грузов, специальная книга кладовщика, в которой отражаются материалы, находящиеся на ответственном хранении, карточки складского учета.

Приступая к проверке сохранности материалов, ревизор должен оценить порядок ведения журнала учета поступающих грузов. Если ведется специальная книга кладовщика на материалы, находящиеся на временном ответственном хранении, следует изучить порядок работы с этой книгой.

Отдельно анализируется порядок работы с карточками складского учета. Необходимо выяснить, имеются ли у кладовщика образцы подписей лиц, которые уполномочены распоряжаться материальными ценностями на складе, выводит ли кладовщик остаток в карточке после каждой записи о поступлении или расходе материалов. Ревизор должен установить, есть ли в карточках еженедельные подписи работника материального отдела бухгалтерии о проверке карточки.

Также ревизор определяет наличие (отсутствие) ситуаций, при которых проведение инвентаризаций обязательно. При выявлении таких ситуаций ревизор обязан проверить результаты инвентаризаций по каждому случаю за изучаемый период.

Проверяется правильность организации, проведения инвентаризации, полнота, достоверность и точность данных в описи фактических остатков материалов, правильность указания в описи отличительных признаков материалов, а также правильность оформления результатов инвентаризации, наложенных взысканий и изменений, внесенных в учетные регистры.

Инвентаризация материалов. До начала проверки фактического наличия имущества ревизору надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей.

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

Проверенные на складе партии сырья или материалов члены комиссии записывают в той последовательности, в какой идет инвентаризация. Записи делаются как минимум в двух черновиках. Один черновик заполняет материально ответственное лицо, другой — член инвентаризационной комиссии. И только по окончании инвентаризации оформляется инвентаризационная опись.

Инвентаризационные описи заполняются не менее чем в двух экземплярах четко и ясно, без помарок и подчисток. Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества, записанных на данной странице. Запрещается записывать в опись массу товаров по трафарету, обозначенному на таре, без ее вскрытия и осмотра содержимого. Исключение допускается в тех случаях, когда распаковка может повлечь за собой снижение качества товара или когда товар хранится в неповрежденной таре поставщика. В обоих случаях необходима выборочная проверка.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки — они прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен и подсчета итогов за подписями лиц, проводивших эту проверку.

На основе данных учета и инвентаризационных описей бухгалтерия под наблюдением председателя инвентаризационной комиссии составляет сличительные ведомости.

Сличительная ведомость и акт инвентаризации должны быть подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии.

В результате инвентаризации может быть выявлена пересортица. В этом случае взаимный зачет излишков и недостач от пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же материально ответственного лица и в отношении ТМЦ одного и того же наименования.

Если при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц. На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны объяснения относительно причин, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц. По всем другим выявленным расхождениям материально ответственные лица представляют письменные объяснения.

Материальные ценности, переданные для переработки сторонним организациям, инвентаризуют путем взаимной сверки остатков этих материальных ценностей, значащихся в бухгалтерском учете проверяемой организации и организаций-подрядчиков.

Инвентаризационные ведомости составляются отдельно на материалы в пути, материальные ценности, принятые на хранение или в переработку, и на материалы, переданные для переработки сторонним организациям.

Иногда при инвентаризации обнаруживаются ТМЦ, не пригодные к использованию. Они фиксируются в отдельных инвентаризационных описях. Инвентаризационная комиссия устанавливает причины порчи ТМЦ и виновных в этом лиц.

Если принято решение списать ТМЦ, их приходуют по цене возможного использования, а разность между учетной стоимостью и стоимостью по цене возможной реализации относят на виновных в порче должностных лиц либо на финансовые результаты.

Так же следует проверить законность и размер применяемых норм естественной убыли на отдельные материалы, правильность исчисления суммы естественной убыли и ее списания.

Все документы инвентаризации должны быть скреплены вместе и представлены в инвентаризационную комиссию для рассмотрения и принятия решения по результатам инвентаризации, которые должны быть отражены в бухгалтерском учете того месяца, когда проводилась инвентаризация, в срок до 10 дней после окончания инвентаризации.

Оформление результатов инвентаризации материалов. Инвентаризационная опись (форма № ИНВ-3) по завершении инвентаризации должна содержать все необходимые реквизиты, не иметь исправлений.

Работа ревизора оформляется протоколом. В нем отражаются: результаты инвентаризации, проверки состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности материалов. В протоколе на основании составленных сличительных ведомостей (форма № ИНВ-18) ревизор дает свои выводы по результатам инвентаризации и предложения по устранению выявленных недостатков, оприходованию излишков и т.д.

Инвентаризационные описи составляются по подразделениям организации. Выявленные инвентаризацией неучтенные материалы должны быть оценены с учетом рыночных цен.

Обнаруженные недостатки материалов подлежат списанию в установленном порядке. Каждый случай списания недостающих материалов ревизор тщательно проверяет.

4.4 Ревизия списания материалов в производство

При такой ревизии проводятся документальная проверка оформления выбытия материалов и анализ списания материалов на производство.

Документальная проверка оформления выбытия материальных ценностей. При отпуске материальных ценностей со склада по лимитно-заборным картам ревизору необходимо сверить фактический порядок движения карт с соответствующим распорядительным документом, которым они были введены в Организации. Если в организации выписывают две лимитно-заборные карты, то нужно сверить в них подписи, даты, суммы. Отклонения в данных между лимитно-заборными картами подразделений (цехов), кладовых и складов могут стать основанием для требования объяснительных с материально-ответственных лиц. Если в организации выписывают одну лимитно-заборную карту, то данные таких карт необходимо сверить с данными карточек учета материалов формы № М-17.

При обнаружении возврата материальных ценностей по лимитно-заборным картам следует дать экономическую оценку действий должностных лиц, допустивших избыточный отпуск материалов со склада.

Особое внимание нужно уделять документам на разовый отпуск ценностей со склада. Ревизору необходимо изучить порядок отпуска материалов и его фактическое соблюдение должностными лицами организации. Данные требования (подписи, даты, номера, суммы и т.д.) сверяются с данными материалов регистрации требований, карточек учета материалов.

Приступая к проверке, ревизор, прежде всего, должен выяснить, когда в последний раз пересматривались действующие в организации нормативы расходования сырья и материалов и учтены ли в них изменения, произошедшие в результате, например, усовершенствования технологии, конструкции, приводящего к сокращению расхода сырья и материалов.

Если на одно и то же изделие установлено несколько различных норм расхода сырья и материалов, что связано с особенностями технологии изготовления изделий, ревизор обязан выяснить, сколько изделий и по какой технологии фактически изготовила организация за изучаемый период и учтена ли технология изготовления при определении расхода сырья и материалов по нормам.

Установив правильность норм расхода материалов, ревизор должен проверить, как эти нормы соблюдаются в производстве.

4.5 Ревизия выбытия материалов на сторону

При такой ревизии проводится сплошная документальная проверка оформления продажи и дарения материалов.

Сплошная документальная проверка оформления продажи материалов. Поскольку при передаче организацией материалов в собственность другому юридическому или физическому лицу по договору купли-продажи либо в обмен на другой товар по договору мены отпуск оформляется накладной по форме № М-15, ревизор проверяет правильность оформления этих документов (договоров и накладных).

Особое внимание следует уделять ценам реализации материалов в организации на них должны быть утверждены отпускные цены. Ревизор изучает эффективность ценовой политики и фактическое соблюдение должностными лицами дисциплины отпускных цен на материалы.

Реализация Материалов, закупленных отделом снабжения организации, далеко не всегда экономически целесообразна. Сам факт реализации материалов является следствием либо отсутствия системы планирования и нормирования материальных запасов, либо неправильно организованного производства. Ревизор должен дать экономическую оценку действий должностных лиц организации, по чьей инициативе закупаются лишние материалы, которые впоследствии подлежат продаже. При обнаружении неликвидов на складе (центральном складе) организации необходимо ставить вопрос об их скорейшей реализации и постараться определить причины их возникновения. Ревизор может проверить пропускную систему организации. Для этого положение о пропускной системе сверяется с фактическим порядком пропуска, действующим в организации.

Сплошная документальная проверка оформления дарения материалов. Ревизор обязан определить соответствие акта дарения действующему законодательству (по форме и содержанию): правильно ли оформлен договор дарения (безвозмездной передачи) материалов; оформлены ли накладные на отпуск материалов. Ревизор должен помнить, что дарение между коммерческими организациями не допускается.

В обязательном порядке по каждому факту дарения выявляются лицо, подписавшее договор дарения, и правомочность его действия

Контрольные вопросы к разделу 4

1. Назовите основные задачи и источники контроля и ревизии товарно-материальных ценностей?
2. Перечислите задачи ревизии товарно-материальных ценностей?
3. Охарактеризуйте процесс ревизии списания материалов в производство?
4. Какие документы оформляются по результатам инвентаризации материалов?
5. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии выбытия материалов на сторону?

Задания для самоконтроля:

Задание 4.1.

При сверке ревизором приходных ордеров по оприходованию зеркал для производства мебели с товарно-транспортными накладными были

обнаружены расхождения. По товарно-транспортным накладным поступило 4000 м² зеркал по цене 200 руб. за 1 м³, по приходным ордерам поступило 3750 м². Договором с поставщиком зеркал предусмотрена норма боя при транспортировке 1%. Бухгалтерия отнесла стоимость боя на увеличение цены поставки.

По расчетам ревизора организация понесла убытки, которые должен возместить поставщик. Поставщик признал обоснованность расчетов и в счет стоимости боя сверх норм поставил 210 м² зеркал.

1. Сделайте расчет убытка.
2. Сделайте бухгалтерские записи по итогам ревизии.
3. Каким первичным документом оформляется бой, выявленный при приемке ТМЦ? В каких еще случаях оформляется данный документ?

Задание 4.2.

По данным бухгалтерского учета у кладовщика О.Н. Карповой в кладовой хранятся:

- ключи накидные 46, номенклатурный номер — 17964, количество — 100 шт., цена — 25 руб. за 1 шт.;

- ключи накидные 65, номенклатурный номер — 17969, количество — 245 шт., цена — 30 руб. за 1 шт.

На складе № 1 хранятся:

- бумага АО, номенклатурный номер — 13449, количество — 35 пачек, цена — 189 руб. за 1 пачку;

- бумага А1, номенклатурный номер — 13451, количество — 149 пачек, цена — 189 руб. за 1 пачку;

- круги абразивные 180 х 3,2 х 22, номенклатурный номер — 11101, количество — 2011 шт., цена — 25 руб. за 1 шт.;

- круги абразивные 180 х 6,2 х 22, номенклатурный номер — 11102, количество — 1512 шт., цена — 44 руб. за 1 шт.;

- аккумуляторы 6 СТ-55, номенклатурный номер — 10124, количество — 6 шт., цена — 158 руб. за 1 шт., приняты со склада № 2 на ответственное хранение О.И. Ивановой 5 января 2018 г. по накладной формы № МХ-22 от 5 января 2018 г. № 2;

- аккумуляторы 6 СТ-75, номенклатурный номер — 10126, количество — 10 шт., цена — 177 руб. за 1 шт., приняты со склада № 2 на ответственное хранение О.И. Ивановой 5 января 2018 г. по накладной формы № МХ-22 от 5 января 2018 г. № 2;

- сахар-песок, номенклатурный номер — 8431, количество — 10 т, цена — 20 руб. за 1кг, принят от ООО «Сахарный завод» на ответственное хранение О.И. Ивановой 24 мая 2017 г. по акту формы № МХ-1 от 24 мая 2017 г. № 23.

В ходе инвентаризации выявлено фактическое наличие следующих объектов.

В кладовой:

ключи накидные 46 — 100 шт.;

ключи накидные 65 — 200 шт.;

на складе № 1:

бумага А0— 148 пачек;

бумага А1 — 116 пачек;

круги абразивные 180 x 3,2 x 22 — 1800 шт.;

круги абразивные 180 x 6,2 x 22 — 1512 шт.;

аккумуляторы 6 СТ-55 — 6 шт.;

аккумуляторы 6 СТ-75 — 8 шт.;

сахар-песок — 9,99 т.

1. Укажите форму карточки учета каждого наименования ТМЦ.

2. Укажите минимально необходимую периодичность инвентаризации сырья и материалов и другие случаи, при которых проведение инвентаризации обязательно.

3. Решением руководителя организации недостача ТМЦ (номенклатурный номер 13451) рассмотрена как пересортица с номенклатурным номером 13449. Недостача ТМЦ (номенклатурный номер 11101) отнесена на финансовые результаты. Недостача ТМЦ (номенклатурные номера 17969, 10126, 8434) отнесена на виновное лицо с вычетом из заработной платы. Отрадите бухгалтерскими записями итоги инвентаризации.

Тесты к разделу4:

1.Дополните фразу.

Все поступающие в организацию материальные ресурсы регистрируют

в

2. Дополните фразу.

Для присвоения номеров приходным ордерам кладовщик ведет книгу

3. Сведения в карточку учета материалов формы № М-17 заносятся:

- а) из приходного ордера по форме №М-4;
- б) из требования накладной по форме № М-11;
- в) из акта по форме № ОС-1.

4. Акт о приемке материалов по форме № М-7 составляется:

а) если есть расхождения по количеству, качеству и ассортименту поступивших

материалов с данными сопроводительных документов;

- б) если отсутствуют сопроводительные документы;
- в) если нет экспедитора, сопровождающего груз.

5. При ревизии учета поступающих материалов необходимо проверить:

- а) ведомость оперативного учета выполнения договоров поставки;
- б) журнал учета поступающих грузов;
- в) книгу регистрации пропусков.

6. Доверенности не могут выдаваться лицам:

- а) не работающим в ревизуемой организации;
- б) не представившим отчет об использовании ранее полученной доверенности;
- в) не имеющим права допуска к материалам.

7. При ревизии поступления материалов на склады организации автотранспортом проводится проверка:

- а) журнала учета поступающих грузов;
- б) автотранспортных накладных;
- в) приходных ордеров.

8. Обороты материалов по журналу учета поступающих грузов сверяются:

- а) с оборотами ведомости № 10 «Учет материалов на складе»;
- б) с первичными документами;

в) с лимитно-заборными картами по форме № М-8.

9. При ревизии поступления материалов, оставшихся от ликвидации основных средств, проводится сверка:

- а) накладных на внутреннее перемещение;
- б) актов по форме № М-35;
- в) требований-накладных по форме № М-11.

10. Проверенные на складе партии сырья члены инвентаризационной комиссии записывают в той последовательности, в которой:

- а) идет инвентаризация;
- б) партии числятся по бухгалтерскому учету;
- в) расположены карточки учета материалов по форме № М-17.

5. Контроль и ревизия внеоборотных активов

5.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии внеоборотных активов

Цель ревизии внеоборотных активов – проверка законности операций по движению основных средств и нематериальных активов, подтверждение достоверности сумм по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы» в бухгалтерском учете и отчетности организации.

Основные задачи ревизии предполагают выполнение следующих контрольных действий:

- за наличием и сохранностью основных средств и нематериальных активов;
- за правильностью оценки основных средств и нематериальных активов;
- за соответствием документального оформления и отражения в учете операций по движению основных средств, нематериальных активов и прочих доходных вложений в нематериальные ценности действующему законодательству;
- за правильностью начисления амортизации основных средств и нематериальных активов и отражения операций в учете;
- за законностью организации синтетического и аналитического учета операций с основными средствами и нематериальными активами;
- за подтверждением достоверности показателей в бухгалтерской отчетности организации.

Источники информации: бухгалтерский баланс, пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, Главная книга, журналы-ордера по счетам 01, 02, 04, 05, 07, 08, акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) - ф. № ОС-1, акт о приеме-передаче здания (сооружения) - ф. № ОС-1а, акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) - ф. № ОС-1б, накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств - ф. № ОС-2, акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств - ф. № ОС-3, акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) - ф. № ОС-4,

акт о списании автотранспортных средств - ф. № ОС-4а, акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) - ф. № ОС-4б, инвентарная карточка учета объекта основных средств - ф. № ОС-6, акт о выявленных дефектах оборудования - ф. № ОС-16, карточка учета нематериальных активов - ф. № НМА-1.

5.2 Ревизия поступления основных средств

Ревизия должна начинаться с анализа и проверки имеющихся в организации планов приобретения основных средств, планов капитальных вложений и ввода в действие производственных мощностей.

Проверку поступления основных средств целесообразно организовать отдельно по видам поступления и источникам финансирования.

При ревизии поступления основных средств обращают внимание на качество оформления актов их приемки, достоверность подписей членов приемочной комиссии на актах приемки-передачи. Технические характеристики основных средств, указанные в акте, сверяются с данными паспорта и другой технической документации.

Ревизор проверяет правильность определения технического состояния и износа ОС, целесообразность перемещения с учетом расходов на их перевозку, монтаж. Полнота и своевременность оприходования основных средств в бухгалтерском учете устанавливаются по данным записей в журнале-ордере № 13 и данным документов, оформляющих поступление объектов. Необходимо выявить все факты несвоевременного оприходования основных средств.

Ревизуя операции поступления основных средств, следует установить своевременность и законность их закрепления за должностными лицами.

Ревизору необходимо убедиться в фактической эксплуатации принятых основных средств. Правильность поступления вновь созданных основных средств определяется путем сопоставления оприходованных объектов с их перечнем, указанным в титульном списке, сметой. Нужно обращать внимание на возможные факты незаконного строительства одних объектов под видом других. Стоимость недоделок должна быть отнесена на увеличение стоимости построенных объектов, а не на затраты.

При контроле приобретения нового оборудования проверяют полноту оприходования комплектов запасных частей, наборов инструментов и технической документации, устанавливают

своевременность предъявленных претензий при обнаружении некомплектных и дефектных машин.

Рассматривая акт приемочной комиссии о вводе объектов в эксплуатацию ревизор анализирует правильность определения первоначальной стоимости объектов.

5.3 Ревизия сохранности основных средств

Нужно проверить условия сохранности основных средств. При такой проверке устанавливаются

- качество осуществления инвентаризаций;
- своевременность и полнота закрепления основных средств за материально ответственными лицами по местам нахождения объектов (осуществляется документальный и фактический контроль);
- достоверность учетных данных о наличии основных средств на 1-е число месяца начала ревизии (осуществляется документальный контроль соблюдения правил ведения карточек основных средств);
- наличие основных средств.

При проверке *качества осуществления инвентаризации* проводится документальный контроль:

- соблюдения сроков и порядка инвентаризаций;
- порядка подведения итогов инвентаризаций;
- решений по урегулированию выявленных расхождений;
- правильность отражения результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета.

При проверке *наличия основных средств* осуществляется фактический контроль и составляются:

- опись имеющихся в наличии основных средств;
- опись имеющихся в наличии оборудования, машин, транспортных средств;
- опись имеющихся в наличии арендованных средств;
- опись зданий, сооружений и других объектов недвижимости;
- сличительные ведомости.

До начала инвентаризации оформляется приказ, в котором указываются сроки ее проведения, определяется состав инвентаризационной комиссии, назначается ее председатель.

Во время инвентаризации основных средств члены ревизионной комиссии заполняют опись формы № ИНВ-1. Она должна быть составлена не

менее чем в двух экземплярах. При наличии исправлений их вносят во все экземпляры описей.

В инвентарной описи проставляются фактические данные о наличии объектов основных средств и учетные данные.

На машины, оборудование и транспортные средства ведется отдельная опись, куда заносятся: заводской инвентарный номер, организация-изготовитель, год выпуска, мощность

На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин непригодности этих объектов.

Отдельные описи составляются на арендованные основные средства и на основные средства, находящиеся на ответственном хранении.

При выявлении отклонения данных о фактическом наличии основных средств от учетных данных составляются сличительные ведомости формы № ИНВ-18.

В ходе инвентаризации нужно выяснять, на всех ли объектах имеются инвентарные номера, как обеспечивается их охрана и как организован технический уход за ними. Важно определить, все ли основные средства закреплены за материально ответственными лицами.

Комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение зданий, сооружений, другой недвижимости, земельных участков, водоемов и иных объектов природных ресурсов в собственности организации. Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ.

5.4 Ревизия операций по ремонту основных средств

Ревизия текущего ремонта основных средств. Порядок организации ревизии операций по текущему ремонту зависит от того, каким способом выполняются ремонтные работы, насколько велик их объем и равномерности этих расходов в течение года. При проверке операций по текущему ремонту определяют правильность начисления заработной платы и расходования материалов и запасных частей.

При неравномерном распределении ремонтных работ на протяжении года источником ревизии служат записи на счетах 97 «Расходы будущих периодов» и 96 «Резервы предстоящих расходов».

Ревизия капитального и среднего ремонта основных средств. Ревизию по этому направлению обычно начинают с проверки правильности составления плана капитального ремонта и сметно-технической документации.

Каждая фактическая единица ремонта сверяется с годовым и квартальным планом ремонта, планом-графиком ремонтных работ.

По каждому объекту капитального ремонта ревизор проверяет наличие плановых калькуляций или смет, а затем сопоставляет фактические затраты по данным бухгалтерского учета и сметно-плановой документации, определяя перерасход или экономию на затратах.

5.5 Ревизия аренды основных средств

Ревизор должен проверить экономическую целесообразность арендных операций. Анализ эффективности сдачи в аренду основных средств основан на изучении условий договора аренды и данных бухгалтерского учета.

В обязательном порядке проверяется, по какой ставке взимается арендная плата, возмещает ли она суммы амортизационных отчислений, своевременно ли проводится сторонами текущий и капитальный ремонт.

Ревизор обращает внимание на возможные случаи покрытия недостатков основных средств за счет арендованных объектов. Материалами проверки у арендодателя являются договоры, акты о приеме-передаче объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) по форме № ОС-1, сметы на капитальный и текущий ремонт. Ревизор устанавливает, есть ли в картотеке карточек учета основных средств специальный раздел «Основные средства, сданные в аренду», открыт ли специальный субсчет в синтетическом учете по сданным в аренду основным средствам, ведется ли на этом субсчете аналитический учет.

Ревизор выясняет, на каком счете, 90 или 91, отражаются доходы и расходы по арендным операциям, соответствует ли это экономическим условиям деятельности организации.

Ревизор должен определить, своевременно ли были закреплены за материально ответственными лицами полученные основные средства, учитываются ли эти объекты на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства», были ли случаи уплаты арендодателю сумм, возмещающих допущенные арендатором повреждения или стоимость недостающих конструктивных элементов.

Ревизор проверяет правильность оформления отношений договора аренды, документальное оформление передачи основных средств, отражение арендной платы в бухгалтерском учете арендодателя. Особое внимание уделяется законности отражения коммунальных платежей в бухгалтерском учете арендодателя и арендатора

5.6 Ревизия выбытия основных средств

Ревизор тщательно изучает условия договора и акт формы № ОС-1. Продажа должна осуществляться по договору купли-продажи и договору мены. Необходимо проверить визы, проставленные на договоре, и полномочия подписавшего лица.

Сплошным методом проверяются операции дарения основных средств. Ревизор обязан установить соответствие акта дарения действующему законодательству (по форме и содержанию):

- правильно ли оформлен договор дарения (безвозмездной передачи);
- оформлены ли акты формы № ОС-1.

Ревизору необходимо учесть, что дарение между коммерческими организациями (по ГК РФ) не допускается. В обязательном порядке по каждому факту дарения выявляется ответственное лицо, подписавшее договор и правомочность его действий.

Ревизор определяет, правильно ли начислены налоги по безвозмездной передаче основных средств с учетом того, что при безвозмездной передаче плательщиком НДС является передающая сторона.

Во время ревизии изучается каждый случай преждевременной ликвидации недоамортизированных основных средств. Проверяется компетентность лиц, входящих в ликвидационную комиссию (обязательно должны входить главный бухгалтер и лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств).

Ревизор устанавливает правильность составления акта ф. № ОС-4, достоверность указанных данных, причины выбытия с обоснованием причин нецелесообразности использования и невозможности восстановления, состояние основные частей, наличие необходимых реквизитов.

По итогам ревизии проводится анализ выбытия основных средств и оформляются выводы ревизора об экономической целесообразности выбытия, правильности отражения операций по выбытию основных средств.

5.7 Ревизия нематериальных активов

Проверяя правильность отнесения объектов учета к НМА, следует изучить договор, по которому приобретен объект. Так же ревизор осуществляет проверку документального оформления принятия объекта НМА к учету: составление акта приемки-передачи и карточки учета нематериальных активов. В первичных документах проверяются правильность заполнения обязательных реквизитов, указание срока полезного использования, дата приема к учету.

Если ревизор не доверяет системе внутреннего контроля за НМА, проводится инвентаризация. Инвентаризация нематериальных активов проводится на основании приказа руководителя, инвентаризационной описи (форма № ИНВ-1), регистров синтетического учета по счету 04, Главной книги.

При необходимости ревизор проводит проверку тождественности показателей отчетных форм по НМА, данных отчетности и Главной книги, регистров синтетического и аналитического учета.

Ревизор должен убедиться, что нематериальные активы используются в производственной деятельности, приносят доход и не принадлежат к той категории НМА, по которой не производится погашение стоимости.

Ревизор проверяет соответствие установленных сроков полезного использования, способа и норм амортизационных отчислений требованиям ПБУ. Для проведения проверки используются карточки формы № НМА-1 и первичные документы. Проверяется, не производится ли начисление амортизации законсервированных нематериальных активов

Контрольные вопросы к разделу 5

1. Назовите основные задачи и источники контроля и ревизии внеоборотных активов?
2. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии поступления основных средств?
3. Как проводится ревизия сохранности основных средств?
4. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии выбытия основных средств?
5. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии нематериальных активов?

Задания для самоконтроля:

Задание 5.1.

Закрытое акционерное общество «Русь» приняла решение увеличить уставный капитал на 250 000 руб., включив в состав акционеров работника, который в качестве вноса передал в организацию автомобиль «Опель». Автомобиль был оприходован и использовался в производственной деятельности. Рыночная стоимость автомобиля, определенная оценщиком, — 280 000 руб. Через месяц автомобиль был похищен, но виновник был установлен, им оказался сотрудник организации. Была проведена инвентаризация основных средств, и результаты отражены в инвентаризационной описи формы № ИНВ-12. В инвентаризационной описи материально ответственное лицо дало две расписки. По решению суда стоимость автомобиля было решено взыскивать в течение 6 месяцев равными долями. Первый взнос в погашение стоимости украденного автомобиля виновник внес в кассу.

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

2. Правильно ли использована типовая форма по итогам инвентаризации в организации оптовой торговли. Если нет, то укажите наименование и номер типовой формы первичных документов, которые необходимо было использовать.

3. Какого содержания расписки дало материально ответственное лицо и где в инвентаризационной описи они располагаются?

4. По какой цене приходится имущество, полученное в качестве вклада в уставный капитал? Обоснуйте ответ ссылкой на нормативные документы.

Задание 5.2.

В ходе инвентаризации установлено, что основное средство — автомобиль (балансовая стоимость — 290 000 руб., начислена амортизация — 240 000 руб.), числящийся на балансе и находящийся в цехе, фактически разобран на запасные части и не пригоден к эксплуатации. Председатель инвентаризационной комиссии сделал вывод, что недостача отсутствует, но стоимость основного средства необходимо уменьшить до балансовой стоимости имеющихся в наличии запасных частей (242 000 руб.). Для оценки технического состояния автомобиля по решению инвентаризационной комиссии были привлечены специалисты-эксперты: начальник технического

отдела организации и начальник отдела снабжения. По итогам инвентаризации составлена инвентаризационная опись по форме № ИНВ-10 и сличительная ведомость по форме № ИНВ-19.

1. Отрадите результаты инвентаризации.
2. Дайте оценку действиям председателя инвентаризационной комиссии и отдельно инвентаризационной комиссии.
3. Правильно ли использованы типовые формы по итогам инвентаризации? Если нет, то укажите наименование и номер типовой формы первичных документов, которые необходимо было использовать.

Задание 5.3.

При ревизии сохранности основных средств ревизор произвел следующие действия:

- а) выборочно сверил записи в инвентарных карточках учета основных средств с данными актов приемки-передачи и данными технических паспортов;
- б) провел суммарную сверку стоимости основных средств по инвентарным карточкам с данными по счету 01 «Основные средства» в Главной книге.

1. Укажите, какие еще ревизионные мероприятия можно провести.

Задание 5.4.

При проведении инвентаризации был обнаружен неучтенный отдельно стоящий гаражный бокс. В результате проверки документации выяснилось, что работы по строительству бокса на сумму 1 250 у.е. были оформлены как текущий ремонт гаража для грузового автотранспорта:

Д 26 - К 10, 70, 69.

1. Отрадите результаты инвентаризации.
2. Назовите типовые формы документов, применяемые в этом случае.

Задание 5.5.

В ходе инвентаризации основных средств было установлено, что организация неправомерно оприходовала на свой баланс станок стоимостью 220000 руб., принятый на ответственное хранение. Кроме того, выявлена недостача полуприцепа на сумму 600000 руб. и установлен факт неоприходования здания, полученного безвозмездно (рыночная стоимость здания 2300000 руб., остаточная стоимость здания по балансу передающей организации — 2000000 руб.). Виновное лицо по недостаче не установлено.

Принято решение сделать необходимые исправления в учете, а также оприходовать излишек, недостачу списать за счет средств организации.

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

2. Перечислите, на основании каких документов и в какой оценке производится прием товарно-материальных ценностей на ответственное хранение при безвозмездном получении.

В карточках учета основных средств числятся:

Трактор МТЗ-5, дата выпуска — 15 июля 2002 г., заводской номер — 247458, зарегистрирован по акту № 36 по форме № МХ-1 от 23 февраля 2006 г., стоимость – 436 478 руб.;

косилка, дата выпуска — 17 ноября 2005 г., заводской номер — 15419657, номер паспорта — 15419657, инвентарный номер — 36812/05, стоимость- 143 210 руб.;

принтер HP, дата выпуска—26 декабря 2013 г., заводской номер — 237157, номер паспорта — 237157, инвентарный номер — 37983/05, стоимость — 7 054 руб.;

сканер «Canon», дата выпуска — 18 декабря 2010 г., заводской номер — 454344, номер паспорта — 454344, инвентарный номер — 38012/05, стоимость – 2 654 руб.

счетчик купюр «Magnep», дата выпуска — 21 ноября 2012 г., заводской номер — 5627243, номер паспорта— 5627243, инвентарный номер — 38437/05, стоимость – 15 443 руб.

Проведена инвентаризация основных средств, составлена опись имеющихся в наличии основных средств:

трактор МТЗ-5 — 1;

косилка — 1;

принтер HP — 1;

счетчик купюр «Magnep» — 1.

1. Укажите, в карточках какой формы следует вести учет данных объектов основных средств.

2. Укажите минимально необходимую периодичность инвентаризации основных средств, а так же случаи, при которых проведение инвентаризации обязательно.

3. Отрадите бухгалтерскими записями итоги инвентаризации. Износ недостающего объекта основных средств составляет 60%.

Задание 5.6.

В ходе проведения инвентаризации установлено, что основное средство - автомобиль (балансовая стоимость - 390 000 руб., начислена амортизация - 171600 руб.), числящийся на балансе и находящийся в цехе, фактически разобран на запасные части и не пригоден к эксплуатации.

Председатель инвентаризационной комиссии сделал вывод, что недостача отсутствует, но стоимость основного средства необходимо уменьшить до балансовой стоимости имеющихся в наличии запасных частей (293000 руб.).

Для оценки технического состояния автомобиля по решению инвентаризационной комиссии были привлечены специалисты - эксперты: начальник технического отдела организации и начальник отдела снабжения. По итогам инвентаризации составлена инвентаризационная опись по форме № ИНВ-10 и сличительная ведомость по форме № ИНВ-19.

1. Отрадите результаты инвентаризации.
2. Дайте оценку действиям председателя инвентаризационной комиссии и отдельно инвентаризационной комиссии.
3. Правильно ли использованы типовые формы по итогам инвентаризации? Если нет, то укажите наименование и номер типовой формы первичных документов, которые необходимо было использовать.

Тесты к разделу 5:

1. Если в процессе проведения инвентаризации основных средств выявлены неучтенные объекты, то их оценивают по:
 - а) рыночной стоимости;
 - б) фактической стоимости;
 - в) восстановительной стоимости.

2. Запись результатов подсчета основных средств при инвентаризации ведет:
 - а) ревизор;
 - б) материально-ответственное лицо;
 - в) один из членов комиссии.

3. Основной источник информации, необходимой для проверки основных средств:
 - а) баланс;

- б) план счетов;
- в) первичные документы.

4. Присутствие материально-ответственного лица при проведении инвентаризации основных средств обязательно:

- а) да;
- б) да, в особых случаях;
- в) нет.

5. В процессе инвентаризации основных средств составляется:

- а) акт инвентаризации;
- б) справка о расхождениях;
- в) инвентаризационная опись.

6. В организации в покупную стоимость автомобиля включена стоимость лицензии на автотранспортные перевозки. Признает ли ревизор это правильным:

- а) да;
- б) нет.

7. Основные средства, приобретенные за плату, принимаются к бухгалтерскому учету:

- а) по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;
- б) в сумме фактических затрат на приобретение, включая расходы на доставку и монтаж, за исключением возмещаемых налогов;
- в) в сумме фактических затрат на приобретение, за исключением расходов на доставку и монтаж и возмещаемых налогов.

8. Сумма уценки основных средств при проведении их переоценки относится:

- а) на добавочный капитал организации;
- б) счет прибылей и убытков;
- в) счета затрат.

9. Коммерческая организация может не чаще раза в год переоценивать объекты основных средств. Ревизору следует проверить правильность

отнесения суммы дооценки объекта основных средств в результате переоценки, которая зачисляется:

- а) в добавочный капитал;
- б) в резервный капитал;
- в) на прочие доходы и расходы.

10. Проверяя данные, касающиеся приобретенных прав на объекты нематериальных активов, охраняемых патентным правом (изобретения, полезные модели), ревизор должен обратить внимание:

- а) на договор купли-продажи;
- б) на акт приема-передачи;
- в) на авторский договор;
- г) на лицензионный договор.

6. Контроль и ревизия расчетных операций

6.1 Цель, задачи, источники информации при ревизии расчетных операций

Цель ревизии расчетных операций – оценка правильности ведения учета расчетов в организации, подтверждение законности образования дебиторской и кредиторской задолженности, ее достоверности и реальности погашения.

Основные задачи ревизии расчетных операций:

- проверка состояния учета и контроля расчетных операций в проверяемой организации;
- проверка полноты и правильности расчетов с подотчетными лицами;
- проверка полноты и правильности расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- проверка полноты и правильности расчетов с покупателями и заказчиками;
- проверка полноты и правильности расчетов с прочими дебиторами и кредиторами;
- проверка учета расчетов по претензиям;
- проверка полноты и своевременности расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;
- проверка целесообразности и эффективности использования кредитов и займов;
- обобщение результатов аудита или ревизии расчетных операций.

Источники информации: бухгалтерский баланс, пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, Главная книга, журналы-ордера по счетам 60, 62, 66, 67, 68, 69, 71, 73, 76.

6.2 Ревизия использования трудовых ресурсов и расчетов по оплате труда

Задачами ревизии расчетов с персоналом являются: - оценка существующей в организации системы расчетов с персоналом и ее эффективности; - проверка правильности производимых начислений и выплат работникам по всем основаниям и отражения их в учете; - установление законности и полноты удержаний из заработной платы и из других выплат сотрудникам в пользу предприятия, бюджета, Пенсионного

фонда РФ, других юридических и физических лиц; - проверка соблюдения организацией налогового законодательства по операциям, связанным с расчетами по оплате труда.

Проверка носит комплексный характер и включает контроль соблюдения нормативно-правовых актов, касающихся трудового законодательства, правильности начисления различных видов оплат и удержаний, правильности ведения бухгалтерского учета расчетов как по физическим лицам, так и в целом по организации, а также начисления налогов и платежей с фонда оплаты труда и выплат социального характера.

Проверяется также организация аналитического и синтетического учета, правильность оформления и отражения в учете расчетов с персоналом по прочим; операциям.

Последовательность работ можно разделить на 3 этапа.

1. *Ознакомительный.* Ревизором выясняется, имеется ли внутреннее положение об оплате труда работников и коллективный трудовой договор, определяется списочный и среднесписочный состав работников. Выясняются формы и системы оплаты труда, применяемые на предприятии:

-*повременная* зарплата начисляется за количество отработанного времени;

-*сдельная* — за количество изготовленной продукции или услуги;

-*аккордная* — начисление производится по совокупности каких-то показателей.

Системы оплаты труда: простая повременная, повременно-премиальная, простая сдельная, сдельно-премиальная, косвенно-сдельная, сдельно-прогрессивная.

2. *Основной этап.* Проверяется начисление зарплаты работникам-сдельщикам: устанавливается правильность оформления нарядов (по форме, существу, арифметически); устанавливается правильность применения сдельных расценок; устанавливается правильность переноса сумм в расчетную ведомость.

Устанавливается правильность расчетов по начислению повременных видов оплат, в том числе оплаты сверхурочных работ, работ в выходные и праздничные дни, правильность начисления среднего заработка при предоставлении очередного отпуска либо за период временной нетрудоспособности.

Устанавливается правильность удержаний из зарплаты, которые бывают обязательными и инициативными. К обязательным относят налог на доходы физических лиц и удержания по исполнительным листам. К

инициативным относят удержания за причиненный предприятию ущерб (суммы недостач), удержания в профсоюз (обязательно должно быть заявление работника с просьбой удерживать у него эти суммы). Проверяется ведение аналитического учета по работающим. Он должен вестись по каждому работнику по всем видам начислений и удержаний в расчетно-платежных ведомостях и лицевых счетах. Устанавливается степень сохранности этой информации (не менее 75 лет).

Проверяется правильность бухгалтерских проводок по счету 70, так, например, основная зарплата, включая сверхурочные работы, работу в выходные и праздничные дни, относится в дебет счетов учета затрат. Начисление пособия по временной нетрудоспособности относится в Дебет счета 69, премии по итогам года — в Дебет счета 84.

Устанавливается также правильность исчисления страховых взносов во внебюджетные фонды и своевременность их перечисления по назначению, правильность отнесения страховых взносов во внебюджетные фонды на себестоимость продукции (работ, услуг) для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения; правильность расчета пособий, выплачиваемых за счет средств Фонда социального страхования РФ.

Проводится проверка правильности образования, использования и корректировки резервов на предстоящую оплату отпусков, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, на выплату вознаграждений по итогам работы за год.

Устанавливается правильность учета депонированной заработной платы. По каждой не выданной в срок зарплате должна оформляться карточка учета депонированных сумм. Депонированная зарплата выдается по требованию работника. Если в течение 3 лет она не востребована, то сумма зачисляется в доход организации.

3. Заключительный этап. На этом этапе составляется акт ревизии, в котором формулируются предложения по устранению выявленных недостатков.

Проверке также подвергаются расчеты по прочим операциям с персоналом. Ревизор прежде всего устанавливает, по каким операциям велся учет, и проводит соответствующую проверку. Расчеты по субсчету 73-1 «Расчеты по предоставленным займам» проверяются по каждому работнику, получающему ссуду (заем) на определенные цели. Устанавливается реальность задолженности по ссудам за работниками, наличие договоров займа на жилищное строительство и другие цели, за счет каких источников выдавались ссуды, предусмотрено ли начисление процентов по ссудам,

полностью ли погашена ссуда при увольнении работника. Устанавливается, не выдавались ли ссуды лицам, не работающим на предприятии, или определенному кругу работников, как осуществлялось погашение предоставленных займов и т. п.

Основное внимание уделяется проверке расчетов по субсчету 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», при этом сплошным порядком устанавливаются:

- причины возникновения материального ущерба (недостачи, растраты, хищения ТМЦ и денежных средств):

- необеспеченность весоизмерительными устройствами, плохое состояние складов, несвоевременное или формальное проведение инвентаризации, неправильный подбор кадров и т. д.;

- порядок отнесения сумм ущерба на виновных лиц, а также удержания сумм с виновников;

- порядок и сроки передачи дел о недостачах и хищениях ценностей в следственные органы для привлечения виновных лиц к ответственности.

По распоряжению руководителя организации в целях предотвращения хищений и злоупотреблений взыскание сумм недостачи товарно-материальных ценностей с виновных лиц может производиться не по учетным, а по рыночным ценам с отнесением разницы на финансовые результаты по мере погашения недостачи. Но в любом случае в соответствии с действующим порядком недостача и порча ценностей сверх норм естественной убыли должна возмещаться виновными лицами. Поэтому ревизорам необходимо проверить, подтверждаются ли актами инвентаризации и приказами руководителя списанные на издержки производства и обращения суммы недостач товарно-материальных ценностей, а также правильность и обоснованность списания недостач на убытки; проводились ли административные расследования по фактам недостач.

Выявив недостатки ведения учета по субсчетам 73, необходимо проверить соответствие записей аналитического и синтетического учета.

Типичными ошибками, которые выявляются в ходе ревизии расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям, являются:

- отсутствие документов, подтверждающих законность выплат работникам денежных средств (положений, приказов, распоряжений, договоров);

- ошибки при начислении выплат по среднему заработку (отпускных, по временной нетрудоспособности и др.);

— ненадлежащее ведение учета (неправильная корреспонденция счетов, расхождения между данными аналитического и синтетического учета);

— неправомерное списание потерь от порчи ценностей сверх норм естественной убыли в себестоимость продукции или за счет чистой прибыли предприятия вместо отнесения на виновных лиц.

6.3 Ревизия командировочных расходов

Расчеты с подотчетными лицами возникают по суммам денежных средств, выданных работникам организации для компенсации расходов на служебные командировки.

Срок командировки в пределах России не может превышать, 40 дней, не считая времени нахождения в пути; за рубежом — 60 дней. Если место служебной командировки расположено недалеко от места работы и жительства работника, и он может ежедневно возвращаться домой, то такая командировка может быть признана однодневной.

В служебную командировку могут направляться только работники организации. В случае направления в командировку работников других организаций и иных физических лиц, такие командировки не признаются служебными и расходы по ним должны возвращаться другими организациями (как оказанные услуги) либо производятся организацией за счет чистой прибыли. Не предусмотрено направлять в командировку работников, выполняющих работы по договору подряда.

В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

- по найму жилого помещения;
- по бронированию гостиничных номеров и авиабилетов;
- по проезду к месту командировки и обратно к месту постоянной работы в размере стоимости проезда воздушным, железнодорожным и автомобильным транспортом общего пользования (кроме такси);
- по уплате страховых платежей по государственному обязательному страхованию пассажиров на транспорте;
- по оплате сборов за предварительную продажу билетов (проездных документов);
- по оплате расходов за пользование в поездах постельными принадлежностями;
- на проезд на аэродром или вокзал в местах отправления, значения и пересадок (за исключением проезда на такси);

- на оплату разовых проездных билетов на городской транспорт при однодневных командировках;
- •на провоз багажа;
- на суточные за время нахождения в командировке.

Для командировки работнику оформляется командировочное удостоверение и издается приказ о его командировке. Фактическое время нахождения работника в командировке отмечается в командировочном удостоверении печатями отправляющей и принимающей организаций, записями о днях отправления, прибытия и выбытия.

Днем выезда считается день отправления соответствующего транспорта из места постоянной работы до 24 часов, а днем возвращения - дата прибытия соответствующего транспорта. Перед командировкой работнику выдается денежный аванс в пределах сумм, причитающихся ему для выполнения установленного задания (на оплату проезда, найма жилого помещения, суточных и т.д.). По возвращении из командировки работник обязан в течение трех дней представить руководителю организации на утверждение авансовый отчет с приложением командировочного удостоверения и документов, подтверждающих достоверность произведенных расходов.

По зарубежным командировкам работнику возмещаются следующие расходы:

- по получению загранпаспорта;
- по получению виз;
- по прописке загранпаспорта;
- по покупке в банке валюты страны командировки или обмену чека на наличную иностранную валюту;
- по найму жилого помещения, подтвержденные документально;
- на провоз багажа;
- суточные за каждый день пребывания в командировке.

За день выезда в командировку суточные выплачиваются в размере 100% (в рублях, если пересечение границы не совпадает с днем отъезда; в валюте, если граница пересекается в день отъезда; дата пересечения границы определяется по отметкам контрольно-пограничных пунктов в загранпаспорте). Работникам, выехавшим в командировку за границу и возвратившимся оттуда в Россию в тот же день суточные в иностранной валюте выплачиваются в размере 50% нормы. Если во время пребывания в командировке работник обеспечивался иностранной валютой на личные расходы за счет принимающей стороны, направляющая сторона не

выплачивает суточные этим лицам. Если принимающая сторона не оплачивает личные расходы, но предоставляет за свой счет питание, направляющая сторона выплачивает суточные в размере 30% нормы. В случае пребывания работника в краткосрочной командировке за границей более 60 дней, суточные выплачиваются начиная с 61-го дня в размерах, установленных для работников заграничных учреждений Российской Федерации.

Для проведения расчетов с командированными лицами необходимы следующие первичные документы:

- авансовые отчеты;
- приказы о направлении работников в командировку;
- заявления на выдачу денег из кассы;
- документы, подтверждающие произведенные расходы (командировочные удостоверения, проездные билеты, счета гостиниц);
- журнал регистрации командировок.

Ревизор проверяет правильность оформления и использования типовой формы командировочного удостоверения: наличие необходимых реквизитов, указание цели командировки, наличие отметок о прибытии и выбытии, заверенных печатью организации, в которую командирован работник, Ревизор проверяет правильность определения срока командировки и законность ее продления, правильность подсчета дней (полных суток) пребывания в командировке, правильность возмещения документально подтвержденных расходов по найму жилого помещения, проезду к месту командировки и выплаты суточных. Если в счетах за проживание указаны расходы на питание, дополнительные услуги (например, сауна, бильярд и пр.), то такие расходы должны быть санкционированы руководителем. Такие расходы в целях налогообложения на себестоимость не относятся. Проверяются также отнесение на себестоимость расходов в пределах утвержденных норм, наличие и правильность ведения журнала регистрации командировочных лиц, отбывающих и прибывающих в командировки в данную организацию.

6.4 Ревизия хозяйственных расходов

У организации возникают расчеты с подотчетными лицами по суммам денежных средств, выданным им для выполнения различных административно-хозяйственных задач. При выдаче денежных средств организация обязана:

- определить сумму подотчетных средств и срок, на который она выдастся;
- получить от подотчетного лица отчет о расходах в срок не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который выданы средства,
- выдавать денежные средства работнику под отчет при условии сдачи им отчета по ранее выданным авансам;
- запретить передачу подотчетных денежных средств от одного работника другому.

В организации должен существовать утвержденный руководителем список работников, которым могут выдаваться под отчет наличные денежные средства на административно-хозяйственные и расходы от основной деятельности. В него могут включаться только постоянно работающие лица, в том числе на условиях, совместительства, или работающие по договорам подряда.

Банком России установлен предельный размер расчетов наличными деньгами между юридическими лицами. Данное требование не означает, что денежные средства на приобретение, например, товарно-материальных ценностей должны выдаваться под отчет только в указанных пределах. Ограничения на выдачу подотчетных сумм может устанавливать только руководитель организации. Однако подотчетное лицо не может выплачивать наличными средствами в один день одному юридическому лицу сумму более установленной в качестве предельного размера расчетов между юридическими лицами.

Факт расходования подотчетных сумм должен быть в обязательном порядке подтвержден первичными оправдательными документами, имеющими необходимые реквизиты: наименование документа, дату его оформления, наименование организации-продавца, содержание хозяйственной операции, цену, количество и стоимость товара (работ, услуг), подписи ответственных лиц, заверенные печатью организации, и т.п. Такими документами при оформлении оплаты хозяйственных расходов могут служить квитанции к приходному кассовому ордеру, закупочные акты, квитанции установленных форм (например, на оплату услуг связи) и т.п.

Для оформления расчетов с подотчетными лицами используют следующие первичные документы:

- авансовые отчеты;
- журнал регистрации авансовых отчетов;
- список лиц, которым разрешено получение наличных денег из кассы;

– заявления на выдачу денег из кассы.

Документами, подтверждающими произведенные расходы, являются товарные и кассовые чеки, накладные, счета, акты закупок и т.п. В бухгалтерском учете эти операции отражаются следующим образом:

Дт 71 — Кт 50 — получены подотчетным лицом денежные средства из кассы (отражается на момент фактического получения денежных средств из кассы);

Дт 10 - Кт 71 - приобретены материальные ценности;

Дт 20, 26 - Кт 71 — осуществлены хозяйственные расходы.

Оприходование материалов и прочих хозяйственных расходов осуществляется в момент принятия к учету авансового отчета.

Для отражения расчетов с подотчетными лицами используются так же регистры синтетического и аналитического учета, что и для командированных лиц.

Ревизия подотчетных сумм тесно связана с ревизией кассовых операций и проводится чаще всего одновременно. Ревизию расчетов с подотчетными лицами целесообразно начинать с установления остатков задолженности этих лиц на конец ревизуемого периода. Для этого проводят инвентаризацию подотчетных сумм.

Проверяется соответствие сумм, выданных подотчетным лицам из кассы организации, путем сличения данных журналов-ордеров по счету 71 за каждый месяц, а также соответствие сальдо по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и данных Главной книги за каждый месяц. Сопоставляется месячный оборот по возврату подотчетных сумм в кассу в журнале-ордере по счету 71 с соответствующим итогом ведомости к журналу-ордеру по счету 50. Сопоставляются месячные обороты по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами», отражающие расходы по дебету счетов 10, 26, 41 и т.п., с записями в Главной книге по дебету соответствующих счетов.

Проверяется соответствие сумм в представленных оправдательных документах и отраженных в авансовых отчетах, а также аналитических данных журнала-ордера по счету 71 с авансовыми отчетами за конкретный период.

Проверяются расходы на закупку материальных ценностей по оправдательным документам, свидетельствующим о фактически произведенных расходах, и правильность их заполнения. При оплате товаров, работ, услуг юридическим лицам проверяются представленные накладные, счета, товарные и кассовые чеки, приходные и расходные кассовые ордера и

т.п. При оплате товаров, работ, услуг физическим лицам проверяются акты закупки с указанием в них полных сведений о физическом лице (фамилия, имя, отчество, адрес места жительства, паспортные данные).

Ревизор обращает внимание на контроль в бухгалтерии выдачи денег подотчетным лицам только в пределах потребности. Если такой контроль осуществляется плохо, возможны факты скрытого авансирования в личных целях. В практике контрольно-ревизионной работы известны случаи хищений денежных средств бухгалтером по аналитическому счету, открытому на его имя к счету «Расчеты с подотчетными лицами». В целях создания резерва для хищения бухгалтер составляет заведомо неправильную проводку на подотчетную сумму, выданную работнику организации: в дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» эту сумму не относит, а записывает ее на расходы. После представления работником авансового отчета бухгалтер отражает соответствующую сумму по кредиту его лицевого счета, в результате чего образуется искусственная задолженность организации этому работнику. В дальнейшем под видом получения подотчетных сумм на хозяйственные расходы бухгалтер выписывает на собственное имя кассовый расходный ордер и получает по нему указанную сумму. При обработке поступающих в бухгалтерию кассовых отчетов, в которых наряду с другими указывается и его расходный ордер, бухгалтер не отражает его по собственному лицевому счету, а относит на лицевой счет другого работника. Поскольку расчеты с данным работником в аналитическом учете закрываются, нужно тщательно проверить обоснованность записей на счетах аналитического учета в соответствии с оправдательными документами и с корреспонденцией счетов, указанных в регистрах синтетического учета.

Необходимо проверить, не числится ли задолженность по подотчетным суммам на конец проверяемого периода за лицами, которые на момент ревизии уволены из организации.

В случаях приобретения из подотчетных сумм материалов для хозяйственных нужд, малоценного инвентаря в небольших количествах для текущих потребностей организации проверяют, не было ли незаконных закупок материалов и инвентаря по завышенным ценам у частных лиц без накладных и товарных чеков. Если указанные ценности сразу списывались на издержки обращения, то проверяют обоснованность такого списания.

Наиболее часто встречаются следующие нарушения:

- выдача денег под отчет лицам, не являющимся работниками организации;

- выдача денег под отчет лицам, не отчитавшимся по ранее полученным авансам;
- выдача денег на хозяйственные расходы лицам, не указанным в утвержденном списке организации;
- несвоевременное представление отчета об израсходованных подотчетных суммах.

6.5 Ревизия представительских расходов

К представительским расходам относятся расходы организации по приему и обслуживанию представителей других организаций (включая иностранных), участвующих в переговорах с целью установления и (или) поддержания взаимовыгодного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета (правления) или другого аналогичного органа организации. К ним относятся расходы, связанные с проведением официального приема (завтрака, обеда или другого аналогичного мероприятия) представителей (участников), их транспортным обеспечением, посещением культурно-зрелищных мероприятий, буфетным обслуживанием во время переговоров и осуществления культурной программы, оплатой услуг переводчиков, не состоящих в штате организации.

Руководитель организации в приказе определяет круг лиц, имеющих право осуществлять представительские расходы, и утверждает форму отчета по произведенным представительским расходам. Для проведения представительских мероприятий разрабатывается внутренний распорядительный документ, в котором определяются место встречи, количество приглашенных лиц, количество участников со стороны организации, период проведения, перечень обсуждаемых вопросов.

Работник, осуществляющий представительские расходы, представляет заявление на выдачу денег из кассы. После осуществления расходов он составляет авансовый отчет. Документами, подтверждающими произведенные расходы, являются товарные и кассовые чеки, накладные, счета, акты закупок.

В целях бухгалтерского учета данные расходы могут учитываться как расходы, непосредственно связанные с производством (если переговоры и мероприятия связаны с производственной деятельностью), либо как прочие расходы.

Данные расходы отражаются в бухгалтерском учете следующие образом:

Дт 71 — Кт 50 — выданы денежные средства под отчет на представительские расходы;

Дт 41 — Кт 71 — приобретены товары для представительских расходов;

Дт 20, 26, 31 - Кт 41 — использованы товары в представительских целях;

Дт 20, 26,31 Кт 71 — подотчетное лицо использовало денежные средства на представительские мероприятия.

Так как представительские расходы относятся в состав прочих расходов, то датой их осуществления и отражения в бухгалтерском и налоговом учете является дата утверждения авансового отчета. Если организация применяет кассовый метод учета, то представительские расходы принимаются только после их оплаты.

Расчеты с подотчетными лицами по представительским расходам проводятся через те же регистры синтетического и аналитического учета, которые приведены ранее.

При такой ревизии проверяется правильность их оформления. Включение представительских расходов в себестоимость продукции (работ, услуг) разрешается только при наличии первичных учетных документов, в которых указаны дата и место проведения деловой встречи (приема), приглашенные лица, участники со стороны организации, конкретное назначение и величина расходов. Организации рекомендуется определить конкретный порядок расходования средств на представительство, их документальное оформление и контроль, включая установление круга лиц, имеющих отношение к этой деятельности.

К документам по оформлению представительских расходов относятся программа приема с указанием состава участников, плановая смета расходов, отчет о произведенных расходах, первичные учетные документы, подтверждающие такие расходы.

6.6 Ревизия расчетов с поставщиками и покупателями

Приступая к проверке расчетов с поставщиками и покупателями ревизору необходимо выяснить: наличие необходимой нормативной базы; перечень применяемых первичных документов; наличие графика документооборота; организация внутреннего контроля расчетных операций.

Проверку состояния расчетов рекомендуется начинать с проведения инвентаризации или анализа материалов инвентаризации расчетов. Нужно

установить: соблюдается ли полнота и своевременность исполнения обязательств сторонами сделки, нет ли пропуска сроков исковой давности по расчетам с кредиторами и дебиторами, причины и виновные лица в пропуске таких сроков, тождество расчетов с организациями и бюджетом, правильность и обоснованность списания сомнительных долгов, достоверность предъявленных к дебиторам претензий.

Изучение информации о результатах инвентаризации расчетов позволит ревизору сосредоточить внимание на тщательной проверке тех расчетных операций, где имеются расхождения и сомнения в законности операций. При проверке расчетов необходимо выяснить документальную обоснованность произведенных операций, убедиться в подлинности документов и правильности их оформления.

Проверяя расчеты с поставщиками и подрядчиками, ревизор должен установить наличие заключенных с партнерами договоров на поставку материальных ценностей (выполненных работ, оказанных услуг). Необходимо обратить внимание на законность совершения сделки, правильность оформления договоров.

Далее проверяются расчетные операции по данным расчетно-платежных документов и учетных регистров.

В ходе проверки ревизор выясняет: дату возникновения и характер операции; согласованность цен на товарно-материальные ценности, указанных в расчетных документах, с ценами, указанными в договорах поставки; полноту и своевременность оприходования полученных материальных ценностей.

Важным моментом является проверка расчетов по неотфактурованным поставкам. Если было выявлено отсутствие счетов-фактур, необходимо установить обоснованность возмещения налога на добавленную стоимость; регистрируются ли полученные счета-фактуры в книге покупок; соблюдается ли полнота и своевременность исполнения обязательств; своевременно ли предъявляются штрафные санкции к поставщикам при нарушении договорных обязательств, обоснованность начисления сумм штрафных санкций; законность и документальное оформление списания задолженности, по которой истекли сроки исковой давности (выяснить причины ее возникновения); правильность оформления и отражение в учете выданных авансов, операций с использованием векселей.

Выданные векселя отражаются у предприятия на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», процент по векселю относится на себестоимость приобретенных товарно-материальных ценностей, НДС

подлежит возмещению из бюджета только после оплаты векселя. Полученные в оплату векселя учитываются на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Сумма вексельного процента по полученным векселям относится на счет 91, обязательство по уплате в бюджет НДС возникает при поступлении денежных средств (товаров) при зачете встречного требования по векселю расчетов в иностранной валюте; правильность ведения аналитического учета и корреспонденции счетов, указанных в учетных регистрах по счету 60; соответствие данных регистров и отчетности.

Проверяя расчеты с покупателями и заказчиками, необходимо установить наличие заключенных договоров на поставки продукции (выполнение работ, оказания услуг); соблюдается ли форма составления договоров (проверяется наличие необходимых реквизитов, печатей, подписей).

По данным расчетно-платежных документов, актов инвентаризации и учетных регистров устанавливается достоверность, законность и реальность дебиторской задолженности.

В ходе проверки ревизор выясняет: правильность ценообразования при реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг), использования наценок и скидок; правильность оформления операций с использованием взаимозачетов; наличие просроченной задолженности, установить причины неплатежей; предпринимаются ли меры по взысканию просроченной дебиторской задолженности; создает ли организация резерв по сомнительным долгам, правильность расчета такого резерва; обоснованность включения дебиторской задолженности в разряд безнадежной.

Согласно Налоговому кодексу РФ резерв по сомнительным м долгам формируется: - в сумме 100% задолженности, если срок ее более 90 дней; - в сумме 50% задолженности, если срок ее от 45 до 90 дней; - не создается, если срок задолженности менее 45 дней. Неистребованная дебиторская задолженность должна списываться на убытки предприятия-поставщика без уменьшения налогооблагаемой прибыли.

Ревизоры проверяют, учитывается ли данная задолженность на забалансовом счете 007 в течение пяти лет с момента её списания для наблюдения за возможностью списания при изменении имущественного положения должника, устанавливается ли наличие дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, и было ли на эту сумму произведено уменьшение налогооблагаемой прибыли организации и начисление НДС.

Ревизор проверяет правильность оформления и отражение в учете полученных авансов, операций с использованием векселей; расчетов в иностранной валюте; правильность выделения налога на добавленную стоимость в расчетных документах; регистрируются ли выставленные счета фактуры в книге продаж; правильность ведения аналитического учета и корреспонденции счетов, указанных в учетных регистрах по счетам 62, 63; соответствие данных регистров и отчетности.

Расчеты по претензиям – это расчеты, возникающие в связи с предъявлением претензий поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также предъявлением им штрафов, пеней и неустоек за несоблюдение договорных обязательств. В ходе проверки расчетов по претензиям ревизор должен определить: обоснованность, своевременность и правильность оформления претензионных документов. В претензии должны быть указаны: требования заявителя, сумма претензии и обоснованный ее расчет, доказательства вины со ссылками на положения заключенных договора и нормативных актов; обоснованность претензий, предъявляемых к проверяемой организации (проводились ли внутренние контрольные проверки с целью установления виновных лиц, и если таковые установлены, возместили ли они причиненный материальный ущерб); обращалась ли организация в арбитражный суд с иском в случае отказа стороной, нарушившей договорные обязательства, удовлетворить претензии; правильность ведения аналитического учета и корреспонденций счетов, указанных в учетных регистрах по счету 76-2 «Расчеты по претензиям»; соответствие данных аналитического учета записям в регистрах синтетического учета, бухгалтерском балансе.

Контрольные вопросы к разделу 6

1. Назовите основные задачи ревизии расчетных операций?
2. Перечислите основные этапы проведения ревизии использования трудовых ресурсов и расчетов по оплате труда?
3. Назовите источники информации при ревизии расчетных операций
4. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии командировочных расходов?
5. Какие документы применяются при оформлении представительских расходов?
6. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии расчетов с поставщиками и покупателями?

Задания для самоконтроля:

Задание 6.1.

На счетах бухгалтерского учета на начало инвентаризации числилась задолженность:

60-1 «Расчеты с поставщиками», субсчет «ТМЦ полученные», ЗАО «Восход» - 374 000 руб., ООО «Победа» - 331 000 руб.;

60-2 «Расчеты с поставщиками», субсчет «Авансы выданные», ООО «Луч» - 780 000 руб., ЗАО «МосМет» - 200 000 руб.;

62-1 «Расчеты с покупателями», субсчет «Реализованная продукция», ЗАО «Сатурн» - 374 000 руб., ООО «ПК Металл-Строй» - 331 000 руб.;

62-2 «Расчеты с покупателями», субсчет «Авансы полученные», ОАО «Омега» — 50 000 руб., кроме того, сумма НДС 9 000 руб. уплачена в бюджет, ЗАО «Янтарь» — 102 500 руб., кроме того, сумма НДС 18 450 руб. уплачена в бюджет.

Инвентаризация расчетов с покупателями и поставщиками выявила следующее:

поставщик ООО «Луч» — сумма подтвержденной документами дебиторской задолженности 780 000 руб. (платежное поручение № 256 от 10 марта 2015 г., оплата подшипников 228 л, 180609);

поставщик ЗАО «МосМет» — сумма не подтвержденной актом сверки дебиторской задолженности 200 000 руб. (платежное поручение № 92 от 21 февраля 2013 г., оплата светильников ПСХ-60 на 170 000 руб., платежное поручение № 28 от 15 января 2011 г., оплата бумаги АО на 30 000 руб.);

поставщик ЗАО «Восход» — сумма подтвержденной документами кредиторской задолженности 374 000 руб. (накладная № 12454 (форма № 1-Т) от 21 марта 2015 г. на вентиль 25 x 240 иж);

поставщик ООО «ПК Металл-Строй» — сумма не подтвержденной актом сверки кредиторской задолженности 331 000 руб. (накладная № 34 (форма № ТОРГ-12) от 28 июля 2013 г. на комплект обвязки к ПНА на 320 000 руб., накладная № 22936 (форма № 1-Т) от 10 апреля 2010 г. на вентиль 25 x 120 иж на 11 000 руб.);

покупатель ООО «ТД «Азарт» — сумма подтвержденной актом сверки кредиторской задолженности 540 000 руб. (накладная № 11/07 (форма № 1-Т) от 26 июля 2012 г. на лист оцинкованный 0,6 1250 x 2000) и сумма не подтвержденной актом сверки кредиторской задолженности 28 000 руб.

(накладная № 14/03 (форма № 1-Т) от 22 марта 2012 г. на лист оцинкованный 0,6 1250 x 2000);

покупатель ООО «Привод-Лит» — накладная № 14/01 (форма № 1-Т) от 26 января 2009 г. на лист оцинкованный 0,6 1250 x 2000 на 69 000 руб.;

покупатель ОАО «Альфа» — сумма подтвержденной актом сверки кредиторской задолженности 50 000 руб. (платежное поручение № 324 от 24 декабря 2013 г., оплата листа оцинкованного 0,6 1250 x 2000) и платежное поручение № 24 от 20 апреля 2013 г., оплата листа оцинкованного 0,6 1250 x 2000 на 9 000 руб.;

покупатель ЗАО «Янтарь» — платежное поручение № 12056 от 21 апреля 2011 г. за лист оцинкованный 0,6 1250 x 2000 на 211 000 руб.

1. Регистры какой формы используются для учета расчетов с покупателями и поставщиками?

2. Укажите минимально необходимую периодичность инвентаризации расчетов с покупателями и поставщиками.

3. Заполните аналитические таблицы акта инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами по форме № ИНВ-17.

Задание 6.2.

Работник организации пользовался в командировке услугами гостиницы. В счете из гостиницы указано, что в оплату включены:

- стоимость номера — 2 500 руб.;
- пользование телевизором — 250 руб.;
- пользование холодильником — 100 руб.;
- завтрак — 400 руб.;
- обслуживание в номере (ужин) — 1 000 руб.;
- услуги массажного кабинета — 2 200 руб.

Организация возместила работнику все расходы по данному счету. По итогам ревизии часть расходов признана неправомерно выплаченными и удержана из заработной платы

1. Какие затраты включаются в состав командировочных расходов?

2. Сделайте бухгалтерские записи по итогам ревизии.

3. Какими нормативными документами регулируется бухгалтерский учет командировочных расходов?

Задание 6.3.

При проверке представительских расходов ревизор изучил приказ руководителя организации о проведении переговоров с представителем другой организации, прибывшим из Казахстана. Согласно приказу ответственным за мероприятие назначен начальник отдела сбыта Р.А. Волков, который должен был представить отчет о встрече. Из отчета следовало, что Р.А. Волков потратил денежные средства на:

оплату проживания прибывшего представителя — 6 500 руб.;

авиабилет до Акмалы — 5 400 руб.;

ксерокопирование коммерческого предложения для представителя — 1 100 руб.;

обед в ресторане «Савой» — 7 500 руб.;

посещение «Экспоцентра» — 450 руб.;

аренду автомобиля представительского класса — 4 850 руб.

Все расходы подтверждены правильно оформленными расходными первичными документами.

Ревизор сделал вывод, что расходы на оплату проживания, приобретение авиабилета и прочие расходы необоснованны. Они не могут быть отнесены к представительским расходам и должны рассматриваться как отвлечение средств организации. Общая сумма отвлечения денежных средств организации — 13 000 руб. Собственник, инициировавший проведение ревизии, посчитал данную сумму прямым ущербом, причиненным организации руководителем, утвердившим отчет о представительских расходах. Согласно заключенному договору с руководителем с последнего была удержана сумма 13 000 руб. при начислении вол награждения.

1. Оцепите действия ревизора.

2. Сделайте записи по итогам ревизии.

Задание 6.4.

Водитель получил под отчет денежные средства в размере 100 руб. на командировку в другой город, срок командировки с 5 февраля по 7 февраля. 15 февраля водитель представил авансовый отчет, к которому были приложены чек АЗС на сумму 240 руб., командировочное удостоверение, служебная записка экспедитора о предоставлении водителю на время командировки полученных экспедитором на командировочные расходы денежных средств в сумме 140 руб. для приобретения бензина. Решением технической службы признан перерасход бензина на сумму 40 руб.

Распоряжением руководителя организации пере расход отнесен на счет водителя.

В бухгалтерском учете были сделаны следующие записи:

Д71 — К71 — 140 руб. — переданы подотчетные средства от экспедитора водителю;

Д 10 — К 71 — 240 руб. — приобретен бензин водителем;

Д 20 — К 10 — 240 руб. — списана стоимость бензина на себестоимость.

1. Какие замечания можно отразить в акте ревизии в данной ситуации?
2. Укажите формы первичных документов по оформлению: командировочных расходов.
3. Сделайте бухгалтерские записи по акту ревизии.

Задание 6.5.

Работник организации выехал в Польшу 16 декабря, пересек границу 17 декабря, 18 декабря пересек границу с Чехией, откуда 19 декабря в 5 часов утра вылетел в Москву, где расположен офис организации. Работнику выплачены суточные в размере 25 100 руб.

Справочно размер суточных: Польша — 55 дол. США, Чехия — 58 дол. США, Россия — 700 руб.; курс 63 руб. за 1 доллар. В организации нет локального нормативного акта, регулирующего выплату суточных при командировках.

1. Какими нормативными актами должен руководствоваться ревизор?
2. Рассчитайте суточные.
3. Сделайте бухгалтерские записи по итогам расчета суточных.

Тесты к разделу 6:

1. Дебиторская задолженность может быть:
 - а) неистребованная;
 - б) с просроченным сроком исковой давности;
 - в) пролонгированная.
2. Списывать дебиторскую задолженность на убыток можно:
 - а) по результатам проведенной инвентаризации;
 - б) по приказу руководителя организации;
 - в) по справке, составленной бухгалтерией организации.
3. Основанием для осуществления операций по проведению одностороннего зачета является:

- а) акт сверки взаимной задолженности;
- б) справка, составленная бухгалтерией организации;
- в) заявление другой стороны.

4. Отгрузка продукции покупателям на условиях последующей оплаты должна проводиться при соблюдении следующих условий:

- а) положительное мнение банка о покупателе;
- б) наличие гарантии третьей стороны;
- в) соблюдение лимита дебиторской задолженности.

5. Отгрузка продукции покупателям на условиях последующей оплаты должна проводиться при соблюдении следующих условий:

- а) наличие на отгрузочных документах отметки о проверке дебиторской задолженности покупателя;
- б) наличие информации о банковских счетах покупателя;
- в) незначительная величина отгрузки.

6. Ревизору необходимо изучить действующий в организации порядок разделения обязанностей. Для предотвращения роста дебиторской задолженности одно и то же должностное лицо ни в коем случае не должно совмещать следующие функции:

- а) начальника отдела сбыта и начальника финансовой службы;
- б) начальника финансовой службы и главного бухгалтера;
- в) начальника отдела сбыта и отдела снабжения.

7. В ходе проверки материалов, полученных по итогам годовой инвентаризации, ревизор должен обратить внимание на следующее:

а) не списаны ли на увеличение дебиторской задолженности недостачи материальных ценностей;

б) не списаны ли на увеличение дебиторской задолженности суммы, перечисленные поставщикам под предлогом возврата кредиторской задолженности;

в) не списана ли на увеличение дебиторской задолженности сумма начисленной амортизации по основным средствам.

8.Срок командировки в пределах Российской Федерации:

- а) определяет руководитель организации;
- б) не может превышать 40 дней;
- в) не может превышать 20 дней.

9. В командировку могут направляться:

- а) штатные работники организации;
- б) лица, работающие по совместительству;
- в) лица, выполняющие работу по договорам гражданско-правового характера.

10. В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

- а) на наем жилого помещения;
- б) бронирование гостиничных номеров и авиабилетов;
- в) питание в гостиницах.

11. В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

- а) на проезд к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
- б) страховые платежи по государственному обязательному страхованию пассажиров на транспорте;
- в) билеты в городском транспорте в местах командировки.

12. В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

- а) на сборы за предварительную продажу билетов;
- б) пользование в поездах постельными принадлежностями;
- в) сборы за парковку служебного автотранспорта.

13. В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

- а) на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения и пересадок;
- б) разовые проездные билеты на городской транспорт при однодневных командировках;
- в) оплату документально подтвержденных расходов на нахождение в специализированных залах ожидания.

14. Получать деньги на хозяйственные нужды могут:

- а) все штатные работники организации;

б) некоторые работники организации, круг которых ограничен приказом руководителя организации;

в) материально ответственные лица.

15. При получении денег на хозяйственные нужды подотчетное лицо обязано отчитаться не позднее:

а) трех рабочих дней по истечении срока, на который выданы денежные средства;

б) трех рабочих дней, считая от даты первичного документа, по которому приобретены материальные ценности;

в) трех рабочих дней.

7. Контроль и ревизия производства продукции и результатов ее реализации

7.1 Контроль и ревизия затрат на производство продукции

Издержки производства относятся к тем категориям затрат, которые оказывают прямое влияние на величину прибыли организации и косвенное — на сумму налоговых платежей в бюджет.

Себестоимость продукции, работ, услуг — стоимостная оценка используемых в процессе производства продукции, работ, услуг, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов и прочих затрат на ее производство и продажу.

Основная цель проверки — установление соответствия применяемого порядка учета и налогообложения операций по учету издержек нормативным актам.

Источниками информации для контроля затрат на производство являются:

положение об учетной политике, главная книга, учетные регистры по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 29, 43, 44, 96, 97, ведомости сводного учета затрат на производство, акты инвентаризации незавершенного производства, справки-расчеты о распределении расходов будущих периодов, ведомости распределения общепроизводственных, общехозяйственных расходов, расходов на содержание и эксплуатацию оборудования, карточки (ведомости) по заказам, разработочные таблицы по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств и нематериальных активов и пр.

Контроль производственных затрат является трудоемким процессом. Поэтому до начала проверки следует изучить организационные и технологические особенности организации, специализацию, масштабы и структуру каждого вида производственной деятельности.

Затем анализируется учетная политика организации и выясняется:

- какой метод калькулирования себестоимости продукции выбран (поперечный, позаказный, попроцессный, нормативный, «директ-костинг», «стандарт-кост»);
- как ведется сводный учет затрат на производство (по полуфабрикатному или бесполуфабрикатному варианту);

- как оценивается незавершенное производство (расчетным путем, по данным инвентаризации или не принимается в расчет);
- как методом начисляется амортизация основных средств и нематериальных активов;
- каким способом оцениваются материальные ценности при их отпуске на производственные нужды;
- создаются ли резервы предстоящих расходов и платежей;
- используется ли счет 97 «Расходы будущих периодов»;
- какой выбран вариант учета выпуска продукции (с применением или без применения счета 40);
- какой выбран метод определения выручки от продажи продукции, работ, услуг (метод начисления или кассовый метод).

Если в процессе проверки обнаружится, что в учетной политике обоснован метод учета затрат, отвечающий требованиям технологического процесса, а фактически использование этого метода не осуществляется, необходимо зафиксировать данное отклонение и определить его влияние на формирование себестоимости продукции.

Проверяя достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных расходов, обращают внимание на обоснованность отнесения каждого вида затрат на себестоимость продукции, правильность разграничения затрат по отчетным периодам и объектам учета.

Контролируется правильность учета таких затрат для целей налогообложения, как командировочные расходы, расходы на подготовку кадров, на оплату процентов по ссудам банков, на рекламу, представительские расходы. Поэтому анализируется организация аналитического учета по счету 26 «Общехозяйственные расходы».

В процессе контроля выясняется правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам, соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных расходов, правильность включения в себестоимость амортизации по основным средствам и нематериальным активам, обоснованность распределения общепроизводственных расходов и др.

Анализируется состав общепроизводственных и общехозяйственных расходов. На основании первичных документов нужно проверить правильность распределения по конкретным счетам расходов на отопление, освещение, содержание и аренду помещений, заработную плату административно-управленческих подразделений и организации в целом, расходов на оплату консультационных и информационных услуг.

Проверяющему необходимо проанализировать правильность формирования различных резервов предстоящих расходов: резервов на оплату очередных отпусков, на выплату вознаграждений по итогам работы за год, на ремонт основных средств, за выслугу лет. В течение года расходы и выплаты должны производиться за счет соответствующих резервов. Проверяется правильность использования средств каждого резерва, своевременность доначисления недостающих и сторнирования излишне начисленных сумм по ним.

Суммы расходов будущих периодов должны подтверждаться сметами и первичными документами (накладными, счетами-фактурами, актами выполненных работ и пр.). Например, к расходам будущих периодов относятся оплаченная арендная плата за несколько месяцев вперед, расходы на подписку и пр.

Контролируется состояние учета незавершенного производства, своевременность и правильность его инвентаризации и оценки, безошибочность отражения результатов инвентаризации в учете. Проверяющие могут провести сплошную или выборочную инвентаризацию незавершенного производства, в ходе которой осуществляется арифметический контроль его объема в натуральном и стоимостном выражении.

Также задачами контроля и ревизии затрат на производство продукции являются:

- проверка правильности отнесения расходов в состав затрат по производству и продаже продукции;
- оценка организации аналитического учета затрат на производство;
- проверка правильности группировки затрат по местам их возникновения (производствам, цехам, участкам);
- проверка правильности учета затрат вспомогательных производств (правомерность учета затрат на счете 23 и их списание на себестоимость продукции, правильность отражения продажи услуг вспомогательных производств на сторону и исчисление НДС);
- установление правильности документального оформления брака в производстве и правомерности списания потерь от брака;
- проверка правильности учета полуфабрикатов собственного производства;
- проверка правильности отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Типичными ошибками, выявляемыми в ходе контроля затрат на производство, являются: несоответствие применяемого метода учета затрат методу, зафиксированному в учетной политике; неправильная оценка остатков незавершенного производства; неправильное разграничение расходов по отчетным периодам; необоснованное включение в себестоимость отдельных видов затрат.

7.2 Контроль и ревизия выпуска и продажи продукции

Целью контроля выпуска готовой продукции и ее продажи является установление полноты оприходования готовой продукции, правильности исчисления выручки от продажи и себестоимости проданной продукции.

Источники информации: положение об учетной политике, бухгалтерская отчетность, главная книга, учетные регистры по счетам 20,40,43,45,62,90, книга продаж, карточки складского учета готовой продукции, прейскурант цен, договоры с контрагентами, счета-фактуры, накладные, доверенности покупателей, выписки банка с приложенными документами и пр.

Контролируется качество готовой продукции, наличие потерь от брака, оценивается организация внутреннего контроля за продукцией, состояние запасов, сохранность ценностей на складах.

Для проверки объема производства продукции используются данные первичных документов и производственных отчетов, актов инвентаризации незавершенного производства, регистров аналитического и синтетического учета.

Фактическое движение готовой продукции анализируется по данным производственных отчетов и отчетов о движении материальных ценностей на складах. В этом случае применяются такие методы контроля, как прослеживание и пересчет.

Устанавливая правильность формирования выручки от продажи продукции, анализируются договоры с контрагентами, полнота регистрации выписанных счетов-фактур, соблюдение сроков оплаты покупателями. Обращается внимание на соответствие таких показателей, как номенклатура продукции, цены на нее, количество и сумма, дата операции. Дается оценка организации оперативного учета исполнения договорных обязательств, определяется обоснованность начисления штрафных санкций в связи с нарушением договорной дисциплины.

Бухгалтерский учет выручки от реализации осуществляется по методу начислений или по кассовому методу. Поэтому следует проконтролировать

полноту отражения операций по продаже (отгрузке) продукции по кредиту счета 90 независимо от ее оплаты. В процессе проверки выясняется правильность отражения НДС в зависимости от выбранного варианта признания выручки.

Подвергаются контролю и расходы на продажу, которые связаны со сбытом продукции и включают в себя: расходы на тару и упаковку, по транспортировке и погрузке-разгрузке готовой продукции, на рекламу, комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям. Путем сверки данных первичных документов и учетных регистров оценивается организация аналитического учета этих расходов, а с помощью арифметического контроля — правильность их распределения между видами проданной продукции. Распределение производится пропорционально стоимости проданной (отгруженной) продукции по фактической себестоимости или учетным ценам, кроме расходов на тару и транспортировку, которые списываются прямым путем.

Типичными ошибками, которые выявляются при проверке выпуска готовой продукции и ее реализации, могут быть:

- ведение бухгалтерского учета реализации продукции кассовым методом, хотя учетной политикой выбран метод начислений;
- неправильное исчисление фактической себестоимости проданной продукции;
- неполное отражение в учете готовой продукции;
- отсутствие налаженного аналитического учета готовой продукции по местам хранения и отдельным видам готовой продукции;
- непроведение инвентаризации готовой продукции;
- некорректная корреспонденция счетов при отражении в учете продажи продукции по бартеру, при зачете взаимных требований и др.

7.3 Контроль и ревизия финансовых результатов и использования прибыли

Целью контроля финансовых результатов и использования прибыли является проверка достоверности отражения в учете и отчетности организации, законности распределения прибыли и использования ее после налогообложения.

Источники информации: учредительные документы, положение об учетной политике, протоколы собрания учредителей, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала, отчет о

движении денежных средств, главная книга, учетные регистры по счетам 90,91,99,68,84 и другие, приказы и распоряжения руководителя организации, выписки банка с приложенными документами, первичные документы,

В ходе проверки необходимо решить следующие задачи:

- установить правильность определения и отражения в учете прибыли (убытков) от продаж товаров, продукции, работ, услуг;
- проанализировать правильность учета прочих доходов и расходов;
- выяснить правомерность и обоснованность распределения чистой прибыли.

Необходимо выяснить, каковы основные виды деятельности организации согласно уставу. Отдельные виды деятельности требуют лицензирования, поэтому необходимо выяснить наличие у организации лицензий, например на выполнение строительных работ, автомобильных перевозок и др. Отсутствие лицензии по лицензируемому виду деятельности означает незаконность осуществления соответствующих хозяйственных операций.

Результаты проверки правильности определения прибыли (убытка) от продаж зависят от качества проведенных контрольных процедур на предыдущих этапах контроля, себестоимости произведенной и проданной продукции. Выполняя такие приемы контроля как арифметический контроль, прослеживание, устанавливаются правильность формирования показателя прибыли (убытка) от продаж по данным учетных регистров по счету 90.

Проверяющим устанавливается обоснованность отражения в учете операционных доходов и расходов (операции, связанные с выбытием основных средств, нематериальных активов, другого имущества). Проверяется обоснованность отражения в учете доходов и расходов путем изучения документов, удостоверяющих факт их возникновения и величину: договоры, счета, платежные поручения, накладные, акты приемки-передачи и др.

Так, доходы от долевого участия в деятельности других предприятий, дивиденды (проценты) по акциям, облигациям и другим ценным бумагам проверяются по данным извещений, авизо предприятий-эмитентов, выписок по счету «депо». Своевременность включения в состав доходов поступлений от сдачи имущества в аренду, процентов по предоставленным займам выясняется по данным соответствующих договоров о размерах и сроках таких платежей.

Потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных обстоятельств должны подтверждаться актом,

удостоверяющим такое событие и подписанным руководителем предприятия, незаинтересованными лицами и специалистами (пожарные, ГИБДД и др.), расчетом бухгалтерии понесенных убытков, заключением эксперта о возможности восстановления испорченного имущества, решением суда об установлении виновного лица и присуждении ему убытков, платежными документами.

Полученная по итогам года прибыль подлежит налогообложению в соответствии с главой 25 НК РФ. Особое внимание уделяется правильности корректировки налогооблагаемой прибыли, правильности расчета и своевременности перечисления в бюджет налога на прибыль, а также своевременности подачи налоговой декларации. Авансовое использование прибыли текущего отчетного периода является прямым нарушением имущественных интересов собственников организации.

Затем проверяется распределение прибыли после налогообложения. Прибыль должна распределяться в соответствии с учредительными документами, учетной политикой и решением собрания учредителей (акционеров). Так, например, прибыль может направляться на выплату дивидендов (доходов), на пополнение резервного, уставного капитала, на материальное поощрение работников организации, на пополнение фондов специального назначения. Если по итогам года организация получила убыток, то он может быть покрыт в соответствии с решением собственников за счет учредителей, средств резервного, уставного капитала, фондов специального назначения, прибыли прошлых лет.

Контрольные вопросы к разделу 7

1. Охарактеризуйте основные процедуры контроля и ревизии затрат на производство продукции?
2. Какие источники информации используются при ревизии затрат на производство?
3. Приведите пример типичных ошибок, которые выявляются при проверке выпуска готовой продукции и ее реализации?
4. Охарактеризуйте процесс проведения ревизии финансовых результатов и использования прибыли?

Задания для самоконтроля:

Задание 7.1.

Сельскохозяйственная организация, занимающаяся выращиванием

зерновых культур, реализовала в августе собственную продукцию (помидоры) на сумму 110000 руб. включая НДС. Себестоимость реализованной продукции составила – 64500 руб. В бухгалтерии предприятия были сделаны следующие бухгалтерские записи:

Дт 62 Кт 91.1 – 100000 руб. – начислена выручка за проданную продукцию

Дт 90.2 Кт 68 – 10000 руб. – начислен НДС по реализации

Дт 91.2 Кт 43 – 64500 руб. – списана себестоимость реализованной продукции

Дт 99 Кт 91 – 35500 руб. – списана на финансовые результаты полученная прибыль

Дт 84 Кт 99 - 35500 руб. – отражена полученная прибыль

Оцените ситуацию. При необходимости сделайте правильные бухгалтерские записи.

Задание 7.2.

При проверке сохранности готовой продукции было выявлена недостача лука репчатого – 38 килограмм по цене 4,5 руб. Общий объем хранимой на складе продукции 1000 кг. Заведующий складом в объяснительной записке отметил, что недостача произошла в пределах норм естественной убыли. Нормы естественной убыли по результатам исследований по луку репчатому составляют 18 кг. По распоряжению руководителя организации недостача лука сверх норм естественной убыли должна быть погашена заведующим складом по цене реализации лука на рынке (8 руб.). Оцените ситуацию. При необходимости сделайте правильные бухгалтерские записи.

Задание 7.3.

Организация передала 4900 л натурального вина собственного производства в качестве вклада в уставный капитал ООО. Сумма вклада оценена в 300 000 р., что соответствует номинальной стоимости доли организации в уставном капитале ООО. Себестоимость переданного вина 250000 р. НДС, уплаченный поставщикам сырья, использованного при производстве переданного вина в сумме 30 000 р., ранее был принят к вычету. Ставка акциза на вина натуральные составляет 3,52 р. за 1 л (п. 1 ст. 193 НК РФ). Бухгалтерские записи, сделанные ревизуемым лицом:

Дт 58.1 Кт 43 – 250000 руб.

Дт 58.1 Кт 91.1 – 50000 руб.

Дт 91.2 Кт 68 – 30000 руб.

Какие замечания должен сделать ревизор при анализе данных операций?

Задание 7.4.

Предприятие-поставщик отгрузило продукцию покупателю на сумму 20000 руб. и НДС 20 %. Денежные средства за поставку предприятие не получило в течение срока исковой давности, поэтому списало дебиторскую задолженность на прочие расходы и одновременно сумму задолженности отнесло на забалансовый счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов». Учетная стоимость проданных товаров составила 18200 руб., расходы, связанные с реализацией – 1100 руб. Отразить операции в бухгалтерском учете.

Задание 7.5.

Согласно договору поставки поставщик отгрузила адрес покупателя партию товара общей стоимостью 47 200 руб. (в том числе НДС - 7200 руб.). Учетная стоимость товара - 30 000 руб. При приемке товара у покупателя обнаружилось, что часть товара на сумму 11 800 руб. (в том числе НДС 20 %) ненадлежащего качества. Учетная стоимость некачественного товара - 7500 руб. Покупатель вернул поставщику некачественный товар. Какие будут сделаны бухгалтерские записи в учете поставщика и покупателя?

Тесты к разделу 7:

1. Заказы на поставку готовой продукции регистрируются:

- а) в журнале учета движения грузов;
- б) в журнале учета поступивших заказов;
- в) в книге регистрации входящих документов.

2. Копии заказов на поставку готовой продукции без предварительной оплаты должны визироваться:

- а) заведующим складом;
- б) начальником финансового отдела;
- в) главным бухгалтером организации.

3. Закончите фразу.

Наименование покупателя, дата и номер договора поставки, дата выписки и помер ТГН, дата и время фактического осуществления отгрузки, фактические данные по отгрузке в стоимостном и натуральном выражении по каждому наименованию отгруженной продукции, дата и время возвращения автомобиля в организацию после осуществления отгрузки регистрируются в _____

4. Ежедневные отчеты, содержащие сведения по отгрузке за день, должны составляться:

- а) по покупателям;
- б) по видам отгруженной продукции;
- в) по видам отгрузки.

5. В карточках учета готовой продукции, ведущихся на складе, готовая продукция, отгруженная покупателям, списывается на основании:

- а) лимитно-заборных карт;
- б) товарно-транспортных накладных;
- в) доверенностей.

6. Продолжите фразу. Фактическая себестоимость единицы готовой продукции _____ рассчитывается _____ как _____

7. Отсутствие номенклатуры ценника ведет:

- а) к пересортице готовой продукции;
- б) к созданию условий для злоупотреблений;
- в) к ошибкам в бухгалтерском учете.

8. Ревизор сверяет ведомость выпуска готовой продукции:

- а) с первичными документами на сдачу продукции на склад;
- б) с карточками учета готовой продукции на складе;
- в) с первичными документами на отгрузку продукции.

9. В рамках, ревизии качества готовой продукции ревизор сверяет качество использованного сырья и материалов, значащихся в документах по производству готовой продукции:

- а) с документами на поступление сырья и материалов;
- б) с документами лабораторных анализов;

в) с расчетными документами финансового отдела.

10. Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в инвентаризационные описи:

а) после их фактического осмотра членами инвентаризационной комиссии;

б) на основании документов, подтверждающих сдачу ценностей на ответственное хранение;

в) на основании поступивших от других организаций документов, подтверждающих факт хранения ценностей.

8. Контроль и ревизия за формированием капитала предприятия

Основные задачи контроля и ревизии формирования капитала - установление законности, определение реальности стоимостного выражения капитала, выявление обоснованности его изменений за проверяемый период, правильности отражения в бухгалтерском учете и достоверности отчетных данных о наличии и движении капитала.

Решению этих задач способствует такая последовательность осуществления контрольных процедур, при которой сначала проверяется соблюдение установленного порядка формирования и отражения на соответствующих счетах бухгалтерского учета уставного капитала и связанных с ним операций. Затем контрольному изучению подвергают формирование и изменение резервного и добавочного капитала и целевого финансирования.

Далее анализируют операции по формированию и использованию нераспределенной прибыли, а при наличии непокрытого убытка-возможные источники его покрытия. На завершающем этапе этого участка проверки или ревизии выявляют соответствие и достоверность указанных данных бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации. При этом в качестве источников контрольных данных привлекают учредительные документы (устав, учредительный договор, протоколы собрания учредителей и др.), бухгалтерские справки, первичные документы, ведомости аналитического учета к журналу-ордеру № 12 или соответствующие машинограммы по счетам 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)» и 86 «Целевое финансирование», типовые формы бухгалтерской отчетности Бухгалтерский баланс, Отчет о финансовых результатах, Отчет об изменениях капитала, Пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

В ходе документальных ревизий и проверок формирования уставного капитала следует прежде всего сопоставить размер уставного капитала, отраженный в уставе организации и на счете 80 «Уставный капитал», с его предельно допустимым минимальным размером.

В случае нарушения указанного требования вносятся предложения по приведению размера уставного капитала в соответствие с действующим законодательством, имея в виду, что такое нарушение влечет за собой ликвидацию организации.

Основным источником формирования уставного капитала являются взносы учредителей (собственников), в связи с чем необходимо проверить своевременность и полноту указанных расчетов, используя записи по счету 75 «Расчеты с учредителями» и счетам соответствующих активов.

В акционерных обществах при первоначальной и последующих эмиссиях акций проверке подвергаются взаимосвязанные записи и данные на всех этапах подписной кампании, начиная с объявления подписки и заканчивая оплатой размещенных акций. При этом в качестве источников информации используют проекты эмиссий акций, извещения о регистрации и подписке, записи на счете 75 «Расчеты с учредителями» и на соответствующих субсчетах счета 80 «Уставный капитал» (субсчета «Регистрационный капитал», «Размещенный капитал» и «Оплаченный капитал»).

При выявлении фактов не полностью размещенного и оплаченного капитала следует установить, произведены ли соответствующие корректировочные записи по вышеуказанным счетам и в реальных ли размерах отражена величина уставного капитала на дату ревизии или проверки.

При выкупе собственных акций и долей в хозяйственных обществах необходимо проверить обоснованность выкупной стоимости этих акций и долей, их дальнейшего использования или аннулирования, правильность отражения указанных операций на счетах бухгалтерского учета (при перераспределении этих акций и долей величина уставного капитала не изменяется, а при их аннулировании уменьшается оплаченный капитал и увеличивается изъятый капитал, что находит отражение на соответствующих субсчетах к счету 80 вплоть до внесения изменений в устав организации и его уставный капитал).

Следует иметь в виду, что без решения учредителей и перерегистрации устава организации какие-либо изменения уставного капитала недопустимы. В случае обнаружения таких изменений они считаются недействительными и подлежат отмене или оформлению в установленном порядке.

В организациях, созданных в форме унитарных предприятий, следует проверить наличие решений вышестоящих органов о закреплении ими имущества на правах оперативного управления или хозяйственного ведения, соблюдение установленного порядка согласования отдельных видов сделок с этим имуществом, операции, связанные с его изъятием и перераспределением, а также обоснованность изменений уставного фонда и

правильность их отражения па соответствующих счетах бухгалтерского учета.

Отдельной проверке подлежат обоснованность и правильность корреспонденции счетов по увеличению и уменьшению уставного капитала. Конечным результатом контроля и ревизии уставного капитала должно стать приведение его фактического размера в соответствие с уставом организации и действующим законодательством, для чего необходимые меры надлежит применять непосредственно в ходе проверки или ревизии либо по окончании их проведения.

В соответствии с действующим законодательством организации, независимо от форм собственности и организационно-правовых форм их создания, обязаны формировать резервные фонды (резервный капитал) в размерах, предусмотренных в учредительных документах, как правило, не ниже нормативно установленного соотношения с уставным капиталом (в частности, в акционерных обществах не менее 5% от размера уставного капитала, в обществах с ограниченной ответственностью и иных формированиях - в размерах, определенных их уставом).

Основным источником формирования резервного капитала служат отчисления от прибыли, остающейся после налогообложения в распоряжении организации, которые носят обязательный характер до достижения установленного размера, на что и следует обращать внимание при проведении проверок его формирования. При этом прослеживаются записи по счету 82 «Резервный капитал» и 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» не только за проверяемый период, но и за предшествующие периоды, если резервный капитал не достиг нормативного размера на дату ревизии или проверки.

Контроль за использованием резервного капитала направлен на выявление соблюдения его целевого характера, предусмотренного действующим законодательством и учредительными документами (указанные средства предназначены преимущественно для покрытия убытка отчетного года, реже - на погашение необеспеченных кредитов и займов, а в отдельных случаях - на пополнение уставного капитала до нормативного размера). В качестве основных приемов контроля применяются изучение документов и прослеживание учетных записей по счету 82 «Резервный капитал», имея ввиду, что типовой корреспонденцией счетов записи по кредиту этого счета предусмотрены лишь в корреспонденции с дебетом счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (отчисления от прибыли на эти цели), а по дебету - с кредитом счетов 84 (покрытие убытка),

80 «Уставный капитал» (пополнение уставного капитала), 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (погашение облигаций и иных займов хозяйства).

В отличие от уставного и резервного капитала формирование добавочного капитала нормативно не регулируется, определение его режима входит полностью в компетенцию каждой организации.

Наиболее характерными источниками пополнения добавочного капитала являются эмиссионный доход от размещения акций (превышение их продажной стоимости над номинальной) и доценка основных средств, полученная в результате проведения их периодических переоценок, что и подвергается критическому изучению при прослеживании записей по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» и дебету соответствующих счетов (75 «Расчеты с учредителями», 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств» и др.)

При этом следует иметь в виду, что в случае если по результатам предыдущих переоценок была получена уценка, которая отнесена на уменьшение нераспределенной прибыли, доценка в отчетном периоде сначала направляется на покрытие ранее полученной уценки и лишь в оставшейся части на пополнение добавочного капитала.

При проверке использования добавочного капитала привлекаются учредительные и первичные учетные документы, а также записи по дебету счета 83 «Добавочный капитал», которые сверяют с записями по корреспондирующим счетам (75 «Расчеты с учредителями» - при превышении номинальной стоимости акций над продажной стоимостью, 81 «Собственные акции (доли)» - при изъятии выкупленных акций из обращения и их списании за счет эмиссионного дохода, 01 «Основные средства» - при списании уценки в пределах имеющихся сумм доценки этого имущества, 80 «Уставный капитал» - при направлении части добавочного капитала на пополнение уставного капитала, 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - при погашении убытка отчетного года, направлении суммы доценки имущества на погашение ранее учтенной уценки и списании суммы доценки в случаях выбытия таких объектов, 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - при распределении добавочного капитала учредителями, включая работников данной организации).

В ходе проведения проверок и ревизий необходимо всесторонне проанализировать формирование нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), привлекая для этих целей решения общего собрания учредителей,

совета директоров и иных органов управления данной организации, его устав, бухгалтерские справки, ведомость аналитического учета к журналу-ордеру №15 или соответствующие табуляграммы по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а при необходимости опросы и письменные объяснения соответствующих должностных лиц.

Следует иметь в виду, что основными направлениями использования нераспределенной прибыли являются отчисления на выплаты дивидендов учредителям и на пополнение резервного капитала (в отдельных случаях и уставного капитала) до достижения его установленных размеров, а также на покрытие убытков прошлых лет, оставшихся на балансе организации.

При наличии на балансе организации непокрытого убытка следует установить, использованы ли имеющиеся для этой цели источники (резервный капитал, нераспределенная прибыль прошлых лет), вносились ли исполнительным органом организации предложения по привлечению иных источников (за счет сокращения отчислений на выплату дивидендов, расходов на содержание аппарата управления и т.д.).

В результате такой проверки формулируется общая оценка финансового состояния организации и вырабатываются рекомендации по его финансовому оздоровлению.

Наряду с собственными источниками формирования капитала определенную роль играют безвозмездные бюджетные ассигнования и иные целевые поступления, которые также подлежат контрольному изучению входе проведения ревизий и проверок. При этом в качестве источников контрольных данных используются уведомления о выделенных бюджетных ассигнованиях, бюджетные поручения, бухгалтерские справки, ведомость аналитического учета к журналу-ордеру № 12 или соответствующие машинограммы по счету 86 «Целевое финансирование», а также необходимая проектно-сметная документация, договоры, технико-экономические обоснования и т.д.

При этом необходимо обратить внимание на соблюдение действующего порядка отражения указанных затрат и источников их финансирования в бухгалтерском учете и балансе проверяемой организации, имея в виду, что бюджетные средства, выделяемые на финансирование текущих расходов, относятся в полной сумме на доходы отчетного периода, а на финансирование капитальных расходов - по мере начисления амортизации на протяжении срока полезного использования соответствующих внеоборотных активов.

Отдельно следует проверять соответствие отчетных данных о целевом финансировании и целевых поступлениях данным бухгалтерского учета.

Контрольные вопросы к разделу 8

1. Назовите основные задачи контроля и ревизии формирования капитала?
2. Какой бухгалтерский счет используется для отражения добавочного капитала?
3. Какие источники информации используются при контроле и ревизии формирования капитала?
4. Что является основным источником формирования резервного капитала?

Задания для самоконтроля:

Задание 8.1.

ООО «Ника» г. Новочеркасск приняло решение увеличить уставный капитал на 400000 руб., включив в состав акционеров работника, который в качестве взноса передал в организацию автомобиль «ВАЗ - 21129».

Автомобиль был оприходован и использовался в производственной деятельности. Рыночная стоимость автомобиля, определенная оценщиком - 404000 руб. Через месяц автомобиль был похищен, но виновник был установлен, им оказался сотрудник организации.

Была проведена инвентаризация основных средств, и результаты отражены в инвентаризационной описи формы № ИНВ-12. В инвентаризационной описи материально ответственное лицо дало две расписки. По решению суда стоимость автомобиля было решено взыскивать в течение 6 месяцев равными долями.

Первый взнос в погашение стоимости украденного автомобиля виновник внес в кассу.

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.
2. Правильно ли использована типовая форма по итогам инвентаризации в организации оптовой торговли. Если нет, то укажите наименование и номер типовой формы первичных документов, которые необходимо было использовать.
3. Какого содержания расписки дало материально ответственное лицо и где в инвентаризационной описи они располагаются?

4. По какой цене приходится имущество, полученное в качестве вклада в уставный капитал?

Задание 8.2.

По результатам отчетного года нераспределённая прибыль акционерного общества составила 1,5 млн. руб. совет директоров решил начислить дивиденды работникам организации в размере 150 тыс. руб. По какой статье «Отчета о финансовых результатах» отразятся показатели начисления дивидендов?

Тесты к разделу 8:

1. Информация о состоянии движения уставного капитала отражается на счете:

- а) 83;
- б) 75;
- в) 80.

2. Ревизор признает правильным использование резервного капитала:

- а) на погашение кредитов;
- б) на уплату процентов по долгосрочным кредитам;
- в) на погашение убытков и выплату дивидендов по акциям.

3. Наиболее ценными доказательствами при проверке общих документов организации считаются полученные ревизором:

- а) из устных высказываний сотрудников экономического субъекта;
- б) из первичных документов экономического субъекта;
- в) непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

4. Внесение изменений и дополнений в устав акционерного общества осуществляется по решению:

- а) исполнительного органа общества;
- б) совета директоров общества;
- в) общего собрания общества.

5. Добавочный капитал образуется за счёт:

а) переоценки основных средств, положительных курсовых разниц, возникающих при вкладах в уставный капитал в иностранной валюте, эмиссионного дохода;

б) вноса учредителей;

в) вноса других организаций;

г) безвозмездно полученных ценностей.

6. Ревизор признает правильным использование в качестве источника выплаты дивидендов по акциям:

а) себестоимость;

б) валовую прибыль;

в) чистую прибыль.

7. При создании резервного капитала что принимается за основу:

а) величина оплаченного уставного капитала;

б) величина уставного капитала, предусмотренного в учредительных документах.

в) величина объявленного уставного капитала.

8. При проверке учредительных документов в коммерческой организации обязательно проверяются:

а) свидетельство о государственной организации;

б) лицензия на право ведения хозяйственной деятельности;

в) устав.

9. Оформление результатов ревизии

По результатам ревизии (проверки), в ходе которой выявлены нарушения, составляется *акт*. Результаты ревизии (проверки), в ходе которой не выявлено нарушений оформляются *справкой*.

Акты и справки подписываются проводившим ревизию должностным лицом, членами ревизионной комиссии, руководителем проверяемого субъекта, главным бухгалтером.

В случае отказа *проверяемого субъекта* от подписания акта ревизии в нем делается соответствующая запись. Проверяемый субъект вправе письменно изложить мотивы отказа.

При наличии возражений по акту ревизии делают об этом оговорку перед своей подписью и не позднее 5 рабочих дней со дня подписания акта представляют в письменном виде возражения по его содержанию в контролирующий орган, назначивший ревизию.

Проверяющий вправе потребовать представить также письменные объяснения должностных лиц проверяемого субъекта и лиц, непосредственно виновных в установленных ревизией нарушениях. Данные объяснения и замечания прилагаются к акту ревизии и являются неотъемлемой его частью.

Обоснованность доводов, изложенных в возражениях, проверяется работником, проводившим ревизию, и по ним составляется письменное заключение, с которым должны быть ознакомлены соответствующие должностные лица проверяемого юридического лица.

В случае, если выявленное нарушение может быть сокрыто или по выявленным фактам необходимо принять неотложные меры по их устранению и привлечению к ответственности виновных лиц, проверяющим до окончания ревизии составляется *отдельный промежуточный акт*.

Промежуточный акт подписывается проверяющим, должностными лицами проверяемого субъекта, а также лицами, причастными к выявленным нарушениям, от которых в обязательном порядке требуются письменные объяснения. Один экземпляр передается руководителю проверяемого субъекта. Факты, изложенные в промежуточном акте, включаются в общий акт ревизии (проверки).

В акте ревизии (проверки) должны быть указаны:

- основание назначения ревизии, дата и номер приказа о ее проведении, должность, ФИО лица, составившего акт ревизии;
- даты начала и завершения проверки или ревизии, а также место составления акта;

- должности и фамилии работников проверяемого субъекта, обязанных подписывать акт ревизии, с обязательным указанием периода их работы на занимаемых должностях, а также иных лиц, привлекаемых к ревизии (проверке);

- наименование и местонахождение проверяемого субъекта;

- наличие книги учета проверок, а также информация о записях в ней о данной проверке;

- кем и когда были проведены предыдущие ревизии, какие принимаются меры по нарушениям;

- какие финансово-хозяйственные операции (документы), каким методом и за какой период проверены;

- место, время и характер совершенного экономического правонарушения, акты законодательства, требования которых нарушены, ответственность за данный вид нарушения;

- факты несоблюдения установленного порядка составления и исполнения смет и фин. планов;

- факты сокрытия или несвоевременного перечисления причитающихся бюджету платежей и других сумм, прочих нарушений финансовой дисциплины, неправильного ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, невыполнения требований по осуществлению внутрихозяйственного учета и контроля;

- установленные в ходе ревизии недостатки денежных средств и мат. ценностей, потери от переплаты работникам, поставщикам и подрядчикам по счетам и расчетам, прочим дебиторам;

- размер причиненного ущерба и другие последствия выявленных нарушений;

- должности и фамилии лиц, по вине которых допущены соответствующие нарушения, а также сведения о том, какие именно действия (бездействие).

В акте ревизии должны быть соблюдены объективность, ясность и точность изложения выявленных фактов. Не допускаются не подтвержденные документально предположения.

При проведении ревизии (проверки) уполномоченные должностные лица контролирующих органов обязаны выяснить все существенные для принятия обоснованного решения факты и обстоятельства.

Однородные нарушения могут отражаться в ведомостях (таблицах), прилагаемых к каждому экземпляру акта ревизии. Могут быть приложены

копии или выписки из различных документов, а также справки и расчеты, составленные на основании проверенных документов и заверенные.

По окончании ревизии ревизор обязан проинформировать вышестоящий орган государственного управления, собственника проверенного субъекта о выявленных фактах нарушений законодательства с указанием обстоятельств и причин их возникновения, с внесением предложений.

При выявлении фактов, влекущих уголовную ответственность, немедленно ставится в известность лицо, назначившее ревизию. Материалы таких ревизий передаются в 10-дневный срок правоохранительным органам в оригиналах.

Персональную ответственность за своевременность, полноту и надлежащее качество направляемых в правоохранительные органы материалов ревизий и проверок несет руководитель органа, назначивший ревизию (проверку).

Правоохранительные органы при получении материалов ревизии регистрируют и рассматривают их с принятием решения в соответствии с уголовно-процессуальным законодательством. При отказе в возбуждении уголовного дела в контролирующий орган направляется копия соответствующего постановления, а также разъясняются право и порядок ознакомления с материалами дела и обжалования принятого решения. При нехватке документов органы дознания могут назначить дополнительную или повторную ревизию, информируется контролирующий орган, который вправе провести дополнительную (повторную) ревизию (проверку).

Материалы ревизий проводимых по приказу руководителей объединений, концернов, предприятий, передаются в контрольно-ревизионную службу соответствующих юридических лиц.

Контролирующий орган, независимо от того, есть у него предписание или нет, вносит в книгу учета проверок необходимые сведения и скрепляет их своей подписью.

Контрольно-ревизионное управление министерства обязано не позднее 30 рабочих дней со срока дня подписания акта, рассмотреть материалы ревизии и вынести в пределах своей компетенции решения по устранению выявленных нарушений и привлечению виновных лиц к ответственности.

Руководитель проверяемого субъекта предпринимательской деятельности или назначивший ревизию (проверку) по своему приказу обязан:

– не позднее 2-х недельного срока рассмотреть ее результаты и принять решение по устранению отмеченных нарушений, возмещению ущерба, привлечению к ответственности виновных;

– разработать мероприятия по устранению выявленных ревизией нарушений и совершенствованию работы служб предприятия по соблюдению действующего законодательства финансово-хозяйственной деятельности;

– при необходимости направлять информацию о результатах ревизии в другие органы для принятия решения по пресечению правонарушения.

Контрольные вопросы к разделу 9

1. Какие документы оформляются по результатам ревизии?
2. Какие реквизиты должны быть указаны в акте ревизии?
3. Что собой представляет промежуточный акт?

Задания для самоконтроля:

Задание 9.1.

По итогам инвентаризации:

– счета 01 выявлена недостача основных средств 3963 руб. – удержаны из заработной платы материально ответственного лица;

– счета 04 выявлена недостача материальных активов на сумму 20 000 руб. и излишки нематериальных активов на сумму 10 000 руб. – отнесено на отнесено на финансовые результаты;

– счета 10 выявлены излишки материалов на сумму 20 787 руб. - отнесено на финансовые результаты; недостача материалов на сумму 4400 руб. - отнесено на финансовые результаты; недостача материалов на 1564 руб. - удержано из заработной платы материально ответственного лица; недостача материалов на 5239 руб. - зачтено по пересортице;

– счета 15 выявлены излишки товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, на сумму 126 560 руб., в том числе НДС - 22 780 руб.; 136 754 руб., в том числе НДС – 24 616 руб., - отнесено на расчеты с поставщиками;

– счета 45 выявлена недостача себестоимости отгруженной продукции на сумму 600 руб., излишки себестоимости отгруженных материалов на сумму 2726 руб.;

– счета 50 выявлена недостача денежных средств на сумму 125 руб. - удержано из заработной платы кассира;

– счета 58 выявлена недостача векселей на сумму- 5000 руб. - удержано из заработной платы кассира; излишки акций на сумму 20 000 руб. - отнесено па финансовый результат;

– счета 003 выявлена недостача товарно-материальных ценностей, находящихся на ответственном хранении, на сумму 110 руб. - удержано из заработной платы кладовщика.

1. В каких инвентаризационных документах ревизор отразит итоги?

2. Заполните аналитическую таблицу ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией по форме № ИНВ-26.

Задание 9.2.

При проведении инвентаризации обнаружена недостача 14 кг муки высшего сорта по цене 9 руб. за 1 кг и излишек муки 1 сорта в размере 10 кг по цене 6 руб. за 1 кг. Руководителем принято решение о зачете недостач излишками по пересортице и возмещению недостач за счет виновного лица. Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

Задание 9.3.

В процессе инвентаризации выявлена пересортица на складе стройматериалов. Кладовщик признал свою вину. Имеется заключенный с ним договор о полной материальной ответственности. Обнаружена недостача 1000 облегченных кирпичей стоимостью 3,5 руб. за шт. и излишек 1000 обычных кирпичей стоимостью 2,5 руб. за шт. На дату подписания акта инвентаризации средние цены от поставщиков на обычный кирпич были 3 руб. за шт., облегченный – 4 руб. за шт. Дт 10.1 Кт 10.2 – 3000 руб. – отражен зачет пересортицы. Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

Задание 9.4.

В результате инвентаризации обнаружены излишки сыра на складе на сумму 3500 руб., помимо этого выявлена недостача колбасы в размере 8600 руб. Недостача в пределах норм естественной убыли составила 700 руб. Кладовщик признал себя виновным и обязался уплатить сумму недостачи. Излишки сыра были оприходованы. Отразить на счетах бухгалтерского учета указанные операции.

Задание 9.5.

В организации розничной торговли при инвентаризации минеральной воды, затаренной в ящики, выявлена недостача восьми бутылок, образовавшаяся за счет боя тары. За инвентаризируемый период было продано 25 450 бутылок минеральной воды. Норма естественной убыли 0,04%. Рассчитайте величину естественной убыли

Тесты к теме 9:

1.Итоговый документ ревизии должен иметь приложения, к которым относятся объяснения:

- а) должностных лиц;
- б) материально ответственных лиц;
- в) членов ревизионной комиссии.

2. Для регистрации контрольных проверок в организации должна вестись книга учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации. Контролирующие органы обязаны периодически проверять итоги инвентаризаций. Контрольные проверки проводятся на следующий день:

- а) после окончания инвентаризации;
- б) после окончания инвентаризации, обязательно до открытия склада, где проводилась инвентаризация;
- в) после утверждения итогов инвентаризации руководителем организации, обязательно до открытия склада, где проводилась инвентаризация.

3. Сведения о наличии основных средств заносятся в инвентаризационную опись, содержащую таблицу со следующими графами:

- а) количество и сумма фактического наличия;
- б) количество и сумма по данным бухгалтерского учета;
- в) недостачи и излишки по количеству и сумме.

4. Вставьте пропущенные слова.

По итогам инвентаризации основных средств, находящихся в ремонте в другом цехе, составляется _____ по форме № _____ .

5. Информация об основных средствах, находящихся в ремонте, заносится в таблицу, содержащую следующие графы:

а) сметная стоимость выполненного ремонта;
б) фактическая стоимость выполненного ремонта;
в) экономия, перерасход стоимости ремонта основного средства, предусмотренного сметой.

6. В первичных инвентаризационных документах обязательно указывается:

- а) дата распорядительного документа;
- б) номер приказа об инвентаризации;
- в) дата фактического начала инвентаризации.

7. В первичных инвентаризационных документах обязательно:

- а) указывается дата окончания инвентаризации;
- б) ставятся подписи всех членов инвентаризационной комиссии;
- в) приводится решение руководителя организации по итогам инвентаризации

8. В первичных инвентаризационных документах обязательно:

- а) ставится подпись лица, проверившего цепы и подсчеты итогов;
- б) указывается дата выявления недостачи и излишков;
- в) ставится подпись материально ответственного лица.

9. Утвержденной формы акта инвентаризации нематериальных активов нет, он должен составляться по общим правилам и содержать:

- а) подписи всех членов инвентаризационной комиссии;
- б) подпись материально ответственного лица;
- в) подпись главного бухгалтера организации.

10. Результаты ревизии оформляются документом, который называется:

- а) акт;
- б) отчет;
- в) заключение.

11. Итоговый документ по результатам ревизии содержит:

- а) два раздела;
- б) три раздела;
- в) по усмотрению ревизора.

12. В итоговом документе по результатам ревизии ревизор:

- а) может дать правовую оценку действий должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации;
- б) может дать морально-этическую оценку действий должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации;
- в) не может давать оценок.

13. Закончите фразу.

Промежуточный акт ревизии составляется в случаях, когда

14. Как осуществляется контроль за исполнением приказов о проведении инвентаризации:

- а) так же, как осуществляется контроль за исполнением других приказов;
- б) в организации ведется специальная книга контроля приказов на инвентаризацию;
- в) в организации ведется специальная книга отчетов инвентаризационной комиссии.

Список литературы

1. О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (действующая редакция). – Текст : электронный // Консультант Плюс : справ.-правовая система : офиц. сайт компании. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 06.11.2020).

2. Об аудиторской деятельности : Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (действующая редакция). – Текст : электронный // Консультант Плюс : справ.-правовая система : офиц. сайт компании. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 06.11.2020).

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) : утверждено Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н (действующая редакция). – Текст : электронный // Консультант Плюс : справ.-правовая система : офиц. сайт компании. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/ (дата обращения: 06.11.2020).

4. Газизьянова, Ю. Ю. Бухгалтерский учет : учебное пособие / Ю. Ю. Газизьянова, Т. Г. Лазарева. — Самара :СамГАУ, 2020. — 203 с. — ISBN 978-5-88575-597-9. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/143448> (дата обращения: 05.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

5. Калиничева, Е. Ю. Контроль и ревизия : учебное пособие / Е. Ю. Калиничева. — Орел :ОрелГАУ, 2013. — 132 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/71396> (дата обращения: 15.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

6. Калиничева, Е. Ю. Практикум по дисциплине «Контроль и ревизия» : учебное пособие / Е. Ю. Калиничева. — Орел :ОрелГАУ, 2014. — 97 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/71347> (дата обращения: 13.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

7. Лихолетова, Н. В. Система контроллинга в управлении деятельностью предприятия : монография / Н. В. Лихолетова, М. А. Кубарь. — Персиановский : Донской ГАУ, 2020. — 212 с. — ISBN 978-5-98252-348-8. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. —

URL: <https://e.lanbook.com/book/148540> (дата обращения: 10.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

8. Михайлова, Ж. В. Контроль и ревизия : учебное пособие / Ж. В. Михайлова, А. Ю. Лебедева. — Санкт-Петербург : ПГУПС, 2016. — 48 с. — ISBN 978-5-7641-0931-2. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/93821> (дата обращения: 03.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

9. Оводова, Н. Д. Документирование хозяйственных операций и ведение бухгалтерского учета : учебное пособие : в 2 частях / Н. Д. Оводова. — Омск : Омский ГАУ, [б. г.]. — Часть 2 — 2019. — 134 с. — ISBN 978-5-89764-816-0. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/126618> (дата обращения: 11.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

10. Овчинникова, И. В. Контроль и ревизия : учебное пособие / И. В. Овчинникова, Т. А. Тюленева. — Кемерово : КузГТУ имени Т.Ф. Горбачева, 2013. — 130 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/69496> (дата обращения: 05.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

11. Юсуфов, А. М. Контроль и ревизия : учебное пособие / А. М. Юсуфов, К. Ф. Ибрагимов, С. Н. Альбориева. — Махачкала : ДагГАУ имени М.М.Джамбулатова, 2014. — 249 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/116223> (дата обращения: 15.11.2020). — Режим доступа: для авториз. пользователей.

Приложения

КРАТКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРИМЕНЕНИЮ И ЗАПОЛНЕНИЮ ФОРМ

Наименование	Характеристика заполнения форм
1. По учету труда и заработной платы	
Приказ (распоряжение) о приеме на работу (форма № Т-1)	<p>Применяется для учета вновь принятых на работу; заполняется работником отдела кадров на всех работников, за исключением назначаемых вышестоящим органом. Завизированный начальником отдела кадров или лицом, ответственным за прием, проект приказа (распоряжения) является в необходимых случаях направлением на переговоры и пропуском в цех (отдел) для ознакомления с условиями работы. Начальник (мастер) цеха или отдела дает заключение о возможности приема: на оборотной стороне проекта приказа (распоряжения) указывается, в качестве кого может быть принят на работу нанимающийся, по какому разряду или с каким окладом и продолжительность испытательного срока.</p> <p>Согласие работника с условиями работы, результаты переговоров, медицинского осмотра, отметки о прохождении инструктажа по технике безопасности, противопожарному минимуму и другие отметки проставляют на оборотной стороне формы.</p> <p>Проект приказа (распоряжения) о приеме на работу работника, которому устанавливают оклад, визируется в соответствующей службе предприятия (организации) для подтверждения вакантной должности и устанавливаемого оклада по штатному расписанию. Подписанный руководителем предприятия (организации) приказ (распоряжение) объявляется работнику под расписку.</p> <p>Отдел кадров на основании приказа (распоряжения) о приеме на работу заполняет личную карточку, делает отметку о зачислении на работу в трудовой книжке, а бухгалтерия открывает лицевой счет или соответствующий ему документ.</p>
Личная карточка (форма № Т-2)	Карточка заполняется на работников всех категорий, в том числе на специалистов с

	<p>высшим и средним специальным образованием и молодых рабочих, окончивших училища, школы профессионально - технического образования и т.д.</p> <p>Личная карточка заполняется в одном экземпляре работником отдела кадров на основании опроса работника и соответствующих документов: паспорта, военного билета, трудовой книжки, диплома (свидетельства, удостоверения) об окончании учебного заведения и других документов.</p>
Учетная карточка научного работника (форма № Т-4)	<p>Форму заполняет в одном экземпляре работник отдела кадров на научных работников. На каждого научного работника ведется также личная карточка по форме № Т-2.</p>
Приказ (распоряжение) о переводе на другую работу (форма № Т-5)	<p>Применяется при оформлении перевода работника из одного цеха (отдела, участка) в другой. Заполняется работником отдела кадров в двух экземплярах. Один экземпляр хранится в отделе кадров, другой передается в бухгалтерию.</p> <p>Приказ (распоряжение) визирует начальник цеха (отдела, участка) прежнего и нового места работы и подписывает руководитель предприятия (организации).</p> <p>На основании приказа (распоряжения) о переводе на другую работу отдел кадров делает отметки в личной карточке, трудовой книжке и других документах.</p> <p>На оборотной стороне формы делаются отметки о несданных имущественно - материальных и других ценностях, числящихся за работником на прежнем месте работы.</p>
Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (форма № Т-6)	<p>Применяется для оформления ежегодного и других видов отпусков, предоставляемых работникам в соответствии с ТК РФ, действующими законодательными актами и положениями, коллективными договорами и графиками отпусков.</p> <p>Заполняется в двух экземплярах. Один остается в отделе кадров, другой передается в бухгалтерию. Подписывается начальником (мастером) цеха (отдела, участка) и руководителем предприятия (организации).</p>

	<p>На основании приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска отдел кадров делает отметки в личной карточке работника, а бухгалтерия производит расчет заработной платы, причитающейся за отпуск. При предоставлении отпуска без оплаты рядом с указанием о количестве дней отпуска указывается «без оплаты».</p>
<p>Приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора (форма № Т-8)</p>	<p>Применяется при увольнении работников, заполняется работником отдела кадров в двух экземплярах на всех работников, за исключением увольняемых вышестоящим органом. Один остается в отделе кадров, второй передается в бухгалтерию. Подписывается начальником (мастером) цеха (отдела, участка) и руководителем предприятия (организации). В разделе «Справка о несданных имущественно - материальных и других ценностях» делаются отметки о несданных ценностях, числящихся за работником. На основании приказа (распоряжения) о прекращении трудового договора бухгалтерия производит расчет с работником. При увольнении по собственному желанию работник оформляет заявление на лицевой стороне формы.</p>
<p>Табель учета использования рабочего времени (форма № Т-13)</p>	<p>Применяются для учета использования рабочего времени всех категорий работающих, для контроля за соблюдением рабочими и служащими установленного режима рабочего времени, для получения данных об отработанном времени, расчета заработной платы, а также для составления статистической отчетности по труду. Составляются в одном экземпляре уполномоченным на то лицом, после соответствующего оформления передаются в бухгалтерию. Отметки в таблице о причинах неявок на работу или о работе неполный рабочий день, о работе в сверхурочное время и других отступлениях от нормальных условий работы должны быть сделаны только на основании документов, оформленных надлежащим образом (листок нетрудоспособности, справки о выполнении государственных или общественных</p>

	<p>обязанностей и т.п.). Учет использования рабочего времени осуществляется в таблице методом сплошной регистрации явок и неявок на работу либо путем регистрации только отклонений (неявок, опозданий и т.д.).</p>
<p>Расчетно - платежная ведомость (форма № Т-49)</p>	<p>Применяется для расчета и выдачи заработной платы и пенсии всем категориям работающих.</p> <p>Составляется в одном экземпляре в бухгалтерии на основании данных «Лицевого счета» (форма № Т-54)</p> <p>Начисление заработной платы производится на основании данных первичных документов по учету выработки, фактически отработанного времени, доплатных листков и других документов. Одновременно производится расчет всех удержаний из заработной платы и определяется сумма, подлежащая к выдаче.</p>
<p>Платежная ведомость (форма № Т-51)</p>	<p>Применяется для учета выдачи заработной платы и пенсии. На титульном листе формы указывается общая сумма выданной и депонированной заработной платы. При необходимости в графе «Примечание» указывается номер предъявленного документа.</p> <p>При заполнении платежной ведомости после последней записи необходимо сделать итоговую строку для общей суммы по ведомости. Итоговые строки могут быть введены также в конце каждой страницы.</p> <p>При составлении документа с помощью средств вычислительной техники форма может печататься без строк.</p>
<p>Лицевой счет (формы № Т-54 и № Т-54а)</p>	<p>Лицевой счет применяется для отражения сведений о заработной плате за прошлые периоды и пенсии. Данные по расчету заработной платы вкладываются ежемесячно в лицевой счет в виде машинограммы. Форма № Т-54а применяется при обработке учетных данных с помощью средств вычислительной техники и содержит только условно - постоянные реквизиты о работнике.</p>
<p>2. По учету основных средств</p>	

<p>Акт (накладная) приемки - передачи (внутреннего перемещения) основных средств (форма № ОС-1)</p>	<p>Применяется для оформления зачисления в состав основных средств (фондов) отдельных объектов, для учета ввода их в эксплуатацию, за исключением тех случаев, когда ввод объектов в действие должен в соответствии с существующим законодательством оформляться в особом порядке, для оформления внутреннего перемещения основных средств из одного цеха (отдела, участка) в другой, для оформления передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию, а также для исключения из состава основных средств при передаче другому предприятию (организации).</p> <p>При оформлении приемки основных средств акт (накладная) составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект приемочной комиссией, назначенной распоряжением (приказом) руководителя предприятия (организации). Составление общего акта, оформляющего приемку нескольких объектов основных средств, допускается лишь при учете хозяйственного инвентаря, инструмента, оборудования и т.п., если эти объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты в одном календарном месяце. Акт (накладная) после его оформления, с приложенной технической документацией, относящейся к данному объекту, передается в бухгалтерию предприятия, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия, организации или лицами, на то уполномоченными. При оформлении внутреннего перемещения основных средств акт (накладная) выписывается в двух экземплярах работником отдела (цеха) сдатчика. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передается в бухгалтерию, второй - отделу (цеху) - сдатчику</p>
---	---

<p>Акт приемки - сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма № ОС-2)</p>	<p>Форма применяется для оформления приемки - сдачи основных средств из ремонта, реконструкции и модернизации. Акт, подписанный работником цеха (отдела), уполномоченным на приемку основных средств, и представителем цеха (предприятия), производившего ремонт, реконструкцию и модернизацию, сдают в бухгалтерию предприятия (организации). Акт подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия, организации или лицами, на то уполномоченными. В технический паспорт соответствующего объекта основных средств должны быть внесены необходимые изменения в характеристику объекта, связанные с капитальным ремонтом, реконструкцией и модернизацией. Если ремонт, реконструкцию и модернизацию выполняет стороннее предприятие, акт составляют в двух экземплярах. Второй экземпляр передают предприятию, производившему ремонт, реконструкцию, модернизацию.</p>
<p>Акт на списание основных средств (форма № ОС-3)</p>	<p>Форма применяется для оформления выбытия основных средств (кроме автотранспортных средств) при полном или частичном их списании. Акт составляет в двух экземплярах комиссия, назначенная руководителем предприятия, стройки, организации, утверждает руководитель предприятия (организации) или лицо, на то уполномоченное. Первый экземпляр акта передают в бухгалтерию, второй остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, и является основанием для сдачи на склад оставшихся в результате списания запчастей, материалов, металлолома и т.п.</p>

<p>Инвентарная карточка учета основных средств (форма № ОС-6)</p>	<p>Применяется для учета всех видов основных средств, а также для группового учета однотипных объектов основных средств, поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце и имеющих одно и то же производственно - хозяйственное назначение, техническую характеристику и стоимость.</p> <p>Инвентарная карточка ведется в бухгалтерии на каждый объект или группу объектов. В случае группового учета карточка заполняется путем позиционных записей отдельных объектов основных средств.</p> <p>Форма заполняется в одном экземпляре на основании «Акта (накладной) приемки - передачи (внутреннего перемещения) основных средств» (форма № ОС-1), технической и другой документации.</p>
<p>3. По учету материалов</p>	
<p>Журнал учета поступающих грузов (форма № М-1)</p>	<p>Применяется для учета и контроля за поступлением и оприходованием материальных ценностей.</p> <p>Записи в журнале производятся отделом снабжения по мере поступления материальных ценностей на склад предприятия на основании товарно - транспортных документов, приходных ордеров, актов о приемке материалов. В журнале также делаются отметки о запросах, связанных с розыском непоступивших грузов.</p> <p>В графе «Примечание» записывают данные об оплате счета, отказе от акцепта или сумме частичного акцепта и др.</p>
<p>Доверенность (формы № М-2 и № М-2а)</p>	<p>Применяется для оформления права должностного лица выступать в качестве доверенного лица предприятия (организации) при получении материальных ценностей. Доверенность в одном экземпляре оформляет бухгалтерия предприятия (организации) и выдает под расписку получателю.</p> <p>Форму № М-2а применяют предприятия, организации и учреждения, у которых получение материальных ценностей по доверенностям носит массовый характер. Выдачу этих доверенностей регистрируют в</p>

	<p>заранее пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей (форма № М-3).</p>
<p>Журнал учета выданных доверенностей (форма № М-3)</p>	<p>Применяется для регистрации выданных доверенностей и расписки в их получении. При использовании формы № М-2 данные о выдаче и получении фиксируют в корешке доверенности. В этом случае журнал учета выданных доверенностей не ведется.</p>
<p>Приходный ордер (форма № М-4)</p>	<p>Применяется для учета материалов, поступающих на предприятие от поставщиков или из переработки. Приходный ордер в одном экземпляре составляет материально ответственное лицо в день поступления ценностей на склад.</p>
<p>Акт о приемке материалов (форма № М-7)</p>	<p>Применяется для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественное и качественное расхождение с данными сопроводительных документов поставщика; составляется также при приемке материалов, поступивших без документов.</p> <p>Необходимые дополнительные данные, не выделенные в форме отдельными строками, записываются в разделе «Другие данные».</p> <p>Акт в 2-х экземплярах составляет приемная комиссия с обязательным участием материально ответственного лица и представителя отправителя (поставщика) или представителя незаинтересованной организации. Акт утверждается руководителем предприятия (организации) или лицом, на то уполномоченным.</p>

Лимитно - заборная карта (формы № М-8 и № М-9)

Применяются для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции, а также для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов отпуска материалов на производственные нужды и являются оправдательным документом для списания материальных ценностей со склада. Лимитно - заборные карты выписываются отделом снабжения или плановым отделом на одно или несколько наименований материалов (номенклатурных номеров) в двух экземплярах. Один экземпляр до начала месяца передается цеху (участку) - потребителю материалов, второй - складу или кладовой цеха (участка). Отпуск материалов в производство осуществляется складом при предъявлении представителем цеха своего экземпляра лимитно - заборной карты. Кладовщик отмечает в обоих экземплярах дату и количество отпущенных материалов, после чего выводит остаток лимита по каждому номенклатурному номеру материалов. В лимитно - заборной карте цеха (участка) расписывается кладовщик, а в лимитно - заборной карте склада - представитель цеха (участка). Для сокращения количества первичных документов там, где это целесообразно, рекомендуется оформлять отпуск материалов непосредственно в карточках складского учета. В этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются, а сама операция производится на основании лимитных карт, выписываемых в одном экземпляре и не имеющих значения бухгалтерских документов. Лимит отпуска можно указать и в самой карточке. Представитель цеха при получении материалов расписывается непосредственно в карточках складского учета, а в лимитно - заборной карте расписывается кладовщик. По лимитно - заборной карте ведется также учет материалов, не использованных в производстве (возврат). При этом никаких дополнительных документов не составляется.

	<p>Сверхлимитный отпуск материалов и замена одних видов материалов другими допускается только по разрешению руководителя предприятия (организации), главного инженера или лиц, ими на то уполномоченных.</p>
<p>Акт - требование на замену (дополнительный отпуск) материалов (форма № М-10)</p>	<p>Применяется для учета отпуска материалов сверх установленного лимита или при замене материала и является основанием для списания материалов со склада.</p> <p>Акт - требование выписывается на один вид материала и его многократный отпуск в пределах лимита в двух экземплярах: один экземпляр - для получателя (цеха, участка и т.д.), второй - для склада. Кладовщик отмечает в обоих экземплярах акта - требования дату и количество отпущенного материала, после чего выводит остаток.</p> <p>В акте - требовании получателя (цеха, участка и т.д.) расписывается заведующий складом (кладовщик), в акте - требовании склада - представитель получателя (цеха, участка).</p> <p>Сдача актов - требований в бухгалтерию или на обработку средствами вычислительной техники производится после выдачи всего количества требуемого материала.</p>

<p>Накладная - требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов (форма № М-11)</p>	<p>Применяется для учета движения материальных ценностей внутри предприятия и их отпуска хозяйствам своего предприятия, расположенным за пределами его территории, а также сторонним организациям.</p> <p>Накладная - требование выписывается в двух экземплярах и подписывается главным бухгалтером или лицом, на то уполномоченным.</p> <p>В случае отпуска материалов хозяйствам своего предприятия один экземпляр передается получателю (цеху, участку и т.д.), второй - складу, который затем сдается в бухгалтерию.</p> <p>В случае внутреннего перемещения материалов накладную - требование составляет материально ответственное лицо склада (цеха), сдающего ценности. Один экземпляр служит сдающему складу (цеху) основанием для списания ценностей, а второй - принимающему складу (цеху) для оприходования ценностей. Графа «Инвентарный номер» заполняется в том случае, если учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов ведется по инвентарным номерам.</p>
<p>Карточка складского учета материалов (форма № М-12)</p>	<p>Применяется для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду и размеру; заполняется на каждый номенклатурный номер материала и ведется материально ответственным лицом (кладовщиком, зав. складом). Записи в карточке ведут на основании первичных приходно - расходных документов в день совершения операции.</p>
<p>Реестр приемки - сдачи документов (форма № М-13)</p>	<p>Применяется для регистрации сдаваемых в бухгалтерию приходно - расходных документов.</p> <p>Реестр составляется в одном экземпляре материально - ответственным лицом и сдается в бухгалтерию предприятия (организации) вместе с первичными документами и необходимыми приложениями.</p>
<p>4. По учету результатов инвентаризации</p>	

<p>Инвентаризационная опись основных средств (форма № ИНВ-1)</p>	<p>Инвентаризационная опись применяется для оформления данных инвентаризации основных средств (зданий, сооружений, передаточных устройств машин и оборудования, транспортных средств, инструмента, вычислительной техники, производственного и хозяйственного инвентаря и т.д.). Инвентаризационная опись составляется в одном экземпляре комиссией отдельно по каждому местонахождению ценностей и должностному лицу, ответственному за сохранность основных средств. До начала инвентаризации от каждого лица или группы лиц, отвечающих за сохранность ценностей, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть формы. На последней странице формы перед подписью председателя комиссии даны две свободные строки для записи последних номеров документов в случае движения основных средств во время инвентаризации.</p>
<p>Инвентаризационный ярлык (форма № ИНВ-2)</p>	<p>Применяется для учета фактического наличия сырья, готовой продукции, товаров и прочих материальных ценностей на складах в период проведения инвентаризации в тех случаях, когда по условиям организации производства инвентаризационная комиссия не имеет возможности сразу произвести подсчет материальных ценностей и записать их в инвентаризационную опись. Ярлык заполняется инвентаризационной комиссией в одном экземпляре и хранится вместе с пересчитанными товарно - материальными ценностями по месту их нахождения. Движение материальных ценностей во время инвентаризации отражается на оборотной стороне формы № ИНВ-2. Данные формы № ИНВ-2 используются для заполнения инвентаризационной описи товарно - материальных ценностей (форма № ИНВ-3).</p>

<p>Инвентаризационная опись товарно - материальных ценностей (форма № ИНВ-3)</p>	<p>Применяется для отражения данных фактического наличия товарно - материальных ценностей (сырья, материалов, готовой продукции, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и др.). Инвентаризационная опись составляется в одном экземпляре комиссией на основании пересчета, взвешивания, перемеривания ценностей отдельно по каждому местонахождению и материально ответственному лицу или группе лиц, на хранении которых находятся ценности.</p> <p>До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц берется расписка, которая включена в заголовочную часть формы. На выявленные при инвентаризации негодные или испорченные материалы и готовые изделия составляются соответствующие акты. На последней странице формы перед подписью председателя комиссии даны две свободные строки для записи последних номеров документов в случае движения товарно - материальных ценностей во время инвентаризации.</p> <p>При выявлении материальных ценностей, не отраженных в учете, комиссия должна включить их в инвентарную опись. После оформления в установленном порядке опись передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости.</p>
<p>Акт инвентаризации товаров отгруженных (форма № ИНВ-4)</p>	<p>Применяется при инвентаризации стоимости отгруженных товаров. На товары отгруженные, срок оплаты которых не наступил, на товары отгруженные, но не оплаченные в срок, составляются отдельные акты. Акт составляется в одном экземпляре инвентаризационной комиссией, подписывается и передается в бухгалтерию.</p>
<p>Инвентаризационная опись товарно - материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение (форма № ИНВ-5)</p>	<p>Применяется при инвентаризации товарно - материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение. Опись составляется в одном экземпляре инвентаризационной комиссией и, подписанная членами комиссии и материально ответственным лицом (в случае принятия ценностей на хранение),</p>

	<p>передается в бухгалтерию. До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц, отвечающих за сохранность товарно - материальных ценностей, принятых на хранение, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть инвентаризационной описи.</p> <p>При инвентаризации товарно - материальных ценностей, принятых на ответственное хранение, записи в опись производятся инвентаризационной комиссией на основании проверки и пересчета ценностей в натуре.</p> <p>Товары и материалы, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в опись на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение.</p>
<p>Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути (форма № ИНВ-6)</p>	<p>Применяется для выявления количества и стоимости материалов и товаров, которые в момент инвентаризации находятся в пути.</p> <p>Акт составляется в одном экземпляре инвентаризационной комиссией на основании документов, подтверждающих нахождение материалов и товаров в пути, подписывается и передается в бухгалтерию.</p>
<p>Акт инвентаризации наличия денежных средств (форма № ИНВ-15)</p>	<p>Применяется для отражения результатов инвентаризации фактического наличия денежных средств (наличных денег, почтовых марок и др.), находящихся в кассе предприятия (организации).</p> <p>Комиссия проверяет денежное наличие путем полного пересчета всех денег, находящихся в кассе, ценные бумаги, лимитированные чековые книжки и т.д. Акт составляется в двух экземплярах и подписывается инвентаризационной комиссией и материально ответственным лицом. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию предприятия (организации), второй остается у материально ответственного лица.</p> <p>До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц, отвечающих за сохранность денежных средств, берется расписка. Расписка включена в заголовочную часть формы.</p>

	<p>При смене материально ответственных лиц акт составляется в трех экземплярах (материально ответственному лицу, сдавшему ценности, материально ответственному лицу, принявшему ценности, и бухгалтерии).</p>
<p>Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № ИНВ-17)</p>	<p>Акт применяется для оформления результатов инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами. Акт составляется в одном экземпляре инвентаризационной комиссией на основании выявления по документам остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах, подписывается и передается в бухгалтерию.</p> <p>По указанным видам задолженности к акту инвентаризации расчетов должна быть приложена справка (приложение к форме № ИНВ-17), которая является основанием для составления формы № ИНВ-17. Справка составляется в разрезе синтетических счетов бухгалтерского учета.</p>
<p>Сличительные ведомости (формы № ИНВ-18, № ИНВ-19)</p>	<p>Применяются для отражения результатов инвентаризации основных средств и товарно - материальных ценностей, готовой продукции и прочих материальных ценностей, по которым выявлены отклонения от учетных данных.</p> <p>Сличительная ведомость составляется в одном экземпляре бухгалтером предприятия (организации) и хранится в бухгалтерии.</p>
<p>5. По учету кассовых операций</p>	
<p>Приходный кассовый ордер (форма № КО-1)</p>	<p>Применяется для оформления поступления денег в кассу как при ручной обработке, так и при обработке информации с применением средств вычислительной техники. Выписывается в одном экземпляре работником бухгалтерии, подписывается главным бухгалтером или лицом, на то уполномоченным. Квитанция выдается на руки сдавшему деньги, а ордер остается в кассе и регистрируется в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов.</p>

<p>Расходный кассовый ордер (форма № КО-2)</p>	<p>Применяется для оформления выдачи денег из кассы как при ручной обработке, так и при обработке информации с применением средств вычислительной техники. Выписывается в одном экземпляре работником бухгалтерии, подписывается руководителем предприятия (организации) и главным бухгалтером или лицом, на то уполномоченным, регистрируется в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов.</p>
<p>Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов (формы № КО-3 и № КО-3а)</p>	<p>Применяются для регистрации приходных и расходных кассовых документов. Журнал открывается отдельно на приходные и на расходные кассовые документы. Форма № КО-3а ведется по усмотрению министерства (ведомства) вместо журнала по форме № КО-3.</p>
<p>Кассовая книга (форма № КО-4)</p>	<p>Применяется для учета движения денег в кассе. Каждый лист кассовой книги состоит из двух равных частей: одна из них (с горизонтальной линовкой) заполняется кассиром как первый экземпляр и остается в книге, вторая (без горизонтальных линеек) заполняется с лицевой и оборотной стороны через копировальную бумагу и как отчет кассира является отрывной частью листа. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами. Записи кассовых операций начинаются на лицевой стороне неотрывной части листа (после строки «Остаток на начало дня»). Предварительно лист сгибают по линии отреза, подкладывая отрывную часть листа под часть, которая остается в книге. Для ведения записей после «Переноса» отрывную часть листа накладывают на лицевую сторону неотрывной части и продолжают записи по горизонтальным линейкам оборотной стороны неотрывной части листа. По строке «В т.ч. на зарплату» показывается сумма по платежным ведомостям на заработную плату, не списанным в расход кассы. Ежедневно в конце рабочего дня кассир</p>

	представляет отчет под расписку в бухгалтерию с приложением приходных и расходных кассовых документов.
Книга учета принятых и выданных кассиром денег (форма № КО-5)	Применяется для учета денег, выданных из кассы предприятия доверенному лицу (раздатчику) по выплате заработной платы и возврата остатка наличных денег и оплаченных документов. Книгу ведет кассир. Выдача и возврат денег и оплаченных документов оформляются подписями.

Учебное издание

Контроль и ревизия

Учебное пособие

Составитель: **Кубарь** Мария Александровна

Редакция в авторском исполнении

Компьютерная верстка: М.А. Кубарь

Подписано к печати 25.11.2020 г.
Объем 8,34 усл. печ. л.
Бумага офсетная. Печать офсетная.
Формат 60x84 1/16.
Тираж 100 экз. Заказ № _____

Отпечатано в Издательско-полиграфическом комплексе «Колорит»
246430, г. Новочеркасск, пр. Платовский, 82е,
Тел.: 8(8635)226-442, 8-918-518-04-29, center-op@mail.ru