

**КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ**  
шпаргалка

**СОДЕРЖАНИЕ**

1. Сущность, роль и функции контроля в управлении	1аб	36. Аудиторский риск, его связь с информационной базой и существенностью	36аб
2. Виды контроля	2аб	37. Документирование аудита	37аб
3. Роль и функции контроля в управлении экономикой	3аб	38. Система финансового контроля и внутренний аудит	38аб
4. Характеристика эффективного контроля	4аб	39. Действия аудитора при выявлении фактов несоблюдения аудируемой организацией законодательных и нормативных актов	39аб
5. Взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля	5аб	40. Внутренний аудит в системе управления организацией	40аб
6. Основные задачи и направления внешнего финансового контроля	6аб	41. Аудит расчетов с поставщиками, подрядчиками, дебиторами и кредиторами	41аб
7. Порядок проведения мероприятий по контролю	7аб	42. Внутренний аудит деятельности банка	42аб
8. Организация при проведении мероприятий по контролю	8аб	43. Контроль над расчетами с прочими дебиторами и кредиторами	43аб
9. Порядок оформления результатов мероприятий по контролю	9аб	44. Контроль над расчетами по оплате труда	44аб
10. Этапы внутреннего контроля	10аб	45. Контроль над расчетами по совместной деятельности	45аб
11. Принципы системы внутреннего контроля	11аб	46. Контроль над расчетами с бюджетом и внебюджетными доходами	46аб
12. Цели и организация внутреннего контроля	12аб	47. Контроль операций по поступлению, выбытию и износу основных средств	47аб
13. Понятие финансового контроля	13аб	48. Контроль над финансовыми вложениями	48аб
14. Функции финансового контроля	14аб	49. Контроль над учетом производственных запасов	49аб
15. Составляющие финансового контроля	15аб	50. Контроль над внешними расчетными операциями	50аб
16. Виды аналитических процедур	16аб	51. Контроль над операциями с подотчетными суммами	51аб
17. Оценка системы бухгалтерского учета	17аб	52. Контроль кассовых операций	52аб
18. Контроль при планировании продаж	18аб	53. Виды и система контролирующих органов финансового контроля	53аб
19. Методы проверки учета затрат на производство	19аб	54. Принципы организации финансового контроля и его классификация	54аб
20. Проверка учета нематериальных активов	20аб	55. Организация и задачи финансового контроля в РФ	55аб
21. Внутренний контроль и система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности	21аб	56. Классификация финансового контроля	56аб
22. Понятие, цель и задачи ревизии	22аб		
23. Ревизия как инструмент контроля	23аб		
24. Организация проведения ревизии	24аб		
25. Подготовка и планирование проведения ревизии	25аб		
26. Основные этапы и последовательность ревизии	26аб		
27. Документирование ревизии	27аб		
28. Права и обязанности ревизионной комиссии	28аб		
29. Ревизия денежных средств и операций с ними	29аб		
30. Сущность и цели аудита	30аб		
31. Договор в аудиторской деятельности	31аб		
32. Обязательный аудит	32аб		
33. Основополагающие принципы аудита	33аб		
34. Функции управленческого аудита в рамках управления маркетингом	34аб		
35. Понятие аудиторской деятельности	35аб		

<p><b>1а</b>      <b>1. Сущность, роль и функции контроля в управлении</b></p> <p><b>Контроль</b> — это система наблюдений и проверки соответствия процесса функционирования управляемого объекта принятым управленческим решениям, определение результатов управленческих воздействий на управляемый объект и отклонений, допущенных в ходе выполнения этих решений.</p> <p>Контроль на предприятии (контроллинг) включает текущий сбор и обработку информации, проверку отклонений фактических показателей деятельности фирмы от нормативных или плановых и, что более важно, — подготовку рекомендаций для принятия решения.</p> <p>Контроль выявляет слабые стороны предпринимательской деятельности, позволяет оптимально использовать ресурсы, вводит в действие резервы, а также избежать банкротства и кризисных ситуаций. Контроль на предприятии включается в процесс управления, установление целей, разработку бизнес-планов, бюджетов, мониторинга, оперативной работы, отклонений от намеченных целей на всех этапах жизни товара: от его создания до реализации. В современных условиях при создании новых изделий, организации работы, научных исследованиях и опытно-конструкторских разработках (НИОКР), получение достижений в науке и технике роль контроля будет усиливаться.</p> <p>Понятие «контроль в управлении» следует рассматривать в трех основных аспектах:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) контроль как систематическая и конструктивная деятельность руководителей, органов управления, одна из их основных управленческих функций, т. е. контроль как деятельность;</li> </ol>	<p><b>2а</b>      <b>2. Виды контроля</b></p> <p>В зависимости от субъекта контроля различают следующие его виды.</p> <p><b>Государственный финансовый контроль</b> — неотъемлемая часть государственного устройства, одна из важнейших функций управления страной, обязательное условие нормального функционирования финансово-кредитной системы. Его цель — контроль над исполнением государственного бюджета и внебюджетных фондов, организацией денежного обращения, использованием кредитных ресурсов, состоянием государственного внутреннего долга, государственных резервов, осуществлением финансовых и налоговых льгот; а также контроль над своевременным и полным поступлением всех видов государственных доходов, использованием кредитных и привлеченных средств на покрытие дефицита госбюджета, своевременным финансированием затрат на социальную сферу, в том числе на оплату труда, выплаты пенсий, стипендий и других социальных выплат.</p> <p><b>Негосударственный финансовый контроль</b> необходим государству как информация о результатах деятельности всех предприятий для принятия решений в области экономики, бюджетной политики и налогообложения. С этой целью создан новый вид контроля — аудит. Аудит построен на принципе полного хозрасчета, проводимого на основе договора между хозяйствующим субъектом и аудитором.</p> <p>Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой отчетности и соответствии порядка ведения бухучета законодательству РФ.</p> <p><b>Внутренний аудит</b> осуществляется внутрифирменной аудиторской службой и направлен на повышение</p>
<p><b>3а</b>      <b>3. Роль и функции контроля в управлении экономикой</b></p> <p>Государство осуществляет воздействие на сферу финансовых отношений через налоговую политику, регламентацию кредитных отношений, регулирование финансового рынка.</p> <p>Формально объектом финансового контроля являются финансовые показатели, но, так как они регламентируют процесс формирования, распределения, перераспределения и использования финансовых ресурсов, фактически объектом финансового контроля становится весь процесс производственно-хозяйственной деятельности. Этим и определяется большая роль контроля в системе управления. Установление действенного, системно организованного контроля всех уровней выступает важным фактором успешного социально-экономического развития страны.</p> <p>Контроль является важнейшей функцией государственного управления. В переходной экономике роль контроля многократно возрастает. Это связано с принципиальной особенностью рыночной экономики по сравнению с командно-директивным возрастанием роли финансовых отношений, приоритета контроля финансовых потоков. На современном этапе развития экономики России значение контроля растет из года в год, поскольку в связи с перестроенным курсом политики страны финансовый контроль оказался ослаблен. Можно выделить три главных средства воздействия правительства на частную экономическую деятельность:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) налоги, которые уменьшают частный доход, а, следовательно, и частные расходы;</li> <li>2) расходы, побуждающие фирмы производить определенные товары и услуги;</li> </ol>	<p><b>4а</b>      <b>4. Характеристика эффективного контроля</b></p> <p>Первое и главное условие эффективности финансового контроля — обеспечение доступа к любой необходимой информации о реальном состоянии или действии контролируемого объекта. Для этого контрорам должно предоставляться:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) право доступа к необходимой информации независимо от стадии ее формирования и прохождения;</li> <li>2) право беспрепятственного доступа в любые помещения;</li> <li>3) право изъятия документов в случае необходимости;</li> <li>4) опечатывание объектов в установленном законом порядке.</li> </ol> <p>В свою очередь, должностные лица проверяемых субъектов обязаны создавать все условия для нормальной работы контролеров.</p> <p>Следующее требование к организации финансового контроля:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) требование постоянства;</li> <li>2) требование комплексности.</li> </ol> <p>Постоянное адекватное функционирование органов финансового контроля позволяет вовремя предупреждать возможность возникновения отклонений, а также своевременно их выявлять.</p> <p>Система финансового контроля должна быть построена таким образом, чтобы можно было гибко ее настраивать на решение новых задач, возникающих в результате изменения внутренних и внешних условий функционирования государства, обеспечить возможность ее расширения и модернизации.</p> <p>Большое значение в организации финансового контроля имеет требование приоритетности, по которому</p>

**26** эффективности управленческих решений по экономическому и рациональному использованию ресурсов предприятия с целью максимизации прибыли и рентабельности.

**Внешний аудит** выполняют специальные аудиторские фирмы. Основной задачей данного вида аудита является установление достоверности и дача заключения по финансовому отчету проверяемого предприятия, а также разработка рекомендаций по устранению имеющихся недостатков.

К **негосударственному контролю** относится контроль со стороны коммерческих банков, которые в соответствии с действующим законодательством обязаны контролировать соблюдение клиентами установленного государством порядка ведения расчетно-кассовых операций и валютного законодательства.

**Общественный** финансовый контроль осуществляется неправительственными организациями и отдельными физическими лицами на основе добровольности и безвозмездности.

**Внутрихозяйственный** контроль осуществляется финансово-экономическими службами предприятий (бухгалтерией, финансовыми отделами и др.).

**Правовой контроль** проводится правоохранительными органами в форме ревизий, судебно-бухгалтерской экспертизы.

**Гражданский контроль** осуществляется физическими лицами при их налогообложении налоговыми органами, при составлении и подаче налоговых деклараций, а также при получении средств из бюджета (зарботной платы, пенсий, пособий и др.).

**46** в первую очередь проверяются наиболее важные объекты. Контрольному органу нужно охватить контролем те объекты, где он может проявить себя с наибольшей отдачей и максимально способствовать экономии государственных средств.

Насколько деятельность подчинена четкому регламенту — настолько можно ожидать от нее успеха. Что контроль необходимо осуществлять на основе четкого взаимодействия всех его органов и четкой координации их усилий для решения задач.

Планы органов финансового контроля не должны стать преждевременно известны контролируемым или преданы гласности во избежание подтасовок фактов или других негативных действий с их стороны. Но в процессе самого контроля в целях установления тесного контакта с работниками ревизуемого предприятия и вскрытия с их помощью нарушений целесообразно информировать о проводимых мероприятиях.

Расходы на функционирование системы финансового контроля не должны превышать ожидаемых убытков в результате отсутствия контрольных мероприятий.

Данное требование предполагает и необходимость оптимизации организационной структуры финансового контроля.

Совокупность указанных выше принципов и требований и является основанием функционирования современной системы финансового контроля развитых стран.

**16** 2) контроль как завершающая стадия процесса управления, основой которой является механизм обратной связи;

3) контроль как неотъемлемая составляющая процесса принятия и реализации управленческих решений, непрерывно участвующая в этом процессе от его начала и до завершения.

Наряду с внутренним контролем, внутрихозяйственным расчетом, созданием мер по ограничению риска и безопасности хозяйственной деятельности фирмы большое значение в финансовой и налоговой сфере в современной обстановке имеет ревизия — как инструмент контроля.

Государство контролирует предприятия всех форм собственности с помощью эффективных форм финансового контроля.

Объектом финансового контроля выступает как бюджетно-налоговая сфера и бюджетный процесс, так и весь процесс финансово-хозяйственной деятельности субъектов рыночных отношений. Этим определяется большая роль и значение финансового контроля как основного элемента государственного контроля и управления.

Субъектами государственного финансового контроля являются государственные органы и структуры предприятия с государственным участием, организации полностью или частично финансируемые из бюджета, организации и предприниматели в части уплаты налогов в бюджет.

**36** 3) регулирование или контроль, который побуждает людей либо продолжать, либо прекращать определенную деятельность.

Кроме быстрого роста затрат и налогов, увеличивается также и количество законов и постановлений, регулирующих экономическую деятельность.

Действенная система контроля в условиях перехода к рыночной экономике выступает одной из главных предпосылок качественного преобразования процесса управления экономикой в целом. Одним из важнейших звеньев системы контроля выступает финансовый контроль. Его функциональное назначение заключается в успешной реализации финансовой политики государства, обеспечении эффективного использования ресурсов во всех сферах хозяйства и в создании условий для эффективного государственного регулирования рыночной экономики.

Законом «О федеральном бюджете на 2005 год» установлено, что одной из основных целей экономической политики, является прекращение спада экономики и обеспечение экономического роста. К интенсивным факторам экономического роста, в частности, относится повышение эффективности хозяйственной деятельности на основе эффективного использования ресурсов и применения нового (рыночного) хозяйственного механизма.

**5а****5. Взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля**

В зависимости от того, кто проводит проверку, аудит подразделяют на внутренний и внешний.

**Внутренний аудит** осуществляется внутрифирменной аудиторской службой и направлен на повышение эффективности управленческих решений по экономическому и рациональному использованию ресурсов предприятия с целью максимальной прибыли и рентабельности. Он проводится внутри организации ее же специалистами и организуется по желанию руководства для получения информации, необходимой для управленческих решений.

**Внешний аудит** выполняют специальные аудиторские фирмы, и основной задачей данного вида аудита является установление достоверности и дача заключения по финансовому отчету проверяемого предприятия, а также разработка рекомендаций по устранению имеющихся недостатков. Аудиторская проверка может быть обязательной и добровольной, т. е. осуществляется по предприятию самого экономического субъекта.

Инструменты финансового анализа по результатам аудиторской проверки применяются как по решению руководства предприятия для внутреннего пользования и принятия управленческих решений, так и по решению государственных органов при квалификации платежеспособности и риска банкротства.

Особенности внутреннего и внешнего аудита можно представить следующим образом.

Внутренний аудит.

Постановка задач определяется собственниками или руководством исходя из потребностей управ-

**6а****6. Основные задачи и направления внешнего финансового контроля**

В настоящее время финансовый контроль осуществляется законодательными и исполнительными органами власти, а также специально созданными учреждениями, наблюдающими за финансовой деятельностью всех экономических субъектов (государств, предприятий, учреждений, организаций, граждан).

**Финансовый контроль государственных организаций** — это прежде всего контроль над разработкой, утверждением и исполнением бюджетов всех уровней и внебюджетных фондов, а также контроль за финансовой деятельностью государственных предприятий и учреждений, банков и финансовых корпораций.

Финансовый контроль со стороны государства **негосударственной сферы экономики и граждан**, затрагивает лишь сферу соблюдения ими финансовой дисциплины, т. е. выполнения денежных обязательств перед государством, таких как:

- 1) налоги и другие обязательные платежи;
- 2) соблюдение законности и целесообразности при расходовании выделенных им бюджетных субсидий и кредитов;
- 3) соблюдение установленных законодательством правил организации денежных расчетов, ведения учета и отчетности.

Деятельность органов финансового контроля регламентируется юридическими нормами, закрепленными в таких имеющих силу закона документах, как Конституция РФ, Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ.

**7а****7. Порядок проведения мероприятий по контролю**

Ревизия проводится органами управления в отношении подведомственных предприятий и учреждений, а также различными государственными и негосударственными органами контроля (Департаментом финансового контроля и аудита Минфина РФ, Центральным банком РФ, аудиторскими службами).

На проведение каждой ревизии участвующим в ней работникам выдается специальное удостоверение, которое подписывается руководителем контрольно-ревизионного органа, назначившего ревизию, или лицом, им уполномоченным. Также руководителем контрольно-ревизионной комиссии определяются сроки проведения ревизии, состав комиссии, ее руководитель с учетом вытекающих из конкретных задач контроля. Сроки не должны превышать 45 дней (календарных).

Программа контроля включает тему, период, который должна охватить ревизия, и утверждается руководителем контрольно-ревизионного органа.

В случае препятствий со стороны руководителя ревизуемой организации руководитель ревизионной группы сообщает об этом руководителю органа, назначившего ревизию.

При отсутствии или защищенности бухгалтерского учета в ревизуемой организации руководителем ревизионной группы составляется акт и докладывается руководителю контрольно-ревизионного органа, который направляется руководителю ревизуемой организации.

**Ревизия** представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фак-

**8а****8. Организация при проведении мероприятий по контролю**

Имеется ряд факторов, ограничивающих проведение мероприятий по контролю:

- 1) ограничение осведомленности объекта проверки рамками проводимых исследований;
- 2) наличие некоторых фактов неопределенности в интерпретации событий финансово-хозяйственной деятельности и их оценке;
- 3) субъективность решений, связанная с компетентностью, опытом, профессионализмом проверяющего;
- 4) невозможность применения на всех участках контроля сплошного метода контроля;
- 5) защищенность учета или его отсутствие;
- 6) наличие давления со стороны руководителя субъекта или других заинтересованных в результатах контроля лиц;
- 7) невозможность в некоторых аспектах однозначно толковать законодательные акты, неясности и нечеткости в нормативно-правовых актах;
- 8) ограничения доступа к документам или службам, отделам, цехам, не позволяющие осуществить объективный контроль, либо отсутствие документов.

Существуют действия, которые нельзя осуществлять при проведении мероприятий по контролю.

1. Предмет проводимого мероприятия по контролю должен быть в компетенции органа, проводящего государственный контроль.

2. Запрещается осуществлять плановые проверки в случае отсутствия при проведении мероприятий по

**66** Организации, осуществляющие финансовый контроль, могут быть как государственными, так и негосударственными.

Финансовый контроль осуществляется с помощью различных методов, к которым относятся: наблюдение, проверка, обследование, ревизия и анализ материалов.

**Проверка** — это метод финансового контроля, предусматривающий исследование отдельных вопросов финансовой деятельности или иных субъектов на основе документов, получения объяснений от обязанных лиц, а также осмотра помещений и других объектов. Из современного законодательства следует, что проверки подразделяются на тематические и документальные.

Разновидностью тематической проверки является налоговая проверка, проводимая должностными лицами налоговых органов. Существует два вида налоговой проверки: камеральная и выездная. Камеральная налоговая проверка является разновидностью документальной проверки, так как она проводится налоговым органом по месту его нахождения на основе документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов, имеющихся у налогового органа. По результатам проверок составляется акт. В соответствии со ст. 100 НК РФ он составляется по определенной форме, установленной Министерством по налогам и сборам РФ.

Основным методом финансового контроля является ревизия, которая осуществляется специально созданной комиссией. Законодательство закрепляет обязательный и регулярный характер ревизии. Ревизии подразделяются на документальные и фактические, комплексные и тематические, плановые и внеплановые.

**86** контроль должностных лиц или работников проверяемых юридических лиц или индивидуальных предпринимателей либо их представителей.

3. Запрещается требовать представления документов, информации, образцов продукции, если они не являются объектами мероприятий по контролю и не относятся к предмету проверки, а также изъятия оригиналов документов, относящихся к предмету проверки.

4. Запрещается требовать образцы продукции для проведения их исследований, экспертизы без оформления акта об отборе образцов продукции в установленной форме и в количестве, превышающем нормы, установленные государственными стандартами или иными нормативными документами.

5. Запрещается распространять информацию, составляющую охраняемую законом тайну и информацию, полученную в результате проведения мероприятий по контролю, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ.

Охраняемой законом тайной являются:

- 1) государственная тайна
- 2) служебная и коммерческая тайна.
- 3) банковская тайна.
- 4) налоговая тайна.

6. Запрещается превышать установленные сроки проведения мероприятий по контролю.

Сроки проведения мероприятий по контролю установлены:

- 1) по общему правилу продолжительность мероприятия по контролю не должна превышать 1 месяц;
- 2) срок проведения мероприятия по контролю может быть продлен, но не более чем на 1 месяц в исключительных случаях, связанных с необходимостью проведения специальных исследований, экспертиз со значительным объемом мероприятий по контролю.

**56** ления. Объектом данного вида аудита является решение отдельных функциональных задач управления. Цель определяется руководством предприятия. Средства выбираются самостоятельно. Вид деятельности — исполнительская. Организация работы — выполнение конкретных заданий руководства. Взаимоотношения — подчиненность руководству. Оплата — начисление заработной платы по штатному расписанию. Ответность — перед собственником или руководством.

Внешний аудит.

Постановка задач определяется договором между независимыми сторонами: предприятием и аудитором. Главным образом система учета и отчетности предприятия. Цель определяется законодательством по аудиту: оценке достоверности финансовой отчетности и законодательства. Средства определяются общепринятыми аудиторскими стандартами. Вид деятельности — предпринимательская. Организация работы определяется аудитором самостоятельно исходя из общепринятых норм. Взаимоотношения — равноправное партнерство, независимость. Оплата — по договору.

Многие функции внутренних аудиторов могут быть выполнены приглашенными независимыми аудиторами; при решении многих задач внутренние и внешние аудиторы могут использовать одинаковые методы, разница лишь заключается в системе точности и детальности применения этих методов.

**76** тической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемой организации, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя, главного бухгалтера и иных лиц, на которых возложена ответственность за их осуществление.

**Цель ревизии** — осуществление контроля над соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества, использованием материальных и трудовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

Результаты ревизии оформляются актом, который подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизуемой организации. На ознакомление с актом и его подписанием может быть установлен срок до 5 дней.

Замечания и возражения по составленному акту со стороны лиц ревизуемой организации фиксируются в письменном виде и приобщаются к материалам ревизии. Руководитель ревизионной группы проверяет обоснованность изложенных возражений и подготавливает по ним заключение, которое после рассмотрения и подписи руководителем контрольно-ревизионного органа направляется в ревизуемую организацию и приобщается к материалам ревизии.

Материалы ревизии представляются руководителю контрольно-ревизионного органа в срок не позднее 3 рабочих дней после подписания акта.

## 9а 9. Порядок оформления результатов мероприятий по контролю

Для обобщения результатов комплексной ревизии всей деятельности предприятия составляется акт, в котором отражаются выявленные ревизией недостатки в работе и нарушения государственной дисциплины.

Акт ревизии подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем и главным (старшим) бухгалтером ревизуемого предприятия.

При наличии возражений или замечаний по акту ревизии руководитель и главный (старший) бухгалтер делают об этом оговорку перед своей подписью и не позднее 3 дней со дня подписания акта представляют письменные объяснения. По акту представляются также объяснения других должностных лиц ревизуемого предприятия, непосредственно виновных в установленных ревизией нарушениях. Правильность фактов, которые изложены в объяснениях, должна быть проверена ревизующим. По результатам проверки дается письменное заключение.

В ходе ревизии, не ожидая ее окончания, составляется отдельный промежуточный акт, требуются от должностных или материально ответственных лиц необходимые объяснения.

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

Промежуточные акты прилагаются к основному акту ревизии и подписываются членами ревизионной груп-

## 10а 10. Этапы внутреннего контроля

Организация эффективно функционирующей системы внутреннего контроля — это сложный многоступенчатый процесс, включающий следующие этапы.

1. Критический анализ и сопоставление определенных для прежних условий хозяйствования целей функционирования организации, принятого ранее курса действий, стратегии и тактики с видами деятельности, размерами, оргструктурой, а также с ее возможностями.

2. Разработка и документальное закрепление новой (соответствующей изменившимся условиям хозяйствования) деловой концепции организации, а также комплекса мероприятий, способного привести эту деловую концепцию к развитию и совершенствованию организации, успешной реализации ее целей, укреплению ее позиций на рынке. Такими документами должны быть положения о финансовой, производственно-технологической, инновационной, снабженческой, сбытовой, инвестиционной, учетной и кадровой политике. Данные положения должны разрабатываться на основе глубокого анализа каждого элемента политики и выбора из имеющихся альтернатив наиболее приемлемых для данной организации.

3. Анализ эффективности существующей структуры управления, ее корректировка. Необходимо разработать положение об организационной структуре. Необходимо уточнить план документации и документооборота, штатное расписание, должностные инструкции с указанием прав, обязанностей и ответственности каждой структурной единицы.

4. Разработка формальных типовых процедур контроля конкретных финансовых и хозяйственных операций.

## 11а 11. Принципы системы внутреннего контроля

Критерием эффективности системы внутреннего контроля служит соблюдение **принципов внутреннего контроля организации**.

1. Принцип ответственности.
2. Принцип сбалансированности.
3. Принцип подконтрольности каждого субъекта внутреннего контроля, работающего в организации.
4. Принцип своевременного сообщения об отклонениях.
5. Принцип ущемления интересов.
6. Принцип интеграции.
7. Принцип заинтересованности администрации.
8. Принцип компетентности, добросовестности и честности субъектов внутреннего контроля.
9. Принцип соответствия.
10. Принцип постоянства.
11. Принцип приемлемости методологии внутреннего контроля.
12. Принцип непрерывности развития и совершенствования.
13. Принцип приоритетности.
14. Принцип комплексности.
15. Принцип согласованности пропускных способностей различных звеньев системы внутреннего контроля.
16. Принцип оптимальной централизации.
17. Принцип единичной ответственности.
18. Принцип функциональных потенциальных имитаций.
19. Принцип регламента.
20. Принцип разделения обязанностей.

## 12а 12. Цели и организация внутреннего контроля

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

При организации и осуществлении внутреннего контроля используются как денежные, так и неденежные измерители.

Успешно применяются натуральные показатели: штуки, метры, тонны, литры — в зависимости от отраслевой принадлежности предприятия. Для измерения рабочего времени применяются такие показатели, как часы, машино-часы.

Внутренний контроль осуществляется непрерывно. Отдельные контрольные мероприятия проводятся по мере надобности.

Руководство предприятия самостоятельно устанавливает состав, сроки, периодичность контрольных процедур. Главный принцип организации внутреннего контроля — целесообразность и экономичность. Аудиторское заключение по результатам обязательной аудиторской проверки в составе своей первой и третьей частей (вводной и итоговой) является открытым документом.

При публикации бухгалтерской отчетности указываются и результаты аудиторской проверки.

Все документы внутреннего контроля носят сугубо конфиденциальный характер.

Внутренний контроль призван организовывать его структуру, а также поддерживать ее в таком состоя-

**106** 5. Организация отдела внутреннего аудита (или другого специализированного контрольного подразделения).

При организации такого отдела необходимо учитывать основные требования к эффективности его функционирования.

Может быть и большее количество этапов оценки системы контроля в зависимости от индивидуальных особенностей экономического субъекта, подвергнутого проверке.

Общее знакомство с системой внутреннего контроля включает получение информации о специфике и масштабах деятельности субъекта, представление о системе его бухгалтерского учета. Итоги первоначального знакомства позволяют принять решение о возможности использования в проверке системы внутреннего контроля.

Если контролер-ревизор не может полагаться на систему внутреннего контроля, он должен спланировать свою проверку, таким образом, чтоб выводы его не основывались на доверии к этой системе. Низкая эффективность системы внутреннего контроля должна быть отражена в заключении о проверке субъекта.

**126** нии, чтобы в каждый момент времени она соответствовала целям предприятия.

Если предприятие имеет только один вид деятельности и реализует свою продукцию только по договору поставки, ему соответствует одна структура внешнего контроля, если это же предприятие организует реализацию своей продукции в розницу через торговый павильон, структура внутреннего контроля должна быть изменена. Таким образом, основной целью внутреннего контроля является ведение деятельности в соответствии с установленными правилами.

Внутренний аудит решает следующие задачи:

- 1) контроль над состоянием активов и недопущение убытков;
- 2) подтверждение выполнения внутрисистемных контрольных процедур;
- 3) анализ эффективности функционирования системы внутреннего контроля и обработки информации;
- 4) оценка качества информации, выдаваемой управленческой информационной системой.

Внутренний аудитор выполняет следующие функции:

- 1) проверка систем контроля в целях выработки политики компании в рамках законодательства;
- 2) оценка экономичности и эффективности операций компании;
- 3) проверка уровня достижений программных целей;
- 4) подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии решений.

Ответственность за выполнение своих обязанностей аудитор несет только перед руководством предприятия.

**96** пы. Один экземпляр промежуточного акта вручается должностному лицу ревизуемого предприятия, подписавшему акт.

Факты, изложенные в промежуточных актах, включаются в основной (общий) акт ревизии.

В акте ревизии приводятся:

- 1) общие данные о выполнении ревизуемым предприятием производственных и финансовых планов;
- 2) выявленные факты нарушений законов РФ, указов Президента РФ, постановлений Правительства РФ, нормативных актов министерств и ведомств;
- 3) факты неправильного планирования производственных и финансовых показателей, невыполнения заданий и обязательств, неправильного расходования средств и других нарушений финансовой дисциплины;
- 4) факты неправильного ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;
- 5) выявленные факты бесхозяйственности, недостатка и хищений денежных средств и материальных ценностей;
- 6) размеры причиненного материального ущерба и другие последствия допущенных нарушений с указанием фамилий и должностей лиц, по вине которых они были допущены;
- 7) вскрытые при ревизии дополнительные возможности и резервы увеличения выпуска и реализации продукции, снижения ее себестоимости, увеличения прибыли, сокращения затрат на содержание аппарата управления, ликвидации потерь и непроизводительных расходов, увеличения доходов бюджета.

**116** 21. Принцип разрешения и одобрения.

22. Принцип взаимодействия и координации.

Важным аспектом функционирования системы внутреннего контроля является выполнение принципов данной системы, соблюдение которых повысит доверие к ней как внешних пользователей и ревизоров, так и внутренних пользователей данными контроля.

Контроль необходимо осуществлять на основе четкого взаимодействия всех подразделений и служб организации.

Совокупность указанных принципов является основанием эффективности системы внутреннего контроля.

### 13а 13. Понятие финансового контроля

Государство реализует финансовую политику, воздействуя на:

- 1) сферу финансовых отношений через налоговую политику;
- 2) регламентацию кредитных отношений;
- 3) регулирование финансового рынка;
- 4) формирование амортизационного фонда и систему государственной поддержки.

В сферу непосредственного государственного управления финансами входят лишь государственные финансы. Управление государственными финансами регулируется высшими законодательными органами.

Наиболее важной частью финансовой системы страны выступает государственный бюджет.

В соответствии со ст. 10 «Структура бюджетной системы РФ» Бюджетного кодекса РФ бюджетная система состоит из бюджетов трех уровней:

- 1) Федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов;
- 2) бюджетов субъектов РФ и бюджетов территориальных внебюджетных фондов;
- 3) местных бюджетов.

Финансы представляют собой экономические отношения, связанные с формированием, распределением и использованием централизованных и децентрализованных фондов денежных средств в целях выполнения функций и задач государства и производственных функций предприятий в обеспечении условий расширенного воспроизводства.

Являясь инструментом формирования и использования денежных доходов, финансы выполняют функции:

- 1) распределительную;

### 14а 14. Функции финансового контроля

Основу процесса финансового контроля составляет анализ предмета или явления с целью изучения закономерностей его возникновения, развития и преобразования, эффективности использования во всех сферах хозяйственной деятельности.

Государственный финансовый контроль охватывает и общественный сектор экономики, и предпринимательскую деятельность и функционирует посредством проверок налоговых расчетов, выполнения организациями госзаказов, порядок предоставления и возврата субсидий, дотаций, кредитов, а также применяемых налоговых льгот.

Объектом контроля выступает процесс хозяйственной деятельности субъектов рыночных отношений, т. е. сфера денежных отношений между государством и юридическими и физическими лицами, сфера бюджетного процесса, перераспределения доходов и поступлений и эффективного использования.

К функциям финансового контроля относятся:

- 1) анализ — включает в себя спектр действий по анализу, изучению исполнения действующего законодательства в части использования средств государственного бюджета; выявление отклонений в формировании доходов и расходов субъекта финансовой деятельности; отклонения в сфере финансовой деятельности государственных институтов (министерств, ведомств, других органов); анализ причин отклонений (исследование фактов, повлекших то или иное отклонение, выявление виновных лиц);
- 2) корректировка — включает разработку предложений по устранению выявленных нарушений финан-

### 15а 15. Составляющие финансового контроля

Система финансового контроля включает в себя систему бухгалтерского учета, контрольную среду, отдельные средства контроля.

Система бухгалтерского учета состоит из учетной политики предприятия, структурного подразделения, ответственного за ведение учета и подготовку бухгалтерской отчетности, распределения обязанностей и полномочий между учетными работниками, организации подготовки, оборота, хранения документов, регистров, отражающих хозяйственные операции, порядка отражения этих операций, форм и методов обобщения данных регистров, средств автоматизации в ведении учета и подготовки отчетности.

**Контрольная среда** — это осведомленность и практические действия контролеров, направленные на установление и поддержание системы финансового контроля; включает в себя распределение ответственности и полномочий, порядок осуществления финансового контроля, внешние факторы.

Правильное распределение полномочий даст оправданное и целесообразное разделение труда, сэкономит ресурсы, исключит дублирование функций, позволит полнее и тщательнее провести контроль.

**Внешние факторы** — случаи оказания давления на процесс проведения финансового контроля, злоупотребления. Средства контроля — методы и правила, разработанные для получения уверенности, что совершенные операции зарегистрированы полностью, точно в соответствии с действующим законодательством, что все нарушения обнаруживаются быстро и ясны последствия данных нарушений — их

### 16а 16. Виды аналитических процедур.

Экономические и политические преобразования в Российской Федерации в начале 1990-х гг. привели к существенной перестройке системы контрольных органов народного контроля, в связи с новой политической властью во главе с президентом возник **президентский контроль**.

Появились новые органы финансового контроля: Федеральное казначейство, Министерство РФ по налогам и сборам, Счетная палата, Федеральная служба налоговой полиции и др. Перестроена структура Министерства финансов России, изменились его функции. Возник **аудиторский контроль**. Новые формы приобрели **общественный финансовый контроль**.

Финансовый контроль можно условно классифицировать по разным критериям. В частности, по **субъектам проведения** выделяют: государственный контроль (президентский, контроль представительных органов власти и местного самоуправления, контроль исполнительных органов власти, контроль финансово-кредитных органов) и ведомственный (структурных подразделений министерств, госкомитетов и других органов государственного управления); негосударственный (внутренний внутрихозяйственный (внутрифирменный, корпоративный) и внешний аудиторский (независимый, вневедомственный).

По сфере финансовой деятельности различают: бюджетный, налоговый, валютный, кредитный, страховой, инвестиционный контроль и контроль за денежной массой.

По форме проведения финансовый контроль делится на: предварительный, текущий (оперативный) и последующий.

**146** сово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, других субъектов контроля;

3) предупредительная функция — состоит в разработке мероприятий по предотвращению нарушений, укреплению финансовой дисциплины, повышению эффективности финансового контроля, совершенствованию контрольной работы, разработке новых методов и способов контроля на основании материалов обобщения результатов проверок.

В современных условиях приоритетным направлением является предупредительная функция, направленная на профилактику нарушений и злоупотреблений, совершенствование средств предупреждения нарушений, оперативное реагирование на неправомерное поведение с целью предотвращения возможных нарушений и злоупотреблений, пресечение этих действий, выявление виновных.

Финансовый контроль, выполняет функцию управления и регулирования всех финансовых взаимоотношений в государстве между его институтами, органами, субъектами финансовой деятельности. Такие его элементы, как субъект контроля, объект контроля, предмет контроля, принципы контроля, метод (методика) контроля, техника и технология контроля, принятие решения по результатам контроля, оценка эффективности контроля, определяют механизм финансового контроля.

**166** Предварительный финансовый контроль проводится до совершения финансовых операций и имеет большое значение для предупреждения финансовых нарушений.

Текущий (оперативный) финансовый контроль производится в момент совершения денежных сделок, финансовых операций, выдачи ссуд и т. д.

Последующий финансовый контроль, проводимый путем анализа и ревизии отчетной финансовой и бухгалтерской документации для оценки результатов финансовой деятельности хозяйствующих субъектов, сопоставления финансовых планов и прогнозов с результатами оценки эффективности осуществления предложенной финансовой стратегии, сравнения финансовых издержек с прогнозируемыми и т. д.

По методам проведения, т. е. приемам и способам осуществления финансового контроля, различают: проверки, обследования, надзор, анализ финансовой деятельности, наблюдение (мониторинг), ревизии.

Анализ финансовой деятельности как разновидность финансового контроля предполагает детальное изучение периодической или годовой финансово-бухгалтерской отчетности с целью общей оценки результатов финансовой деятельности, оценки финансового состояния и обеспеченности собственным капиталом, эффективности его использования.

**136** 2) регулируемую;  
3) контрольную;

4) отражают ход распределительного процесса.

**Финансовый контроль** — это один из видов управленческой деятельности.

Задачи финансового контроля можно выразить в обеспечении:

- 1) роста эффективности производства и расходования средств;
- 2) соблюдения действующего законодательства в области налогообложения;
- 3) правильности ведения бухгалтерского учета;
- 4) правильности составления и исполнения бюджета;
- 5) проверки состояния и эффективности использования ресурсов предприятий;
- 6) выявление резервов роста финансовых ресурсов;
- 7) правильность валютных операций.

Органы финансового контроля должны обладать независимостью (организационной, функциональной, материальной и др.) от юридических или физических лиц, чью деятельность они проверяют. Независимость должна быть формально закреплена в законодательстве, регулирующем их деятельность.

**156** влияние на достоверность данных учета и отчетности.

**В систему финансового контроля входят:**

- 1) управленческо-финансовый контроль, осуществляемый всеми структурными подразделениями предприятия;
- 2) отдельные независимые от учетно-финансовой службы специализированные подразделения внутреннего аудита.

Важнейшим условием реализации внутреннего финансового контроля являются финансовая информация, содержащаяся в бухгалтерской, статистической и оперативной отчетности, а также обобщенные финансовые показатели, отражающие различные стороны хозяйственной деятельности. Финансовая информация одновременно служит и информационной базой для управленческого учета, но, очевидно, не ограничивается ею.

**Внутренний контроль:**

- 1) проводится внутри предприятия (или структуры управления) его служащими, которых обычно называют внутренними контролерами или внутренними аудиторами;
- 2) организуется по решению руководства предприятия;
- 3) содержится на средства предприятия.

**В обязанности внутренних контролеров** могут быть включены:

- 1) проверка эффективности системы контроля;
- 2) оценка эффективности предприятия;
- 3) определение уровня достижения программных целей.

<p><b>17a</b></p> <p><b>17. Оценка системы бухгалтерского учета</b></p> <p>Основными задачами учета являются:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности;</li> <li>2) обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля над соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;</li> <li>3) предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.</li> </ol> <p>Основными целями законодательства РФ о бухгалтерском учете являются: обеспечение единообразного учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, составление и предоставление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.</p> <p>Отчетная документация — главный источник информации для финансового контроля. Ее основа — финансовая отчетность, которой можно дать следующее определение. Финансовая отчетность — это совокупность форм отчетности, составленных на основе данных финансового учета с целью предоста-</p>	<p><b>18a</b></p> <p><b>18. Контроль при планировании продаж</b></p> <p>Планирование продаж — важный этап финансово-экономической деятельности предприятия, без которого в современных рыночных отношениях невозможно построить эффективную сбытовую политику, а следовательно, получить намеченный финансовый результат хозяйственной деятельности. Как и все участки деятельности субъекта, планирование продаж должно подвергаться контролю для того, чтобы вовремя выявить отклонения установить факторы, влияющие на появление отклонений, и лиц, отвечающих за данный участок работы.</p> <p>При контроле планирования продаж необходимо учесть:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) стратегию развития предприятия;</li> <li>2) максимум в объеме продаж с учетом цен, тенденций и состояния рынка, оценки ресурсов и нереализованных возможностей предприятия;</li> <li>3) оптимальный объем выпускаемой продукции в целях получения максимальной прибыли;</li> <li>4) взаимную увязку планов продаж и планов производства;</li> <li>5) увязку планов продаж с графиком выпуска продукции (по срокам и ассортименту);</li> <li>6) увязку планов продаж и планов финансовых показателей.</li> </ol> <p>Контроль при планировании продаж должен быть комплексным, т. е. планы продаж должны сопоставляться с финансовыми, кадровыми возможностями, запасами ресурсов, мощностей производства, складскими возможностями, размещением организации по отношению к сбытовым рынкам, рынкам закупки</p>
<p><b>19a</b></p> <p><b>19. Методы проверки учета затрат на производство</b></p> <p>Проверка учета затрат — это самый трудоемкий, ответственный участок работы контролера. Он требует досконального знания законодательства, особенностей отрасли или вида деятельности контролируемого субъекта. Целью проверки учета затрат на производство является установление обоснованности и полноты включения тех или иных расходов в состав затрат на производство.</p> <p>Проверка учета затрат начинается с применения метода анализа организационных, технологических особенностей предприятия, ресурсов и масштабов деятельности.</p> <p>При проведении проверки исследуют соответствие учета затрат порядку, изложенному в учетной политике организации, и в целом, порядку, установленному законодательством методом прослеживания.</p> <p>В ходе проверки определяют правильность оценки списываемых в затраты ресурсов, правильность начисления износа по основным средствам, нематериальным активам, правильность отнесения затрат к отчетным периодам. Особое внимание уделяют нормируемым затратам.</p> <p>Также необходимо отследить, не включаются ли в затраты выплаты работникам, финансируемые из средств специальных фондов и чистой прибыли.</p> <p>При проверке отчислений на социальные нужды необходимо отследить правильность начисления обязательных платежей в различные фонды согласно действующему законодательству.</p> <p>Проверка начисления износа должна подтвердить правильность включения расходов по амортизации</p>	<p><b>20a</b></p> <p><b>20. Проверка учета нематериальных активов</b></p> <p>Проверка учета нематериальных активов имеет некоторые особенности ввиду отсутствия у данных активов материально-вещественной формы, а также высокой степени риска доходности по операциям с нематериальными активами. В учете же нематериальные активы отражаются по аналогии с отражением операций по учету основных средств.</p> <p>Поскольку нематериальные активы являются объектом купли-продажи, они должны иметь какую-либо товарную форму и возможность отчуждения от собственника.</p> <p>Нематериальные активы должны иметь документальное подтверждение и законодательное подтверждение стоимости.</p> <p>Прежде чем приступить к проверке, необходимо изучить законодательство о нематериальных активах (НМА), порядок их отражения, закрепленный в учетной политике, определить виды НМА, имеющиеся на предприятии или у субъекта проверки, а также правильность отнесения НМА к той или иной группе.</p> <p>Виды НМА — это программы ЭВМ, авторские права, ноу-хау, товарные знаки, изобретения, права пользования ресурсами, научно-исследовательские разработки, гудвиллы. В проверку учета НМА входит оценка их учетной стоимости.</p> <p>В ходе проверок НМА исследуют их на документальное оформление, правильность и полноту отражения на счетах бухгалтерского учета, операции движения активов, начисления износа по НМА и их выбытие.</p> <p>Проверяют организацию ведения аналитического и синтетического учета НМА. Все активы в аналитике</p>

**186** сырья и материалов, условиями продажи. Все это даст возможность составить реальный план продаж с учетом условий, возможностей и стремлений предприятия.

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

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

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

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

**206** должны учитываться отдельно по каждому объекту НМА. Синтетический учет ведется по счету 04 «НМА».

В ходе проверки изучают регистры бухгалтерского и налогового учета по операциям с НМА.

При проверке гудвилла необходимо проконтролировать правильность его оценки, определяемой как разница между покупной стоимостью целой организации и четной стоимостью активов данной организации по балансу.

Положительная разница отражается следующим образом: Дебет счета 04 «Нематериальные активы», Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Отрицательная разница оформляется как: Дебет счета 98 «Доходы будущих периодов», Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Наиболее часто вскрываемые факты нарушений:

- 1) неправильная классификация НМА, отсутствие внутренних документов, регламентирующих порядок учета НМА;
- 2) неправильная оценка первоначальной стоимости НМА;
- 3) неполное документальное оформление, фиксирующее факт и оценку НМА организации;
- 4) неправильный расчет износа НМА, неполное ведение аналитического учета по операциям с НМА;
- 5) несоответствие данных аналитического и синтетического учета данных главной книги, бухгалтерского баланса.

**176** вления пользователям обобщенной информации о финансовом положении и деятельности предприятия, а также изменениях и его финансовом положении за отчетный период в удобной и понятной форме для принятия этими пользователями оценки и определенных деловых решений.

Финансовый учет, обобщает данные производственного учета (его называют управленческим), которые накапливаются и служат для внутреннего пользования. Необходимость оценки бухгалтерского учета определяется в новых условиях на базе финансового и управленческого учета.

В условиях перехода к рыночной экономике бухгалтерский учет перестает быть счетоводческой и статистической функцией и превращается в инструмент сбора, обработки и передачи информации о деятельности субъекта для того, чтобы заинтересованные стороны могли принять обоснованные решения о том, как лучше инвестировать имеющиеся в их распоряжении средства.

В информации о деятельности предприятия заинтересованы две основные категории: внешние и внутренние пользователи.

К внутренним пользователям относятся управленческий персонал предприятия.

К внешним пользователям финансовой и бухгалтерской отчетности относятся инвесторы, кредиторы, поставщики и покупатели, государство, биржи ценных бумаг и др.

**196** объектов в состав затрат, соблюдение порядка начисления износа.

Проверяют правильность учета затрат по видам производства, проверяют регистры синтетического и аналитического, а также налогового учета, Главную книгу, отчетность, бухгалтерские справки, первичные документы.

Основные нарушения, выявляемые в ходе проверки учета затрат:

- 1) неправильное документальное оформление списания расходов в затраты производства;
- 2) слабая система внутреннего контроля учета затрат;
- 3) несоблюдение графика документооборота;
- 4) непроведение инвентаризация незавершенного производства;
- 5) отсутствие контроля смет общепроизводственных расходов;
- 6) несоблюдение в течение отчетного периода установленного порядка распределения расходов;
- 7) нерегулярная сверка данных аналитического и синтетического учета затрат;
- 8) отнесение расходов по капитальным вложениям в состав затрат на производство и другие нарушения. Нарушения, перечисленные выше, выявляются при использовании методов анализа, сверки, сопоставления, прослеживания, арифметического пересчета, выборочной и сплошной проверки данных, тестирования, инвентаризации и т. д.

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

**21а 21. Внутренний контроль и система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности**

Внутренний контроль состоит из системы бухгалтерского учета, контрольной среды, средств контроля. Его цель: изучение и предоставление информации по корректировке ошибок, искажений, ранее принятых решений.

**Внутренний контроль:**

- 1) обеспечивает надежной информацией руководство предприятия о финансово-хозяйственной деятельности субъекта;
- 2) обеспечивает сохранность документов, актов, имущества, предотвращая хищение, злоупотребления, порчу, уничтожение, разглашение, нецелевое использование;
- 3) исключает непроизводительные затраты, нерациональное использование ресурсов, укрепляет дисциплину и оптимизирует налоговые платежи;
- 4) обеспечивает выполнение персоналом организации внутренних локальных нормативных актов, приказов, распоряжений, инструкций, положений;
- 5) обеспечивает условия для ведения бухгалтерского учета в организации согласно действующему законодательству.

Внутренний контроль предполагает выполнение контрольных процедур, способствующих выявлению ошибок, сравнению динамики показателей и выяснению причин расхождения, а также настраивает сотрудников организации на добросовестное выполнение своих обязанностей.

Под внутрихозяйственным риском понимают вероятность появления существенных искажений в бух-

**22а 22. Понятие, цель и задачи ревизии**

Наиболее глубоким методом финансового контроля является ревизия.

Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций организации.

**Цель ревизии** — осуществление контроля над соблюдением законодательства РФ при осуществлении организациями хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества, использованием материальных и трудовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

Основной **задачей ревизии** является проверка финансово-хозяйственной деятельности организации по следующим направлениям:

- 1) соответствие осуществляемой деятельности учредительным документам;
- 2) обоснованность расчетов сметных назначений;
- 3) исполнение смет расходов;
- 4) использование бюджетных средств по целевому назначению;
- 5) обеспечение сохранности денежных средств и материальных ценностей;
- 6) обоснованность образования и расходования государственных внебюджетных средств;
- 7) соблюдение финансовой дисциплины и правильности ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;
- 8) обоснованность операций с денежными средствами и ценными бумагами, расчетных и кредитных

**23а 23. Ревизия как инструмент контроля**

**Ревизия** — это полное обследование финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта с целью проверки ее законности, правильности, целесообразности и эффективности.

В зависимости от объекта различают ревизии полные, частичные, тематические и комплексные. При этом они могут быть плановыми и внеплановыми. По степени охвата данных в процессе ревизии осуществляются сплошные ревизии, когда контролируются все документы и материальные ценности, и выборочные, суть которых заключается в контроле части документов.

По характеру материала, на основе которого производятся ревизии, они подразделяются на документальные (проверка подлинности отчетных документов и записей в учетных регистрах) и фактические (проверка наличия денежных средств и материальных ценностей).

Самые распространенные и прогрессивные — комплексные ревизии, включающие все участки и стороны деятельности ревизуемого предприятия.

Ревизии проводятся органами управления в отношении подведомственных предприятий и учреждений, а также различными государственными и негосударственными органами контроля (Департаментом финансового контроля и аудита Минфина РФ, Центральным банком РФ, аудиторскими службами).

Руководителем ревизионной бригады назначается работник контрольно-ревизионной службы, имеющий специальное образование и практический опыт ревизионной работы. Организационно-методическая подготовка ревизии начинается с изучения состояния экономики объекта ревизии.

**24а 24. Организация проведения ревизии**

Ревизии финансово-хозяйственной деятельности органов и учреждений могут быть вневедомственными, ведомственными, внутрихозяйственными, плановыми и внеплановыми, комплексными, некомплексными и тематическими, сплошными, выборочными и комбинированными.

Ревизии проводятся в соответствии с планами работы контрольно-ревизионных органов и министерств по мотивированным постановлениям, требованиям ревизионных органов.

Ревизия поступления и расходования бюджетных и внебюджетных средств органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления и доходов от имущества, находящегося в их собственности, осуществляется по обращениям этих органов в установленном порядке с возмещением расходов по проведению такой ревизии соответствующим органом государственной власти субъекта РФ или органом местного самоуправления.

Конкретные вопросы ревизии определяются программой или перечнем основных вопросов ревизии.

Программа ревизии состоит из темы, периода, который должна охватить ревизия, перечень основных объектов и вопросов, подлежащих ревизии, и утверждается руководителем контрольно-ревизионного органа. По требованию руководителя ревизионной группы (контролера-ревизора) при выявлении фактов злоупотребления или порчи имущества руководитель ревизуемой организации в соответствии с действующим законодательством РФ обязан организовать проведение инвентаризации денежных средств и материальных ценностей. Дата проведения

- 226** операций;
- 9) операции с основными средствами и нематериальными активами;
  - 10) полнота и своевременность расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;
  - 11) операции, связанные с инвестициями;
  - 12) расчеты по оплате труда и прочие расчеты с физическими лицами;
  - 13) обоснованность произведенных затрат, связанных с текущей деятельностью, и затрат капитального характера;
  - 14) формирование финансовых результатов и их распределение.

Руководитель ревизионной группы до начала ревизии знакомит ее участников с содержанием программы ревизии и распределяет вопросы и участки работы между его исполнителями.

Перед началом ревизии руководителю ревизируемой организации следует предъявить удостоверение на право проведения ревизии, представить участников ревизии и составить рабочий план.

Результаты ревизии оформляются актом, который подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизируемой организации.

**246** и участки (объем) инвентаризации устанавливаются руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором) по согласованию с руководителем ревизируемой организации.

Выделенные руководителем ревизионной группы ревизоры включаются в состав инвентаризационной комиссии и контролируют её работу.

Ревизоры принимают меры к тому, чтобы материально ответственные лица присутствовали при инвентаризации вверенных им ценностей, контрольных объемах выполненных работ, контрольных запусках сырья и материалов в производство, взятие проб и образцов на исследование, а также при других аналогичных действиях, направленных на проверку деятельности материально ответственных лиц.

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

**216** галтерском учете операций и в целом отчетности. Данный риск характеризует степень подверженности существенным нарушениям счета бухгалтерского учета, статьи баланса, однотипной группы хозяйственных операций и отчетности в целом у проверяемого экономического субъекта.

Оценку внутрихозяйственному риску контролер-ревизор дает на стадии планирования, учитывая систему внутреннего контроля предприятия, используя свое профессиональное суждение. При оценке необходимо учитывать такие факторы, как:

- 1) особенности функционирования и текущего экономического положения отрасли;
- 2) специфика деятельности субъекта;
- 3) опыт и квалификация персонала организации, ответственного за ведение учета и подготовку отчетности;
- 4) возможность наличия внешнего давления на руководителей и персонал субъекта в целях достижения определенных показателей бухгалтерской отчетности;
- 5) возможность контроля над деятельностью субъекта со стороны его собственников.

Внутрихозяйственный риск может быть низким, средним и высоким. Проанализировать систему риска можно, разработав мероприятия по ограничению риска хозяйственной деятельности.

#### **236** Порядок проведения ревизии.

На проведение ревизии участвующим в ней работникам выдается специальное удостоверение, которое подписывается руководителем контрольно-ревизионного органа, назначившего ревизию. Также руководителем контрольно-ревизионного органа определяются сроки проведения ревизии, состав ревизионной группы и ее руководитель с учетом вытекающих из контрольных задач ревизии. Сроки не должны превышать 45 календарных дней. При необходимости возможно продление срока ревизии по согласованию с руководителем контрольно-ревизионного органа.

Контрольные вопросы ревизии определяются программой или перечнем основных вопросов.

Составлению программы ревизии и ее проведению должен предшествовать подготовительный период, в ходе которого участники ревизии обязаны изучить необходимые законодательные и другие нормативные акты, отчетные и статистические данные, другие имеющиеся материалы, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность.

**25а****25. Подготовка и планирование проведения ревизии**

По организационному признаку ревизии делятся на плановые и внеплановые.

Контрольно-ревизионные органы разрабатывают перспективные (на 5 лет) и текущие (на предстоящий календарный год) планы проведения ревизий.

При составлении плана предусматривается, чтобы предприятие проверялось не менее одного раза в год и чтобы была обеспечена преемственность проверок (каждая ревизия охватывает период со дня окончания предыдущей проверки по дату составления баланса в проверяемом периоде).

Планирование ревизий носит строго конфиденциальный характер для обеспечения внезапности проверок.

В планах ревизии отражают методы проверки (обычно сплошной метод применяется для проверки кассовых и банковских операций и для определения полного размера причиненного ущерба в выявленных фактах хищения и других нарушениях).

Составлению же плана проведения ревизии на конкретном предприятии всегда предшествует подготовительная работа, которая включает в себя изучение необходимых законодательных, нормативно-правовых актов, отчетных и статистических данных, других имеющихся материалов, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность подлежащей ревизии организации. Необходимо также ознакомить членов ревизионной группы с собранной о предприятии информацией, распределить между ними вопросы и участки работы.

Руководитель ревизуемой организации обязан создавать надлежащие условия для проведения ревизии.

**26а****26. Основные этапы и последовательность ревизии**

В ревизионной работе следует выделить следующие этапы:

- 1) подготовительный;
- 2) проведение ревизии;
- 3) оформление результатов ревизии;
- 4) реализация результатов ревизии;
- 5) контроль над выполнением решений, принятых по результатам ревизии.

Результат ревизии во многом зависит от ее подготовки еще до выезда на объект. Подготовительный этап ревизии заключается в сборе информации о ревизуемом субъекте. На основании собранной информации определяются задачи ревизии, подготавливается план проведения ревизии.

Если ведение бухгалтерского учета на предприятии запущено, руководитель ревизионной группы дает задание восстановить учет.

В течение проверки для систематизации материалов ревизоры составляют рабочие документы, где отражают все обнаруженные факты нарушений. Результаты проверки оформляются актом. В акте указывают сведения об организации и ревизорах, результаты предыдущих проверок и факты выполнения решений по данным ревизиям, указывают способы и методы, использованные в ходе ревизии, способы проведения инвентаризации, результаты проверок по направлениям ревизии, размер причиненного ущерба.

Уже в ходе проверки ревизор должен принять меры по устранению выявленных нарушений, а также ставить вопрос о мере ответственности виновных лиц. При незначительных нарушениях результаты ревизии

**27а****27. Документирование ревизии**

Материалы ревизии состоят из акта ревизии и надлежаще оформленных приложений к нему.

Записи в акте необходимо излагать на основе проверенных фактов, вытекающих из имеющихся документов, материалов встречных проверок, инвентаризаций и других данных.

Акты должны содержать вступительную, описательную и результативную части.

**Во вступительной части отражается следующее:**

- 1) полное наименование учреждения, в котором проводится ревизия, его организационно-правовая форма и адрес;
- 2) фамилии участвующих в ревизии должностных лиц ревизуемого учреждения, ответственных за ведение бухгалтерского учета и представление отчетности;
- 3) основание для проведения ревизии, ее вид, мотивы ее проведения;
- 4) время предыдущей ревизии, период, за который проводится ревизия, и вопросы, подлежащие выяснению;
- 5) даты начала и окончания ревизий, должности и фамилии должностных лиц, проводящих ревизию.

**В описательной части отражается следующее:**

- 1) конкретные факты и действия, указывающие на нарушение порядка ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, использования бюджетных средств и средств внебюджетных фондов, налогового законодательства и др.;
- 2) каждый факт нарушений указывается в акте самостоятельно с указанием времени его совершения, стоимостной оценки, сделанных бухгалтерских

**28а****28. Права и обязанности ревизионной комиссии**

Большинство **полномочий контролирующих органов** имеют типовой характер:

- 1) осуществлять минимизирование;
- 2) иметь доступ к объектам контроля и обследовать их;
- 3) запрашивать и получать необходимые для контроля документы, материалы и сведения;
- 4) вызывать должностных лиц и иных граждан, получать от них объяснения, использовать помощь специалистов, давать предписания об устранении нарушений;
- 5) приостанавливать действия лицензии, приостанавливать деятельность объекта или его частей, запрещать реализацию товаров (продукции) либо оказание услуг;
- 6) принимать меры для привлечения виновных в правонарушении лиц к установленной законом ответственности.

Механизм контроля включает в себя **систему мер**, позволяющих контролирующим органам:

- 1) получать необходимые сведения о лицах и организациях, занимающихся подконтрольной деятельностью, о самой деятельности и ее результатах;
- 2) выявлять отклонения от установленных правил и требований относительно субъектов, порядка осуществления и результатов деятельности;
- 3) принимать меры по пресечению нарушений указанных правил и требований, восстановлению нарушенных прав и удовлетворению законных интересов лиц, организаций, государства, когда им причинен вред неправомерными действиями;

**266** могут быть реализованы сразу после окончания ревизии, о чем сообщается в приложении к акту ревизии. А если выявлены факты хищений в крупных размерах, составляется промежуточный акт и передается в следственные органы.

По результатам ревизии составляются выводы и предложения по устранению недостатков, которые представляются руководителю организации. Он рассматривает выводы и принимает решение по устранению недостатков. В дальнейшем выполнение этих решений должно быть проконтролировано.

Контрольно-ревизионные органы обеспечивают контроль над выполнением решений, принятых по результатам ревизии, и, при необходимости, принимают другие предусмотренные законодательством РФ меры для устранения выявленных нарушений и возмещения причиненного ущерба, а также систематически изучают и обобщают материалы ревизий и на основе этого вносят предложения о совершенствовании системы государственного финансового контроля, дополнениях, изменениях, пересмотре действующих в РФ законодательных и других нормативных правовых актов.

**286** 4) принимать меры для привлечения к ответственности лиц и организаций, виновных в нарушениях установленных правил и требований.

**Ревизоры имеют следующие полномочия:**

- 1) самостоятельно определять формы и методы проведения контроля;
- 2) проверять в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью, а также фактическое наличие любого имущества, учтенного в этой документации;
- 3) получать у должностных лиц проверяемого объекта разъяснения в устной и письменной форме по возникающим в ходе ревизии вопросам.

**При контроле ревизоры обязаны:**

- 1) осуществлять проверку в соответствии с законодательством РФ;
- 2) предоставлять по требованию ревизуемого лица необходимую информацию о требованиях законодательства РФ, касающихся проведения проверки, а также о нормативных актах РФ, на которых основываются замечания и выводы;
- 3) в срок, согласованный с руководителем контрольно-ревизионного органа, передать акт проверки;
- 4) обеспечить сохранность документов, получаемых в ходе ревизии, не разглашать их содержание.

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

На основании плана ревизии составляется программа ревизии, а каждый член ревизионной группы составляет свой рабочий план.

В течение ревизии пересматриваются и корректируются в зависимости от выявленных случаев нарушений, в них вносятся изменения касательно методов ревизии, аналитических процедур, объема выборки для проверки и другое, а если учет на предприятии не ведется или запущен, ревизия может быть вообще приостановлена и возобновлена после восстановления в ревизуемой организации бухгалтерского учета.

Для систематизации материалов проверки ревизоры составляют рабочие документы согласно действующей Инструкции и разработанным методическим рекомендациям чтобы зафиксировать все обнаруженные в ходе проверки нарушения, в дальнейшем информация из рабочих документов переносится в акт проверки, который составляется согласно разработанной ранее программе или плану проверки.

**276** проводок и со ссылками на соответствующие первичные документы;

- 3) при указании фактов нарушений должна быть дана ссылка на нарушенные законодательные и нормативные акты с указанием их конкретных статей и пунктов.

**В результативной части акта** обобщаются выявленные факты нарушений в виде выводов и даются предложения по их устранению.

Данные промежуточных актов включают в сводный акт в кратком изложении и только при наличии выявленных нарушений.

На все нарушения необходимо потребовать от руководителя, уполномоченных и виновных лиц объяснения в ходе проверки или по обстоятельствам в течение 3 дней после подписания акта, о чем производится запись в акте перед подписями.

Акт проверки составляется в двух экземплярах за подписью ревизора, руководителя учреждения и главного бухгалтера.

При наличии возражений или пояснений по акту подписывающие делают об этом оговорку перед своей подписью и представляют письменные возражения или пояснения в 10-дневный срок с момента подписания акта.

В тех случаях, когда принятыми в ходе проверки мерами не обеспечивается полное устранение всех выявленных нарушений, ревизор разрабатывает проект приказа об устранении выявленных нарушений и представляет на рассмотрение руководству, назначившему ревизию.

<p><b>29a</b>     <b>29. Ревизия денежных средств и операций с ними</b></p> <p>Ревизия денежных средств и операций с ними предполагает проверку порядка ведения кассовых операций.</p> <p>Ревизия кассы производится ревизором в присутствии лица, которому поручено вести кассу, и главного бухгалтера или его заместителя немедленно после предъявления полномочий на проведение ревизии. На время ревизии все кассовые операции прекращаются.</p> <p>В процессе проверки материально ответственное лицо по кассе обязано составить отчет об операциях кассы за текущий день, вывести по кассовой книге остаток денег на день ревизии и на последнем отчете, дать расписку, что все приходные и расходные кассовые документы включены в отчет и к моменту ревизии кассы неоприходованных и не списанных в расход денег не имеется.</p> <p>Необходимо проверить наличие письменных договоров о материальной ответственности с лицами, которые ведут кассы, а также с лицами, на которых приказами руководителей учреждений, обслуживаемых централизованными бухгалтериями, возложены обязанности по выдаче заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, премий и др.</p> <p>Денежное наличие проверяется путем полного перерасчета всех денег, находящихся в кассе. После этого ревизор сопоставляет наличие денежных средств с остатком, отраженным в кассовой книге и отчете кассира.</p> <p>Выданные из кассы суммы по частным распискам считаются недостатками. В случае выявления излишка</p>	<p><b>30a</b>     <b>30. Сущность и цели аудита</b></p> <p>Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Аудиторская деятельность, аудит — предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности»</p> <p>На микроэкономическом уровне аудит является элементом рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется обязательствами.</p> <p>Согласно Закону № 119-ФЗ аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.</p> <p>Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица.</p> <p>Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги. Индивидуальный аудитор не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности.</p> <p>Аудиторская организация — это коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги.</p> <p>Мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности может способствовать большему доверию к этой отчетности со стороны заинтересованных поль-</p>
<p><b>31a</b>     <b>31. Договор в аудиторской деятельности</b></p> <p><b>Договор на проведение аудиторской проверки</b> — это официальный документ, регламентирующий взаимоотношения между аудиторской организацией и экономическим объектом.</p> <p>Договор может быть заключен на длительный срок. Предметом такого договора могут быть одновременно аудиторские услуги и сопутствующие аудиторские услуги, не запрещенные законодательством в области аудита.</p> <p>Договор оформляется в соответствии с требованиями ГК РФ.</p> <p><b>Текст договора должен содержать пункты:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) предмет договора аудиторских услуг;</li> <li>2) права и обязанности аудиторской организации;</li> <li>3) права и обязанности экономического субъекта;</li> <li>4) ответственность сторон и порядок разрешения споров;</li> <li>5) стоимость аудиторских услуг и порядок оплаты.</li> </ol> <p>Текст договора может содержать и другие важные для сторон пункты.</p> <p>В пункте «Условия оказания аудиторских услуг» должны быть указаны:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) цель оказания услуг и объект (в частности, при проведении аудита — порядок аудита филиалов и подразделений экономического субъекта, а также его дочерних компаний в случае их наличия);</li> <li>2) сроки и этапы оказания аудиторских услуг;</li> <li>3) ссылки на законодательные акты и нормативные документы, на основании которых оказаны аудиторские услуги.</li> </ol>	<p><b>32a</b>     <b>32. Обязательный аудит</b></p> <p><b>Обязательный аудит</b> — это ежегодная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя. Обязательный аудит осуществляется в случае, если:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;</li> <li>2) организация является кредитной, страховой или обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом;</li> <li>3) объем выручки организации или индивидуального предпринимателя от реализации продукции за один год превышает 500 тыс. раз установленный законодательством РФ минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса на конец отчетного года превышает в 200 тыс. раз установленный законодательством РФ минимальный размер оплаты труда;</li> <li>4) организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения;</li> <li>5) обязательный аудит в отношении государственных унитарных предприятий, муниципальных унитарных предприятий, основанных на праве хозяйственного ведения, организаций или индивидуальных предпринимателей, предусмотренный настоящим Федеральным законом.</li> </ol> <p>Обязательный аудит проводится только аудиторскими организациями. Это позволяет повысить качество проведения аудита, имеющего важное экономическое значение. При проведении обязательного</p>

**306** вателей. Таким образом, аудит способствует снижению предпринимательского риска и может рассматриваться как процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов.

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

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

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

**326** аудита в организациях, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности или собственности субъекта РФ составляет не менее 25%, заключения договоров оказания аудиторских услуг должно осуществляться по итогам проведения открытого конкурса. Порядок проведения таких конкурсов утверждается Правительством РФ.

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

Однако возможны случаи, когда документы, содержащие сведения об операциях, находятся в распоряжении аудиторской организации могут быть востребованы и представлены исключительно по решению суда уполномоченным данным решением лицом или органом государственной власти РФ в случаях, предусмотренных законодательными актами РФ об их деятельности.

**296** или недостачи денег в кассе ревизор должен установить причину их возникновения.

На обнаруженные излишки денежных средств составляется приходный кассовый ордер, который заносится в кассовую книгу, а излишки сдаются в доход бюджета. При выявлении в ходе ревизии недостачи наличных денег должны быть приняты меры к взысканию.

После проверки денежной наличности проверяются бланки документов строгой отчетности и ценные бумаги.

Результаты ревизии кассы оформляются отдельным актом. Один экземпляр акта вручается главному бухгалтеру или заместителю руководителя проверяемого учреждения.

При проверке полноты оприходования денег, полученных из обслуживаемого банка, от организаций, необходимо сличить записи в кассовой книге с записями в выписках банка и корешками чеков, приходными кассовыми ордерами. В случаях исправлений, подчистки следует провести сверку записей в выписках банка с подлинными записями в лицевых счетах, хранящихся в обслуживаемом банке.

Приходные и расходные кассовые документы должны проверяться сплошным порядком с целью выявления:

- 1) случаев хищения денежных средств;
- 2) незаконного и нецелесообразного использования их;
- 3) нарушений правильности оформления документов.

**316** Пункт «Права и обязанности аудиторской организации» предусматривает:

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

### 33а 33. основополагающие принципы аудита

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

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

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

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

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

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

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

### 34а 34. функции управленческого аудита в рамках управления маркетингом

**Управленческий аудит** — это изучение деловых операций с целью выработки рекомендаций по экономичному и эффективному использованию ресурсов, достижению конечного результата и выработки политики организации.

Управленческий аудит должен помогать руководителям в выполнении их функций и приводить к повышению прибыльности организации. Официальные методические положения не учитывают важного момента — оценки конкурентоспособности и рыночной привлекательности выпускаемой продукции.

Одна из основных задач аудита — достоверность учета финансовых результатов деятельности организации, ее имущественного и финансового состояния. Потребителями информации при этом являются в основном внешние пользователи.

**Аудит** — это деятельность, направленная на уменьшение предпринимательского риска, процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов. В условиях рыночной экономики аудит выполняет две основные функции:

- 1) поставщика достоверной, проверенной финансовой информации пользователям;
- 2) гаранта финансовой деятельности организации, когда в случае финансовых потерь вследствие использования информации, заверенной аудитором, но оказавшейся недостоверной, аудитор возмещает потери клиентам.

Правительство заинтересовано в информации, необходимой для разработки экономической политики, включая налоговые льготы.

### 35а 35. понятие аудиторской деятельности

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

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

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

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

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

### 36а 36. аудиторский риск, его связь с информационной базой и существенностью

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор в процессе проведения аудита обязаны оценивать существенность информации и ее взаимосвязь с аудиторским риском.

Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение могут повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и (или) ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения.

При разработке плана аудита аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности с целью выявления искажений. Примерами качественных искажений являются:

- 1) недостаточное или неадекватное описание учетной политики;
- 2) отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований.

Аудитору необходимо рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые в совокупности могут оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так и в отношении остатка средств по отдельным счетам бухгалтерского учета групп однотипных операций и случаев раскрытия информации. На существен-

**346** В настоящее время аудит больше подобен действиям рефери, который следит за соблюдением правил игры при ведении дел и налоговых расчетов, а не деятельности доктора, который оценивает состояние здоровья фирмы и предлагает способы лечения болезни и ее профилактики.

Ожидать сразу появления в России аудита, базирующегося на риске или оценивающего эффективность государственных вложений, нереально, хотя зарубежный опыт подсказывает, что достоверности аудита недостаточно для оценки степени эффективности хозяйствования экономического субъекта.

В заключение следует заметить, что для управления необходим другой аудиторский финансовый контроль, который находится в процессе развития. Его сфера деятельности будет расширяться по мере развития цивилизованных рыночных отношений в стране, повышения квалификации сотрудников аудиторских служб и роста спроса на их услуги со стороны частных фирм и корпораций с целью снижения финансовых рисков в условиях растущей конкуренции.

**366** ность могут оказывать влияние нормативные правовые акты РФ, а также факторы, имеющие отношение к отдельным счетам бухгалтерского учета финансовой (бухгалтерской) отчетности и взаимосвязи между ними. В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовый (бухгалтерской) отчетности и взаимосвязи между ними. В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовой (бухгалтерской) отчетности возможны различные уровни существенности.

При планировании аудиторской проверки аудитор рассматривает вопрос о том, что могло повлечь существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторская оценка существенности, относящаяся к отдельным счетам бухгалтерского учета и группам однотипных операций, помогает аудитору решить, например, вопрос о том, какие показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности проверять, а также вопрос использования выборочной проверки и аналитических процедур. Это позволяет аудитору выбрать аудиторские процедуры, которые, как предполагается, в совокупности уменьшат аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

Между существенностью и аудиторским риском существует обратная зависимость: чем выше уровень существенности, тем ниже уровень аудиторского риска, и наоборот. Аудитор компенсирует это, либо снизив предварительно оцененный уровень риска средств контроля там, где это возможно, и поддерживая пониженный уровень посредством проведения расширенных или дополнительных тестов средств контроля, либо снизив риск необнаружения искажений путем изменения характера, сроков проведения и объема запланированных процедур проверки по существу.

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

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

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

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

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

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

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

**37a 37. Документирование аудита**

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор должны документально оформлять все сведения, которые важны с точки зрения представления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Под термином «документация» понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или другой форме.

**Рабочие документы используются:**

- 1) при планировании и проведении аудита;
- 2) при осуществлении текущего контроля и проверке выполненной аудитором работы;
- 3) для фиксации аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения мнения аудитора.

Объем документации аудиторской проверки должен быть таков, чтобы в случае, если возникает необходимость передать работу другому аудитору, не имеющему опыта работы по этому заданию, новый аудитор смог понять проделанную работу и обоснованность решений, выводов прежнего аудитора.

Форма и содержание рабочих документов определяется следующими факторами:

- 1) характером аудиторского задания;
- 2) требованиями, предъявляемыми к аудиторскому заключению;

**38a 38. Система финансового контроля и внутренний аудит**

Общий финансовый контроль осуществляется на базе Федерального закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», Гражданского кодекса, Кодекса об административных правонарушениях, Уголовного кодекса, Бюджетного кодекса, Налогового кодекса, а отдельные контрольные мероприятия осуществляют контрольно-ревизионные органы, Казначейство, Счетная палата, Министерство финансов, финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований, антимонопольные органы, налоговые и другие государственные органы в рамках своей компетенции.

Система финансового контроля включает в себя предварительный контроль (контроль до совершения хозяйственных операций, предупреждающий незаконные финансовые действия), текущий контроль (контроль в процессе совершения хозяйственных операций, в оперативном порядке устраняющий выявленные нарушения), последующий контроль (контроль уже совершенных хозяйственных операций методами анализа, прослеживания, сопоставления, пересчета и другими с целью проверки их законности и целесообразности, правильности и полноты отражения данных операций).

**Внутренний аудит** — разновидность финансового контроля, осуществляемого внутренними службами субъекта. Это может быть контрольный отдел, ревизионная комиссия или внутренний аудитор, осуществляющий функции внутреннего контроля. Внутренний аудит строится в зависимости от содержания и специфики деятельности экономического субъекта, мас-

**39a 39. Действия аудитора при выявлении фактов несоблюдения аудлируемой организацией законодательных и нормативных актов**

Последствиями нарушений считают:

- 1) взыскания штрафных санкций в проверяемом отчетном периоде;
- 2) угрозу отчуждения имущества;
- 3) прекращение деятельности экономического субъекта;
- 4) возникновение сомнений в правдивости и достоверности данных отчетности;
- 5) принятие неверных решений на основании искаженных данных бухгалтерской отчетности.

Если аудитор решит скрыть обнаруженные факты состава преступления, иных действий или бездействия экономического субъекта, то к нему также могут быть применены меры ответственности, так как он дает свое профессиональное заключение — суждение о достоверности учета.

Влияние невыполнения требований нормативных актов экономическим субъектом отражается на оценке возможных рисков, влечет к корректировке разработанных в плане аудиторских процедур, переоценке системы внутреннего контроля над предприятием.

Аудитор выносит свое суждение о нарушении: являлось ли оно преднамеренным или непреднамеренным, причастны ли работники и руководитель экономического субъекта к фактам невыполнения требований нормативных документов.

Существенные нарушения по учету и налогообложению аудитор оформляет в своей рабочей документа-

**40a 40. Внутренний аудит в системе управления организацией**

**Внутренний аудит** — это неотъемлемая часть управленческого контроля предприятия, система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования различных звеньев управления, организованная самим экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства и собственников и регламентированная внутренними документами.

Функции внутреннего аудита включают проверку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, разработку рекомендаций по улучшению этих систем, проверку бухгалтерской и оперативной документации, соблюдение законов и других нормативных актов, проверку деятельности различных звеньев управления, оценку эффективности механизма внутреннего контроля, проверку наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества предприятия, специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в злоупотреблениях, разработку предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления.

Одной из важнейших сфер внутреннего контроля является учетная политика предприятия. Изучая учетную политику, аудитор определяет типовые операции и делает вывод о наличии нарушений учетной политики.

В системе производственного учета создается прежде всего информация об издержках. Издержки производства — один из основных объектов управленческого учета. Они группируются и учитываются

**386** штабов этой деятельности, системы управления хозяйственными процессами.

В функции внутреннего аудита входит: проверка наличия и состояния оценки активов, эффективности их использования, проверка методов и технологии учета на предприятии, его организации, проверка порядка отражения операций согласно законодательству РФ, проверка полноты учета операций и формирования отчетности, консультирование специалистов учета, внесение предложений по совершенствованию учетной работы.

Внутренний аудит должен быть закреплен положениями внутренних локальных нормативных актов, инструкций. Объективность внутреннего аудита обеспечивается степенью его независимости в структуре экономического субъекта, как правило, система внутреннего аудита является ограниченно независимой.

Служба внутреннего аудита использует методические приемы, это:

- 1) инспектирование для получения доказательств достоверности отражения в учете хозяйственных процессов;
- 2) проверка документов на правильность оформления и полноту отражения в них хозяйственных операций;
- 3) наблюдение — отслеживание процессов, сбор информации, необходимой для проверки;
- 4) запрос, опрос, тестирование, анкетирование в целях получения сведений для проверки;
- 5) подтверждение, пересчет, инвентаризация, выборочная и сплошная проверка;
- 6) сверка, проверка на тождественность, анализ проб и образцов и т. д.

**406** по видам, местам их возникновения и носителям затрат. Информация управленческой бухгалтерии обычно представляет собой коммерческую тайну организации, не подлежит публикации и носит конфиденциальный характер. Администрация организации самостоятельно устанавливает состав, сроки и периодичность представления внутренней отчетности.

Важным этапом в системе внутреннего контроля является документооборот. При изучении документооборота и анализа документов аудитор делает вывод о соблюдении правил оформления, взаимосвязи отдельных первичных документов между собой и с учетными регистрами, соответствие первичного документа хозяйственной операции. На основе анализа документа делается вывод о степени соответствия документа законодательным актам.

Полученная в ходе анализа системы внутреннего контроля, регистрации и уточнения внутреннего контроля, расширенная и уточненная во время проверки информация о функционировании предприятия позволяет аудитору оперативно реагировать на проблемы, возникающие у предприятия. Использование системы внутреннего контроля позволяет без значительных затрат времени и средств на первом этапе обнаружить недостатки в построении бухгалтерского учета на предприятии и выделить направления, на которые следует обратить внимание.

**376** 3) характером и сложностью деятельности аудиторского лица;

- 4) характером и состоянием систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудиторского лица;
- 5) необходимостью давать указания работникам аудитора, осуществлять за ними текущий контроль и проверять выполненную ими работу;
- 6) конкретными методами и приемами, принимаемыми в процессе аудита.

Рабочие документы должны быть составлены и систематизированы таким образом, чтобы соответствовать обстоятельствам каждой аудиторской проверки и потребностям аудитора в ходе ее проведения. В целях повышения эффективности подготовки и проверки рабочих документов рекомендуется разработать в аудиторской организации типовые формы документации (например, стандартную структуру аудиторского файла (папки) рабочих документов, бланки, вопросники, типовые письма и обращения). Стандартизация документирования облегчает работу и позволяет контролировать результаты выполненной проверки.

Для повышения эффективности аудита допускается в ходе проверки использовать графики, аналитическую и иную документацию.

Результаты выполнения аналитических процедур должны быть использованы для получения аудиторских доказательств, необходимых при составлении аудиторского заключения, а также для подготовки письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита.

**396** ции в виде таблицы «Перечень законов, по которым выявлено нарушение».

Кроме высшего органа управления экономического субъекта должны быть также поставлены в известность о нарушениях и пользователи данных отчетности и само руководство субъекта проверки (в письменном виде).

Факты невыполнения требований нормативных актов учитываются аудитором в процессе составления аудиторского заключения.

Если аудитор считает, что нарушения нормативных и законодательных актов привели к искажению и повлияли на достоверность бухгалтерской отчетности, то он представляет условно-положительное или отрицательное заключение.

На практике (в условиях жесткой конкуренции) аудиторы помогают организациям исправить все нарушения, так как заключение неположительное невыгодно характеризует как фирму, так и самого аудитора в отношении деловой репутации, поэтому заключения отрицательного характера — явление редкое и скорее может иметь место при проверке по поручению государственных органов. В большинстве случаев предприятия получают условно-положительное или положительное заключение.

**41а 41. Аудит расчетов с поставщиками, подрядчиками, дебиторами и кредиторами**

Целью аудита расчетов с поставщиками, подрядчиками, дебиторами и кредиторами является проверка законности возникновения дебиторской и кредиторской задолженности, своевременности погашения такой задолженности, правильности отражения в учете операций по расчетам с подрядчиками, поставщиками, дебиторами и кредиторами, а также мероприятий по устранению причин, вызывающих возникновение неустраиваемой задолженности.

Источниками информации при такой проверке служат: учетная политика организации, материалы инвентаризации расчетов, первичные документы, журналы регистрации счетов-фактур, доверенностей, регистры аналитического и синтетического учета, акты взаимных расчетов и другие документы.

Необходимо оценить качество системы внутреннего контроля и учета таких расчетов на предприятии, для этого тестируют систему контроля по вопросам учета расчетов с поставщиками и подрядчиками. Тест включает в себя ряд вопросов: имеются ли договоры на все поставки и услуги, как часто производят сверку учета расчетов, какой процент поставщиков, подрядчиков, дебиторов и кредиторов охватывают такие сверки, кому выписывают доверенности, имеются ли случаи недостач, непредставления отчетов за выданные доверенности, все ли счета-фактуры регистрируются, своевременно ли предъявляются претензии и как они удовлетворяются, применяются ли штрафные санкции за невыполнение условий договоров, производится ли сверка цен по документам и цен указанных

**42а 42. Внутренний аудит деятельности банка**

Под внутренним аудитом следует понимать проверку и оценку эффективности функционирования всех подразделений банка.

Основными задачами внутреннего аудита являются:

- 1) выполнение требований нормативно-правовых актов;
  - 2) соблюдение установленных процедур при принятии решений по устранению выявленных недостатков;
  - 3) выполнение требований по эффективному управлению рисками банковской деятельности;
  - 4) правильное отражение операций на счетах бухгалтерского учета и обеспечение достоверности бухгалтерской и другой отчетности;
  - 5) взаимодействие с другими контролирующими органами;
  - 6) предупреждение и устранение нарушений сотрудниками банка действующего законодательства.
- Служба внутреннего аудита действует на основе устава банка и положения о службе внутреннего аудита, утвержденного высшим органом управления банка или другим уполномоченным органом.

Организация службы внутреннего контроля может строиться следующим образом:

- 1) создание в банке специального структурного подразделения (отдела);
- 2) предусмотрение в штатном расписании должностей аудиторов.

Внутренний аудит классифицируется по различным признакам. По времени проведения он бывает предварительный и последующий.

**43а 43. Контроль над расчетами с прочими дебиторами и кредиторами**

Контроль над расчетами с прочими дебиторами и кредиторами включает в себя проверку учетных записей и данных в отчетности по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Методы, применяемые для контроля расчетов, идентичны методам проверки внешних расчетов и включают в себя анализ расчетных операций.

Контролер проверяет корректность бухгалтерских проводок. При контроле операций по претензиям следует выяснить сроки возникновения задолженностей и порядок предъявления претензий, причины возникновения претензий, порядок исполнения претензий, своевременность и правильность оформления документов на претензию, порядок гашения претензии по выпискам банка, проверяются документы на поставку ТМЦ в счет претензии, списание безнадежных долгов и порядок признания их безнадежными.

Аналитический учет на счете 76 должен вестись по каждому дебитору, кредитору, отдельным договорам и случаям возникновения задолженности.

Контролер проверяет регистры аналитического, синтетического, налогового учета, отражающие операции по расчетам с дебиторами и кредиторами, сверяет их данные с показателями бухгалтерской отчетности с целью подтверждения достоверности учета.

При контроле расчетов с дебиторами и кредиторами оценивается система внутреннего контроля в организации с целью оценки рисков возникновения ошибок, нарушений, искажений в учете и отчетности. При контроле вскрываются нарушения:

**44а 44. Контроль над расчетами по оплате труда**

Контроль над расчетами по заработной плате следует начинать с проверки расчетно-платежной ведомости.

Начисленные суммы по каждому работнику должны соответствовать суммам трудовых соглашений, договоров подряда, согласно штатному расписанию или ставкам, установленным для повременщиков.

При проверке учета расчетов по заработной плате следует помнить, что общие итоги начисленных сумм заработной платы за отчетный период отражают кредитовые обороты; суммы же удержаний, выплаченные средства — дебетовые обороты по счету 70. Разница кредитовых и дебетовых оборотов по этому синтетическому счету, представляющая собой сумму задолженности средств по заработной плате предприятия работникам, зафиксированная в Главной книге, переносится в пассив баланса по соответствующей строке.

При проверке первичных документов по начислению зарплаты следует проверить факт включения в затраты по основной деятельности расходов на оплату труда работников, занятых в других видах деятельности. Это достигается путем сличения данных по кредиту счета 70 «Расчеты по оплате труда» в части списания на производственные счета и данных по итогу сводной ведомости по оплате труда в части ее начисления. Данные по итогу сводной ведомости, когда оплата труда начислена не только производственным рабочим, должны быть больше, чем данные по дебету счетов учета производственных затрат.

При проверке правильности отражения в учете отчислений на добровольное медицинское страхова-

**426** Предварительный проводится до принятия управленческих решений с целью предупреждения незаконных банковских операций, действий должностных и материально ответственных лиц: эффективного расходования банковских ресурсов; недопущения возникновения непроизводительных расходов и других действий, наносящих ущерб деятельности банка.

Последующий проводится для установления достоверности и законности банковских операций и действий должностных лиц при выполнении должностных обязанностей, а также выявления внутренних резервов, ликвидации имеющихся недостатков и упущений.

По срокам проведения различают оперативный и периодический внутренний аудит, оперативный организуется в течение рабочего дня, внутри отчетного периода с целью своевременного выявления отклонений, их причин и виновных лиц.

Периодический аудит проводится за период свыше 1 месяца. При этом устанавливается своевременность, правильность, целесообразность совершенных банковских операций. В зависимости от источников информации внутренний аудит подразделяется на документальный и фактический.

Документальный проводится по данным документов, учетных регистров и форм отчетности, а фактический — путем обследования, осмотра, пересчета, лабораторного анализа, экспертизы и др.

**446** ние следует иметь в виду, что они производятся только за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, или личных средств граждан на основе заключенных договоров. В обязательном порядке проверке подлежат образованные предприятием резервы предстоящих расходов и платежей, так как их суммы реально уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Остатки средств, учитываемых на счете 89, начисляемых за счет себестоимости продукции (работ, услуг), в соответствии с действующим законодательством в ряде случаев подлежат инвентаризации на конец года, а в определенных случаях — списанию с баланса. Проверкой устанавливается правильность образования сумм по тому или иному резерву, и при необходимости корректируется величина остатка методом сторнировочной записи по дебету производственных счетов и по кредиту счета 89 или дописания превышения фактических затрат на себестоимость прямой проводкой.

Кроме того, подлежит проверке правильность исчисления налога на прибыль с превышения фонда оплаты труда по сравнению с нормируемой величиной.

При отсутствии контроля над операциями с заработной платой могут иметь место случаи завышения начисленных сумм и выплаты их подставным лицам, а также возможны злоупотребления при выдаче денег.

**416** в договорах. Программа проверки включает в себя проверку:

- 1) договоров — юридическая оценка с позиций соответствия законодательству, в том числе налоговому;
- 2) инвентаризация расчетов (выявляют реальность задолженности, обоснованность сумм недостач, сумм задолженностей, по которым истекли сроки исковой давности, лиц, виновных в пропуске этих сроков).

При проверке расчетов с подрядчиками аудитор должен установить, обеспечены ли объекты источником финансирования, имеется ли проектно-сметная документация на объекты, соответствуют ли объемы выполненных работ, указанные в актах сдачи, фактическим объемам.

Наиболее часто встречающиеся нарушения:

- 1) неопределение ТМЦ;
- 2) несоответствие данных счетов поставщиков данным учета проверяемого субъекта;
- 3) неверная корреспонденция счетов;
- 4) неправильное отражение НДС;
- 5) уничтожение подлинных документов;
- 6) подделка и фальсификация в документах;
- 7) составление нереальных обязательств и задолженностей в целях неверных кассовых выплат;
- 8) отражение нереальной дебиторской и кредиторской задолженности на счетах бухгалтерского учета.

- 436** 1) порядка предъявления претензии, пропуск сроков предъявления, неправильное оформление или недооформление документов по претензии;
- 2) пропуск сроков взыскания задолженности, сроков исковой давности, неправомерное списание сумм задолженности в безнадежные долги;
  - 3) составление фиктивных обязательств с целью неверных выплат;
  - 4) некорректность бухгалтерских проводок по расчетам с дебиторами, кредиторами;
  - 5) отражение на счетах бухгалтерского учета нереальной дебиторской и кредиторской задолженности;
  - 6) не производится перерасчет налога на доходы физических лиц по невыплаченным на конец года депонированным суммам зарплат;
  - 7) неверный расчет и необоснованность удержаний по исполнительным листам;
  - 8) не проводят сверку расчетов, инвентаризацию расчетов с дебиторами, кредиторами;
  - 9) слабая система внутреннего контроля по учету расчетов с дебиторами и кредиторами;
  - 10) нарушения в сфере законодательства РФ в соответствии с локальными нормативными актами (учетной политикой) в отражении расчетных операций с дебиторами и кредиторами.

**45а****45. Контроль над расчетами по совместной деятельности**

Совместная деятельность должна осуществляться на основе договора между ее участниками в случае, если для этого не создается юридическое лицо.

В первую очередь контролируют правильность составления договора о совместной деятельности. Контролю подвергаются цели совместной деятельности, участники, формы участия сторон, имущество, вносимое в качестве доли в общую собственность, получение прибыли и порядок распределения прибыли от совместной деятельности, порядок раздела совместно приобретенного имущества. Бухгалтерский учет совместной деятельности должен быть организован так, чтобы имущество для совместной деятельности учитывалось отдельно от имущества лидера — участника, которому поручено ведение общих дел.

Общее имущество учитывается на отдельном балансе лидера. Данные отдельного баланса в баланс лидера не включаются. Контролю подвергается правильность отражения в учете операций по совместной деятельности, отражения разницы от превышения оценки имущества по договору совместной деятельности над его балансовой оценкой либо от занижения (с кредита счета 83 и дебета счета 83 соответственно).

Контролю подвергается порядок распределения прибыли от совместной деятельности (в соответствии с договором) и правильность уплаты налогов от ее результатов. Так, налог на прибыль и налог на имущество от совместной деятельности каждый участник совместной деятельности платит самостоятельно в соответствии с долей имущества, переданного по договору.

**46а****46. Контроль над расчетами с бюджетом и внебюджетными доходами**

Целью контроля расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами является подтверждение правильности расчетов, полноты и своевременности уплаты в бюджет и внебюджетные фонды налогов, сборов и платежей.

Контроль проводится по каждому виду расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по направлениям:

- 1) состояние внутреннего контроля;
- 2) правильность определения базы для исчисления налога, сбора, платежа;
- 3) правильность применяемых ставок, льгот;
- 4) правильность возмещения налога из бюджета;
- 5) полнота и своевременность перечисления налога, сбора, платежа;
- 6) правильность составления деклараций, расчетов и иных отчетных документов;
- 7) правильность оформления первичных документов и отражения в учете таких операций.

Источниками для проведения контроля являются расчетные ведомости по начислению зарплаты, учетные бухгалтерские и налоговые регистры (журналы-ордера, ведомости, карточки по счетам 68, 69, 90, 70, 76 и т. д., главная книга, баланс (форма № 1), отчет о прибылях и убытках (форма № 2), учетная политика организации), расчеты и налоговые декларации по налогам, бухгалтерские справки и т. д.

Аналитический учет организуется по каждому налогу, сбору на отдельном субсчете к указанным счетам.

Так как законодательно закреплено право предприятия учитывать реализацию продукции для целей

**47а****47. Контроль операций по поступлению, выбытию и износу основных средств**

Контроль заключается в проверке оценки поступивших основных средств, если объект поступает в порядке приобретения, его стоимость будет состоять из покупной стоимости и транспортно-заготовительных расходов, если в виде вклада в уставный капитал, то стоимость средства будет согласована с учредителями.

Контроль оценки поступивших безвозмездно средств будет состоять из контроля рыночных цен на аналогичное средство на дату его оприходования.

Имущество — основное средство, полученное по обмену, взаимозачету, оценивается по стоимости обмениваемого имущества.

Контроль поступления основных средств затрагивает анализ выполненных проводок, правильность и полноту оформления документов по поступлению средств.

Контроль выбытия основных средств состоит из проверки операций по списанию. Проводится анализ списания основных средств в плане их оценки.

Списание в учете с баланса должно проводиться в сумме фактической оценки основного средства, числящейся в инвентарной карточке. Контролируется порядок списания расходов по ликвидации основного средства.

Если списываемый объект полностью не амортизирован, то его остаточная стоимость будет равна балансовой за минусом суммы начисленного износа. Контролируют порядок операций по выбытию объектов основных средств согласно действующему законодательству.

**48а****48. Контроль над финансовыми вложениями**

**Финансовые вложения** — передача предприятием в собственность, временное пользование или управление своего имущества или денежных средств в целях получения дохода. Они могут быть краткосрочными или долгосрочными.

К финансовым вложениям также относят инвестиции в ценные бумаги, уставный фонд других предприятий, предоставление кредитов и займов.

Контролю подвергается порядок бухгалтерского учета таких вложений на соответствие действующему законодательству и принятой на предприятии учетной политике.

Также анализируются договоры купли-продажи ценных бумаг (уставы, учредительные документы в случае вложения в уставный фонд других предприятий), выписки из реестра акционеров, платежные документы, сертификаты, наличие ценных бумаг.

При контроле платежных документов проверяются порядок оплаты, порядок выплаты дивидендов.

Проверяются: корреспонденция по операциям с финансовыми вложениями, порядок ведения аналитического и синтетического учета, порядок учета расходов на хранение ценных бумаг в депозитарии банка, порядок налогообложения выплат по дивидендам (удержание налога на доходы с физических лиц).

Проверяется порядок отражения доходов, полученных от операций с финансовыми вложениями, порядок отражения превышения покупной стоимости ценных бумаг над их номиналом и наоборот.

Необходимо проверить порядок погашения ценных бумаг, проконтролировать, чтобы на дату погашения

**466** налогообложения двумя способами — «по отгрузке» и «по оплате», контролеру-ревизору лонефрит следует проанализировать учетную политику субъекта и его право на применение второго способа.

Необходимо проверить расходы организации, учитываемые для целей налогообложения прибыли, так как не все расходы учитывают для налогообложения либо учитывают в пределах норм. Данный порядок закреплен гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль».

Проверяется порядок учета распределяемых расходов и расходов, подлежащих отнесению в следующих налоговых периодах.

Чаще всего встречаются ошибки в исчислении базы налогообложения, ненадлежащее ведение учета, не обеспечивающее информацией внутренних и внешних пользователей о состоянии расчетов с бюджетом и фондами, нарушение сроков платежей, неправильное применение льгот, имеются случаи сокрытия, занижения выручки от реализации, которая служит базой для исчисления налога на прибыль, несоблюдения норматива включения затрат в расходы, учитываемые при налогообложении.

Все нарушения расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами ведут к применению к организации финансовых санкций в виде штрафов, пеней, неустоек, правильность расчетов которых также является объектом контроля.

**486** их стоимость в балансе была равна их номинальной стоимости.

Особое внимание при контроле над операциями по финансовым вложениям уделяют экономической эффективности проводимых вложений. Необходимо знать специфику финансово-хозяйственной деятельности предприятия, в деятельность которого вкладываются инвестиции.

При контроле финансовых вложений в другие организации необходимо проверить договоры о совместной деятельности, цели создания такой деятельности, порядок учета совместных операций, порядок уплаты налогов на доход от операций по финансовым вложениям.

При проверке операций по предоставленным займам контролю подвергаются бухгалтерские справки и другие расчеты по оценке их дисконтированной стоимости согласно ПБУ 19/02, проверяется расчет первоначальной стоимости выбывающего объекта в порядке уступки права требования.

Контролируется порядок создания резерва под обесценение ценных бумаг и порядок переоценки ценных бумаг, котирующихся на биржах регулярно. Данная переоценка должна соответствовать действующему законодательству.

Проверяют порядок операций с векселями, облигациями, сертификатами, фьючерсами, опционами и т. д.

Все ценные бумаги должны быть учтены на забалансовом счете 004 «Бланки строгой отчетности» по номинальной стоимости и зарегистрированы по видам в специальном журнале.

**456** Такие налоги, как НДС, НДФЛ, акцизы, ЕСН, начисляются и уплачиваются там, где возникает база налогообложения.

Необходимо также проконтролировать корректность составления проводок по совместной деятельности, отражающих операции этой деятельности.

Необходимо проверить информацию, предоставленную лидером участникам совместной деятельности (должна быть предоставлена участникам не позднее сроков, установленных законодательством для предоставления бухгалтерской отчетности).

Правильность отражения передаваемого по договору имущества предполагает учет его в составе краткосрочных или долгосрочных финансовых вложений (это зависит от срока договора совместной деятельности), а аналитический учет вложений ведется по виду взноса.

Долю прибыли каждый участник договора должен включить в состав внереализационных доходов.

При прекращении совместной деятельности оставшееся имущество и денежные средства распределяются между участниками в порядке, определенном договором, и это является предметом тщательного контроля. При этом контролируют стоимость имущества, остаток денежных средств в порядке закрытия счетов финансовых вложений.

Если сумма полученных средств больше, чем вложения по договору, то разница — это безвозмездные поступления, если наоборот, разницу покрывают из собственных источников участников.

**476** Так, Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» и «Расходы организации» устанавливают, что продажи и прочее выбытие основных средств в целях оценки доходов и расходов от выбытия средств относят к операционным. Если происходит гибель, порча, недостача — к чрезвычайным, к внереализационным относят суммы уценки, дооценки при выбытии объекта.

Контроль начисления износа основных средств состоит в определении: все ли объекты приняты в расчет при начислении износа, какими методами начисляется амортизация в бухгалтерском и налоговом учете, соответствуют ли порядок и методы начисления износа действующему законодательству и положениям учетной политики, проводится арифметический контроль начисления износа. Проверяется порядок отнесения средств к амортизационным группам и срок полезного использования. Следует помнить при контроле начисления износа, что амортизации не подлежат объекты, находящиеся на реконструкции, модернизации, консервации (более трех месяцев), техническом перевооружении, но срок их службы удлинится на период консервации.

Если основное средство сдано в аренду, то сумму износа относят на внереализационные расходы.

**49а****49. Контроль над учетом производственных запасов**

Контроль над движением материалов начинается с проверки сумм, отражаемых в сопутствующих им документах, приходных ордерах, карточках складского учета материалов. Суммы в денежной оценке всех поступающих на предприятие материалов определяются дебетовыми оборотами по одноименному счету 10 «Материалы».

В случае выбытия материалов сверяются суммы в карточках с суммами в документах на расход материалов либо же с суммами, отраженными в отчете о выпуске продукции, выполнении работ. При утверждении данных отчетов следует помнить, что они являются основанием для списания материалов, поэтому необходима проверка соответствия их расхода действующим на предприятии нормам.

При выявлении в этой области расхождений следует определить их природу и отнести недостатки за счет соответствующих источников либо утвердить новые нормы расхода.

Суммы выбывших материалов в денежной оценке представляют собой кредитовые обороты по счету 10 «Материалы». Остаток по этому синтетическому счету, являющийся разницей дебетовых и кредитовых оборотов, фиксируется в активе баланса в разделе производственных запасов.

В ходе проверки бухгалтерского учета по счету 10 «Материалы» необходимо выявить затраты, не относящиеся к приобретенным материальным ценностям и не подлежащие отражению на счете 16 и включению в себестоимость, в том числе суммы НДС и спецналога, числящиеся на счете 10 «Материалы».

**50а****50. Контроль над внешними расчетными операциями**

Целью контроля внешних расчетных операций является проверка достоверности, правильности, полноты отражения операций внешних расчетов, проверка соответствия проводимых расчетов законодательству РФ.

Перед проведением контрольных мероприятий необходимо ознакомиться с нормативными актами, регулирующими данные расчеты, внутренними локальными актами и инструкциями, положениями, учетной политикой, рабочим планом счетов, далее проверяют регистры синтетического, аналитического, налогового учета, первичные документы, являющиеся основанием для начисления задолженностей и проведения оплаты, взаимных расчетов с покупателями и поставщиками, филиалами, бюджетом, фондами и т. д. Необходимо проверить данные главной книги, бухгалтерской отчетности, договоры, распорядительную документацию, акты выполненных работ, векселя, акты инвентаризаций, сверку расчетов, формы внутреннего контроля над расчетными операциями.

В ходе контроля устанавливают величину просроченной задолженности, причины пропуска сроков, виновных лиц, реальность погашения данной задолженности, порядок предоставления претензий.

Особое внимание уделяют внешним расчетным операциям с нетипичными бухгалтерскими записями, их подвергают тщательному контролю.

Выявляют сомнительную, неустраиваемую задолженность, документальное подтверждение полученных ценностей, услуг в целях обоснованности и законности образования задолженности.

Проверяют порядок списания задолженности по внешним расчетам, порядок удержания сумм по

**51а****51. Контроль над операциями с подотчетными суммами**

При проверке учета данных операций руководителю следует просмотреть авансовые отчеты, на основе которых из подотчета работников списываются соответствующие суммы. При этом отраженные в отчетах выданные авансы должны соответствовать суммам, указанным в расходных кассовых ордерах, реквизиты которых зафиксированы в данном отчете. То же относится и к денежным средствам, выданным в наличие перерасхода. Суммы же остатков средств, внесенных после сдачи авансового отчета в кассу, должны быть равны суммам, указанным в соответствующих приходных кассовых ордерах. Кроме того, на данных документах проверяются печати и подписи, утверждающие их.

Так как учет данных операций ведется в разрезе каждого подотчетного лица, каждого аванса, то не составляет особого труда выявить должников по суммам выданных средств, которые могут быть и должны быть удержаны из заработной платы.

При контроле учета подотчетных сумм сверяются остатки подотчетных средств за отдельными работниками, отраженные в авансовых отчетах, с суммами задолженности по ним, зафиксированными в журнале-ордере или в ведомости по синтетическому счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами». В ведомости по каждому отчету работника отражаются выданные ему средства, в журнале-ордере — списываемые из подотчета суммы. Суммарное сальдо по всем отчетам всех работников, являющееся итогом задолженности по подотчетным суммам и зафиксированно в главной книге по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами», переносится также в баланс.

**52а****52. Контроль кассовых операций**

Основные задачи контроля денежных средств, кассовых операций состоят в том, чтобы выявить состояние сохранности денежных средств, правильности и законности их использования, подлинности и достоверности совершения денежных операций, отраженных в бухгалтерском учете, соблюдение кассовой дисциплины, полноты оприходования, целевого использования и условий хранения денежных средств.

Кассовые операции проверяются по кассовой книге, прошнурованной, пронумерованной, опечатанной и заверенной подписями. В ней фиксируются все факты поступления и выдачи наличных денег, по результатам которых на конец дня выводятся остатки денежных средств в кассе. Так как кассир ведет кассовую книгу в двух экземплярах под копирку, то при проверке они должны совпадать.

Для контроля учета кассовых операций руководитель может сверить суммы поступающих и расходных денежных средств по каждому отчету кассира с суммами, зафиксированными в бухгалтерских регистрах. Как правило, каждому кассовому отчету соответствует одна строка журнала-ордера и ведомости по счету 50 «Касса», при этом в ведомости фиксируются поступления денежных средств (приходные кассовые ордера), в журнале-ордере — выдача денег (расходные кассовые ордера). Кроме того, может быть подвергнута проверке арифметика (полная или частичная) при подсчете оборотов. На конец отчетного периода сальдо является разницей суммы оборотов поступления и выдачи наличных денег и полученная сумма в кассе денежных средств, заносится в актив баланса по строке «Касса».

**506** исполнительным документам, полноту и своевременность их перечисления. Проводят анализ операций такой деятельности, проверяют документальное оформление, соответствие нормативно-законодательным актам, правильность организации и раздельного учета имущества, и операций совместной деятельности в рамках договора, распределения прибыли по совместной деятельности между участниками.

Также уделяют внимание оценке влияния расчетных операций на финансовое состояние экономического субъекта, при выявлении ошибок, изучают их влияние на достоверность объективных данных. Контролю подвергают внешние расчетные операции выборочно, сплошным методом пользуются при проверке данных расчетов.

Необходимо также уделить внимание внешним расчетным операциям по оказанию услуг, проверить факт оказания услуг и акты сдачи выполненных работ (оказанных услуг), их оценку.

Контролю подвергаются формы договорных отношений согласно гражданскому законодательству с целью выявления фактов неправильного оформления сделок, выявления ничтожных сделок, которые в судебном порядке могут быть признаны недействительными. При контроле документов уделяют внимание правильноному исчислению НДС, для подтверждения обоснованности предъявления налога к зачету по полученным ТМЦ, услугам. Особенное внимание уделяют учету неотфактурированных поставок ТМЦ, учету поставок материальных ресурсов за инвалюту.

Если выдавались авансы в инвалюте, то контролируют правильность расчета суммовой разницы в соответствии с ПБУ.

Проверяют операции мены, бартера, взаимных расчетов, расчетов по векселям, операций по образованию резервов, операций по депонированию зарплаты.

**526** На небольших предприятиях часто главный бухгалтер выполняет обязанности кассира, но при невнимательном обращении руководителя с печатью и образцами своей подписи возможны некоторые злоупотребления: оформление документов на выдачу денег и передача средств подставному лицу. При имеющемся свободном доступе к кассовым документам и бухгалтерским регистрам можно легко осуществить подтасовку и оформление несуществующих документов. Во избежание этого, а также для взаимного контроля рекомендуется поручить обязанности кассира другому лицу и не ставить печати и подписи на незаполненных бланках.

Кроме того, следует проверить работу бухгалтера на предмет правильного отнесения затрат по выплате средств из кассы на себестоимость. Наличие таких фактов влечет за собой обнаружение скрытой от налогообложения прибыли.

При этом следует помнить, что с кредита счета по учету средств в кассе на затраты производства не должны относиться суммы выплаченных премий, пособий по соцстраху и других выплат, производимых за счет специальных фондов, а также одновременных поощрений и пособий работникам за выполнение важных заданий, по поводу ухода на пенсию и другие, материальной помощи — данные затраты должны быть отнесены на уменьшение прибыли, оставленной в распоряжении предприятия после уплаты налогов.

Но эти факты на данном этапе могут быть выявлены лишь в исключительных случаях выплаты соответствующих средств без их начисления.

**496** Кроме того, в случае учета материалов по учетным ценам следует проверить правильность определения суммы отклонений, подлежащих отражению в составе себестоимости реализованной продукции. В случаях включения в себестоимость суммы отклонений в размерах больших, чем предусматривается расчетами, следует определить размер скрытой от налогообложения прибыли.

По предприятиям, учитывающим материалы на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости, необходимо по оборотной ведомости учета материалов определить, не имело ли место оставление фактических затрат в остатках, учитываемых на счете 10 «Материалы», путем переброски стоимости одних видов материалов на другие их виды с целью регулирования фактической себестоимости готовой продукции. При определении таким путем увеличения стоимости тех материалов, которые должны быть списаны на производство, следует выявить сумму прибыли, скрытой от налогообложения.

Необходимо проверить, не имели ли место факты списания на себестоимость затрат, не относящихся к материалам, используемым в производстве, а также случаи списания на производственные счета стоимости НДС и спецналога, которые должны быть учтены по отдельным счетам и засчитываться при расчетах с бюджетом при списании материалов в производство.

**516** Кроме того, при проверке следует особое внимание уделить контролю над суммами, выданными на командировочные расходы, на использование личных автомобилей и списанными из подотчета работника.

В случае утверждения их в размере, превышающем нормы, установленные законодательством, дополнительные выплаты должны производиться из прибыли предприятия, остающейся в его распоряжении после уплаты налогов и прочих обязательных платежей в бюджет.

Таким образом, соответствующие суммы должны быть отнесены на дебет счетов 81 «Использование прибыли», 88 «Фонды специального назначения». То же относится и к нормам и порядку возмещения расходов при направлении работников предприятий и организаций для выполнения монтажных, наладочных, строительных работ, на курсы повышения квалификации, а также за подвижный и разъездной характер работ, работы вахтовым методом, полевые работы, постоянную работу в пути.

Несоблюдение данного порядка отнесения затрат влечет за собой уменьшение налогооблагаемой прибыли.

**53a 53. Виды и система контролирующих органов финансового контроля**

Финансовый контроль можно разделить на государственный и негосударственный.

Государственный финансовый контроль — это комплексная система контрольных действий органов власти и управления, базирующихся на Конституции РФ и других законах.

Его назначение — отслеживать стоимостные пропорции распределения налогового национального продукта, контролируя все каналы движения денежных потоков, так или иначе связанные с формированием государственных финансовых ресурсов (полнотой и своевременностью их поступления, а также с их целевым использованием).

Государственный финансовый контроль в РФ включает контроль за исполнением федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов, организацией денежного обращения, использованием государственных финансовых ресурсов (полного внутреннего и внешнего долга, государственных резервов, предоставлением финансовых и налоговых льгот и преимуществ).

Цель государственного финансового контроля — максимизация поступления денежных средств в казну и недопущение их нецелевого и неэффективного расходования.

Государственные контролеры прежде всего проверяют соблюдение финансовой дисциплины.

Негосударственный финансовый контроль включает внутрифирменный и аудиторский контроль.

Внутрихозяйственный контроль за финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, филиалов

**54a 54. Принципы организации финансового контроля и его классификация**

Основными принципами являются независимость и объективность, компетентность и гласность. Независимость контроля должна быть обеспечена финансовой самостоятельностью контролирующего органа, более длительными по сравнению с парламентскими сроками полномочиями руководителей органов государственного контроля, а также их конституционным характером. Объективность и компетентность подразумевают неукоснительное соблюдение контролерами действующего законодательства, высокий профессиональный уровень работы контролеров на основе строго установленных стандартов проведения ревизионной работы. Гласность предусматривает постоянную связь финансовых контролеров с общественностью и средствами массовой информации.

Имеют место принципы, носящие существенный характер:

- 1) результативность контроля;
  - 2) четкость и логичность предъявляемых контролерами требований;
  - 3) неподкупность субъектов контроля;
  - 4) обоснованность и доказательность информации, приведенной в актах проверок и ревизий;
  - 5) превентивность (предупреждение) вероятных финансовых нарушений;
  - 6) презумпция невиновности (до суда) подозреваемых в финансовых преступлениях лиц;
  - 7) согласованность действий различных контролирующих органов и др.
- Каждый институт и разновидность контроля имеют свой регламент.

**55a 55. Организация и задачи финансового контроля в РФ**

В соответствии с российским законодательством государственный финансовый контроль включает в себя контроль за исполнением федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов, организаций денежного обращения, использованием кредитных ресурсов, состоянием государственного внутреннего и внешнего долга, государственных резервов, предоставлением финансовых и налоговых льгот.

Финансовый контроль государственных организаций — это контроль над разработкой, утверждением и исполнением бюджетов всех уровней и внебюджетных фондов, а также контроль над финансовой деятельностью государственных предприятий и учреждений, банков и финансовых корпораций. Оперативный контроль возложен на следующие государственные органы — Счетную палату РФ, Банк России, Министерство финансов РФ, Министерство РФ по налогам и сборам, ГПК РФ, контрольно-ревизионные органы федеральных органов исполнительной власти. Он проводится в ходе исполнения бюджета, смет расходов бюджетных учреждений повседневно в течение бюджетного года с целью выявления нарушений бюджетно-налоговой дисциплины, соблюдения финансовых норм и нормативов, установленных показателей по формированию и использованию бюджетного и внебюджетного фондов денежных средств государства. Текущий контроль опирается на первичные документы оперативного бюджетно-бухгалтерского учета и отчетности.

Оперативный контроль предупреждает возможные злоупотребления при получении и расходовании,

**56a 56. Классификация финансового контроля**

Финансовый контроль по времени проведения подразделяется на предварительный, текущий (оперативный), последующий.

Предварительный финансовый контроль проводится до совершения финансовых операций и призван предупреждать финансовые нарушения. Он предусматривает оценку финансовой обоснованности планируемых расходов для предотвращения неэкономного и неэффективного расходования средств. На макроуровне такой контроль проводится в процессе составления и утверждения бюджетов всех уровней и финансовых планов внебюджетных фондов на основе прогноза макроэкономических показателей развития экономики страны; на микроуровне — в процессе разработки финансовых планов и смет, кредитных и кассовых заявок, финансовых разделов бизнес-планов, составления прогнозных балансов, договоров о совместной деятельности и т. д.

Текущий (оперативный) финансовый контроль проводится в момент совершения денежных сделок, финансовых операций, выдачи ссуд и субсидий. Он предупреждает возможные злоупотребления при получении и расходовании средств, способствует соблюдению финансовой дисциплины и своевременному осуществлению денежных расчетов. Большую роль здесь играют бухгалтерские службы. Последующий финансовый контроль, проводимый путем ревизии и анализа отчетной бюджетной, финансовой и бухгалтерской документации, призван оценить результаты финансовой деятельности с точки зрения законности и эффективности как на макро-, так и на микроуровне.

**546** Другие виды контроля (документальные, тематические) требуют соответствующих регламентов, определяемых контрольными ведомствами или руководством фирмы.

Финансовый контроль принято классифицировать по следующим критериям:

- 1) регламенту осуществления — обязательный, инициативный;
- 2) времени проведения — предварительный, текущий (оперативный), последующий;
- 3) субъектам контроля — президентский: законодательных органов власти и местного самоуправления; исполнительных органов власти; финансово-кредитных органов; внутрифирменный; ведомственный; аудиторский;
- 4) объектам контроля — бюджетный, за внебюджетными фондами, налоговый, валютный, кредитный, страховой, инвестиционный, таможенный, за денежной массой.

Обязательный контроль финансовой деятельности юридических и физических лиц осуществляется на основе закона. Инициативный контроль не вытекает из финансового законодательства, но является неотъемлемой частью управления финансами для достижения тактических и стратегических целей.

**566** Различают следующие методы проведения контроля:

- 1) документальные и камеральные проверки;
- 2) обследование;
- 3) надзор;
- 4) анализ финансового состояния;
- 5) наблюдение (мониторинг);
- 6) ревизии.

Ревизии проводятся как внутриведомственными контролирующими структурами, так и различными государственными и негосударственными органами контроля (Департаментом финансового контроля и аудита Министерства финансов РФ, Казначейством, Центральным банком РФ, аудиторскими службами). Результаты ревизии оформляются актом, на основании которого принимаются меры по устранению нарушений, возмещению материального ущерба и привлечению виновных к ответственности.

**536** и дочерних предприятий проводится самим предприятием, его экономическими службами и подразделяется на оперативный (текущий) и стратегический.

Аудиторский контроль независимый вневедомственный финансовый контроль, который проводят как отдельные физические лица, прошедшие государственную аттестацию и зарегистрированные в качестве предпринимателей-аудиторов, так и аудиторские фирмы, имеющие любую организационно-правовую форму, предусмотренную российским законодательством.

Система органов финансового контроля в экономически развитых странах в целом однотипна и включает следующие элементы:

- 1) ведомство главного ревизора — аудитора (счетная палата) с подчинением непосредственно парламенту или президенту страны. Цель этого ведомства — контроль над расходованием государственных средств и государственного имущества;
- 2) налоговое ведомство с подчинением президенту, правительству либо министерству финансов, контролирующее поступление налоговых доходов в государственную казну;
- 3) контролирующие структуры в составе государственных ведомств, осуществляющие проверки и ревизии подведомственных учреждений;
- 4) аудиторские фирмы, осуществляющие на коммерческой основе проверку и подтверждение достоверности отчетной информации и законности финансовых потоков и увеличение прибыли.

**556** средств, способствует соблюдению финансовой дисциплины и своевременности осуществления денежных расчетов.

К деятельности органов государственного контроля примыкает контрольная деятельность органов представительной власти, а также Президента РФ. Такой контроль осуществляется при рассмотрении и принятии законов и прежде всего при рассмотрении и утверждении проектов федерального и нижестоящих бюджетов, бюджетов государственных и местных внебюджетных фондов, а также при утверждении отчетов об их исполнении. Комитеты Государственной думы РФ по бюджету и налогам, финансам и банкам и соответствующие подкомитеты ведут экспертно-аналитическую работу по финансовым вопросам, дают заключение по проекту федерального бюджета, занимаются оценкой законодательных предложений по вопросам налогообложения, банковской и других видов финансовой деятельности.

Понятие финансового контроля негосударственной сферы экономики и граждан со стороны государства затрагивает сферу соблюдения финансовой дисциплины, т. е. выполнения перед государством следующих денежных обязательств:

- 1) уплата налогов и других обязательных платежей;
- 2) соблюдение установленных законодательством правил организации денежных расчетов, ведения учета и отчетности.

**Иванова Е. Л.**

**КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ**

Шпаргалки

Завредакцией: Максименко Е. В.  
Редактор: Иванова О. Л.

ООО «Издательство «Эксмо»  
127299, Москва, ул. Клары Цеткин, д. 18/5. Тел.: 411-68-86, 956-39-21  
**Home page: [www.eksmo.ru](http://www.eksmo.ru) E-mail: [info@eksmo.ru](mailto:info@eksmo.ru)**

Формат 60×90 1/16.