

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего  
профессионального образования  
«Амурский государственный университет»

Кафедра Финансов

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС ДИСЦИПЛИНЫ

«Контроль и ревизия»

Основной образовательной программы специальности 080109.65 *Бухгалтерский учет,  
анализ и аудит*

Квалификация выпускника «Экономист»

Благовещенск 2012

УМКД разработан ст. преподавателем Черкасовой Ниной Ивановной

Рассмотрен и рекомендован на заседании кафедры Финансы  
«26» 11 2012 г., протокол № 4  
Заведующий кафедрой Ю.А. Ковшун  
подпись И.О.Ф.

УТВЕРЖДЁН

Протокол заседания УМСС  
(специальности) 08109.65 - Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
наименование специальности/направления  
«26» 11 2012 г., протокол № 4  
Председатель И.О.Ф.  
подпись И.О.Ф.

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение	4
I Рабочая программа дисциплины	5
1 Цель и задачи освоения дисциплины основы аудита	5
2 Место дисциплины в структуре ООП ВПО	5
3. Требования к освоению дисциплины	5
4. Структура и содержание дисциплины	6
5. Содержание разделов и тем дисциплин	7
6. Самостоятельная работа	9
7. Образовательные технологии	9
8. Оценочные средства для текущего контроля успеваемости, промежуточной аттестации по итогам освоения дисциплины и учебно-методическое обеспечение самостоятельной работы студентов	10
9. Материально-техническое обеспечение дисциплины	12
II План-конспект лекций по дисциплине	12
III Рекомендации для проведения практических занятий	50
IV Методические указания к лекционным и семинарским занятиям	58
V Тестовые задания для контроля знаний студентов	58
VI Учебно-методическое и информационное обеспечение дисциплины	63

## ВВЕДЕНИЕ

Формирование у будущих специалистов теоретических знаний и практических навыков по основам аудита во многом зависит от организации преподавателем учебного процесса по отдельной дисциплине, а учебно-методический комплекс учебной дисциплины одна из важных составляющих этого процесса.

Настоящий учебно-методический комплекс дисциплины составлен на основании:

- 1) устава Амурского государственного университета;
- 2) положения «Об учебно-методическом комплексе дисциплины», утвержденного приказом ректора от 28 декабря 2006 года № 420-ОД;
- 3) положения «О курсовых экзаменах и зачетах», утвержденного приказом ректора от 02 июля 2004 года № 188-ОД;
- 4) положения «О самостоятельной работе студентов», утвержденного приказом ректора от 26 февраля 2007 года № 64-ОД.

Учебно-методический комплекс дисциплины «Контроль и ревизия» включает:

- рабочую программу дисциплины;
- план-конспект лекций;
- вопросы для самостоятельной работы студентов;
- методические указания к лекционным и семинарским занятиям;
- тестовые задания для оценки знаний студентов по дисциплине

## **1. ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ**

Целью изучения дисциплины Контроль и ревизия является приобретение специальных знаний в области теоретических и методических основ осуществления ревизионного контроля финансово-хозяйственной деятельности организаций, необходимых для осуществления профессиональной деятельности по специальности «бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Задачи изучения дисциплины определяются требованиями к подготовке кадров, установленными в квалификационной характеристике специалистов по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», требованиями к знаниям и умениям, которыми они должны обладать. Основными задачами изучения данной дисциплины являются формирование у студентов теоретических знаний в виде системы понятий и положений, составляющих основу данной научной дисциплины, а также раскрытие порядка их применения при решении практических задач в профессиональной деятельности специалиста в области бухгалтерского учета, анализа и аудита.

## **2. МЕСТО ДИСЦИПЛИНЫ В СТРУКТУРЕ ООП ВПО**

Дисциплина относится к циклу социально-экономических дисциплин и федеральному компоненту ООП. Обязательный минимум содержания профессиональной образовательной программы по специальности 080109.65

Индекс      Наименование дисциплин ОПД.Ф. 14      Контроль и ревизия

Контроль. Сущность, роль и функции контроля в управлении экономикой; виды контроля; взаимосвязь и отличия внешнего и внутреннего контроля; внутреннего управленческого контроля и ревизии; основные задачи и направления внешнего финансового контроля; подготовка, планирование, проведение и оформление результатов внешнего контроля; основные задачи и направления внутреннего финансового контроля; порядок проверки смет (бюджетов), центров затрат, ответственности и бюджетирования; внутренний финансовый контроль и внутрихозяйственный расчет коммерческих организаций (предприятий); внутренний контроль и система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности. Ревизия. Ревизия как инструмент контроля; задачи и организация проведения ревизии; основания и периодичность проведения ревизии; направления ревизионной проверки; подготовка и планирование проведения ревизии; основные этапы и последовательность работы; их документирование; выводы и предложения по материалам ревизии; методы и специальные приемы документального и фактического контроля при проведении ревизии; организация ревизионной работы на объектах разных организационно-правовых форм и форм собственности: порядок составления обобщающего документа о состоянии бухгалтерского учета и достоверности отчетности организации.

Предшествующим курсом, на котором непосредственно базируется дисциплина «Контроль и ревизия» является: экономическая теория, теория права, статистика, экономика предприятий, финансы и кредит, финансы предприятий, бухгалтерский финансовый учет, бухгалтерская финансовая отчетность, анализ хозяйственной деятельности, налоги и налогообложение и др.

## **3. ТРЕБОВАНИЯ К ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ**

В результате изучения дисциплины студент должен:

-**иметь представление об** основах внешнего и внутрихозяйственного контроля, а именно иметь представление о субъектах, объектах, предмете, функциях, принципах, методах и классификациях финансового контроля

-**знать** теоретические основы внешнего и внутрихозяйственного контроля, а именно иметь представление о субъектах, объектах, предмете, функциях, принципах, методах и классификациях финансового контроля;

- организационные основы финансового контроля, включая правовое обеспечение проведения контрольных мероприятий, планирование проверок, порядок документирования промежуточных и окончательных результатов проверок;

- организационно-методические подходы к проведению комплексных и тематических ревизий организаций.

-**уметь** - планировать контрольные мероприятия в зависимости от цели проверки, видов деятельности проверяемой организации и других факторов;

- обобщать результаты осуществления контрольных мероприятий в отчетном документе;

- разрабатывать рекомендации по устранению выявленных в ходе проверки нарушений действующих правовых актов и повышению эффективности деятельности организации.

-**иметь навыки** пользоваться нормативными, методическими документами гражданского, трудового, финансового права, бухгалтерского учета, налогообложения; составления обобщающего документа о состоянии бухгалтерского учета и достоверности отчетности организации

#### 4. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

Общая трудоемкость дисциплины «Контроль и ревизия» составляет 64 час

№ п/п	Раздел дисциплины	Семестр	Неделя семестра	Виды учебной работы, включая самостоятельную работу студентов, и их трудоемкость (в часах)			Формы тек. контроля успеваемости ( <i>по нед. сем.</i> ) Форма промежуточной аттестации ( <i>по сем.</i> )
				Лек.	Пр.	СРС	
1	Система финансового контроля	8	1,3	4		2	тест,
2	Место ревизии в системе финансового контроля.	8	5,7	4		2	Тест
3	Организация и проведение внешней ревизионной проверки	8	9, 11	4		2	Тест
4	Ревизия хозяйственном обществе	8	13	2		2	Тест
5	Ревизия договорной дисциплины	8	13	1		2	Тест
6	Инвентаризация как метод фактического контроля	8	15	2		2	Тест
7	Материальная ответственность работников организации	8	15	1		2	Тест
8	Ревизия денежных средств	8	2		2	2	Решение задач, тест
9	Ревизия основных средств	8	4		2	2	Устный опрос, тест, решение задачи
10	Ревизия материально-производственных	8	6		2	2	Устный опрос, тест решение

	запасов						задачи
11	Ревизия расчетов с дебиторами и кредиторами	8	8		2	2	Устный опрос, тест решение задачи
12	Ревизия строительных работ	8	10		4	2	Устный опрос, тест, решение задачи
13	Ревизия готовой продукции	8	12		2	2	Устный опрос, тест, решение задачи
14	Особенности проведения ревизии организаций отдельных отраслей	8	14,16, 17,18		4	2	Устный опрос, тест, решение задачи
15	<i>Итоговый контроль знаний</i>	8	–	–	–	–	Зачет
<b>Итого</b>				<b>18</b>	<b>18</b>	<b>28</b>	–

## 5. СОДЕРЖАНИЕ РАЗДЕЛОВ И ТЕМ ДИСЦИПЛИНЫ

№ темы	Краткое содержание тем аудиторных лекций	Кол-во часов
1	<b>Система финансового контроля</b> Сущность финансового контроля. Принципы финансового контроля. Методы финансового контроля. Классификации контроля. Система внутреннего контроля в организации. система мер по ограничению риска хозяйственной деятельности. Основные задачи и направления внешнего финансового контроля. Подготовка, планирование, проведение и оформление результатов внешнего контроля. Государственный и муниципальный финансовый контроль в РФ. Контрольные полномочия Счетной Палаты РФ. Контрольные полномочия Федерального казначейства. Контрольные полномочия Федеральной службы по финансовым рынкам. Контрольные полномочия Федеральной службы по финансовому мониторингу. Контрольные полномочия Федеральной службы финансово-бюджетного надзора	4
2	<b>Место ревизии в системе финансового контроля</b> Ревизия как инструмент контроля. Задачи и организация проведения ревизии. Классификации ревизии	4
3	<b>Организация и проведение внешней ревизионной проверки</b> Права и обязанности ревизора. Организация и проведение ревизии контрольно-ревизионными органами Министерства финансов РФ. Оформление и реализация результатов ревизии. Виды нарушений бюджетного законодательства и санкции за их допущение	4
4	<b>Ревизия в хозяйственном обществе</b> Функции ревизионной комиссии акционерного общества. Функции ревизионной комиссии общества с ограниченной ответственностью Проверка внутренних нормативных документов организации по существу. Проверка законности управленческих решений,	2

	принимаемых должностными лицами ревизуемой организации	
5	<b>Ревизия договорной дисциплины.</b> Анализ принятой в ревизуемой организации схемы движения заключаемых договоров. Проверка соответствия условий заключаемых договоров требованиям действующего законодательства. Оценка эффективности системы контроля за исполнением заключенных договоров. Проверка правомерности заключения крупных сделок	1
6	<b>Инвентаризация как метод фактического контроля</b> Проверка своевременности проведения и правильности оформления результатов инвентаризаций, проводимых ревизуемой организацией. Порядок проведения инвентаризации внешним ревизором	2
7	<b>Материальная ответственность работников организации</b> Понятие и виды материальной ответственности. Порядок возмещения ущерба, причиненного работником организации	1
	Итого	16

## 5.2. Практические и семинарские занятия, их содержание и объем в часах.

№ темы	Темы практических и семинарских аудиторных занятий	Кол-во часов
1	<b>Ревизия денежных средств</b> Проверка соблюдения правил хранения наличных денежных средств и денежных документов в кассе организации. Проверка своевременности проведения и правильности оформления результатов инвентаризаций наличных денежных средств в кассе, проводимых ревизуемой организацией. Ревизия кассы, проводимая внешним проверяющим. Проверка правильности отражения кассовых операций в бухгалтерском учете организации. Ревизия работы кассира-операциониста. Ревизия работы кассира-раздатчика	2
2	<b>Ревизия основных средств</b> Информационное обеспечение проведения ревизии основных средств. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность основных средств. Инвентаризация как метод фактического контроля наличия и сохранности объектов основных средств. Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете поступления, использования и выбытия основных средств. Ревизия арендных операций	2
3	<b>Ревизия материально-производственных запасов</b> Информационное обеспечение проведения ревизии материально-производственных запасов. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность материально-производственных запасов (МПЗ). Проверка своевременности проведения и правильности оформления результатов инвентаризаций МПЗ, проводимых ревизуемой организацией. Порядок проведения инвентаризации МПЗ внешним ревизором. Проверка поступления, использования и продажи МПЗ	2
4	<b>Ревизия расчетов с дебиторами и кредиторами</b>	2

	Информационное обеспечение проведения ревизии расчетов с разными дебиторами и кредиторами. Проверка состояния расчетов с поставщиками, покупателями, персоналом по оплате труда, подотчетными лицами, бюджетом	
5	<b>Ревизия строительных работ</b> Информационное обеспечение проведения ревизии строительных работ, осуществляемых хозяйственным и подрядным способами. Анализ проектно-сметной документации. Инвентаризация незавершенного строительства. Проверка обоснованности включения затрат в стоимость строящегося объекта. Проверка состояния расчетов с подрядчиками	4
6	<b>Ревизия готовой продукции</b> Информационное обеспечение проведения ревизии готовой продукции. Инвентаризация готовой продукции. Проверка качества готовой продукции. Документальная проверка правильности учета выпуска и продажи готовой продукции	2
7	<b>Особенности проведения ревизии организаций отдельных отраслей</b> Особенности проведения ревизии в торговых организациях, предприятиях общественного питания, транспортных и строительных организациях	4
	Итого	18

Лабораторные занятия, их наименование и объем в часах - нет.

Курсовой проект ( работа), его характеристика - нет.

#### **6. САМОСТОЯТЕЛЬНАЯ РАБОТА**

№ № тем	Краткое содержание тем	Колич. часов
1	Система финансового контроля	2
2	Место ревизии в системе финансового контроля	2
3	Организация и проведение внешней ревизионной проверки	2
4	Ревизия в хозяйственном обществе	2
5	Ревизия договорной дисциплины	2
6	Инвентаризация как метод фактического контроля	2
7	Материальная ответственность работников организации	2
8	Ревизия денежных средств	2
9	Ревизия основных средств	2
10	Ревизия строительных работ	2
11	Ревизия материально-производственных запасов	2
12	Ревизия расчетов с дебиторами и кредиторами	2
13	Ревизия готовой продукции	2
14	Особенности проведения ревизии организаций отдельных отраслей	2
	Итого	28

Промежуточным контролем знаний по дисциплине является один из следующих вариантов (согласовывается с преподавателем):

- подготовка и написание реферата на одну из тем, предложенных в качестве тем самостоятельного изучения курса студентами. Объем реферата 10-12 страниц печатного текста, выполненный с соблюдением требований по нормоконтролю в соответствии со стандартом АмГУ. Рекомендуется при подготовке реферата использовать

информационную систему Интернет и издания периодической печати.

- подготовка доклада для семинарского занятия по теме исследования на 7-10 минут.

- подготовка доклада для студенческой научно-практической конференции.

## **7. ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫЕ ТЕХНОЛОГИИ**

Методы проведения аудиторных занятий:

лекции, реализуемые через изложение под запись материала каждой темы с сопровождением наглядных пособий в виде слайдов, с выдачей раздаточного материала;

практические занятия, во время которых студенты выступают с докладами по заранее определенным вопросам и дискуссионно обсуждают их между собой и преподавателем; обсуждаются вопросы лекций; решаются практические задачи (в которых разбираются и анализируются конкретные ситуации на примере предприятий по различным объектам анализа с использованием различных приемов и способов анализа) с выработкой умения формулировать выводы, выявлять причины и последствия; проверяются домашние работы; проводятся письменные опросы (в виде тестовых заданий) и самостоятельные работы (по вопросам лекций и практических задач); проводятся деловые игры; приглашаются работодатели, эксперты и специалисты, организующие мастер-классы.

При проведении аудиторных занятий реализуются активные и интерактивные формы обучения, которые позволяют вовлечь в учебный процесс всех студентов, заставляя их взаимодействовать между собой и преподавателем.

Формы самостоятельной работы студентов:

изучение нормативной и рекомендованной литературы (в т.ч. электронных источников), дополняющей и расширяющей лекционный материал, с целью подготовки к практическим занятиям, а также к темам, вынесенным на самостоятельное изучение;

решение задач, полученных на практических заданиях, а также самостоятельный их поиск и разбор;

подготовка ко всем видам контроля;

выполнение индивидуальных расчетных домашних заданий, выдаваемых преподавателем;

поиск, анализ, структурирование информации из разнообразных источников для подготовки рефератов, участия в научных конференциях;

написание и защита курсовой работы по выбранной теме на базе конкретной организации.

В течение семестра проводится консультирование студентов по вопросам учебного материала, решения задач, написания курсовых работ, статей в периодические издания, тезисов и докладов на конференции.

## **8. ОЦЕНОЧНЫЕ СРЕДСТВА ДЛЯ ТЕКУЩЕГО КОНТРОЛЯ УСПЕВАЕМОСТИ, ПРОМЕЖУТОЧНОЙ АТТЕСТАЦИИ ПО ИТОГАМ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ И УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ СТУДЕНТОВ**

В ходе изучения дисциплины «Контроль и ревизия» осуществляются следующие виды контроля:

1) текущий – реализуется посредством проверки посещаемости занятий студентами, устного опроса студентов, проверки выполненных домашних заданий, проверки решения задач на практических занятиях, выполнения тестовых заданий, проведения самостоятельных письменных работ, выполнения индивидуальных расчетных домашних заданий;

2) промежуточный – реализуется посредством проведения контрольных работ, приуроченных к контрольным точкам (дважды за семестр). Вопросы в контрольных работах охватывают лекционный курс, задачи приводятся из числа тех, которые рассматривались на практических занятиях, либо на знание и понимание

корреспонденции счетов и отражения в учёте операций по учёту отдельных объектов.

3) итоговый – реализуется посредством сдачи экзамена.

### **Вопросы к зачёту 8 семестр**

1. Система финансового контроля. Предмет и метод финансового контроля
2. Функции финансового контроля
3. Принципы финансового контроля
4. Общенаучные методы финансового контроля
5. Фактические и документальные методы сбора информации
6. Методы обобщения и реализации результатов финансового контроля
7. Классификации финансового контроля по масштабу, субъектам, времени осуществления, охвату контрольными процедурами
8. Понятие системы внутреннего контроля экономического субъекта. Элементы системы внутреннего контроля
9. Служба внутреннего аудита
10. Бюджетирование как составляющая системы внутреннего контроля организации
11. Государственный и муниципальный финансовый контроль в РФ
12. Финансовый контроль, осуществляемый законодательными органами и представительными органами местного самоуправления
13. Финансовый контроль, осуществляемый органами исполнительной власти, органами местного самоуправления
14. Контрольные полномочия Счетной Палаты РФ
15. Контрольные полномочия Федерального казначейства
16. Контрольные полномочия Федеральной службы по финансовым рынкам
17. Контрольные полномочия Федеральной службы по финансовому мониторингу
18. Контрольные полномочия Федеральной службы финансово-бюджетного надзора
19. Понятие ревизии. Задачи ревизии
20. Правила проведения ревизии. Сравнительная характеристика внешнего аудита и ревизии
21. Классификации ревизии по назначению, охвату объектов, в зависимости от полноты проверки хозяйственных операций, в зависимости от повторяемости контрольных действий
22. Права ревизора
23. Обязанности ревизора
24. Организация и проведение ревизии контрольно-ревизионными органами Минфина РФ
25. Оформление результатов ревизии
26. Реализация результатов ревизии
27. Функции ревизионной комиссии акционерного общества
28. Функции ревизионной комиссии общества с ограниченной ответственностью
29. Ревизия управления организацией
30. Ревизия договорной дисциплины
31. Проверка своевременности проведения и правильности оформления результатов инвентаризаций, проводимых ревизуемой организацией. Порядок проведения инвентаризации внешним ревизором
32. Понятие и виды материальной ответственности. Порядок возмещения ущерба, причиненного работником организации
33. Проверка соблюдения правил хранения наличных денежных средств и денежных документов в кассе организации
34. Проверка своевременности проведения и правильности оформления результатов инвентаризаций наличных денежных средств в кассе, проводимых

ревизуемой организацией. Ревизия кассы, проводимая внешним проверяющим

35. Проверка правильности отражения кассовых операций в бухгалтерском учете организации. Ревизия работы кассира-операциониста. Ревизия работы кассира-раздатчика

36. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность основных средств. Инвентаризация как метод фактического контроля наличия и сохранности объектов основных средств

37. Проверка правильности отражения в бухгалтерском учете поступления, использования и выбытия основных средств

38. Ревизия арендных операций

39. Основные направления ревизионной проверки строительных работ, осуществляемых хозяйственным и подрядным способами

40. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность материально-производственных запасов. Проверка своевременности проведения и правильности оформления результатов инвентаризаций материально-производственных запасов, проводимых ревизуемой организацией. Порядок проведения инвентаризации материально-производственных запасов внешним ревизором

41. Проверка поступления, использования и продажи материально-производственных запасов

42. Проверка состояния расчетов с поставщиками, покупателями, персоналом по оплате труда, подотчетными лицами, бюджетом

43. Основные направления проведения ревизии готовой продукции

44. Особенности проведения ревизии в торговых организациях и предприятиях общественного питания

45. Особенности проведения ревизии в транспортных организациях

46. Особенности проведения ревизии в строительных организациях

## **9. МАТЕРИАЛЬНО-ТЕХНИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ**

Для проведения лекционных и практических занятий по дисциплине «Контроль и ревизия» необходимо обеспечение специализированной учебной мебелью, техническими средствами для представления учебной информации (мультимедиа).

## **II ПЛАН-КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ ПО ДИСЦИПЛИНЕ**

### **Тема 1. Система финансового контроля**

#### **1.1 Сущность, роль и функции контроля в управлении**

**Контроль** - 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.

В стране действуют более множество федеральных законов, указов, постановлений, в которых регулируется контрольная и надзорная деятельность. Переход к рыночной экономике требует новых подходов к управлению. Предприятиям и фирмам предоставлены права самостоятельно действовать в соответствии с принятой учетной политикой и международными стандартами бухгалтерского учета и отчетности.

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.

Контроль выявляет слабые стороны предпринимательской деятельности, позволяет оптимально использовать ресурсы, вводить 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 разработок (НИОКР), получение достижений в науке и технике роль контроля будет усиливаться.

Понятие «контроль в управлении» следует рассматривать в трех основных аспектах:

1) контроль как систематическая и конструктивная деятельность руководителей, органов управления, одна из их основных управленческих функций, т. е. контроль как деятельность;

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, внутривладельческим 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. Неплатежи, задержки заработной платы, налоговое бремя, инфляция и нестабильность экономики в стране требуют со стороны государства радикальных мер, соответствующих международным стандартам: проверок финансовых результатов, правил документооборота и контроля учетной политики. Эти функции контроля и ревизий в стране выявляют фирмы, укрывающиеся от налоговых платежей, нарушения в использовании бюджетных ассигнований. Наполняемость бюджета и внебюджетных фондов позволит своевременно выдавать заработную плату, пенсии и стипендии, пособия, улучшить социальную помощь, финансировать в должной мере здравоохранение, образование, правоохранительные органы и финансировать в должной мере.

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.

## **1.2 Виды контроля**

В зависимости от субъекта контроля различают следующие его виды.

**Государственный** финансовый контроль — 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.

**Негосударственный** финансовый контроль 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.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

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 экономичному 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.

В случае предоставления ссуды контролировать, платежеспособность и ликвидность клиента для большей вероятности возврата ссуды с причитающимися процентами в установленный срок. Такой контроль со стороны банков — важный элемент управления кредитным риском.

**Общественный** финансовый контроль осуществляется неправительственными организациями и отдельными физическими лицами на основе добровольности и безвозмездности. К общественному финансовому контролю можно отнести контроль со стороны профсоюзов. Профсоюзные организации осуществляют контроль лишь косвенно, контролируя соблюдение трудового законодательства, условий труда и оплаты на предприятиях различных форм собственности.

**Внутрихозяйственный** контроль осуществляется финансово-экономическими службами предприятий (бухгалтерией, финансовыми отделами и др.). В ходе проведения данного вида контроля могут проверяться вопросы, связанные с уплатой налогов в бюджет и налоговым планированием, с использованием выделенных бюджетных средств.

**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 (заработной платы, пенсий, пособий и др.).

### **1.3 Контроль со стороны президента и счетной палаты**

Контроль за финансами со стороны Президента РФ осуществляется в соответствии с Конституцией РФ *следующими способами:*

- путем издания указов по финансовым вопросам;
- подписания федеральных законов;
- назначения и освобождения от должности министра финансов;
- представления Государственной Думе РФ кандидатуры для назначения на должность председателя Центрального банка России.

Функции контрольного управления Президента РФ - самостоятельного подразделения Администрации Президента РФ - состоят в следующем:

- организация и проведение проверок, иных мероприятий по контролю;
- рассмотрение докладов об исполнении поручений Президента и подготовка предложений о снятии с контроля или продлении исполнения сроков этих поручений;
- осуществление координации деятельности по вопросам контроля полномочных представителей Президента РФ в федеральных округах и самостоятельных подразделений Администрации Президента РФ, а также методического руководства этой деятельностью;

- участие в предупреждении и устранении выявленных нарушений;
- участие в подготовке материалов для ежегодных посланий Президента Федеральному Собранию РФ;

-изучение опыта работы контролирующих органов зарубежных стран.

Права Контрольного управления:

- создавать комиссии с привлечением работников аппаратов полномочных представителей Президента РФ в федеральных округах, работников федеральных органов исполнительной власти и органов исполнительной власти субъектов РФ, сотрудников правоохранительных и контролирующих органов;

- направлять работников Управления на заседания Правительства РФ, коллегий федеральных органов исполнительной власти, на совещания по вопросам контроля, проводимые федеральными органами исполнительной власти и органами исполнительной власти субъектов РФ;

- вносить предложения Президенту РФ, в Правительство РФ, руководителям федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов РФ о привлечении к дисциплинарной ответственности государственных служащих за неисполнение или ненадлежащее исполнение федеральных законов, указов, распоряжений и иных решений Президента РФ, о временном отстранении государственных служащих, допустивших должностной проступок, от исполнения должностных обязанностей;

- вызывать должностных лиц для дачи устных и письменных объяснений по поводу неисполнения или ненадлежащего исполнения федеральных законов, указов, распоряжений и иных решений Президента РФ;

- направлять в органы прокуратуры РФ, органы внутренних дел РФ, органы федеральной службы безопасности и иные государственные органы материалы о выявленных в результате проверок нарушениях;

- запрашивать и получать необходимые материалы от федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов РФ, органов местного самоуправления, организаций и должностных лиц;

- привлекать для осуществления отдельных работ ученых и специалистов, в том числе на договорной основе.

Деятельность Счетной палаты определяется Федеральным законом «О счетной палате Российской Федерации».

Сфера полномочий Счетной палаты – контроль федеральной собственности и расходования федеральных денежных средств. Контролю подлежат все юридические лица.

Задачи Счетной палаты:

- организация контроля за исполнением федерального бюджета и внебюджетных фондов;

- определение обоснованности статей проектов федерального бюджета принятия федеральных законов для бюджета;

- оценка эффективности и целесообразности расходования государственных средств, в том числе предоставленных на возвратной основе, и использования федеральной собственности;

- финансовая экспертиза, т.е. оценка финансовых последствий принятия федеральных законов для бюджета;

- контроль поступления и движения бюджетных средств на счетах банков;

- регулярное представление Совету Федерации РФ и Государственной Думе РФ информации о ходе исполнения федерального бюджета;

- контроль поступления в федеральный бюджет денежных средств от приватизации государственной собственности, продажи и управления ею;

- подготовка предложений по устранению обнаруженных нарушений, и упорядочению бюджетного процесса.

Счетная палата обязана также контролировать:

- состояние государственного внутреннего и внешнего долга РФ;
- деятельность Центрального банка России по обслуживанию государственного долга;
- эффективность использования иностранных кредитов и займов, получаемых Правительством РФ; предоставление Россией финансовых и материальных ресурсов в форме займов и на безвозмездной основе иностранным государствам и международным организациям.

Счетной палатой проводятся тематические проверки и ревизии для принятия мер по устранению выявленных нарушений, возмещению причиненного государству ущерба и привлечению к ответственности, в том числе уголовной, должностных лиц, виновных в нарушении законодательства и бесхозяйственности. Счетная палата направляет *представления* руководителю проверяемой организации, которое должно быть рассмотрено в указанный в нем срок.

Деятельность Счетной палаты является гласной: результаты должны освещаться в средствах массовой информации:

#### **1.4 Контроль со стороны органов исполнительной власти**

Правительство РФ в соответствии с Конституцией РФ наделено следующими полномочиями:

- контроль процесса разработки и исполнения, федерального бюджета, осуществление единой политики в области финансов;
- контроль и регулирование финансовой деятельности министерств и ведомств;
- направление деятельности подведомственных ему органов финансово-го контроля.

При Правительстве РФ действует *Контрольно-наблюдательный совет*; выполняющий ряд контрольных функций в области финансов.

Министерство финансов РФ, разрабатывает финансовую политику страны и непосредственно контролирует ее осуществление. Все структурные подразделения Министерства финансов в той или иной форме контролируют финансовые отношения.

В структуру Минфина России входит *Федеральная служба финансово-бюджетного надзора*, которая осуществляет, в частности, следующие функции:

- контроль и надзор за использованием средств федерального бюджета, государственных внебюджетных фондов, а также материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности; за соблюдением резидентами и нерезидентами (за исключением кредитных организаций и валютных бирж) валютного законодательства, соответствием проводимых валютных операций условиям лицензий и разрешений;
- соблюдением требований бюджетного законодательства по финансовой помощи из федерального бюджета, гарантий Правительства РФ, бюджетных кредитов, бюджетных ссуд и бюджетных инвестиций;
- исполнением органами финансового контроля органов исполнительной власти законодательства о финансово-бюджетном контроле надзоре;
- в рамках своей компетенции производство по делам об административных правонарушениях.

Федеральная служба финансово-бюджетного надзора имеет право:

- проверять денежные документы, регистры бухгалтерского учета, отчеты, планы, сметы и иные документы, фактическое наличие, сохранность и правильность использования денежных средств, ценных бумаг, материальных ценностей в организациях, получающих средства федерального бюджета, государственных внебюджетных фондов, в организациях, использующих материальные ценности, находящиеся в федеральной собственности, в организациях – получателях финансовой помощи из федерального бюджета, гарантий Правительства РФ, бюджетных кредитов, бюджетных ссуд и бюджетных инвестиций;

- проводить в организациях любых форм собственности, получивших от проверяемой организации денежные средства, материальные ценности, документы, сличение записей, документов и данных с соответствующими записями, документами и данными проверяемой организации (встречная проверка);

- направлять в проверенные организации, их вышестоящие органы обязательные для рассмотрения представления или обязательные к исполнению предписания по устранению выявленных нарушений;

- создавать совещательные и экспертные органы (советы, комиссии, группы, коллегии) в установленной сфере деятельности.

По результатам контроля Минфин России вправе требовать устранения выявленных Нарушений, ограничивать и приостанавливать финансирование из федерального бюджета организаций при наличии у них фактов незаконного расходования средств, а также непредставления ими соответствующей отчетности; взыскивать государственные средства, используемые не по назначению, с наложением предусмотренных штрафов.

Действующий в рамках Минфина Департамент государственного финансового контроля и аудита, а также органы федерального казначейства осуществляют оперативный контроль использования государственных средств.

Департамент и его территориальные подразделения проводят комплексные ревизии и тематические проверки, цель которых состоит в следующем:

- контроль поступлений и целевое использование средств федерального бюджета и государственных внебюджетных фондов;

- проведение документальных проверок финансово-хозяйственной деятельности по заданиям правоохранительных органов, а также органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления.

Правоприменительные функции **Федерального казначейства**:

- обеспечение исполнения федерального бюджета;

- кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы, предварительный и текущий контроль за ведением операций со средствами федерального бюджета главными распорядителями, распорядителями и получателями средств федерального бюджета.

**Федеральное казначейство** осуществляет, в частности, *следующие полномочия*:

- доводит до главных распорядителей, распорядителей и получателей средств федерального бюджета показатели сводной бюджетной росписи, лимиты бюджетных обязательств и объемы финансирования;

- ведет учет операций по кассовому исполнению федерального бюджета;

- открывает в ЦБ РФ и кредитных организациях счета по учету средства федерального бюджета и иных средств, устанавливает режимы счетов Федерального бюджета;

- составляет и предоставляет в Минфин России оперативную информацию и отчетность об исполнении федерального бюджета, отчетность об исполнении консолидированного бюджета РФ;

- распределяет доходы от уплаты федеральных налогов и сборов между бюджетами бюджетной системы страны;

- осуществляет управление операциями на едином счете федерального бюджета и кассовое обслуживание исполнения бюджетов бюджетной системы;

- осуществляет предварительный и текущий контроль за ведением операций со средствами федерального бюджета главными распорядителя, распорядителями и получателями средств федерального бюджета,

Федеральное казначейство *имеет право*:

- организовывать проведение необходимых экспертиз, анализов и оценок а также научных исследований в установленной сфере деятельности;

- привлекать для проработки вопросов, отнесенных к установленной сфере деятельности, научные и иные организации, а также ученых и специалистов;
- осуществлять контроль за деятельностью территориальных органов Федерального казначейства;
- создавать совещательные и экспертные органы (советы, комиссии группы, коллегии) в установленной сфере деятельности

### **1.5 Финансовый контроль со стороны специализированных органов**

**Налоговые органы.** Их главная задача – обеспечение единой системы контроля за соблюдением налогового законодательства, правил исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов и других обязательных платежей.

#### **Налоговые органы имеют право:**

- требовать от налогоплательщика или налогового агента документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, а также пояснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов;
- проводить налоговые проверки;
- производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика или налогового агента, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений, в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;
- вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов либо в связи с налоговой проверкой;
- приостанавливать операции по счетам налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов в банках и налагать арест на имущество налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов;
- осматривать (обследовать) любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории; проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;
- требовать от налогоплательщиков, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований; взыскивать недоимки по налогам и сборам, а также пени; контролировать соответствие крупных расходов физических лиц их доходам; требовать от банков документы, подтверждающие исполнение платежных поручений налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов и инкассовых поручений (распоряжений) налоговых органов о списании со счетов налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов сумм налогов и пени; привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;
- вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;
- заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;
- создавать налоговые посты;
- предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски.

**Федеральная служба страхового надзора**, которая находится в ведении Минфина России и осуществляет следующие полномочия:

- контролирует и осуществляет надзор за соблюдением субъектами страхового дела страхового законодательства в том числе путем проведения проверок их деятельности на местах;

- принимает решения о выдаче или отказе в выдаче, аннулировании, ограничении, приостановлении, возобновлении действия и отзыве лицензий субъектам страхового дела;

- получает, обрабатывает и анализирует отчетность и иные сведения предоставляемые субъектами страхового дела;

- выдает предписания субъектам страхового дела при выявлении нарушений ими страхового законодательства;

- обращается в суд с исками о ликвидации субъекта страхового дела - юридического лица или о прекращении субъектом страхового дела - физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя и др.

Федеральная служба страхового надзора имеет право:

- организовывать проведение необходимых исследований, испытаний, экспертиз, анализов и оценок, включая научные исследования, по вопросам осуществления надзора в установленной сфере деятельности;

- применять меры ограничительного, предупредительного и профилактического характера, направленные на недопущение и (или) ликвидацию последствий, вызванных нарушением юридическими лицами и гражданами обязательных требований;

- создавать совещательные и экспертные органы (советы, комиссии, группы, коллегии) в установленной сфере деятельности.

**Центральный банк России** организует и контролирует денежно-кредитные отношения в стране.

ЦБР осуществляет надзор за деятельностью кредитных организаций и банковских групп. С этой целью создано специальное подразделение - Комитет банковского надзора, к компетенции которого относятся вопросы, связанные с осуществлением:

- регулирующих и надзорных функций Банка России, в том числе совершенствованием методологии банковского надзора и регулирование деятельности кредитных организаций;

- отдельных функций Банка России в области валютного регулирования и валютного контроля;

- иных функций, возложенных на Комитет законодательством.

В случаях нарушения кредитной организацией федеральных законов нормативных актов и предписаний ЦБР, непредставления информации, предоставления неполной или недостоверной информации Банк России имеет право:

- требовать от кредитной организации устранения выявленных нарушений взыскивать штраф в размере до 0,1% минимального размера уставного капитала;

- либо ограничивать проведение кредитной организацией отдельных операций на срок до шести месяцев.

**Федеральная таможенная служба РФ**, осуществляющей функции по контролю и надзору в области таможенного дела, функции агента валютного контроля и специальные функции по борьбе с контрабандой, иными преступлениями и административными правонарушениями. ФТС РФ находится в ведении Министерства экономического развития и торговли РФ и имеет право:

- организовывать проведение необходимых исследований, испытаний, экспертиз, анализов и оценок, а также научных исследований в установленной сфере деятельности;

- запрашивать сведения, необходимые для принятия решений по вопросам, отнесенным к установленной сфере деятельности;

- осуществлять контроль, в том числе финансовый, за деятельностью таможенных органов и представительств ФТС РФ за рубежом;

- применять меры ограничительного, предупредительного и профилактического характера, направленные на недопущение и (или) пресечение нарушений юридическими лицами и гражданами обязательных требований в установленной сфере деятельности, а также меры по ликвидации последствий указанных нарушений;

- создавать совещательные и экспертные органы (советы, комиссии, группы, коллегии) в установленной сфере деятельности.

### **1.6 Контроль со стороны Главного управления по борьбе с экономическими преступлениями**

Главное управление по борьбе с экономическими преступлениями Федеральной службы по экономическим и налоговым преступлениям МВД России (ГУБЭП ФСЭНП МВД России) - *структурное подразделение Федеральной службы по экономическим и налоговым* преступлениям МВД России. **Управление выполняет функции** головного подразделения системы МВД России по борьбе с преступлениями в сфере экономики, по которым предварительное следствие обязательно. Главное управление в соответствии с законодательством осуществляет оперативно-розыскную деятельность и деятельность по производству дознания; имеет в своем составе отделы и иные подразделения, а в непосредственном подчинении - оперативно-розыскные бюро.

Основные задачи Главного управления *состоят в следующем*:

- разработка и принятие в пределах своей компетенции мер по защите прав и свобод человека и гражданина, собственности от преступных посягательств;

- организационно-методическое руководство деятельностью подразделений системы МВД России по выявлению, предупреждению, пресечению и раскрытию преступлений в сфере экономики, по которым производство предварительного следствия обязательно;

- выявление, предупреждение, пресечение и раскрытие преступлений в сфере экономики, относящихся к компетенции криминальной милиции, а также против государственной власти, совершаемых в федеральных органах государственной власти;

- организация и проведение профилактических и оперативно - розыскных мероприятий по защите всех форм собственности от преступных посягательств в целях обеспечения благоприятных условий для развития предпринимательства и инвестиционной деятельности;

- совершенствование организационно-методического, правового и кадрового обеспечения оперативно-служебной деятельности подразделений по борьбе с экономическими преступлениями.

Главное управление выполняет, в частности, *следующие функции*:

- осуществляет изучение и комплексный анализ состояния преступности в сфере экономики;

- участвует в выработке тактики и методов оперативно-служебной деятельности;

- организует в качестве головного исполнителя в системе МВД России разработку, исполнение и контроль комплексных планов, целевых операций и других мер, направленных на активизацию борьбы с преступностью, относящихся к компетенции подразделений по борьбе с экономическими преступлениями;

- координирует деятельность органов внутренних дел по выявлению предупреждению, пресечению и раскрытию преступлений;

- организует и осуществляет оперативно-розыскную и профилактическую деятельность на приоритетных направлениях борьбы с преступлениями в сфере экономики, преступлениями против государственной власти, интересов государственной службы и службы в органах местного самоуправления;

- организует и непосредственно проводит работу по выявлению объектов экономики, подконтрольных организованным группам и преступным сообществам (преступным организациям);

- организует деятельность подразделений по борьбе с экономическими преступлениями, направленную на возмещение материального ущерба при расследовании уголовных дел экономической направленности;

- оказывает методическую помощь подразделениям Службы общественной безопасности МВД России в организации деятельности милиции общественной

безопасности по выявлению, предупреждению, пресечению и раскрытию преступлений в сфере экономики, по которым предварительное следствие не обязательно;

- формирует и ведет оперативно-справочный учет, информационные системы и банки данных, необходимые для осуществления возложенных на Главное управление задач;

- осуществляет справочно - информационное обслуживание подразделений по борьбе с экономическими преступлениями;

- участвует в инспектировании, контрольных и иных проверках оперативно - служебной деятельности подразделений по борьбе с экономическими преступлениями в структуре МВД, ГУВД, УВД субъектов РФ; принимает меры к устранению вскрытых недостатков.

*Процедура проведения следственных действий* установлена Уголовно-процессуальным кодексом РФ (далее УПК РФ) от 18.12.2001 № 174-ФЗ (в ред. от 28.12.2004). Правила выполнения предварительного следствия предусмотрены гл. 22 УПК РФ. Такие следственные действия, как обыск и выемка, производятся на основании постановления следователя.

До начала обыска следователь предъявляет постановление о его производстве и предлагает добровольно выдать подлежащие изъятию предметы, документы и ценности, которые могут иметь значение для уголовного дела. Если они выданы добровольно и нет оснований опасаться их сокрытия, следователь вправе не производить обыск.

При необходимости изъятия предметов, документов, имеющих значение для уголовного дела, и если точно известно, где и у кого они находятся, производится их выемка. Порядок производства выемки аналогичен порядку проведения обыска.

## **Тема 2 Место ревизии в системе финансового контроля**

### **2.1 Взаимосвязь внутреннего управленческого контроля и ревизии**

На уровне каждого предприятия функции контроля заключаются главным образом в осуществлении мер, нацеленных на наиболее эффективное выполнение всеми работниками своих обязанностей. Внутренний контроль организуется руководством предприятия и определяет законность совершения хозяйственных операций, их экономическую целесообразность.

Управленческий контроль — это процесс влияния менеджеров на работников предприятия для эффективной реализации организационной стратегии. При этом его главной задачей является контроль по центрам ответственности. Другими словами, необходима система отражения, обработки и контроля плановой и фактической информации на входе и выходе центра ответственности. Учет по центрам ответственности предполагает разграничение полных затрат и затрат данного центра ответственности.

Обычно выделяют несколько центров ответственности:

- 1) центр доходов, где формируется информация об объеме выпуска продукции, в денежной оценке — доходе предприятия;
- 2) центр затрат, где осуществляется измерение затрат;
- 3) центр нормативной себестоимости — разновидность центра затрат, где установлены нормативы по элементам затрат;
- 4) центр прибыли, где измеряется соотношение между доходами, получаемыми центром, и его затратами.

Внутренний управленческий контроль направлен на анализ соответствия установленного порядка ведения учета действующему законодательству и локальным нормативным актам, действует в интересах внутренних пользователей контрольной информации, организован по решению самого субъекта, содействует укреплению дисциплины, оптимизации процессов хозяйственной деятельности и выполнения персоналом обязательств перед предприятием.

**Ревизия** — средство, как правило, внешнего контроля, - направлена в интересах внешних пользователей — лиц, заинтересованных в данных результатов ревизии.

Осуществляется с целью подтверждения достоверности учетных процессов и отчетности.

Ревизия осуществляется как в плановом, так и во внеплановом порядке. Ревизия организаций любых форм собственности по мотивированным постановлениям, требованиям правоохранительных органов осуществляется в установленном порядке в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации. Конкретные вопросы ревизии определяются программой или перечнем основных вопросов ревизии.

Программа ревизии включает тему, период, который должна охватить ревизия, перечень основных объектов и вопросов, подлежащих ревизии. Программа утверждается руководителем контрольно-ревизионного органа. Программа ревизии в ходе ее проведения с учетом изучения необходимых документов, отчетных и статистических данных, других материалов, характеризующих ревизуемую организацию, может быть изменена и дополнена.

Несмотря на различия в целях и пользователях информации, и ревизия, и внутренний управленческий контроль имеют четкую взаимосвязь.

Ревизия использует систему внутреннего контроля, а система внутреннего контроля получает независимую оценку степени ее эффективности и надежности при проведении ревизии.

К тому же и ревизия и внутренний контроль используют одинаковые приемы и способы сбора данных, их анализа, одни и те же аналитические процедуры и систему доказательств, имеют рабочую документацию и результативный документ — акт (отчет) о результатах контроля, используют одну нормативную базу. Результат и внутреннего контроля, и ревизии во многом зависит от того, кто осуществляет контроль (его опыта, профессионализма, квалификации, понимания особенностей экономического субъекта, независимости и объективности в оценке). Все вышеперечисленное еще раз подтверждает взаимосвязь этих двух систем, которые, несмотря на различия, взаимовыгодно дополняют друг друга.

## **2.2. 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).

Поскольку государственный финансовый контроль предназначен для реализации финансовой политики государства, создания условий для финансовой стабилизации страны в целом, он распространяется как на **государственные организации**, так и на **негосударственную сферу экономики — коммерческие организации и граждан**. Таким образом, можно сформулировать сущность финансового контроля по каждой из названных позиций.

**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.

Законодательной базой для системы государственного контроля Российской Федерации является Приказ Госналогслужбы РФ от 12.03.1997 г. № ВА-3-29/40 «О государственном финансовом контроле в системе Госналогслужбы». 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. Все вышеназванные методы государственного и муниципального финансового контроля отражены в разнообразных нормативных актах, регламентирующих режим их использования относительно различных объектов финансового контроля.

**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 внезапные.

### **Тема 3 Организация и проведение внешней ревизионной проверки**

#### **3.1. Характеристика основных этапов ревизионной проверки**

*Проведение ревизии* – это последовательный процесс, который начинается с подготовки к проведению и заканчивается проверкой устранения нарушений и недостатков, выявленных во время предыдущей ревизии.

Проведению ревизии предшествует тщательная подготовка, в ходе которой участники ревизии обязаны изучить необходимые законодательные и другие нормативные правовые акты, а также изучить имеющиеся в организации плановые, отчетные и статистические данные, материалы предыдущей ревизии и тематических проверок, поступившие сигналы и другую информацию, характеризующую работу и финансовое состояние ревизуемого предприятия.

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

Программа ревизии в ходе ее проведения с учетом изучения необходимых документов, отчетных и статистических данных, других материалов, характеризующих ревизуемую организацию, может быть изменена и дополнена.

Исходя из программы ревизии и записей, сделанных в рабочей тетради, разрабатывается *план* ее проведения, который включает в себя перечень предстоящих работ в хронологическом порядке, приемы и способы их выполнения и при необходимости фамилии исполнителей.

План ревизии представляет собой рабочий документ ревизионной группы или индивидуального исполнителя, который составляется руководителем этих групп или исполнителем и подлежит утверждению руководителем органа, назначившего данную ревизию или проверку. В соответствии с этим планом выполняется весь комплекс

контрольно-ревизионных работ, связанных с осуществлением данной ревизии.

Выделяют следующие основные этапы проведения ревизии:

*Установление делового контакта* – начальный этап проведения ревизии, на котором ревизионная группа представляется руководителю проверяемой организации и предъявляет ему решение (приказ, распоряжение) о проведении данной ревизии. Проверяющие лица знакомятся с руководителями соответствующих служб и подразделений, специалистами и должностными лицами организации, которым сообщают о целях и задачах предстоящей ревизии и предлагают вносить соответствующие предложения и заявления по изучаемым вопросам.

*Оповещение* – широкая огласка о проводимой в организации ревизии.

*Общее ознакомление с объектами контроля* – ревизионная группа или индивидуальный исполнитель изучает на месте делопроизводство, документооборот, размещение аппарата управления организации и его внутрихозяйственных подразделений, места хранения денежных средств, машин, оборудования и товарно-материальных ценностей, подсобные помещения, вспомогательные и прочие производства, внутрихозяйственные дороги, подъездные пути.

В ходе общего ознакомления с организацией и основными объектами контроля ревизионная группа вносит согласованные уточнения в план проведения ревизии или проверки и предлагает руководителю организации план контрольной инвентаризации соответствующих видов товарно-материальных ценностей, который является выпиской из плана ревизии с учетом внесенных корректировок.

*Собственно ревизия* – это основной этап, который заключается в выявлении общей картины соблюдения законности и целесообразности использования имущества в ревизуемой организации в соответствии с ее программой.

*Определение размера материального ущерба* – этот этап предшествует обобщению и оформлению результатов ревизии и является важным этапом проведения проверки.

В соответствии со ст. 238 ТК РФ к материальной ответственности работники привлекаются только при наличии прямого действительного ущерба. Не допускается возложение на работника материальной ответственности за ущерб, причиненный в результате нормального производственно-хозяйственного риска. Не подлежат также взысканию с работника недополученные доходы (упущенные выгоды).

Размер материального ущерба определяется на основе действительных потерь, исчисляемых: по денежным средствам – по их номинальной стоимости; по материальным ценностям – по рыночным ценам, но не ниже стоимости имущества по данным бухгалтерского учета с учетом степени износа; по хозяйственным процессам – по фактическим расходам.

*Оформление результатов ревизии и проверок* означает составление документов, обобщающих результаты изученных объектов контроля и, относится к заключительному этапу. Результаты ревизии оформляются актом ревизии, а проверки – актом, справкой, а в отдельных установленных случаях актом проверки.

### **3.2 Порядок составления и содержания акта ревизии**

Результаты ревизии оформляются *актом*, который подписывается руководителем ревизионной группы, членами ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизуемой организации.

Акт ревизии считается документом, обобщающим результаты ее проведения и имеющим юридическую силу, т.е. принимаемые в качестве источников доказательства. Акт ревизии должен быть также лаконичным документом, написанным просто, ясно, деловым языком.

*Акт составляется, как правило, в трех экземплярах.* Один экземпляр оформленного акта ревизии вручается руководителю ревизуемой организации или лицу, им уполномоченному, под роспись в получении с указанием даты получения. Второй – направляется руководителю организации, назначившей ревизию, а третий – остается в

делах контрольно-ревизионного отдела. Все приложения к основному акту ревизии нумеруются: в конце акта необходимо перечислить все приложения к нему.

Для ознакомления с актом ревизии отводится 5 рабочих дней. При наличии возражений или замечаний по акту подписывающие его должностные лица ревизуемой организации делают об этом оговорку перед своей подписью и одновременно представляют руководителю ревизионной группы письменные возражения или замечания, которые приобщаются к материалам ревизии.

Руководитель ревизионной группы в срок до 5 рабочих дней обязан проверить обоснованность изложенных возражений или замечаний, и дать по ним письменные замечания.

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

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

Акт ревизии состоит из вводной (общей) и описательной (основной) частей.

*Вводная часть акта* ревизии должна содержать следующую информацию:

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

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

*Описательная часть акта* ревизии должна состоять из разделов в соответствии с вопросами, указанными в программе ревизии (построение этой части строго не регламентируется):

- денежные средства, кассовые и банковские операции;
- расчетные и кредитные операции;
- производство и реализация продукции;
- основные средства;
- товарно-материальные ценности;
- труд и заработная плата;
- затраты производства и себестоимость;
- прибыль, фонды и резервы;
- инвестиции;
- бухгалтерский учет, отчетность и внутрихозяйственный контроль;
- выполнение решений по результатам предыдущей ревизии;

– приложения к акту.

В акт ревизии должны включаться всесторонне проверенные и документально обоснованные факты нарушений, злоупотреблений, бесхозяйственности, порчи и недостач, излишнего списания материальных ценностей и т.д. Все записи в акте должны быть бесспорными, точными и неопровержимыми.

В акте ревизии не должна даваться правовая и морально-этическая оценка действий должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации.

Вскрытые ревизией факты злоупотреблений, незаконного расходования средств и другие нарушения, включенные в акт ревизии, должны подтверждаться подлинными документами, копиями документов и бухгалтерских записей, промежуточными актами, справками, расчетами, ведомостями, объяснениями и т.д.

При изъятии подлинных документов на место изъятых помещают копию с указанием на обороте основания и даты изъятия подлинника или изъятые подлинные документы оформляют описью, подписанной ревизором и главным бухгалтером ревизуемого предприятия. Подлинные документы прилагаются к акту ревизии в тех случаях, когда они являются и средством преступления и доказательством совершенного злоупотребления. Прежде всего к таким документам будут относиться подложные документы, содержащие материальный и интеллектуальный подлог, сохранность которых на ревизуемом предприятии вызывает опасение.

Выявленные факты однородных массовых нарушений группируются в ведомостях (проверяемый период, дата и номер документа, наименование нарушенного законоположения, содержание нарушения, фамилия, инициалы и должность виновного лица, сумма ущерба), прилагаемых к акту ревизии, а в акте приводятся только итоговые данные и содержание этих нарушений со ссылкой на соответствующее приложение.

Промежуточные акты необходимы в тех случаях, когда факты, установленные в момент проверки, не могут быть подтверждены документами. Их составляют по результатам инвентаризации кассы, материальных ценностей, готовой продукции, основных средств, состояния расчетов и по другим операциям. Промежуточные акты подписываются членами ревизионной группы и должностными лицами. В основном акте кратко излагается сущность нарушений, отмеченных в промежуточных актах, и делается ссылка на них.

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

Материалы каждой ревизии представляются руководителю ревизионного органа в срок не позднее 3 рабочих дней после подписания его в ревизуемой организации. На последней странице акта ревизии руководителем контрольно-ревизионного органа либо уполномоченным им на то лицом делается отметка: «Материалы ревизии приняты», указывается дата и им подписывается.

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

### **3.3 Особенности проведения ревизий по требованию правоохранительных органов**

Учитывая широкие возможности относительно выявления и предупреждение преступлений, следственные органы часто прибегают к организации ревизии во время расследования преступлений, содеянных в сфере производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Порядок их проведения регламентируется соответствующими предписаниями следственных работников.

При возникновении необходимости проведения документальной ревизии в процессе следствия судебно-следственные органы направляют постановление соответствующим органам экономического контроля, на основании чего издается приказ

(распоряжение) о ее назначении. В постановлении кратко указывается суть дела, объем ревизии, за какой период и в какой срок она должна быть проведена, какие виды операций и у каких материально ответственных лиц следует их проверить, перечень вопросов, подлежащих проверке.

Срок проведения ревизии не должен превышать одного месяца, поскольку промедления с расследованием уменьшает актуальность и вероятность полного выявления всех злоупотреблений.

Задание следственных органов затем принимается в качестве программы ревизии, план проведения которой разрабатывается контролерами в строгом соответствии с поставленными вопросами.

В ходе проведения такой ревизии контролеры призваны дать объективный ответ на все вопросы, поставленные следственными органами. Большое внимание должно уделяться точности определения характера нарушения, размера материального ущерба, виновных лиц, ссылок на законодательные и нормативные акты и документальному подтверждению ответов на вопросы следователя.

Как результат, следователь получает акт ревизии с приложенными к нему документами и другими материалами (изъятые документы, письменные объяснения материально ответственных лиц, свои заключения на них, промежуточные акты инвентаризации, расчеты потерь в пределах норм естественной убыли, расчеты материального ущерба и т. д.). С его помощью следователь устанавливает фактические данные, которые важны для дела, и использует их для обоснования соответствующих обстоятельств.

Как и при обычных ревизиях, в акте данной ревизии не допускаются правовые и морально-этические оценки и формулировки, квалифицирующие действия должностных и материально ответственных лиц.

В качестве приемов контроля широко используются изучение документов, их встречная сверка, письменные объяснения соответствующих лиц, инвентаризация, а при необходимости экспертная оценка бухгалтерских документов и записей, письменный запрос соответствующих организаций. Как правило, подлежащие проверке вопросы, изучаются сплошным методом, что позволяет более точно определить сумму материального ущерба.

При поиске подложных (недоброкачественных) документов необходимо учитывать следующие обстоятельства:

- при попытке сокрытия в учете следов преступления интеллектуальный подлог совершается более простым способом, т.е. путем «подгонки» и информационной увязки данных в документах, «наглядно» связанных между собой и, как правило, в пределах непосредственной доступности исполнителя;

- ряд взаимосвязанных документов по времени составляются раньше сомнительного, следовательно, для «увязки» исправляют задним числом. Это может вызвать потребность в проведении криминалистической экспертизы по техническому исследованию документов;

- часть документов защищена системой нумерации в прошнурованных журналах, которая затрудняет приведение всей системы документальных данных в состояние взаимоувязки. В связи с этим возможны технические подделки, т.е. материальный подлог, также требующий проведения криминалистической экспертизы;

- так называемые первичные документы в общей информационной цепи не являются истинно первичными, т.е. изначальными (у первичного документа – расходного кассового ордера на выплату перерасхода подотчетной суммы – обязательно должен быть источник информации: запись в сводном учетном регистре, авансовый отчет, приказ на командировку). Поэтому все указанные связи должны быть проверены.

При обнаружении разрыва цепи последовательного оформления документов встает вопрос о достоверности не только первичных документов, но и данных бухгалтерского

учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. В тоже время отсутствие документов еще не означает, что их вообще не было. Документы могли быть утеряны, похищены, уничтожены.

Криминалистическая экспертиза документов осуществляется в специальных лабораториях путем исследования доказательств с целью установления преступлений и предотвращения их в будущем. С помощью этого способа можно обнаружить подделанный (фальшивый) документ. Подделка документов выражается в дописках, зачеркиваниях, частичном или полном изъятии текстов путем подчистки, вымывания, вытравления, вырезания и вклеивания, в подделке почерков лиц.

*Подчисткой* называют механическое изъятие штрихов текста путем вытирания или соскребания острым предметом. Основные признаки подчистки: нарушения структуры верхнего пласта бумаги, уменьшения толщины бумаги в месте подчистки, расплыв чернильных штрихов, повреждения знаков, линовки.

*Вытравлением* называется изъятия штрихов документа путем химического разрушения или обесцвечивания чернила. Ревизор может установить признаки вытравления путем внимательного обзора документа. Основные признаки вытравления – матовые пятна на бумаге, пожелтелые, локализованные участки белой бумаги, изменение цвета и расплывания штрихов.

При необходимости изъятия документов из дел ревизуемой организации контролеры должны получить письменное распоряжение соответствующих судебно-следственных органов и проводить указанное изъятие с разрешения руководителя этой организации.

В соответствии с «Положением о документах и записях в бухгалтерском учете предприятий и организаций», утвержденном Министерством финансов СССР 18 октября 1983 г. изъятие может проводиться двумя способами: путем помещения на место изъятого документа его машинописной или фотографической копии с указанием на обороте основания и даты изъятия данного документа, либо путем составления акта на изъятие тех или иных документов с указанием их вида, даты, номера и суммы.

Изъятые документы прилагаются только к первому экземпляру акта ревизии, направляемому судебно-следственным органам. Передача ревизионных материалов осуществляется органом, назначившим данную ревизию, путем направления письма с указанием в нем перечня документов.

Так как ревизионные материалы приобщаются к уголовному делу, контролеры должны особенно тщательно проверять все сомнительные операции, имеющие различное толкование проверяющих и проверяемых лиц. В ходе проведения этой ревизии в обязательном порядке должно быть обеспечено присутствие материально ответственных лиц, деятельность которых подвергается проверке. При наличии у них возражений или замечаний по существу проверяемых вопросов контролеры должны провести повторную проверку, ознакомив эти лица с ее результатами.

#### **3.4. Реализация результатов ревизии. Организация контроля за выполнением решений, принятых по результатам ревизии**

Руководитель контрольно-ревизионного органа по представленным материалам ревизии в срок не более 10 календарных дней определяет порядок реализации материалов ревизии. Основная задача на этом этапе состоит в оказании реальной помощи в устранении вскрытых ревизией недостатков и нарушений и в улучшении работы данной организации.

Основными формами такой реализации являются: устранение недостатков по мере их выявления в ходе ревизии; обсуждение результатов ревизии на ревизуемом предприятии; передача дел в судебно-следственные органы; принятие вышестоящей организацией по результатам ревизии решения в виде письма, распоряжения или приказа.

*Устранение недостатков* по мере их выявления обеспечивается указаниями должностных лиц непосредственно тем должностным лицам ревизуемой организации, в

деятельности которых вскрыты те или иные недостатки.

*Обсуждение результатов ревизии* позволяет вовлечь в дело их реализации сотрудников организации, что способствует значительному повышению действенности экономического контроля. Должностные лица, осуществлявшие ревизию, подготавливают на основе акта ревизии, отчета или справки проверки сообщение об ее основных результатах и совместно с работниками ревизуемой организации разрабатывают мероприятия по устранению недостатков и улучшению ее деятельности.

*Передача дел в судебно-следственные органы* осуществляется при выявлении случаев хищений ценностей в крупных размерах и других уголовно наказуемых действий, требующих принятия срочных мер. Такие факты должны быть оформлены промежуточными актами, которые прилагаются затем к материалам, передаваемым в судебно-следственные органы.

По результатам ревизии руководитель ревизионной группы разрабатывает выводы и предложения. Выводы должны основываться только на фактах, изложенных в акте ревизии, а предложения вытекать из этих выводов. Выводы не должны повторять содержания акта. В них дают оценку основных нарушений, установленных ревизией, и излагают, в чем конкретно состоит вина должностных лиц.

Решения по результатам ревизий по линии вышестоящих органов принимаются в тех случаях, когда принятые в ходе ревизии меры не обеспечивают устранение всех недостатков и осуществляются в следующих формах: письмо, распоряжение, приказ, постановление, передача дел в судебно-следственные органы.

*Письмо* содержит перечень основных недостатков в деятельности ревизуемой организации, вскрытых ревизией, и необходимые меры для их устранения, которые надлежит принять этой организации.

*Распоряжение* составляется в тех случаях, когда выявлены незначительные недостатки и нарушения в деятельности организации, не связанные с корыстными целями отдельных работников и не являющиеся причиной материального ущерба. *Распоряжение в отличие от письма содержит меры, обязательные к выполнению.* Распоряжение подписывает только руководитель вышестоящего органа или его заместитель. По юридическому значению оно приравнивается к приказу.

*Приказ* издается в случаях выявления серьезных нарушений и злоупотреблений, требующих наложения на виновных дисциплинарных взысканий или привлечения их к ответственности. Приказ подписывается руководителем вышестоящего органа или его заместителем и обязательно доводится до сведения всех подведомственных предприятий и организаций.

*Постановление* содержит принципиальные направления дальнейшего улучшения постановки контрольно-ревизионной работы и сохранности ресурсов. Эта форма решения присуща для министерств, ведомств и общественных организаций.

*Передача дел в судебно-следственные органы* имеет целью возмещение причиненного ущерба и привлечения к уголовной ответственности лиц, допустивших те или иные преступления.

Способы контроля за выполнением решения по результатам ревизии:

- получение письменных отчетов о выполнении предложений по итогам ревизии или оперативной информации по средствам технических средств связи (телефона, телефакса);
- проверка выполнения решения, принятого по результатам ревизии, по данным отчетности и другим материалам, представляемым в ревизирующий орган;
- вызов руководителя и специалистов организации с отчетом о выполнении решения, принятого по материалам ревизии;
- проверка на месте, осуществляемая работниками ревизирующей организации;
- проверка в ходе следующей ревизии и отражение ее результатов в основном акте ревизии.

Особому контролю следует подвергать ход рассмотрения переданных в судебно-следственные органы дел, для чего практикуется взаимная сверка дел, при необходимости представляются дополнительные материалы, помогающие ускорить рассмотрение представленных материалов.

Формы реагирования контролирующих органов и организаций на выявленные нарушения в результате ревизии:

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

### **3.5 Делопроизводство по организации контрольно-ревизионной работы**

Рассмотрим наиболее характерные дела, которые формируются в системе делопроизводства по организации контрольно-ревизионной работы.

*Нормативные акты по контрольно-ревизионной работе* – здесь систематизируются законодательные, инструктивные, учебно-методические и практические материалы, регламентирующие организацию как непосредственно контрольно-ревизионной работы, так и отдельные вопросы финансово-хозяйственной организации, отдельных должностных лиц, органов управления. Срок хранения этого дела – постоянно.

*Планы по контрольно-ревизионной работе* – это дело формируется из перспективных, годовых и квартальных планов работы соответствующего контрольно-ревизионного органа. Не рекомендуется хранить в данном деле программы и планы проведения отдельных ревизий, поскольку они по своему содержанию представляют собой составную часть контрольно-ревизионных материалов. Срок хранения этого дела – постоянно.

*Материалы ревизий и проверок* – к этому делу относятся акты ревизий и отчеты о результатах проверок, проведенных собственными силами, привлеченными лицами и другими контролирующими органами. Здесь также хранятся программы и планы проведения ревизий и проверок, рабочие записи контролеров, промежуточные акты, сличительные ведомости, копии документов, письменные объяснения должностных и материально ответственных лиц. Рекомендуется также в этом деле хранить копии решений, принятых по результатам ревизий. Срок хранения этого дела – постоянно.

*Журнал учета ревизий и проверок* – в нем указываются наименование проверенной организации, дата проведения ревизии или проверки, период, за который она проведена, дата принятия решения по ее результатам, срок, в который должна быть представлена организацией информация о выполнении решения. Срок хранения этого журнала – постоянно.

*Переписка по вопросам контрольно-ревизионной работы* – систематизируются документы, относящиеся к переписке контрольно-ревизионного органа с другими организациями по различным вопросам, связанным с организацией контрольно-ревизионной работы. Срок хранения этого дела – не менее 5 лет.

*Книга протоколов* служит для регистрации заседаний ревизионной комиссии хозяйственного общества, общественной или кооперативной организации и служебных совещаний в штатных контрольно-ревизионных органах. Срок хранения книги протоколов – постоянно.

*Заявления и жалобы работников организации*, в котором обычно в течение 5 лет хранятся все поступившие заявления, жалобы и письма работников, а также материалы по результатам их рассмотрения;

*Журнал регистрации входящей и исходящей корреспонденции*, в котором в хронологической последовательности регистрируется вся поступающая и исходящая

корреспонденция по делопроизводству ревизионной комиссии. Срок хранения этого журнала – 3 года.

#### **Тема 4 Ревизия в хозяйственном обществе**

Функции ревизионной комиссии акционерного общества. Функции ревизионной комиссии общества с ограниченной ответственностью

Проверка внутренних нормативных документов организации по существу. Проверка законности управленческих решений, принимаемых должностными лицами ревизуемой организации

#### **Тема 5 Ревизия договорной дисциплины.**

Анализ принятой в ревизуемой организации схемы движения заключаемых договоров. Проверка соответствия условий заключаемых договоров требованиям действующего законодательства. Оценка эффективности системы контроля за исполнением заключенных договоров. Проверка правомерности заключения крупных сделок

#### **Тема 6 Инвентаризация как метод фактического контроля**

##### **6.1 Инвентаризация, ее цель и значение**

*Инвентаризация* – это определенная последовательность практических действий по документальному подтверждению наличия, состояния и оценки имущества и обязательств организации с целью обеспечения достоверности данных учета и отчетности. Инвентаризация конкретизирует понятие контроля и ревизии, раскрывая технико-методологические аспекты их практического осуществления.

В соответствии со ст. 12 Федерального закона № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» для обеспечения, достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и правильность оценки.

Инвентаризация является не только важным общехозяйственным мероприятием, но и элементом учетной политики. Согласно п. 3 ст. 6 Закона о бухгалтерском учете при формировании учетной политики помимо рабочего плана счетов, форм первичных учетных документов, правил документооборота, утверждается и порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств организации.

Правила проведения инвентаризации определены в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.95 г. №49.

*Сущность* инвентаризации состоит в том, что наличие тех или иных объектов устанавливается с помощью их визуального изучения путем осмотра, обмера, взвешивания и пересчета. При инвентаризации данные наличия хозяйственных средств фиксируются в инвентаризационных описях и в сличительных ведомостях сводятся с данными бухгалтерского учета с целью установления (выявления) недостач или излишков средств. Инвентаризации подвергаются также дебиторские и кредиторские задолженности организации с целью установления их достоверности. При помощи инвентаризации устанавливают состояние и правильность оценки имущества в бухгалтерском учете и отчетности.

Инвентаризация имущества проводится по его местонахождению материально ответственным лицом, на ответственном хранении у которого находится это имущество.

Налоговые органы вправе налагать административные штрафы на должностных лиц организации, виновных в ведении бухгалтерского учета с нарушением установленного порядка проведения инвентаризаций.

В соответствии с п. 1.4 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств основными *целями* инвентаризации являются:

– выявление фактического наличия имущества (как собственного, так и не принадлежащего организации, но числящегося в бухгалтерском учете) в целях

обеспечения его сохранности, а также неучтенных объектов;

- определение фактического количества материально-производственных ресурсов, использованных в процессе производства; сопоставление фактически полученных данных о наличии имущества в натуре с данными аналитического и синтетического учета (выявление излишков и недостач);

- проверка полноты и правильности отражения в учете оценки имущества и обязательств, а также возможность оценки товарно-материальных ресурсов с учетом их рыночной стоимости и фактического физического состояния;

- проверка соблюдения правил содержания и эксплуатации основных средств, использования нематериальных активов, а также правил и условий хранения товарно-материальных ценностей, ценных бумаг, денежных средств.

Количество, порядок и сроки проведения инвентаризаций определяет руководитель организации, кроме тех случаев, когда ее проведение обязательно.

Проведение инвентаризации *обязательно*:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- при смене материально ответственного лица;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ. В иных случаях инвентаризация может инициироваться руководителем, который и будет определять ее круг и сроки проведения.

## **6.2. Виды инвентаризаций**

По периодичности проведения в соответствии с учетной политикой организации различают:

1. *Плановая инвентаризация*, которая проводится в соответствии с планом контрольно-ревизионных работ органа внутрихозяйственного контроля (ревизионной комиссии, внутреннего аудита) и учетной политики организации, а также тогда, когда проведение инвентаризации обязательно согласно законодательству. К плановым инвентаризациям относятся также и ежегодные инвентаризации, проводимые перед составлением годового отчета.

2. *Внеплановые (внезапные) инвентаризации* (проведение которых не предусмотрено в учетной политике и плане контрольно-ревизионных работ, а также их проведение не носит обязательный характер) проводятся внешними аудиторами при прохождении аудита (обязательного или инициативного) в данной организации, внутренними ревизорами ревизионной комиссии, аудиторами аудиторской службы, инвентаризационной комиссии организации при выявлении фактов нарушений законности, по сигналам персонала, при обнаружении сомнительных хозяйственных операций и др.

По полноте охвата имущества и обязательств организации различают:

1. *Полная инвентаризация* – это проверка в натуре всего имущества организации и ее обязательств на определенную дату. Полная инвентаризация проводится перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, при реорганизации экономического субъекта и т.д.

2. *Частичной (выборочной) инвентаризацией* является каждая отдельная проверка в натуре объектов определенных видов (инвентаризация материалов на складе, инвентаризация денежных средств в кассе и др.).

По обязательности проведения:

1. *Обязательная* инвентаризация проводится в обязательном порядке в

соответствии с законодательством РФ.

2. *Инициативная* – по решению руководства организации.

По методу проведения:

1. *Натуральная* инвентаризация состоит в непосредственном наблюдении объектов и определении их количества путем подсчета, взвешивания, обмера и т.д.

2. *Документальная* инвентаризация заключается в проверке документального подтверждения наличия объектов.

### **6.3 Подготовительная работа**

Вся работа по проведению инвентаризации возлагается на ревизионную комиссию, рабочие или постоянно действующие комиссии. В состав комиссии включаются представители администрации, работники бухгалтерии, а также другие специалисты (инженеры, экономисты, техники). В комиссию могут входить и представители службы внутреннего аудита организации или независимых аудиторских организаций.

Суть работы инвентаризационной комиссии – сравнение фактического наличия ценностей в натуре с данными бухгалтерского учета. Результаты инвентаризации отражаются в сличительной ведомости, также в ней отражается порядок регулирования инвентаризационных разниц. За правильное документальное оформление инвентаризации несет ответственность главный (старший) бухгалтер.

Этапы подготовительной работа:

1. Инвентаризационная комиссия составляет календарный план проведения инвентаризации и распределяет работу между отдельными промежуточными группами (бригадами) комиссии. Каждая промежуточная группа (бригада) в зависимости от объекта проверки разрабатывает подробную программу проведения инвентаризации конкретных объектов и распределяет работу между членами группы (бригады). В каждой группе назначается (выбирается) старший (бригадир), а для инвентаризационной комиссии в целом из ее членов избирается председатель комиссии.

2. Руководитель организации и главный (старший) бухгалтер проводят инструктаж членам комиссии о целях, задачах и порядке проведения инвентаризации.

3. Бухгалтерия организации подготавливает все необходимые бланки документов для проведения инвентаризации (инвентаризационные описи, сличительные ведомости, промежуточные акты и т.п.).

4. К началу инвентаризации все записи и остатки по счетам в регистрах аналитического и синтетического учета должны быть тщательно выверены, а все данные документов записаны в регистры. Проверка материально-производственных ценностей, денежных средств и внеоборотных активов производится по месту их нахождения, обязательно в присутствии лиц, на ответственности которых находятся проверяемые ценности.

Общий порядок проведения инвентаризации и оформления, ее результатов определен Приказом Министерства финансов РФ от 13 июня 1995 г. № 49, а Постановлениями Госкомстата России от 18 августа 1998 г. № 88 и от 27 марта 2000 г. № 26 утверждены унифицированные формы учета результатов инвентаризации.

Порядок проведения инвентаризации в организации оформляется в виде приложения к приказу об учетной политике, которое включает в себя:

– график проведения плановых и внеплановых инвентаризаций (в том числе обязательных) в отчетном году;

– даты проведения плановых инвентаризаций;

– перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой инвентаризации.

Объектами инвентаризации выступают: основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства, прочие финансовые активы, кредиторская задолженность, кредиты банков, займы, резервы.

Для проведения инвентаризации в организации могут создаваться также рабочие и

разовые комиссии.

*Рабочие комиссии* непосредственно проводят плановые инвентаризации материальных ценностей и денежных средств в местах их хранения. Они обычно создаются при большом объеме работ или территориальной разобщенности имущества для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

*Разовые комиссии* (в каждом конкретном случае состав комиссии утверждается руководителем организации при проведении инвентаризации по мере необходимости) проводят проверки и выборочные инвентаризации.

*Существенное правило для всех инвентаризаций: при отсутствии хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.*

До проведения инвентаризации важно убедиться, что в организации четко организованы складское хозяйство и контрольно-пропускная система. Для этого инвентаризационной комиссии рекомендуется проверить следующие факты:

- осуществляется ли охрана территории организации, оборудованы ли помещения пожарно-охранной сигнализацией;

- заключены ли фактически и правильно ли оформлены договоры о полной индивидуальной или бригадной материальной ответственности с работниками, которым переданы ценности для сохранения и использования;

- соответствуют ли должности материально ответственных лиц утвержденному перечню должностей и работ, замещаемых и выполняемых работниками, с которыми организацией могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности;

- созданы ли материально ответственным лицам условия для обеспечения сохранности материальных ценностей, имеются ли закрываемые складские помещения, шкафы, сейфы, емкости для хранения ценностей;

- оснащены ли места хранения материальных ценностей необходимыми измерительными приборами;

- существует ли контроль над порядком вывоза ценностей из организации и выдачей доверенностей на их получение;

- хранятся ли товарно-материальные ценности, принадлежащие третьим лицам, отдельно;

- назначена ли приказом руководителя постоянно действующая комиссия для проверки сохранности материальных ценностей.

Перед тем как начать проверку фактического наличия имущества, инвентаризационная комиссия должна получить все приходные и расходные документы или отчеты о движении денежных средств и материальных ценностей. Приходные и расходные документы материально ответственные лица сдают в бухгалтерию под расписку, а затем документы передаются инвентаризационной комиссии.

#### **6.4 Документальное оформление процесса и результатов инвентаризации**

Перед проведением инвентаризации директор издает приказ о ее проведении (форма № ИНВ-22). Он регистрируется в журнале учета контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации (форма № ИНВ-23). Данный приказ готовят не менее чем за 10 дней до наступления срока проведения инвентаризации. В приказе определяют, что конкретно будет учитываться в ходе инвентаризации, в каком порядке она должна проводиться, в какие сроки и кто входит в инвентаризационную комиссию.

Основной формой первичной документации для учета результатов вещественной инвентаризации является *инвентаризационная опись*, а для учета документальной инвентаризации – *акт инвентаризации*.

Формы инвентаризационных описей и актов инвентаризации утверждены постановлением Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88 (таблица).

Таблица – Формы инвентаризационных описей и актов инвентаризации

Наименование документа	Номер формы
Инвентаризационная опись основных средств	ИНВ-1
Инвентаризационная опись нематериальных активов	ИНВ-
Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей	ИНВ-3
Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных	ИНВ-4
Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение	ИНВ-5
Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся	ИНВ-6
Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них	ИНВ-8
Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях	ИНВ-8а
Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них	ИНВ-9
Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств	ИНВ-10
Акт инвентаризации расходов будущих периодов	ИНВ-
Акт инвентаризации наличных денежных средств	ИНВ-
Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков Документов строгой отчетности	ИНВ-16
Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами	ИНВ-17

Инвентаризационные описи можно заполнять как от руки, так и с использованием компьютера. Но в любом случае они должны быть заполнены четко, ясно, без помарок и подчисток. Ошибки, допущенные при заполнении инвентарных описей, исправляются во всех их экземплярах следующим образом: неправильные записи зачеркиваются одной линией и над ними проставляются правильные записи.

Исправления согласовываются со всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами и подписываются ими.

В инвентаризационных описях и актах инвентаризации недопустимо оставлять незаполненные строки, поэтому все оставшиеся незаполненными строки описи или акта должны быть прочеркнуты.

Инвентаризационные описи передаются в бухгалтерию, где производится сравнение данных учета и данных инвентаризации.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация.

При составлении сличительных ведомостей необходимо учитывать пересортицу товарно-материальных ценностей (неправильный учет товаров одного сорта в составе другого сорта), суммовые разницы, образовавшиеся в результате пересортицы. Необходимо также произвести списание потерь в пределах норм естественной убыли.

*Пересортица* – это появление излишков одного сорта и недостача другого сорта товаров одного и того же наименования. Причинами возникновения пересортицы могут быть:

- отсутствие порядка приемки и хранения товаров на складе, а также порядка документооборота;
- недостаточный внутренний контроль движения товаров;
- халатное отношение материально ответственных лиц к своим обязанностям.

Согласно п. 5.3 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств может быть допущен взаимный зачет излишков и недостач, образовавшихся в результате пересортицы. Однако такой зачет может быть возможен только при соблюдении следующих условий:

- выявленные излишки и недостача образовались за один и тот же проверяемый период;
- излишки и недостача выявлены у одного и того же материально ответственного лица;
- излишки и недостача выявлены у товаров одного и того же наименования и равного количества.

Проводить взаимный зачет недостач и излишков по товарам разных наименований, даже однородных недопустимо.

При выявлении пересортицы материально ответственные лица должны представить подробные объяснения инвентаризационной комиссии по этому факту.

Решение о взаимном зачете излишков и недостач в результате пересортицы принимает руководитель предприятия.

Если при зачете пересортицы стоимость недостающих ценностей будет выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, то разница в стоимости относится за счет виновных лиц.

В бухгалтерском учете данная ситуация отражается следующими проводками:

1. Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 41 «Товары» – отражена сумма превышения недостачи товаров над излишками.

2. Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» – восстановлен НДС, относящейся к сумме превышения недостачи над излишками.

3. Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – отражена сумма, подлежащая взысканию с виновного лица

Если виновники пересортицы не установлены, то разница по пересортице рассматривается как потери сверх норм естественной убыли и списывается в прочие расходы:

дебет 91, субсчет «Прочие расходы» кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, которая произошла не по вине материально ответственных лиц, в протоколе инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым разница по пересортице не отнесена на виновных лиц.

В бухгалтерском учете данная ситуация отражается следующими проводками:

1. Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 41 «Товары» – отражена сумма превышения недостачи над излишками.

2. Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» – восстановлен НДС, относящейся к сумме превышения недостачи над излишками.

3. Дебет 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – списана сумма, превышения недостачи над излишками.

Результаты инвентаризации, а также контрольных проверок оформляются следующими документами (таблица).

Таблица – Документальное оформление контрольных проверок

Наименование формы	Номер формы
--------------------	-------------

Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств	ИНВ-18
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей	ИНВ-19
Акт о контрольной проверке правильности проведения инвентаризации ценностей	ИНВ-24
Журнал учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций	ИНВ-25
Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией	ИНВ-26

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором она закончена, а если инвентаризация проводилась за год то в годовом бухгалтерском отчете.

*Отражение в учете излишков имущества, выявленных в процессе инвентаризации.* Выявленные излишки имущества нужно оприходовать по рыночной цене на дату проведения инвентаризации.

Стоимость такого имущества увеличивает налогооблагаемые доходы организации. Поэтому с полученного внереализационного дохода надо заплатить налог на прибыль (внереализационными доходами налогоплательщика в соответствии с п. 20 ст. 250 НК РФ признаются доходы в виде стоимости излишков товарно-материальных ценностей и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации).

Таким образом, излишки, выявленные при инвентаризации, принимаются к учету по рыночной стоимости по дебету соответствующего счета учета материальных ценностей (01 «Основные средства», 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса») и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы».

*Отражение в учете недостач, выявленных в процессе инвентаризации* Недостача представляет собой установленное при инвентаризации, ревизии или проверке несоответствие по товарно-материальным ценностям или денежным средствам данным бухгалтерского учета. Данные расхождения могут возникать по следующим причинам:

- естественным;
- из-за неточностей при приемке и отпуске товарно-материальных ценностей;
- из-за арифметических ошибок, допущенных в учете;
- ввиду хищений;
- ввиду стихийных бедствий;
- при смене материально ответственных лиц.

Порядок отражения недостач в бухгалтерском учете определен п. 3 ст. 12 Закона о бухгалтерском учете и п. 28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н.

В соответствии с этими пунктами недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм – на счет виновных лиц.

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи и его порчи списываются на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации.

Решение о списании недостачи на финансовые результаты принимает руководитель организации.

Если в процессе заготовления, хранения и продажи материальных и иных ценностей будет выявлена недостача, то первоначально она отражается на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Если в организации возникла недостача по причине стихийного бедствия (наводнения, урагана), то в этом случае недостача относится на счет 99 «Прибыли и убытки» как убытки отчетного года.

В результате естественных физико-химических процессов (выветривания, усушки, распыления, крошения, вымораживания, утечки и т. д.) масса товара или продукции во время хранения может измениться. Кроме того, товар может испортиться в процессе транспортировки или разгрузки по причине его естественной ломкости, нежности или других свойств. Принято считать, что перечисленные процессы приводят к естественной убыли товаров.

Под *нормами естественной убыли* следует понимать предельно допустимую величину безвозвратных потерь материалов, которые возникают при транспортировке и хранении товарно-материальных ценностей, вследствие естественного изменения биологических и (или) физико-химических свойств товаров.

К естественной убыли не следует относить технологические потери и потери от брака, при ремонте, а также потери товарно-материальных ценностей при их хранении и транспортировке, вызванные нарушением требований стандартов, технических и технологических условий, правил технической эксплуатации, повреждением тары, несовершенством средств защиты товаров от потерь и состоянием применяемого технологического оборудования.

Суммы недостач, учтенные первоначально на счете 94, в пределах естественной убыли списываются по фактической себестоимости в дебет счетов учета затрат на производство (расходов на продажу), например в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу».

Представители налоговых органов придерживаются такой позиции, что суммы НДС по недостающему товару подлежат восстановлению, если они ранее были предъявлены к вычету (на основании п. 2 ст. 171 НК РФ).

Подпункт 2 п. 7 ст. 254 НК РФ позволяет уменьшать налогооблагаемую прибыль на сумму недостачи материалов. Но только если эта сумма соответствует нормам естественной убыли, утвержденным Правительством РФ.

Принимая на работу физическое лицо, работодатель заключает с ним трудовой договор, и отношения, которые возникают между работником и работодателем, регламентируются трудовым кодексом (ТК) РФ.

Одна из сторон трудового договора обязана возместить другой стороне причиненный ущерб в порядке, определенном ТК РФ (ст. 232 ТК РФ) и иными федеральными законами. Материальная ответственность стороны трудового договора наступает за ущерб, причиненный ею другой стороне этого договора в результате ее виновного противоправного поведения (действия или бездействия). Работник обязан возместить только прямой действительный ущерб, под которым понимается реальное уменьшение наличного имущества работодателя или ухудшение состояния указанного имущества, а также необходимость для работодателя произвести затраты либо излишние выплаты на приобретение или восстановление имущества.

Распоряжение руководителя о взыскании должно быть сделано не позднее 30 дней со дня окончательного установления организацией размера причиненного ущерба.

Если срок истек или работник не согласился добровольно возместить причиненный работодателю ущерб, а сумма причиненного ущерба, подлежащая взысканию с работника, превышает его средний месячный заработок, то организация должна обратиться в судебные органы.

За причиненный ущерб работник может нести материальную ответственность в размере, не превышающем его среднемесячный заработок (ст. 241 ТК РФ). Этот вид материальной ответственности (*ограниченная материальная ответственность*) применяется во всех случаях, если иное не предусмотрено ТК РФ или другими законами.

Материальная ответственность в *полном размере* причиненного ущерба возлагается на работника в следующих случаях (ст. 243 ТК РФ):

- когда в соответствии с ТК РФ или иными федеральными законами на работника возложена материальная ответственность в полном размере за ущерб, причиненный работодателю при исполнении работником трудовых обязанностей;
- недостачи ценностей, вверенных ему на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу;
- умышленного причинения ущерба;
- причинения ущерба в состоянии алкогольного, наркотического или токсического опьянения;
- причинения ущерба в результате преступных действий работника, установленных приговором суда;
- причинения ущерба в результате административного проступка если таковой установлен соответствующим государственным органом;
- разглашения сведений, составляющих охраняемую законом тайну, в случаях, предусмотренных федеральными законами.

Введение коллективной материальной ответственности предусмотрено ст. 245 ТК РФ в тех случаях, когда работники выполняют совместно работы, связанные с хранением, обработкой, продажей, перевозкой, применением или иным использованием переданных им ценностей, когда невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинения ущерба и заключить с ним договор о возмещении ущерба в полном размере.

При удержании из заработной платы работника сумм, причитающихся в возмещение материального ущерба следует учитывать ограничения, налагаемые ТК РФ и другими федеральными законами. Согласно ст. 138 ТК РФ общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, – 50% заработной платы, причитающейся работнику.

При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником во всяком случае должно быть сохранено 50 % заработной платы.

Ограничения, установленные ст. 138 ТК РФ, не распространяется на удержания из заработной платы при отбывании исправительных работ, взыскании алиментов на несовершеннолетних детей, возмещении вреда, причиненного работодателем здоровью работника, возмещении вреда лицам, понесшим ущерб в связи со смертью кормильца, и возмещении ущерба, причиненного преступлением. Размер удержаний из заработной платы в этих случаях не может превышать 70 %.

Размер удержаний из заработной платы и иных видов доходов работника исчисляется из суммы, оставшейся после удержания налогов.

С точки зрения налоговых органов, когда имущество списывается в результате порчи или недостачи, НДС, уплаченный поставщикам и предъявленный к возмещению, должен быть восстановлен и уплачен в бюджет. Причем если речь идет о материально-производственных запасах, то в полной сумме, если речь идет об основном средстве – то в доле, приходящейся на остаточную стоимость основного средства.

#### **6.5 Ошибки при проведении инвентаризации и их последствия**

Несмотря на то, что порядок проведения инвентаризации достаточно подробно регламентирован действующим законодательством, на практике организации очень часто его нарушают.

Хотя бы одно из нижеследующих нарушений приводит к ситуации, когда проведенная *инвентаризация считается недействительной*:

1. Состав инвентаризационной комиссии не утвержден руководителем. Нет основания для проведения инвентаризации.
2. Документально подтверждено отсутствие хотя бы одного из членов комиссии во время проведения инвентаризации. Результаты инвентаризации недействительны.
3. В приказе не указаны сроки инвентаризации. Нет основания для начала проведения инвентаризации.

4. Во время перерывов в работе комиссии не закрыт доступ посторонним к помещению, где хранятся инвентаризационные описи. Внесение исправлений, искажающих результаты инвентаризации.

5. При невозможности остановки хозяйственной деятельности, приходно-расходные документы не завизированы председателем инвентаризационной комиссии. Имеется возможность оформить ранее не выписанные приходно-расходные документы.

6. У материально ответственных лиц не взяты расписки о том, что все приходные и расходные документы сданы в бухгалтерию.

7. Проводится сопоставление данных бухгалтерского учета с фактическим наличием, а не наоборот. Имеется возможность искажения фактических данных в соответствии с данными бухгалтерского учета.

8. Инвентаризационная опись составлена в одном экземпляре. Результаты инвентаризации недействительны.

9. Итоги должны быть выверены на каждой странице: число прописью, количество номеров и сумма материальных ценностей, а также общий итог в натуральных показателях, даже если подсчет велся в денежном измерении. Имеется возможность несанкционированных исправлений.

10. На каждой странице нет записи «Цены, итоги проверил» и подписи материально ответственного лица. Инвентаризационная опись не является документом, на основании которого можно предъявлять претензии к материально ответственным лицам.

11. Ошибки и исправления не подписаны и не заверены членами комиссии. Исправления считаются недействительными.

12. Инвентаризационная опись после утверждения результатов содержит незаполненные строки. Имеется возможность внесения дополнительных данных.

13. На последней странице инвентаризационной описи нет подписи материально ответственного лица об отсутствии у него претензий к членам комиссии и подтверждения, а также о том, что он принимает указанное в описи имущество на ответственное хранение. Отсутствие оснований для предъявления претензий к материально ответственному лицу при выявлении недостатков.

#### **Тема 7 Материальная ответственность работников организации**

Материальная ответственность работника регулируется нормами главы 39 ТК РФ, Положением о материальной ответственности рабочих и служащих за ущерб, причиненный предприятию, учреждению, организации, утвержденным Указом Президиума ВС СССР от 13 июля 1976 года №4204-IX (применяется в части, не противоречащей ТК РФ и др.

Согласно статье 238 ТК РФ работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб. Под прямым действительным ущербом понимается реальное уменьшение наличного имущества работодателя или ухудшение состояния указанного имущества (в том числе имущества третьих лиц, находящегося у работодателя, если работодатель несет ответственность за сохранность этого имущества), а также необходимость для работодателя произвести затраты либо излишние выплаты на приобретение, восстановление имущества либо на возмещение ущерба, причиненного работником третьим лицам.

Согласно статье 238 ТК РФ работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб. Обязанность работника возместить причиненный ущерб возникает и в случае причинения работником вреда третьим лицам в том случае, когда работодатель возместил этот ущерб за своего работника.

ТК РФ ограничивает ответственность работника: неполученные доходы (упущенная выгода) взысканию с работника не подлежат.

По общему правилу, размер ответственности работника не может превышать среднего месячного заработка.

Трудовым Кодексом РФ также установлена полная материальная ответственность для некоторых категорий работников. Различают индивидуальную и коллективную (бригадную) материальную ответственность.

Руководитель организации и, как правило, главный бухгалтер несут полную индивидуальную ответственность за ущерб, причиненный организации.

### **1. Полная материальная ответственность работников.**

В соответствии со ст. 238 Трудового кодекса РФ, работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб.

Материальная ответственность работника может быть полной или ограничиваться средним заработком работника. Полная материальная ответственность работника состоит в его обязанности возмещать причиненный ущерб в полном размере и может возлагаться на работника лишь в случаях, предусмотренных Трудовым кодексом или иными федеральными Законами.

Статьей 243 ТК РФ предусмотрены случаи, когда работник несет полную материальную ответственность. К таким случаям относятся:

1. Когда в соответствии с Трудовым кодексом РФ или иными федеральными Законами на работника возложена материальная ответственность за ущерб, причиненный работодателю при исполнении работником трудовых обязанностей;

2. Недостачи ценностей, вверенных ему на основании специального письменного договора

(ст. 244 ТК РФ – письменные договоры о полной материальной ответственности; ст. 245 ТК РФ – коллективная (бригадная) материальная ответственность за причинение ущерба) или полученных им по разовому документу. По разовым документам может быть вверено имущество работодателя экспедиторам, курьерам, руководителям филиалов, отделений и т.п. Во всех этих случаях работник в установленном порядке должен отчитаться за вверенное ему имущество, а при ее гибели, порче ином ухудшении состояния – должен возместить причиненный ущерб полностью;

3. Умышленного причинения ущерба.

Умышленное причинение ущерба означает, что виновный работник осознает, что поступает противоправно, предвидит, что в результате, например, работодателю будет причинен ущерб тем, что станок будет выведен из строя, коммуникации будут повреждены и т.п., и желает наступления этих последствий (прямой умысел) или хотя прямо этого не желает, но сознательно допускает такие последствия либо относится к ним безразлично (косвенный умысел), например, когда работник эксплуатирует станок с недопустимыми перегрузками (чтобы выявить его предельные возможности), хотя прямо поломки этого станка он не желает. Кроме того, ущерб должен быть реальным (например, испорченный станок), т.е. само по себе противоправное поведение не является достаточным основанием для привлечения к материальной ответственности;

4. Причинения ущерба в состоянии алкогольного, наркотического или токсического

опьянения. При анализе этой правовой нормы необходимо обратить внимание на следующее: нетрезвое состояние, равно как и токсическое и наркотическое опьянение работника может быть подтверждено медицинским заключением (см. Временная Инструкция Минздрава СССР (до сих пор действующая) «О порядке медицинского освидетельствования для установления факта употребления алкоголя и состояния опьянения» от 01.09.1988г.), а так же другими видами доказательств (например, свидетельскими показаниями, данную норму подтверждает абз.3 п. 37 Постановления Верховного Суда РФ № 16). Факт пребывания работника в указанном состоянии на работе, работодатель должен оформлять протоколом, который составляют администрация, работники охраны организации (если они есть), работники милиции и т.п.;

5. Причинения ущерба в результате преступных действий работника, установленных приговором суда;

6. Причинения ущерба в результате административного проступка, если таковой установлен соответствующим государственным органом;

7. Разглашения сведений, составляющих охраняемую законом тайну (служебную, коммерческую или иную), в случаях, предусмотренных федеральными законами.

Согласно ст. 39 Гражданского кодекса РФ, информация составляет служебную или коммерческую тайну в случае, когда информация имеет действительную или потенциальную коммерческую ценность в силу неизвестности ее третьим лицам, к ней нет свободного доступа на законном основании и обладатель информации принимает меры к охране ее конфиденциальности. Сведения, которые не могут составлять служебную или коммерческую тайну, определяются законом и иными правовыми актами;

8. Причинения ущерба не при исполнении трудовых обязанностей.

Когда ущерб причинен работником, который в момент причинения ущерба не исполнял трудовые обязанности, например во время обеденного перерыва, когда работник, проходя мимо дорогостоящего сосуда, неосторожно задел и разбил его и тот разбился. Однако ущерб может быть причинен и за пределами организации. Например, водитель легкового автомобиля, принадлежащего организации, после работы решил совершить автомобильную прогулку по городу и в результате ДТП разбил машину и т.п. Однако, в любом случае организация должна доказать, что ущерб был причинен работником не при исполнении им трудовых обязанностей.

Кроме того, материальная ответственность в полном размере причиненного работодателю ущерба может быть установлена трудовым договором, заключаемым с руководителем организации. Заместителями руководителя, главным бухгалтером.

## **2. Письменные договоры о полной материальной ответственности**

В соответствии со ст. 244 Трудового кодекса РФ, письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, то есть о возмещении работодателю причиненного ущерба в полном размере за недостачу вверенного работникам имущества, заключаются с работниками, достигшими возраста восемнадцати лет и непосредственно обслуживающими или использующими денежные, товарные ценности или иное имущество.

Перечни работ и категорий работников, с которыми могут заключаться указанные договоры, а также типовые формы этих договоров утверждаются в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации.

Постановлением Министерства Труда и социального развития РФ от 31.12.200г. № 85, утвержден Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества.

В данный перечень включены:

1. Кассиры, контролеры, кассиры-контролеры (в том числе старшие), а также другие работники, выполняющие обязанности кассиров (контролеров).

Руководители, их заместители, специалисты и иные работники, осуществляющие: депозитарную деятельность; экспертизу, проверку подлинности и иную проверку, а также уничтожение в установленном порядке денежных знаков, ценных бумаг, эмитированных кредитной или иной финансовой организацией и / или Минфином России бланков; операции по купле, продаже, разрешению на оплату и иным формам и видам оборота денежных знаков, ценных бумаг, драгоценных металлов, монет из драгоценных металлов и иных валютных ценностей; операции с денежной наличностью при обслуживании банкоматов и обслуживании клиентов, имеющих индивидуальные сейфы в хранилище, учет и хранение ценностей и иного имущества клиентов в хранилище; операции по эмиссии, учету, хранению, выдаче и уничтожению банковских, кредитных, дисконтных карт, кассовому и иному финансовому обслуживанию клиентов, по подсчету, пересчету или формированию денежной наличности и валютных ценностей; инкассаторские функции и перевозку (транспортировку) денежных средств и иных ценностей (в том числе

водители-инкассаторы), а также иные работники, выполняющие аналогичные функции.

Директора, заведующие, администраторы (в том числе старшие, главные), другие руководители организаций и подразделений (в том числе секций, приемных, пунктов, отделов, залов) торговли, общественного питания, бытового обслуживания, гостиниц (кемпингов, мотелей), их заместители, помощники, продавцы, товароведы всех специализаций (в том числе старшие, главные), а также иные работники, выполняющие аналогичные функции; начальники (руководители) строительных и монтажных цехов, участков и иных строительно-монтажных подразделений, производители работ и мастера (в том числе старшие, главные) строительных и монтажных работ.

Заведующие, другие руководители складов, кладовых (пунктов, отделений), ломбардов, камер хранения, других организаций и подразделений по заготовке, транспортировке, хранению, учету и выдаче материальных ценностей, их заместители; заведующие хозяйством, коменданты зданий и иных сооружений, кладовщики, кастелянши; старшие медицинские сестры организаций здравоохранения; агенты по заготовке и / или снабжению, экспедиторы по перевозке и другие работники, осуществляющие получение, заготовку, хранение, учет, выдачу, транспортировку материальных ценностей.

Заведующие и иные руководители аптечных и иных фармацевтических организаций, отделов, пунктов и иных подразделений, их заместители, провизоры, технологи, фармацевты.

Лаборанты, методисты кафедр, деканатов, заведующие секторами библиотек.

2. Работы: по приему и выплате всех видов платежей; по расчетам при продаже (реализации) товаров, продукции и услуг (в том числе не через кассу, через кассу, без кассы через продавца, через официанта или иного лица, ответственного за осуществление расчетов); по обслуживанию торговых и денежных автоматов; по изготовлению и хранению всех видов билетов, талонов, абонементов (включая абонементы и талоны на отпуск пищи (продуктов питания) и других знаков (документов), предназначенных для расчетов за услуги.

Работы, связанные с осуществлением: депозитарной деятельности; экспертизы, проверки подлинности и иной проверки, а также уничтожения в установленном порядке денежных знаков, ценных бумаг, эмитированных кредитной или иной финансовой организацией и / или Минфином России бланков; операций по купле, продаже, разрешению на оплату и иных форм и видов оборота денежных знаков, ценных бумаг, драгоценных металлов, монет из драгоценных металлов и иных валютных ценностей; операций с денежной наличностью при обслуживании банкоматов и обслуживанием клиентов, имеющих индивидуальные сейфы в хранилище, учетом и хранением ценностей и иного имущества клиентов в хранилище; операций по эмиссии, учету, хранению, выдаче и уничтожению банковских, кредитных, дисконтных карт, кассовому и иному финансовому обслуживанию клиентов, по подсчету, пересчету или формированию денежной наличности и валютных ценностей; инкассаторских функций и перевозкой (транспортировкой) денежных средств и иных ценностей.

Работы: по купле (приему), продаже (торговле, отпуску, реализации) услуг, товаров (продукции), подготовке их к продаже (торговле, отпуску, реализации).

Работы: по приему на хранение, обработке (изготовлению), хранению, учету, отпуску (выдаче) материальных ценностей на складах, базах, в кладовых, пунктах, отделениях, на участках, в других организациях и подразделениях; по выдаче (приему) материальных ценностей лицам, находящимся в санаторно-курортных и других лечебно-профилактических организациях, пансионатах, кемпингах, мотелях, домах отдыха, гостиницах, общежитиях, комнатах отдыха на транспорте, детских организациях, спортивно-оздоровительных и туристских организациях, в образовательных организациях, а также пассажирам всех видов транспорта; по экипировке пассажирских судов, вагонов и самолетов.

Работы: по приему от населения предметов культурно-бытового назначения и других материальных ценностей на хранение, в ремонт и для выполнения иных операций, связанных с изготовлением, восстановлением или улучшением качества этих предметов (ценностей), их хранению и выполнению других операций с ними; по выдаче на прокат населению предметов культурно-бытового назначения и других материальных ценностей.

Работы: по приему и обработке для доставки (сопровождения) груза, багажа, почтовых отправлений и других материальных ценностей, их доставке (сопровождению), выдаче (сдаче).

Работы: по покупке, продаже, обмену, перевозке, доставке, пересылке, хранению, обработке и применению в процессе производства драгоценных и полудрагоценных металлов, камней, синтетического корунда и иных материалов, а также изделий из них.

Работы: по выращиванию, откорму, содержанию и разведению сельскохозяйственных и других животных.

Работы: по изготовлению, переработке, транспортировке, хранению, учету и контролю, реализации (покупке, продаже, поставке) ядерных материалов, радиоактивных веществ и отходов, других химических веществ, бактериологических материалов, оружия, боеприпасов, комплектующих к ним, взрывчатых веществ и другой продукции (товаров), запрещенных или ограниченных к свободному обороту.

### **3. Коллективная (бригадная) материальная ответственность за причинение ущерба**

Согласно ст. 245 Трудового кодекса РФ, при совместном выполнении работниками отдельных видов работ, связанных с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой, применением или иным использованием переданных им ценностей, когда невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинение ущерба и заключить с ним договор о возмещении ущерба в полном размере, может вводиться коллективная (бригадная) материальная ответственность.

Письменный договор о коллективной (бригадной) материальной ответственности за причинение ущерба заключается между работодателем и всеми членами коллектива (бригады).

По договору о коллективной (бригадной) материальной ответственности ценности вверяются заранее установленной группе лиц, на которую возлагается полная материальная ответственность за их недостачу. Для освобождения от материальной ответственности член коллектива (бригады) должен доказать отсутствие своей вины.

При добровольном возмещении ущерба степень вины каждого члена коллектива (бригады) определяется по соглашению между всеми членами коллектива (бригады) и работодателем. При взыскании ущерба в судебном порядке степень вины каждого члена коллектива (бригады) определяется судом.

Законодательством четко определен перечень лиц, с которыми законодатель допускает заключение договоров о полной материальной ответственности. Приведенный выше перечень является исчерпывающим и не допускает расширительного толкования. Таким образом, заключение договора о полной материальной ответственности с лицом, не входящим в данный перечень незаконно. Такой договор признается недействительным, т.е. привлечь работника к материальной ответственности, а так же взыскать с него ущерб на основании такого договора невозможно.

Вместе с тем, ст. 238 Трудового кодекса РФ предусмотрено, что работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб. Размер такого ущерба ограничивается в пределах среднего заработка работника.

Кроме того, обращаю Ваше внимание, что к материальной ответственности привлекаются лишь лица, заключившие с работодателем трудовой договор. Лица, выполняющие для работодателя работу по гражданско-правовым договорам (например, договора подряда, поручения, транспортной экспедиции и т.д.) несут не материальную, а имущественную ответственность по нормам Гражданского законодательства РФ.

При буквальном толковании поставленного Вами вопроса, по существу сообщая следующее: заключение договоров с работниками организации о полной материальной ответственности за здания, сооружения, станки и коммуникации неправомерно. Такой договор не имеет юридической силы, т.к. не соответствует нормам действующего трудового законодательства РФ.

Кроме того, если с работником заключен гражданско-правовой договор (например, об оказании услуг или подряда), то ущерб возмещается в порядке, установленном гражданским законодательством. Статьей 15 ГК РФ предусмотрено полное возмещение ущерба, включая неполученные доходы (упущенную выгоду).

Согласно статье 242 ТК РФ полная материальная ответственность работника состоит в его обязанности возмещать причиненный работодателю прямой действительный ущерб в полном размере.

Из содержания части 2 этой же статьи следует, что материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба может возлагаться на работника только в случаях, которые предусмотрены ТК РФ или иными федеральными законами.

Полная материальная ответственность работников в возрасте до 18 лет предусмотрена статьей 242 ТК РФ только в случаях:

- умышленного причинения ущерба;
- причинения ущерба в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения;
- причинения ущерба в результате совершения преступления или административного проступка.

Согласно части 1 статьи 244 письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности, то есть о возмещении работодателю причиненного ущерба в полном размере за недостачу вверенного работникам имущества, могут заключаться с работниками, достигшими возраста восемнадцати лет и непосредственно обслуживающими или использующими денежные, товарные ценности либо другое имущество.

В соответствии со статьей 244 ТК РФ письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности (пункт 2 части 1 статьи 243 ТК РФ) с работниками непосредственно обслуживающими материальные ценности, то есть о возмещении работодателю причиненного ущерба в полном размере за недостачу вверенного работникам имущества, могут заключаться, а могут и не заключаться. В случае отсутствия такого договора или отсутствия соответствующей записи в трудовом договоре доказать вину работника и возложить на него ответственность за утрату вверенного имущества будет гораздо сложнее.

ТК РФ в статье 244 предусматривает условия, при соблюдении которых может быть заключен договор о полной материальной ответственности:

- лицо должно быть работником данной организации, заключение договоров о полной материальной ответственности с лицами, работающими по договорам гражданско-правового характера, не допускается;
- достижение работником возраста 18 лет;
- с работником, который непосредственно обслуживает материальные ценности;
- должность или работа этого работника предусмотрена в перечне работ и категории работников, установленных Правительством РФ.

Перечни работ и категории работников, с которыми может быть заключен этот договор, а также форма договора утверждены Постановлением Минтруда РФ от 31 декабря 2002 года №85 «Об утверждении перечней должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, а также типовых форм договоров о полной материальной ответственности».

Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества, утвержден в Приложении №1 к Постановлению Минтруда №85.

Независимо от того, закреплена ли полная материальная ответственность в трудовом договоре (дополнительном договоре о полной материальной ответственности) или нет, материальная ответственность в полном размере причиненного ущерба возлагается на работника согласно статье 243 ТК РФ в следующих случаях:

1) когда в соответствии ТК РФ или иными федеральными законами на работника возложена материальная ответственность в полном размере за ущерб, причиненный работодателю при исполнении работником трудовых обязанностей;

Полная материальная ответственность для такой категории работников наступает вне зависимости заключен с ними договор о полной материальной ответственности или нет.

Так, например, на руководителя организации в соответствии со статьей 277 ТК РФ возложена полная материальная ответственность.

2) недостачи ценностей, вверенных ему на основании специального письменного договора или полученных им по разовому документу;

Полную материальную ответственность могут нести работник, с которым заключен договор о полной индивидуальной материальной ответственности либо группа работников, с которыми заключен договор о полной бригадной материальной ответственности. Разовые документы на получения материальных ценностей могут быть выданы работнику, с которым не заключен договор о полной индивидуальной ответственности только в том случае, когда у работника, с которым заключен такой договор, нет возможности выполнить эту работу. Такой документ выдается нематериально ответственному лицу только с его согласия.

3) умышленного причинения ущерба;

Для того чтобы привлечь работника, причинившего ущерб к полной материальной ответственности по этому основанию, работодатель должен доказать, что недостача, утрата, порча и иной ущерб имущества произошли в результате умышленных действий работника. В том случае если в действиях работника не было умысла на причинение ущерба имуществу работодателя, то отвечать он будет в пределах своего среднемесячного заработка.

4) причинения ущерба в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения;

Полная материальная ответственность для работника, причинившего ущерб в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения наступает вне зависимости наличия умысла на причинение ущерба, потому что нахождение на работе работника в таком состоянии уже само по себе является грубейшим нарушением трудовой дисциплины. В таком случае работодателю, чтобы привлечь к полной материальной ответственности по этому основанию, необходимо доказать, что причинение ущерба по вине этого работника произошло, когда он находился в состоянии алкогольного, наркотического или иного токсического опьянения.

5) причинения ущерба в результате преступных действий работника, установленных приговором суда;

По этому основанию не может быть привлечен к полной материальной ответственности работник, в отношении которого возбуждено уголовное дело либо проводятся какие-либо следственные действия. В данном случае идет речь о привлечении к полной материальной ответственности работника, чья вина в причинении ущерба работодателю, будет доказана вынесенным приговором суда.

6) причинения ущерба в результате административного проступка, если таковой установлен соответствующим государственным органом;

7) разглашения сведений, составляющих охраняемую законом тайну (государственную, служебную, коммерческую или иную), в случаях, предусмотренных федеральными законами;

Данная норма практически не применяется, поскольку еще не приняты законы, регулирующие привлечение работника к полной материальной ответственности по этому основанию.

8) причинения ущерба не при исполнении работником трудовых обязанностей.

Для привлечения к работника к полной материальной ответственности по этому основанию не имеет значения, когда был причинен такой ущерб в рабочее время работника, когда он не был непосредственно занят исполнением своих обязанностей (вел личные междугородние переговоры по телефону) или в свое нерабочее время, например,

используя транспортное средство работодателя в личных целях, совершил ДТП. В обоих случаях работник будет привлечен к полной материальной ответственности, поскольку ущерб работодателю был причинен именно в нерабочее время.

Соответственно, если работодатель предъявляет к работнику в порядке регресса иск о возмещении ущерба, причиненного работником третьим лицам, то указанная категория дел в соответствии с п. 6 ч. 1 ст. 23 ГПК РФ подлежит рассмотрению мировым судьей, как дела, возникающие из трудовых отношений».

Вышеуказанные основания привлечения работника к полной индивидуальной ответственности являются общими для всех работников. Считаем необходимым рассмотреть отдельно основания привлечения к индивидуальной материальной ответственности должностных лиц организации.

Сущностью гражданской ответственности главного бухгалтера и руководителя организации является возмещение вреда работником, причинившим ущерб организации.

Правовой основой привлечения указанных лиц к ответственности является статья 1064 ГК РФ, согласно которой вред, причиненный имуществу юридического лица, подлежит возмещению в полном объеме лицом, причинившим вред. Поскольку гражданская (или материальная) ответственность главного бухгалтера и руководителя организации тесно связана с трудовыми отношениями, указанная норма не применяется. Однако, в ТК РФ также закреплена норма об ответственности. Согласно статье 243 ТК РФ в трудовом договоре, заключаемом с главным бухгалтером, заместителями руководителя возможно установление условия о полной материальной ответственности руководителя.

В то же время, как уже было сказано раньше, в соответствии со статьей 277 ТК РФ руководитель организации несет полную материальную ответственность за прямой действительный ущерб, причиненный организации, независимо от того, был ли с ним заключен договор о полной материальной ответственности или нет.

В случаях, предусмотренных федеральными законами, руководитель организации возмещает организации убытки, причиненные его виновными действиями. При этом расчет убытков осуществляется в соответствии с нормами, предусмотренными гражданским законодательством. Согласно статье 15 ГК РФ под убытками понимаются расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб), а также неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (упущенная выгода).

Если лицо, нарушившее право, получило вследствие этого доходы, лицо, право которого нарушено, вправе требовать возмещения наряду с другими убытками упущенной выгоды в размере не меньшем, чем такие доходы.

Согласно статье 44 Закона №14-ФЗ, а также статье 71 Закона №208-ФЗ члены совета директоров общества, единоличный исполнительный орган общества, члены коллегиального исполнительного органа общества, а равно управляющий несут ответственность перед обществом за убытки, причиненные обществу их виновными

действиями (бездействием), если иные основания и размер ответственности не установлены федеральными законами.

При этом не несут ответственности члены совета директоров общества, члены коллегиального исполнительного органа общества, голосовавшие против решения, которое повлекло причинение обществу убытков, или не принимавшие участия в голосовании.

В соответствии со статьей 25 Закона №161-ФЗ руководитель унитарного предприятия несет в установленном законом порядке ответственность за убытки, причиненные унитарному предприятию его виновными действиями (бездействием), в том числе в случае утраты имущества унитарного предприятия.

В контексте трудового законодательства, говоря о материальной ответственности за ущерб, возникший в результате нарушения работником трудовых отношений своих обязанностей (статья 21 ТК РФ), необходимо наличие следующих условий:

- противоправность действий (бездействия) причинителя вреда
- виновность (форме умысла или неосторожности) стороны в причинении ущерба;
- причинная связь действия (бездействия) и последствиями в виде, причиненного ущерба.

Как видно, необходимым элементом привлечения руководителя к ответственности является вина. Вина может быть как в форме умысла, то есть руководитель желал или предвидел возможность наступления неблагоприятных последствий, так и в форме неосторожности, то есть руководитель не желал, но мог предвидеть неблагоприятные последствия своих действий.

Таким образом, отметим, что руководитель организации несет повышенную по сравнению с другими сотрудниками ответственность. Законодательством Российской Федерации не предусматривается смягчения ответственности трудовым договором либо иным актом.

Помимо этого, с руководителем организации может быть заключен договор о полной материальной ответственности, если он относится к перечню, утвержденному Постановлением Минтруда №85):

- руководители организаций, осуществляющих депозитарную деятельность; экспертизу, проверку подлинности и иную проверку, а также уничтожение в установленном порядке денежных знаков, ценных бумаг, эмитированных кредитной или иной финансовой организацией и/или Минфином России бланков; операции по купле, продаже, разрешению на оплату и иным формам и видам оборота денежных знаков, ценных бумаг, драгоценных металлов, монет из драгоценных металлов и иных валютных ценностей; операции с денежной наличностью при обслуживании банкоматов и обслуживании клиентов, имеющих индивидуальные сейфы в хранилище, учет и хранение ценностей и иного имущества клиентов в хранилище; операции по эмиссии, учету, хранению, выдаче и уничтожению банковских, кредитных, дисконтных карт, кассовому и иному финансовому обслуживанию клиентов, по подсчету, пересчету или формированию денежной наличности и валютных ценностей; инкассаторские функции и перевозку (транспортировку) денежных средств и иных ценностей (в том числе водители-инкассаторы), а также иные работники, выполняющие аналогичные функции;

- руководители организаций торговли, общественного питания, бытового обслуживания, гостиниц (кемпингов, мотелей);

- руководители складов, кладовых (пунктов, отделений), ломбардов, камер хранения, других организаций по заготовке, транспортировке, хранению, учету и выдаче материальных ценностей;

- руководители аптечных и иных фармацевтических организаций.

Рассмотрим наиболее часто встречающиеся ситуации привлечения руководителя организации к материальной ответственности.

Руководитель несет ответственность за причинение убытков организации. Нередко

такие убытки возникают при совершении сделок (например, сделки с заинтересованностью). Акционеры, участники общества либо собственник имущества унитарного предприятия вправе обжаловать действия руководителя по совершению сделок. Кроме этого при наличии вины с руководителя могут быть взысканы убытки, причиненные организации. В данном случае, возникает ситуация, когда необходимо доказать причинную связь между действиями руководителя и наступившими последствиями. Обязанность доказывания причинной связи (ее отсутствия) возлагается на руководителя. Отсутствие такой связи означает невинность руководителя.

В доказывании наличия либо отсутствия причинной связи между действиями руководителя и наступившими неблагоприятным последствиям может помочь проведение независимой аудиторской проверки.

Одним из способов предупреждения ответственности либо ее смягчения является страхование ответственности руководителя, которое осуществляется за счет организации.

Согласно статье 11 Федерального закона от 29 июля 2004 года №98-ФЗ «О коммерческой тайне» (далее по тексту - Закон №98-ФЗ) трудовой договор с руководителем организации помимо прочего должен предусматривать его обязательства по обеспечению охраны конфиденциальности информации, обладателем которой являются организация и ее контрагенты, и ответственность за обеспечение охраны ее конфиденциальности.

В случае нарушения законодательства о коммерческой тайне (например, разглашении тайны либо необеспечения условий сохранности тайны) руководитель организации возмещает организации убытки, причиненные такими действиями. При этом убытки определяются в соответствии с гражданским законодательством (статья 15 ГК РФ).

Опять таки, в каждом случае необходимо устанавливать причинную связь между действиями руководителя и наступившими последствиями, а также степень вины руководителя.

Необходимо отметить, что при наличии в действиях руководителя состава преступления либо административного правонарушения руководитель организации может быть привлечен к уголовной или административной ответственности. Кроме того, подобные действия, как правило, влекут дисциплинарную ответственность в виде увольнения.

Руководитель организации несет ответственность за доведение организации до банкротства. В соответствии со статьей 56 ГК РФ, если несостоятельность организации вызвана действиями лица, имеющего право давать обязательные для этого юридического лица указания (к таковым относится и руководитель) на такое лицо в случае недостаточности имущества юридического лица может быть возложена субсидиарная ответственность по обязательствам данного юридического лица (на практике, как правило, такие случаи встречаются в отношениях между дочерними либо зависимыми организациями и основными).

Кроме того, согласно статье 10 Федеральный закон от 26 октября 2002 года №127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» в случае нарушения руководителем должника положений указанного Закона руководитель обязан возместить убытки, причиненные в результате такого нарушения.

В частности, неподача заявления должника в арбитражный суд в случаях и в срок, которые установлены статьей 9 Закона о банкротстве, влечет за собой субсидиарную ответственность руководителя организации, по обязательствам должника, возникшим после истечения месячного срока, в течение которого должно было быть подано заявление о признании юридического лица несостоятельным. Возможны и иные нарушения законодательства о банкротстве, но в любом случае, руководитель должника при допущении нарушения несет субсидиарную ответственность.

Законами могут устанавливаться и иные основания ответственности руководителя организации. Так, согласно пункту 4 статьи 5 Федерального закона от 5 марта 1999 года №46-ФЗ «О защите прав и законных интересов инвесторов на рынке ценных бумаг» лица, подписавшие проспект эмиссии ценных бумаг, несут солидарно субсидиарную ответственность за ущерб, причиненный эмитентом инвестору вследствие содержащейся в указанном проспекте недостоверной и (или) вводящей в заблуждение инвестора информации. Согласно пункту 2 статьи 22.1 Федерального закона от 22 апреля 1996 года №39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» проспект ценных бумаг должен быть подписан руководителем организации, а также главным бухгалтером. Таким образом, в данном случае ответственность будут нести руководитель и главный бухгалтер организации.

Как уже отмечалось ранее, ТК РФ ограничивает ответственность работника: неполученные доходы (упущенная выгода) взысканию с работника не подлежат.

По общему правилу, размер ответственности работника не может превышать среднего месячного заработка.

Согласно статье 243 ТК РФ в трудовом договоре, заключаемом с главным бухгалтером возможно установление условия о полной материальной ответственности главного бухгалтера. Законодательством не запрещается при приеме на работу главного бухгалтера заключать дополнительный договор о полной материальной ответственности последнего. Более того, статья 244 ТК РФ говорит о том, что договоры о полной материальной ответственности, то есть о возмещении работодателю причиненного ущерба в полном размере за недостачу вверенного работникам имущества, могут заключаться с работниками, достигшими возраста восемнадцати лет и непосредственно обслуживающими или использующими денежные, товарные ценности или иное имущество, (главный бухгалтер, безусловно, относится к данной категории).

В случае если трудовым договором не предусмотрено условие о полной материальной ответственности и не был заключен договор о полной материальной ответственности, предельным размером ответственности за ущерб является средний месячный заработок работника (статья 241 ТК РФ).

На основании пункта 9 статьи 81 ТК РФ работодатель имеет право расторгнуть с руководителем и главным бухгалтером договор в случае принятия ими необоснованного решения, повлекшего за собой нарушение сохранности имущества, неправомерное его использование или иной ущерб имуществу организации.

В заключении отметим, согласно статье 1068 ГК РФ юридическое лицо отвечает за вред, причиненный его работником (в том числе руководителем и главным бухгалтером) при исполнении им трудовых обязанностей. В таком случае, организация вправе впоследствии взыскать с работника издержки, понесенные при привлечении к ответственности организации за своего работника (регрессные требования).

### **III РЕКОМЕНДАЦИИ ДЛЯ ПРОВЕДЕНИЯ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ**

Учебным стандартом предусмотрено 18 академических часов на практические занятия. Содержание каждого практического занятия включает в себя:

- устное рассмотрение вопросов по темам, представленным в таблице 1;
- решение практических задач, подобранных в соответствии с темой с учётом последних изменений законодательства.
- проведение самостоятельных работ, реализуя текущий и промежуточный контроль знаний студентов.

Контрольные вопросы к семинарским занятиям

**Тема: Развития финансового контроля в условиях рыночной экономики**

Цель проведения занятия - раскрыть сущность и особенности контрольно-ревизионной политики в современных условиях.

Вопросы к обсуждению:

1. Сущность финансового контроля, его содержание, цели и задачи.

2. Виды контроля и его элементы. Общегосударственный финансовый контроль.  
3. Функции, задачи, виды государственного и муниципального финансового контроля.

4. Приемы формально-правовой проверки документов, прием проверки реальности (достоверности) отраженных в документах обстоятельств и процессов и прием фактической проверки.

5. Независимый финансовый контроль.

6. Виды, услуги аудита.

7. Внутрихозяйственный финансовый контроль.

Задания для самостоятельной работы:

Подготовить доклад, информационные сообщения на темы:

1. Роль и значение независимого (общественного контроля) в современных условиях.

2. Формы и виды внутрихозяйственного финансового контроля.

3. Предприятия, подлежащие обязательной ежегодной внешней аудиторской проверке.

**Тема: Сущность и значение ревизии и контроля**

Цель проведения занятия – изучить формы и методы ревизии и контроля, применяемые в современных условиях, выяснить их значение для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Вопросы к обсуждению:

1. Цели и задачи ревизии и контроля.

2. Отличие ревизии от аудита.

3. Подходы к управлению организацией.

4. Ревизия как форма экономического контроля.

5. Предварительный, последующий, оперативный контроль.

6. Правила проведения ревизии.

7. Виды ревизии.

8. Функции ревизора. Профессиональная этика ревизора.

Задания для самостоятельной работы:

Подготовить доклад, информационные сообщения на темы:

1. Ревизия как основная форма контроля финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов.

2. Требования, предъявляемые к современному ревизору. Роль и значение профессиональной этики ревизора.

**Тема: Организация и методика проведения ревизии**

Цель проведения занятия – рассмотреть современные требования, предъявляемые к организации и методике проведения ревизии, ее основные этапы.

Вопросы к обсуждению:

1. Планирование ревизии. Программа, план ревизии.

2. Предварительная подготовка ревизии.

3. Методические и организационные вопросы, ознакомление с объектом ревизии.

4. Документальные методы проведения ревизии. Экономический анализ работы организации, технико-экономические расчеты, нормативная, формальная, логическая, арифметическая проверка, и т.д.

5. Методы фактического контроля. Инвентаризация, проверка ревизуемых операций в натуре, проверка фактов по конечной операции, лабораторные анализы, контрольный обмер, экспертная оценка и т.д.

Задания для самостоятельной работы:

Подготовить доклад, информационные сообщения на темы:

1. Мероприятия, проводимые ревизуемыми объектами при подготовке к

проведению ревизии хозяйствующих субъектов.

2. Порядок составления акта ревизии хозяйствующих субъектов.

**Тема: Ревизия договорной дисциплины**

Цель проведения занятия – изучить особенности проведения ревизии договорной дисциплины между хозяйствующими субъектами и государственными органами.

Вопросы к обсуждению:

1. Заключение договоров. Стадии заключения договоров.

2. Форма документа, дата подписания договора, место совершения сделки, и т.д.

3. Основные вопросы, решаемые в процессе ревизии договорной дисциплины

Задания для самостоятельной работы:

Подготовить доклад, информационные сообщения на темы:

1. Порядок и формы заключения договоров между хозяйствующими субъектами.

2. Реквизиты и другие данные, являющиеся обязательными для отражения в договорах, заключаемых между хозяйствующими субъектами.

**Тема: Ревизия денежных средств**

Цель проведения занятия – изучить особенности проведения ревизии денежных средств на предприятии.

Вопросы к обсуждению:

1. Центральная касса. Требования к помещению кассы. Права и обязанности кассира.

2. Проверка состояния контроля кассы организации.

3. Ревизия кассы организации.

4. Ревизия отражения кассовых операций в учете.

5. Ревизия работы кассира-операциониста.

6. Ревизия работы кассира-раздатчика.

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

**Задача 1**

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

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

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

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

**Задача 2**

Кассир организации скончался. Решением главного бухгалтера организации был назначен новый кассир, который принял кассу от главного бухгалтера и приступил к исполнению своих обязанностей в день назначения, подписав договор о полной материальной ответственности. Через четыре дня после назначения нового кассира по решению директора организации была проведена инвентаризация кассы. Была выявлена недостача денег в сумме 1 980 руб. и излишек талонов на питание на сумму 2 100 руб. По

итогах инвентаризации кассы были оформлены акт инвентаризации наличных денежных средств по форме № ИНВ-15 — на денежные средства и инвентаризационная опись ТМЦ по форме № ИНВ-3 — на талоны. Директор организации принял решение погасить недостачу: 50% — путем удержания из заработной платы кассира, 50% — за счет средств организации; излишки оприходовать.

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

2. Правильно ли использованы типовые формы по итогам инвентаризации? Если нет, то укажите наименование и номер типовой формы первичных документов, которые необходимо было использовать.

3. Правильно ли произведено назначение нового кассира? Если были допущены нарушения, то укажите какие. Правомерно ли решение директора организации о порядке покрытия недостачи? Если нет, то укажите, как ему следовало поступить.

Тема: Ревизия основных средств и нематериальных активов

Цель проведения занятия – рассмотреть сущность и особенности ревизии основных средств и нематериальных активов предприятия.

Вопросы к обсуждению:

1. Структура, использование и ревизия использования основных фондов.
2. Поступление основных фондов. Виды, оценка, документальное оформление, ревизия поступлений основных фондов.
3. Ревизия сохранности основных средств. Оформление результатов инвентаризации основных средств.
4. Ревизия операций по изменению стоимости основных средств. Ревизия переоценки основных средств.
5. Ревизия операций внутреннего перемещения основных средств.
6. Ревизия операций по ремонту основных средств.

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

#### Задача 1

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

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

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

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

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

#### Задача 2

В ходе инвентаризации основных средств было установлено, что организация неправомерно оприходовала на свой баланс станок стоимостью 220 000 руб., принятый на

ответственное хранение. Кроме того, выявлена недостача полуприцепа на сумму 60 000 руб. и установлен факт неоприходования здания, полученного безвозмездно (рыночная стоимость здания 230 000 руб., остаточная стоимость здания по балансу передающей организации — 200 000 руб.). Виновное лицо по недостаче не установлено. Принято решение сделать необходимые исправления в учете, а также оприходовать излишек, недостачу списать за счет средств организации.

1. Отрадите перечисленные операции хозяйственной деятельности бухгалтерскими записями.

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

### **Тема: Ревизия товарно-материальных ценностей**

Цель проведения занятия – изучить особенности проведения ревизии товарно-материальных ценностей на предприятии.

Вопросы к рассмотрению:

1. Поступление материалов. Ревизия поступления материалов.
2. Ревизия хранения материалов на складе(центральном складе) и в цеховых кладовых.
3. Ревизия списания материалов в производство.
4. Ревизия выбытия материалов на сторону.
5. Ревизия операций с тарой.
6. Ревизия производственного и хозяйственного инвентаря.
7. Ревизия инструментов.

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

#### **Задача 1**

При сверке ревизором приходных ордеров по оприходованию зеркал для производства мебели с товарно-транспортными накладными были обнаружены расхождения. По товарно-транспортным накладным поступило 4000 м<sup>2</sup> зеркал по цене 200 руб. за 1 м<sup>3</sup>, по приходным ордерам поступило 3750 м<sup>2</sup>. Договором с поставщиком зеркал предусмотрена норма боя при транспортировке 1%. Бухгалтерия отнесла стоимость боя на увеличение цены поставки.

По расчетам ревизора организация понесла убытки, которые должен возместить поставщик. Поставщик признал обоснованность расчетов и в счет стоимости боя сверх норм поставил 210 м<sup>2</sup> зеркал.

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

### **Тема: Ревизия готовой продукции**

Цель проведения занятия – раскрыть сущность и особенности проведения ревизии готовой продукции на предприятии.

Вопросы к обсуждению:

1. Понятие готовой продукции. Фактическая производственная себестоимость, нормативная (плановая) производственная себестоимость, прямые статьи затрат.
2. Документальная проверка правильности учета выпуска готовой продукции.
3. Ревизия качества готовой продукции.
4. Инвентаризация готовой продукции.
5. Ревизия операций по отгрузке готовой продукции.

Задания для самостоятельной работы:

Подготовить доклад, информационные сообщения на темы:

1. Особенности хранения готовой продукции на предприятии.
2. Правила отгрузки готовой продукции потребителям со склада предприятия.

**Тема: Ревизия дебиторской и кредиторской задолженности**

Цель проведения занятия – раскрыть особенности проведения ревизии дебиторской и кредиторской задолженности на предприятии.

Вопросы к обсуждению:

1. Понятие дебиторской и кредиторской задолженности. Способы погашения дебиторской задолженности.
2. Проверка внутренней системы контроля дебиторской задолженности.
3. Проверка реальности и законности расчетов с дебиторами и кредиторами.
4. Инвентаризация расчетов с покупателями.
5. Анализ дебиторской и кредиторской задолженности.

Задания для самостоятельной работы:

Подготовить доклад, информационные сообщения на темы:

1. Понятие и структура дебиторской и кредиторской задолженности предприятия.
2. Основные формы и методы анализа дебиторской и кредиторской задолженности предприятия.

**Тема: Ревизия расчетов с подотчетными лицами**

Цель проведения занятия – изучить структуру и особенности ревизии расчетов с подотчетными лицами на предприятии.

Вопросы к рассмотрению:

1. Ревизия командировочных расходов.
2. Ревизия хозяйственных расходов
3. Ревизия представительских расходов.

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

**Задача 1**

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

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

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

1. Какие затраты включаются в состав командировочных расходов?
2. Сделайте бухгалтерские записи по итогам ревизии.
3. Какими нормативными документами регулируется бухгалтерский учет командировочных расходов?

**Задача 2**

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

В бухгалтерском учете были сделаны следующие записи:

Д71 - К71 - 140 руб. - переданы подотчетные средства от экспедитора водителю;  
Д 10 - К 71 - 240 руб. - приобретен бензин водителем;  
Д 20 - К 10 - 240 руб. - списана стоимость бензина на себестоимость.

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

**Тема: Ревизия в сфере общественного питания**

Цель проведения занятия – раскрыть особенности проведения ревизии в сфере общественного питания.

Вопросы к рассмотрению:

1. Виды предприятий общественного питания в соответствии с ГОСТ Р 5076295.
2. Виды унифицированных первичных документов в общественном питании.
3. Особенности ревизии в сфере общественного питания.

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

**Задача 1**

При проверке остатков на кухне была выявлена рыба костная весом 230 кг, которая не прошла полной технологической обработки и отражена на счете незавершенного производства, и рыба костная в сырье — 100 кг. По документам ревизор определил, что на кухню была передана рыба весом 500 кг. Учетная цена рыбы 70 руб. за 1 кг. Цена продажи 90 руб. за 1 кг.

В соответствии с таблицей расчета расхода сырья, выхода полуфабрикатов и готовых изделий из рыб с костным скелетом из сборника рецептур при весе брутто по норме 263 г выход полуфабрикатов составляет 162 г веса нетто.

1. По какому документу ревизор определил количество и цену рыбы? Где должны находиться эти документы?
2. Определите, излишек или недостачу выявил ревизор.
3. Сделайте бухгалтерские проводки.

**Задача 2**

При проверке остатков на кухне выявлено говядины — 40 кг, жира свиного — 3 кг, котлетной массы — 160 кг. По документам из кладовой было получено 150 кг говядины, 17 кг жира свиного. Учетная цена говядины — 90 руб. за 1 кг, жира свиного — 40 руб. за 1 кг.

В соответствии со сборником рецептур расход сырья весом брутто на производство котлетной массы весом 100 г составляет: говядины — 68 г, жира свиного — 8,94 г.

1. По какому документу ревизор определил количество и цену говядины и жира свиного, полученных из кладовой? Где находятся эти документы?
2. Определите, что выявил ревизор: излишек или недостачу?
3. Сделайте бухгалтерские записи по итогам ревизии.

**Тема: Ревизия в торговле**

Цель проведения занятия – раскрыть особенности проведения ревизии на предприятиях торговли.

Вопросы к изучению:

1. Виды товаросопроводительных документов, унифицированных форм первичной документации в торговле.

2. Ревизия торговой деятельности

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

**Задача 1**

Сумма выручки за день по показаниям счетчика контрольно-кассовой машины

составила 75 000 руб. Стоимость проданных товаров, отраженная в товарном отчете за день, составила 80 000 руб. В объяснительной записке продавец указал, что на 5 000 руб. товар был возвращен. Ревизор не признал эти документы, так как в инвентаризационной описи по форме № ИНВ-13 продавец дал расписку, что все документы сданы. Ревизор принял решение о том, что кассир 2 000 руб. вносит в кассу, а оставшуюся часть возмещает из заработной платы.

1. Оцените действия ревизора.
2. Сделайте бухгалтерские записи по итогам ревизии.

Тема: Ревизия списания естественной убыли

Цель проведения занятия – изучить структуру и особенности ревизии списания естественной убыли на предприятии.

Вопросы к рассмотрению:

1. Понятие естественная убыль. Естественная убыль для организаций торговли и общественного питания.
2. Нормы естественной убыли, установленные в процентах к торговому обороту, установленные по срокам хранения, при транспортировке, от боя стеклянной тары при транспортировке и хранении товаров.
3. Ревизия применения норм естественной убыли в розничной и оптовой торговле

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

#### Задача 1

В ходе проведения инвентаризации склада товаров по состоянию на 15 января 2012 г. кладовщик предъявил приходные документы на товар на общую сумму 200 000 руб., включая НДС - 36 000 руб.; документы на прием товаров, на ответственное хранение на сумму 50 000 руб., расходные документы на реализацию товара на сумму 350 000 руб.; накладную на возврат товара, отгруженного покупателю, на сумму 24 000 руб.; акт на списание товара в связи с нарушением материально ответственным лицом условий хранения на сумму 20 000 руб. Предельная норма естественной убыли товара составляет 15 000 руб.

По итогам инвентаризации выявлена недостача товара и принято решение удержать сумм недостач и из заработной платы материально ответственного лица равными долями в течение трех месяцев. По данным бухгалтерского учета по состоянию на 1 января 2012 г. на складе числился товар на сумму 800 000 руб. Фактически по состоянию на 15 января 2012г. на складе находился товар на сумму 394 000 руб.

1. Рассчитайте сумму недостачи товара.
2. Сделайте бухгалтерские записи по движению товара.
3. Сделайте бухгалтерские записи по отражению недостачи.

**Тема: Оформление итогов ревизии**

Цель проведения занятия – изучить требования, предъявляемые к оформлению итогов ревизии.

Вопросы к рассмотрению:

1. Распорядительные документы на проведение инвентаризации.
2. Первичные документы, составляемые по итогам инвентаризации отдельных видов имущества. Основные средства (в эксплуатации, в ремонте), нематериальные активы, финансовые вложения, товарно-материальные ценности (на складе, в кладовой, на ответственном хранении, отгруженные, в пути, в торговле), денежные средства.
3. Первичные документы, составляемые по итогам инвентаризации расчетов. Расходы будущих периодов, с банками и бюджетом, с подотчетными лицами, с покупателями и поставщиками.
4. Сличительные ведомости, составляемые по итогам работы инвентаризационных комиссий. Основные средства, товарно-материальные ценности, торговля, недостача.
5. Документальное оформление окончательных итогов ревизии.

Задания для самостоятельной работы:

В целях закрепления теоретического материала решить следующие задачи:

#### Задача 1

В карточках учета основных средств числятся:

вагон-дом, дата выпуска — 15 июля 1991 г., заводской номер — 247458, зарегистрирован по акту № 36 по форме № МХ-1 от 23 февраля 2004 г., стоимость — 36 478 руб.;

графопостроитель, дата выпуска — 17 ноября 1996 г., заводской номер — 15419657, номер паспорта — 15419657, инвентарный номер — 36812/05, стоимость — 43 210 руб.;

принтер HP16, дата выпуска — 26 декабря 2001 г., заводской номер — 237157, номер паспорта — 237157, инвентарный номер — 37983/05, стоимость — 3 054 руб.;

сканер «Mustek», дата выпуска — 18 декабря 2005 г., заводской номер — 454344, номер паспорта — 454344, инвентарный номер — 38012/05, стоимость — 3 654 руб.

счетчик купюр «Magner», дата выпуска — 21 ноября 1994 г., заводской номер — 5627243, номер паспорта — 5627243, инвентарный номер — 38437/05, стоимость — 5 443 руб.

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

вагон-дом — 1;

графопостроитель — 1;

принтер HP 16 — 1;

счетчик купюр «Magner» — 1.

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

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

3. Заполните аналитические таблицы инвентаризационной описи основных средств по форме № ИНВ-1 (табл.1) и сличительной ведомости по форме № ИНВ-18 (табл.2).

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

#### IV МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ К ЛЕКЦИОННЫМ И СЕМИНАРСКИМ ЗАНЯТИЯМ

Цель проведения семинарских и практических занятий заключается в закреплении полученных теоретических знаний на лекциях и в процессе самостоятельного изучения студентами специальной литературы.

Практические занятия проводятся по материалам лекций и самостоятельно изученных студентами тем дисциплины «Контроль и ревизия».

Основной формой проведения семинаров и практических занятий является обсуждение наиболее проблемных и сложных вопросов по отдельным темам, а также решение задач и разбор ситуаций по формированию отчетных показателей в аудиторных условиях. В обязанности преподавателя входят оказание методической помощи и консультирование студентов по соответствующим темам курса.

#### V ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ ДЛЯ ОЦЕНКИ ЗНАНИЙ СТУДЕНТОВ

##### Вариант 1

**1. При ревизии капитального и среднего ремонта основных средств каждая фактическая единица ремонта сверяется:**

А. с планом – графиком ремонтных работ;

Б. с плановой калькуляцией или сметой;

В. с материальным отчетом кладовщика.

**2. При ревизии использования основных средств, технологическое оборудование**

**различается по группам:**

- А. по мере загрузки оборудования;
- Б. в зависимости от срока нахождения в эксплуатации;
- В. по степени целесообразности приобретения.

**3. Ревизия законсервированных объектов основных средств должна сделать вывод:**

- А. Об ответственности материально ответственного лица.
- Б. Об ответственности главного бухгалтера;
- В. Об обоснованности решения руководителя организации;

**4. Затраты по перемещению оборудования, не требующего монтажа, относятся:**

- А. на увеличение первоначальной стоимости объекта основных средств;
- Б. на издержки производства;
- В. на чистую прибыль.

**5. В ходе инвентаризации отдельные описи составляют:**

- А. на арендованные основные средства;
- Б. на основные средства, приобретенные в одном отчетном периоде;
- В. на основные средства полностью самортизированные.

**6. Ревизору запрещается:**

- А. Проверять и рассматривать жалобы и заявления по вопросам ревизии;
- Б. Привлекать на роль экспертов специалистов ревизуемой организации;
- В. Обжаловать решения, принятые по акту ревизии.

**7. В права ревизора входят:**

- А. Привлекать по согласованию с администрацией работников ревизуемой организации к выполнению работ и заданий по ревизии;
- Б. Прикасаться к проверяемым ценностям;
- В. Высказывать предположения.

**8. Ревизору запрещается:**

- А. Прикасаться к проверяемым материальным ценностям;
- Б. Сообщать о задачах ревизии руководителю ревизуемой организации;
- В. Обсуждать результаты ревизии на широком совещании работников ревизуемой организации.

**9. В права ревизора входят:**

- А. Высказывать предположения;
- Б. Употреблять обвинительные суждения;
- В. Обращаться с запросами к другим организациям.

**10. В обязанности ревизора входят:**

- А. Давать оценку должностным лицам;
- Б. Проверять полномочия должностных лиц и законность, и целесообразность (эффективность) их действий;
- В. Употреблять обвинительные суждения.

вариант 2

**1. В первичном документе, отражающем итоги инвентаризации наличных денежных средств, предусмотрено место:**

- А. для записи решения, принятого руководителем организации;
- Б. для записи объяснения материально ответственного лица;
- В. все перечисленное верно.

**2. В первичных инвентаризационных документах обязательно указывается:**

- А. дата распорядительного документа;
- Б. дата фактического начала инвентаризации;
- В. все перечисленное верно.

**3. Сличительные ведомости составляют:**

- А. члены инвентаризационной комиссии;
- Б. работники бухгалтерии организации;
- В. материально ответственные лица.

**4. В сличительных ведомостях стоимость излишков и недостач товарно-материальных ценностей дается:**

- А. В оценке, по которой они числятся в учетных регистрах;
- Б. В оценке, по которой они могут быть реализованы;
- В. по цене, определенной независимым оценщиком.

**5. Инвентаризационные описи составляются:**

- А. по местам хранения материальных ценностей;
- Б. по материально ответственным лицам;

В. по подразделениям организации.

**6. Какую проверку целесообразнее провести для экономии времени:**

А. экспертная оценка;

Б. проверка фактов по конечной заключительной операции;

В. проверка ревизируемых операций в натуре.

**7. При проверках соблюдения порядка хранения, приемки и отпуска материальных ценностей; установлении степени изношенности основных средств целесообразен метод:**

А. контрольный обмер;

Б. проверка фактов по конечной операции

В. Обследование на месте проверяемых операций.

**8. При каждой выплате заработной платы размер удержаний не может превышать:**

А. 20% заработной платы, причитающейся к выплате;

Б. 30% заработной платы, причитающейся к выплате;

В. 50% заработной платы, причитающейся к выплате;

**9. Проверка, ведущаяся непосредственно на производственных местах путем выборочного наблюдения, хронометража и фотографий рабочего дня:**

А. проверка соблюдения трудовой дисциплины и использования рабочего времени;

Б. проверка исполнения принятых решений;

В. контрольная приемка по количеству и качеству.

**10. Если не получается определить качественные признаки сырья, материалов, готовых изделий, выполненных строительно-монтажных и ремонтных работ применяется метод:**

А. проверка ревизируемых операций в натуре;

Б. лабораторные анализы;

В. контрольный запуск сырья и материалов в производство.

вариант 3

**1. В результате инвентаризации может быть выявлена пересортица: 1) у одного и того же материально ответственного лица; 2) в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования; 3) за один и тот же проверяемый период.**

**Взаимный зачет излишков и недостач от пересортицы может быть допущен при наличии:**

А. одного из перечисленных условий;

Б. не менее двух из перечисленных условий;

В. все перечисленные условия должны исполняться.

**2. На складе товар хранится в неповрежденной таре поставщика. Ревизор записывает в инвентаризационную опись товаров:**

А. по трафарету, обозначенному на таре, без ее вскрытия;

Б. по трафарету, обозначенному на таре, если распаковка повлечет за собой снижение качества товара.

В. только после обязательного выборочного вскрытия и осмотра содержимого.

**3. Записи фактических данных в ходе инвентаризации заносятся:**

А. в два экземпляра черновика;

Б. в один экземпляр черновика;

В. в инвентаризационную опись.

**4. При составлении сличительной ведомости бухгалтерские данные проставляются:**

А. на первое число месяца, в котором проводится инвентаризация;

Б. на последнее число месяца, в котором проводится инвентаризация;

В. выводятся на дату инвентаризации.

**5. Отметьте методы финансового контроля:**

А. предварительный, текущий, последующий;

Б. государственный, муниципальный, внутрихозяйственный, независимый;

В. ревизия, проверка, обследование, анализ.

**6. Метод, который помогает ревизору обнаруживать факты применения устаревших норм:**

А. контрольный обмер;

Б. контрольный запуск сырья и материалов в производство;

В. контрольная приемка продукции по количеству и качеству.

**7. Что является предметом финансового контроля:**

А. проверка хозяйственной деятельности, необходимая для решения поставленных задач и

устранения негативных условий, препятствующих достижению целей;

Б. обеспечение проведения операций в строгом соответствии с принятыми и закрепленными в законодательных актах правилами;

В. если характеризующая информация любого аспекта поддается денежной оценке.

**8. Отметьте формы финансового контроля:**

А. предварительный, текущий, последующий;

Б. государственный, муниципальный, внутрихозяйственный, независимый;

В. ревизия, проверка, обследование, анализ.

**9. Вас назначили руководителем ревизии. Какие из перечисленных ниже организационных вопросов Вы будете решать:**

А. составите список оргтехники, пломбиров, штампов и т.п.;

Б. разработаете макеты объяснительных записок, запросов;

В. все перечисленное верно.

**10. В итоговом документе по результатам ревизор:**

А. может дать правовую оценку действий должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации;

Б. может дать морально-этическую оценку действий должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации;

В. не может давать оценок.

вариант 4

**1. Документы с материальным подлогом это:**

А. подделка подписи должностного лица или подписи в получении денег, подделка штампа, печати и др.;

Б. завышение количества, цены, суммы;

В. с неумышленно искаженными отдельными характеристиками реквизитов.

**2. По требованию ревизора в комиссию по проведению контрольного запуска сырья и материалов в производство могут:**

А. привлекаться рабочие и инженеры данной организации, и специалисты со стороны;

Б. привлекаться рабочие и инженеры только данной организации;

В. привлекаться только сторонние специалисты.

**3. Вас назначили руководителем ревизии. Какие из перечисленных ниже организационных вопросов Вы будете решать:**

А. подготовите проект приказа ревизуемой организации о начале ревизии;

Б. проведете инструктивное совещание с участниками ревизии;

В. подберете систематизированный перечень действующего законодательства.

**4. На складе товар хранится в неповрежденной таре поставщика. Ревизор записывает в инвентаризационную опись товаров:**

А. по трафарету, обозначенному на таре, без ее вскрытия;

Б. по трафарету, обозначенному на таре, если распаковка повлечет за собой снижение качества товара.

В. только после обязательного выборочного вскрытия и осмотра содержимого.

**5. Промежуточный акт составляется когда:**

А. выявленные нарушения могут быть скрыты, необходимо принять срочные меры по их устранению;

Б. после окончания работы над одним из вопросов поставленных перед ревизорами;

В. все вышеперечисленное верно.

**6. Отметьте факторы, ограничивающие применение нормативной проверки:**

А. то, что не все бухгалтерские документы составляются в нескольких экземплярах;

Б. существование в ряде случаев специальных правил выведения итоговых сумм;

В. наличие большого числа действующих правил оформления различных учетных документов.

**7. Вас назначили руководителем ревизии. Какие из перечисленных ниже организационных вопросов Вы будете решать:**

А. составите список участников ревизии;

Б. разработаете формы документального оформления ревизии;

В. изучите материалы предыдущей ревизии.

**8. Записи фактических данных в ходе инвентаризации заносятся:**

А. в два экземпляра черновика;

Б. в один экземпляр черновика;

В. в инвентаризационную опись.

**9. Итоговый документ по результатам ревизии содержит:**

- А. три раздела;
- Б. два раздела;
- В. по усмотрению ревизора.

**10. Отметьте факторы, ограничивающие применение встречной проверки:**

- А. документ выдается на руки тем или иным лицам безвозвратно;
- Б. необходимость использования процентов, индексов, различных нормативов и др. знание которых доступно только специалисту;
- В. если уничтожен «свой» экземпляр, а другие экземпляры сохранились.

вариант 5

**1. К чему могут привести факты применения устаревших норм:**

- А. в подразделениях и на складах создаются неучтенные излишки сырья и материалов;
- Б. неправильно рассчитана эффективность, принятая за основу при выплате денежных вознаграждений;
- В. все перечисленное верно.

**2. Вас назначили руководителем ревизии. Какие из перечисленных ниже организационных вопросов Вы будете решать:**

- А. проведете инструктивное совещание с участниками ревизии;
- Б. разработаете формы документального оформления ревизии;
- В. изучите практический опыт ревизующего органа.

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

- А. должностных лиц;
- Б. материально ответственных лиц;
- В. все вышеперечисленное верно.

**4. Отметьте факторы успешного применения формальной проверки:**

- А. если подлог совершен во всех экземплярах одного и того же документа;
- Б. взаимодействие с ревизорами находящимися в другом регионе, где находятся представляющие интерес документы;
- В. знание порядка заполнения бухгалтерских документов и приемов распознавания их недоброкачественности.

**5. Метод, который помогает ревизору обнаруживать факты применения устаревших норм:**

- А. контрольный обмер;
- Б. контрольный запуск сырья и материалов в производство;
- В. контрольная приемка продукции по количеству и качеству.

**6. Вас назначили руководителем ревизии. Какие из перечисленных ниже организационных вопросов Вы будете решать:**

- А. подберете систематизированный перечень действующего законодательства;
- Б. разработаете макеты объяснительных записок, запросов;
- В. все вышеперечисленное верно.

**7. Результаты ревизии оформляются документом, который называется:**

- А. акт;
- Б. отчет;
- В. заключение.

**8. Документы с интеллектуальным подлогом это:**

- А. подделка подписи должностного лица или подписи в получении денег, подделка штампа, печати и др.;
- Б. завышение количества, цены, суммы;
- В. все дефектные документы, содержащие данные о незаконных операциях.

**9. Цель проверки удостовериться в совершении операций по приобретению материальных ценностей, правдивости составления актов на ввод объектов в эксплуатацию, наличии ТМЦ принятых на ответственное хранение, это:**

- А. проверка исполнения решений;
- Б. проверка ревизуемых операций в натуре;
- В. проверка фактов по заключительной операции.

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

- А. идет инвентаризация;

- Б. партии числятся по бухгалтерскому учету;
- В. расположены карточки учета материалов по форме № М17.

вариант 6

**1. Эффективность метода проверки фактического наличия ценностей, зафиксированных в приходно-расходных документах и материалах инвентаризаций, а именно контрольное перевзвешивание и перемеривание зависит от:**

А. своевременности применения (в момент выполнения хозяйственной операции, и по завершении операции, но незамедлительно);

Б. инициативности ревизора;

В. знания ревизора нормативных документов.

**2. Проверка реального состояния средств хозяйства, упомянутых в содержании документа, путем осмотра и обследования определенных объектов, а именно контрольная покупка:**

А. проводится самим контролером или покупателем в присутствии одного представителя общественности

Б. проводится самим контролером или покупателем в присутствии двух представителей общественности;

В. проводится только самим контролером.

**3. Контрольную закупку не имеют права проводить:**

А. органы Госстандарта (Постановление Госстандарта России от 02.09.1997 N 293);

Б. органы Госторгинспекции (Постановление Правительства РФ от 27.05.1993 N 501).;

В. работники милиции (Закон РФ "О милиции" (Федеральный закон от 08.12.2003 N 161-ФЗ)

**4. Результаты контрольной покупки оформляются актом контрольной покупки, акт составляется по форме:**

А. установленной для каждого контролирующего ведомства;

Б. утвержденной постановлением РФ;

В. утвержденной приказом руководителя организации.

**5. Проверка объемов работ по конструкциям, замер которых не вызывается необходимостью или затруднен:**

А. не осуществляется;

Б. осуществляется с вызовом специалистов – экспертов и обязательным фактическим замером;

В. осуществляется по рабочим чертежам и спецификациям после установления соответствия выполненным работ рабочим чертежам и при наличии конструкции в положении, предусмотренном проектом.

**6. В процессе контрольной закупки, закупка объявляется "контрольной" и вызывается заведующий торговым предприятием:**

А. перед взвешиванием продавцом и расчетом с покупателем;

Б. после взвешивания продавцом и перед расчетом с покупателем;

В. после взвешивания продавцом, передачи товара покупателю, и расчета с ним.

**7. По просьбе руководителя и (или) главного бухгалтера (бухгалтера) ревизуемой организации по согласованию с руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором) может быть установлен срок, отведенный для ознакомления с актом ревизии и его подписания:**

А. до 5 рабочих дней;

Б. до 3 рабочих дней;

В. до 7 рабочих дней.

**8. В случае отказа должностных лиц ревизуемой организации подписать или получить акт ревизии руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор):**

А. приглашает двух понятых и передает акт ревизии в вышестоящие органы;

Б. в конце акта производит запись об их ознакомлении с актом и отказе от подписи или получения акта;

В. составляет дополнительный акт отказа подписи и получения, затем реализует акт в судебные органы.

**9. В случае отказа должностных лиц ревизуемой организации подписать или получить акт ревизии руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор):**

А. оставляет акт в ревизующей организации, с последующей его реализацией по усмотрению руководства;

Б. направляет акт ревизуемой организации по почте или иным способом, свидетельствующим о дате его получения;

В. оставляет акт в ревизуемой организации, с последующим докладом руководству

ревизирующей организации.

**10. Объем акта ревизии:**

А. не ограничивается;

Б. ограничивается каждым ведомством;

В. ограничивается приказом Минфина РФ от 14 апреля 2000 г. N 42н.

**11. Промежуточный акт подписывается:**

А. соответствующими должностными и материально ответственными лицами ревизируемой организации;

Б. участником ревизионной группы, ответственным за проверку конкретного вопроса программы ревизии;

В. участником ревизионной группы, ответственным за проверку конкретного вопроса программы ревизии, и соответствующими должностными и материально ответственными лицами ревизируемой организации.

**12. Материалы ревизии представляются руководителю ревизионного органа в срок:**

А. не позднее 5 рабочих дней после подписания его в ревизируемой организации

Б. не позднее 3 рабочих дней после подписания его в ревизируемой организации.

В. не позднее 7 рабочих дней после подписания его в ревизируемой организации

## **VI. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ**

а) основная литература:

1. Дубоносов, Е.С. Судебная бухгалтерия [Текст] : учеб. : рек. УМО / Е. С. Дубоносов. - М. : Юрайт, 2010. - 386 с.

2. Пупко, Г.М. Ревизия и аудит [Текст] : учеб. пособие / Г.М. Пупко. - Минск : Изд-во Белорус. гос. эконом. ун-та, 2009. – 304 с.

3. Макоев, О.С. Контроль и ревизия [Текст] : учеб. пособие: рек. УМЦ / О. С. Макоев ; под ред. В. И. Подольского. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 255 с.

б) Дополнительная литература

1. Бухгалтер муниципального образования [Текст] : учеб. пособие. - М. : Акад. нар. хоз. при Правительстве РФ, 2006. - 320 с.

2. Государственный финансовый контроль [Текст] : учеб. : доп. Мин. обр. РФ / С. В. Степашин [и др.]. - СПб. : Питер, 2004. – 557 с.

3. Дубоносов, Е.С. Судебная бухгалтерия [Текст] : учеб.: рек. УМО / Е.С. Дубоносов. - М. : Высшее образование, 2009.. - 377 с.

4. Мельник, М.В. Ревизия и контроль: Тесты и задачи [Текст] : учеб. пособие: рек. УМО / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин ; под ред. М. В. Мельник. - М. : ФБК-ПРЕСС, 2004. - 260 с.

5. Мельник, М.В. Ревизия и контроль [Текст] : учеб. пособие: рек. УМО / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин ; под ред. М. В. Мельник. - М. : КноРус, 2005.. - 520 с.

6. Мельник, М.В. Ревизия и контроль [Текст] : учеб. : рек. УМО / М. В. Мельник, А. В. Пантелеев, А. Л. Звездин ; ред. М. В. Мельник. - М. : КноРус, 2009.. - 633 с.

7. Мельник, М.В. Ревизия и контроль [Текст] : учеб. пособие: рек. УМО / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин ; под ред. М. В. Мельник. - М. : ФБК-ПРЕСС, 2005. - 520 с.

8. Мерззликина, Е.М. Контроль и ревизия [Текст] : учеб. пособие / Е. М. Мерззликина. - М. : РИОР, 2005. - 80 с.

9. Работник контрольного органа муниципального образования [Текст] : учеб. пособие / под ред. И. А. Кокина. - М. : Акад. нар. хоз. при Правительстве РФ, 2006. – 324 с.

Периодическая литература

Журналы:

- Бухгалтерский учет

- Главбух

- Современный бухучет
- Бухгалтерский учет и компьютер
- Практический бухгалтерский учет

Газеты:

- Финансовая газета
- Финансовая Россия
- Экономика и жизнь
- Учет. Налоги. Право.

Ресурсы Интернет:

№	Наименование ресурса	Краткая характеристика
1	<a href="http://audit-it.ru">http:// audit-it.ru</a>	Представлены нормативные материалы по аудиту, комментарии, консультации специалистов в области аудита, бухгалтерского учета, налогообложения.
2	<a href="http://nalog.ru">http:// nalog.ru</a>	Представлены основы налогового законодательства РФ, данные налоговой статистики
3	<a href="http://www.edu.ru">http:// www. edu.ru</a>	Содержит информацию об учебно-методическом обеспечении дисциплины
4	<a href="http://www.buh.ru">http:// www. buh.ru</a>	Представлены самые последние новости и изменения в области бухгалтерского учета.
5	<a href="http://www.iqlib.ru">http://www.iqlib.ru</a>	Интернет-библиотека образовательных изданий, в которой собраны электронные учебники, справочные и учебные пособия. Удобный поиск по ключевым словам, отдельным темам и отраслям знания
6	<a href="http://www.consultant.ru">http://www.consultant.ru</a>	Справочно-правовая система содержит законодательную базу, нормативно-правовое обеспечение по бухгалтерскому учету, комментарии, статьи специалистов.
7	<a href="http://www.garant.ru">http://www.garant.ru</a>	Справочно-правовая система содержит законодательную базу, нормативно-правовое обеспечение, статьи.