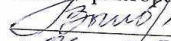


Федеральное государственное образовательное бюджетное
учреждение высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»
(Финуниверситет)

Сургутский финансово-экономический колледж
(Сургутский филиал Финуниверситета)

УТВЕРЖДАЮ

Зам. директора по УМР

 Е.В. Гримчак

« 07 » апреля 2020

Курс лекций

по МДК. 04.01 Финансовый контроль деятельности экономического субъекта

специальность 38.02.06 Финансы

Курс лекций составлен в соответствии с рабочей программой ПМ.04 Участие в организации и осуществление финансового контроля.

Курс лекций рассмотрен и рекомендован к утверждению на заседании предметной (цикловой) комиссии профессиональных модулей
Протокол № 1 от «01» сентября 2016 г.
Председатель Мет /Э.М. Калмыкова /

Разработчик: Матева Ж.С., преподаватель Сургутского филиала Финуниверситета

Разработчик: Матева Ж.С., преподаватель Сургутского филиала Финуниверситета

СОДЕРЖАНИЕ

Тема 1.1. Понятие и функциональная сущность финансового контроля	4
Тема 1.2. Виды и формы финансового контроля	6
Тема 1.3 Методы и специальные методические приемы финансового контроля	14
Тема 1.4. Ревизия как особая форма контроля	17

Тема 1.1. Понятие и функциональная сущность финансового контроля

1. Понятие финансового контроля

Государство реализует финансовую политику, воздействуя на:

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

В зависимости от изменений и целей финансовой политики государство ослабляет или усиливает свое вмешательство в регулирование тех или иных сторон экономических и социальных процессов.

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

Наиболее важной частью финансовой системы страны выступает государственный бюджет.

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

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

Бюджетным кодексом РФ установлена единая бюджетная система. Наряду с единством она основана на принципах разграничения доходов и расходов между уровнями бюджетной системы, а также самостоятельности бюджетов. В соответствии с этим на каждом бюджетном уровне действуют системы органов, обладающие бюджетными полномочиями.

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

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

- 1) распределительную;
- 2) регулируемую;
- 3) контрольную;
- 4) отражают ход распределительного процесса.

Понятно, что они имеют большое значение в процессе воспроизводства, решения социальных задач государства.

Финансовый контроль – это один из видов управленческой деятельности.

Таким образом финансовый контроль представляет систему наблюдения и проверки финансовой деятельности управляемого объекта с целью оценки обоснованности и эффективности принятых решений, выявления отклонений от утвержденных нормативов и принятия мер по их устранению.

Задачи финансового контроля можно выразить в обеспечении:

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

В настоящее время формируется Единая международная система стандартизации финансового контроля. Ее принципы нашли отражение в организации контрольных систем, сложившихся в европейских государствах. В основе международных правил финансового контроля лежат принципы независимости, гласности, законности, объективности, ответственности, сбалансированности, системности.

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

2. Функциональная сущность финансового контроля

На уровне каждого предприятия функции контроля заключаются главным образом в осуществлении мер, нацеленных на наиболее эффективное выполнение всеми работниками своих обязанностей.

Контроль в любой сфере деятельности позволяет всем системам правильно и четко функционировать.

Финансовый контроль позволяет четко функционировать финансовой системе, вовремя выявляет ее недостатки и корректирует последствия обнаруженных нарушений, повышает финансовую дисциплину и пресекает злоупотребления в сфере финансов.

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

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

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

К функциям финансового контроля относятся:

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

2) корректировка – включает разработку предложений по устранению выявленных нарушений финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, других субъектов контроля;

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

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

Осуществление финансового контроля на предприятии также связано с обнаружением отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов законности, эффективности и экономии расходования материальных ресурсов на возможно более ранней стадии.

Это позволяет принять корректирующие меры, привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб, осуществить мероприятия, направленные на предотвращение таких нарушений в будущем.

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

3. Организация и задачи финансового контроля в РФ

Государственный контроль предназначен для реализации финансовой политики государства, создания условий для финансовой стабилизации страны, он распространяется как на государственные организации, так и на негосударственную сферу экономики – коммерческие организации и граждан.

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

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

При этом осуществляется не только контрольная работа. Она невозможна без текущего анализа, посредством которого выявляется уровень собираемости налоговых и неналоговых доходов бюджета, своевременное и целенаправленное финансирование федеральных, региональных и местных программ, размер бюджетного дефицита и источники его покрытия, дается оценка действующему бюджетному законодательству, исследуются вопросы регулирования и стимулирования социально-налогового механизма. Оперативный контроль предупреждает возможные злоупотребления при получении и расходовании средств, способствует соблюдению финансовой дисциплины и своевременности осуществления денежных расчетов.

К деятельности органов государственного контроля примыкает контрольная деятельность органов представительной власти, а также Президента РФ. Такой контроль осуществляется при рассмотрении и принятии законов и прежде всего при рассмотрении и

утверждении проектов федерального и нижестоящих бюджетов, бюджетов государственных и местных внебюджетных фондов, а также при утверждении отчетов об их исполнении. Комитеты Государственной думы РФ по бюджету и налогам, финансам и банкам и соответствующие подкомитеты ведут экспертно-аналитическую работу по финансовым вопросам, дают заключение по проекту федерального бюджета, занимаются оценкой законодательных предложений по вопросам налогообложения, банковской и других видов финансовой деятельности.

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

- 1) уплата налогов и других обязательных платежей;
- 2) соблюдение установленных законодательством правил организации денежных расчетов, ведения учета и отчетности. Деятельность органов финансового контроля регламентируется письмом Федерального агентства по управлению федеральным имуществом от 10.11.2005 г. № 09-2/1773 «О государственном финансовом контрольном органе».

Тема 1.2. Виды и формы финансового контроля

1. Основные виды финансового контроля

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

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

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

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

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

В систему финансового контроля входят:

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

На промышленных предприятиях центрами ответственности являются отдельные цеха, участки, бригады, возглавляемые их руководителями, которые несут ответственность за результаты их работы.

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

Внутренний контроль:

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

В обязанности внутренних контролеров могут быть включены:

- 1) проверка эффективности системы контроля;
- 2) оценка эффективности предприятия;
- 3) определение уровня достижения программных целей. Заметим, что организация служб внутреннего контроля необязательна для субъектов хозяйствования.

В случаях, когда информация, полученная зависимыми от руководства управляемого объекта органами внутреннего контроля, не вызывает доверия у собственников, возникает потребность в проведении внешнего финансового контроля. Как правило, основная цель внешнего контроля заключается в составлении мнения о достоверности финансового положения, представленного в финансовых отчетах, соответствии результатов операций и движения денежных средств субъекта хозяйствования общепринятым принципам бухгалтерского учета и законодательным нормам.

В общем случае речь идет о достоверности финансового состояния объекта контроля, рациональности и эффективности его деятельности. Таким образом, внутренний и внешний финансовый контроль во многом дополняют друг друга.

2. Задачи и направления внутреннего финансового контроля

Внутренний финансовый контроль – составная часть общей системы управленческого контроля. В широком смысле под целью функционирования системы внутреннего контроля следует понимать сохранение и эффективное использование разнообразных ресурсов и потенциалов коммерческой организации, обеспечение ее эффективного функционирования, а также устойчивости и максимального развития в условиях многоплановой конкуренции. Задачами внутреннего финансового контроля являются:

- 1) помощь в учетной работе, т. е. проведение контроля специалистов с целью эффективного выполнения ими своих обязанностей;
- 2) проверка бухгалтерской информации, ее достоверности;
- 3) контроль сохранности собственности организации;
- 4) обеспечение органов управления необходимой информацией по всем интересующим вопросам;
- 5) защита от ошибок, нарушений, злоупотреблений, искажений через осуществление предупредительных мер;
- 6) повышение дисциплины учетной работы.

В зависимости от масштабов деятельности предприятия, его индивидуальных особенностей работы, целей и задач, поставленных руководителем перед службой внутреннего финансового контроля, направлениями контроля могут быть:

- 1) контроль за финансово-экономической деятельностью субъекта;
- 2) контроль над соблюдением направлений развития субъекта;
- 3) контроль и обеспечение эффективной деятельности субъекта;
- 4) контроль за расчетно-платежными операциями, затратами на производство, поступлениями выручки за реализованную продукцию;

- 5) контроль над формированием финансовых результатов;
- 6) выявление, предотвращение и исправление искажений в учете;
- 7) контроль над соблюдением законодательства, своевременность расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;
- 8) контроль над своевременностью и правильностью, а также полнотой отражения в учете всех хозяйственных операций;
- 9) контроль над корректностью бухгалтерских проводок;
- 10) анализ деятельности предприятия;
- 11) контроль над выполнением инвестиционных и прочих проектов;
- 12) контроль надежности информации, представляемой системе управления;
- 13) организация взаимодействия с внешними контролерами, представителями проверяющих и контролирующих органов, организация внутренних расследований, создание контрольных комиссий по расследованию каких-либо обстоятельств. Кроме того, к данным направлениям следует прибавить контрольные мероприятия по всем интересующим руководителя субъекта вопросам.

Достижение общей цели системы внутреннего контроля обеспечивается взаимодействием различных ее элементов для достижения следующих показателей, по которым можно судить об эффективности управления и развития организации:

- 1) соответствие деятельности организации принятому курсу действий и стратегии;
- 2) устойчивость организации с финансово-экономической, рыночной и правовой точек зрения;
- 3) упорядоченность и эффективность текущей финансово-хозяйственной деятельности;
- 4) сохранность имущества;
- 5) должный уровень полноты и точности первичных документов и качества первичной информации для успешного руководства и принятия эффективных управленческих решений;
- 6) показатели эффективности системы бухгалтерского учета;
- 7) рост производительности труда, снижение издержек производства и обращения, улучшение финансово-экономических результатов деятельности;
- 8) рациональное и экономное использование всех видов ресурсов;
- 9) соблюдение должностными лицами и иными работниками организации установленных администрацией требований, правил;
- 10) соблюдение требований федеральных законов и подзаконных актов, изданных органами власти Российской Федерации и ее субъектов, а также полномочными органами местного самоуправления.

Эти и многие другие задачи обуславливают создание в организации эффективной системы внутреннего контроля.

3. Контроль над финансовыми вложениями

Финансовые вложения – передача предприятием в собственность, временное пользование или управление своего имущества или денежных средств в целях получения дохода. Они могут быть краткосрочными или долгосрочными. К финансовым вложениям также относят инвестиции в ценные бумаги, уставный фонд других предприятий, предоставление кредитов и займов.

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

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

В случае наличия ценных бумаг на ответственном хранении, нахождения в управлении проверяются соответствующие договоры и реестры переданных ценных бумаг (в них должны быть указаны номер, серия, номинальная стоимость, количество, вид ценных бумаг).

При контроле платежных документов проверяются порядок оплаты (выше или ниже номинальной стоимости), порядок выплаты дивидендов.

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

Проверяется порядок отражения доходов, полученных от операций с финансовыми вложениями, порядок отражения превышения покупной стоимости ценных бумаг над их номиналом и наоборот. Необходимо проверить порядок погашения ценных бумаг, проконтролировать, чтобы на дату погашения их стоимость в балансе была равна их номинальной стоимости.

Особое внимание при контроле над операциями по финансовым вложениям уделяют экономической эффективности проводимых вложений, т. е. изучают критерии, повлиявшие на принятие решения о финансовых вложениях. Необходимо знать специфику финансово-хозяйственной деятельности предприятия, в деятельность которого вкладываются инвестиции, т. е. должностные лица организации обязаны тщательно проработать вопросы финансовых вложений, ожидаемой величины прибыли и величины участия в других предприятиях, проработать все договорные вопросы.

Контролер должен убедиться, что данными операциями не прикрывались другие сделки и мотивы, т. е. не было искусственного отвлечения средств предприятия с целью получения доходов нелегальным путем отдельными лицами через другую фирму.

При контроле финансовых вложений в другие организации необходимо проверить договоры о совместной деятельности, цели создания такой деятельности, порядок учета совместных операций (кто ведет, организован ли отдельный учет общих дел и операций участника, которому поручено ведение учета операций по совместной деятельности), порядок уплаты налогов на доход от операций по финансовым вложениям.

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

Контролируется порядок создания резерва под обесценивание ценных бумаг и порядок переоценки ценных бумаг, котирующихся на биржах регулярно. Данная переоценка должна соответствовать действующему законодательству (Постановление Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 27 ноября 1997 г. № 40 «Об утверждении Правил отражения профессиональными участниками рынка ценных бумаг и инвестиционными фондами в бухгалтерском учете отдельных операций с ценными бумагами»).

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

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

4. Основные требования, предъявляемые к организации внутрифирменного финансового контроля

Основными принципами внутрифирменного финансового контроля являются:

- 1) разделение обязанностей;
- 2) разрешение и одобрение;

- 3) физический контроль;
- 4) важность свидетельства.

Для снижения риска неудовлетворительной работы проверяющих лиц руководство обязано регулярно проверять их с целью определения эффективности работы и точности исправления ошибок.

В крупных компаниях потенциальное преимущество регулярного финансового контроля часто окупают расходы на создание отдела внутреннего аудита.

Важным критерием контроля является снижение потенциальных убытков. Система контроля предназначена для помощи руководителям предприятий в вопросах:

- 1) выбора между различными альтернативными действиями, планирования действий, которые должны быть предприняты в течение определенного периода времени;
- 2) выявления ошибок конкретных исполнителей. Они могут заключаться в установлении нереальных планов при наличии точных прогнозов или в невыполнении тех действий, которые должны быть предприняты для реализации конкретных маркетинговых, инвестиционных и иных решений;
- 3) осуществления действий, которые могли бы исправить ошибки и закрепить успех.

Ключевыми элементами системы контроля являются:

- 1) объекты контроля – бюджеты структурных подразделений;
- 2) предметы контроля – отдельные показатели бюджетов (соблюдение лимитов фонда оплаты труда, расходов сырья и материалов, энергии и т. д.);
- 3) субъекты контроля – структурные подразделения и экономические службы предприятия;
- 4) методы контроля бюджетов – осуществление процедур, необходимых для определения отклонений фактических показателей бюджетов от плановых в абсолютных суммах. Контроль над выполнением доходной части сводного бюджета предприятия призван обеспечить бесперебойность финансирования его операционной (текущей) и инвестиционной деятельности. Осуществляет такой контроль финансовая служба.

Контроль над соблюдением расходной части консолидированного бюджета предприятия является важной проблемой, от решения которой зависит эффективность хозяйственно-финансовой деятельности предприятия. Для успешного решения данной проблемы рекомендуется установить четкий порядок проведения управленческих процедур, который обеспечивает:

- 1) оперативный анализ фактических отклонений от плановых функциональных и сводного бюджетов (за месяц, квартал);
- 2) разработку мероприятий по устранению непроизводительных расходов и потерь, а также удорожающих факторов, выявленных в ходе анализа;
- 3) оформление и предоставление дирекции предприятия аналитических материалов по исполнению комплексного и функциональных бюджетов в целях корректировки их доходной и расходной частей.

Целесообразно на каждом предприятии создавать и внедрять комплектующую автоматизированную систему бюджетного планирования (на базе локальной компьютерной сети), что поможет оперативно (ежедневно) получать информацию об исполнении бюджетов и своевременно вносить коррективы в доходную и расходную части в целях повышения эффективности управления финансами хозяйствующих субъектов.

Важным элементом внутрифирменного контроля наряду с бюджетным является финансовый анализ бухгалтерской отчетности предприятия, который включает:

- 1) горизонтальный анализ баланса; вертикальный анализ; трендовый анализ;
- 2) анализ финансовых коэффициентов (ликвидности, платежеспособности и рентабельности).

После перехода на качественно иной уровень планирования и контроля предприятия должны стать более привлекательными и открытыми для инвесторов, кредиторов и других партнеров, что расширит их финансовые возможности для расширения производства.

5. Виды и система контролирующих органов финансового контроля

Финансовый контроль можно разделить на государственный и негосударственный. Государственный финансовый контроль – это комплексная система контрольных действий органов власти и управления, базирующихся на Конституции РФ и других законах.

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

В Указе Президента РФ в Указе президента РФ от 25.07.1996 г. № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в РФ» (с изм. от 25.07.2000 г., 18.07.2001 г.), сказано, что государственный финансовый контроль в РФ включает контроль за исполнением федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов, организацией денежного обращения, использованием кредитных ресурсов, состоянием государственного внутреннего и внешнего долга, государственных резервов, предоставлением финансовых и налоговых льгот и преимуществ.

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

Государственные контролеры прежде всего проверяют соблюдение финансовой дисциплины, т. е. неукоснительность исполнения всех установленных предписаний государства в отношении использования государственных средств, включая бюджетные ресурсы, внебюджетные фонды, средства Центрального банка, органов местного самоуправления и т. д. Контролеры имеют право осуществлять ревизии и проверки главным образом в государственном секторе экономики. Сфера частного и корпоративного бизнеса подвержена государственному контролю лишь отчасти, по определенному кругу вопросов: налогообложения, пользования государственными ресурсами.

Негосударственный финансовый контроль включает внутрифирменный и аудиторский контроль.

Внутрихозяйственный контроль за финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, филиалов и дочерних предприятий проводится самим предприятием, его экономическими службами и подразделяется на оперативный (текущий) и стратегический.

Аудиторский контроль, возникший в РФ с конца 1980-х гг., – это независимый вневедомственный финансовый контроль, который проводят как отдельные физические лица, прошедшие государственную аттестацию и зарегистрированные в качестве предпринимателей-аудиторов, так и аудиторские фирмы (в том числе иностранные), имеющие любую организационно-правовую фирму, предусмотренную российским законодательством (кроме акционерного общества открытого типа).

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

1) ведомство главного ревизора – аудитора (счетная палата) с подчинением непосредственно парламенту или президенту страны. Цель этого ведомства – контроль над расходованием государственных средств и государственного имущества;

2) налоговое ведомство с подчинением президенту, правительству либо министерству финансов, контролирующее поступление налоговых доходов в государственную казну;

3) контролирующие структуры в составе государственных ведомств, осуществляющие проверки и ревизии подведомственных учреждений;

4) аудиторские фирмы, осуществляющие на коммерческой основе проверку и подтверждение достоверности отчетной информации и законности финансовых потоков и увеличение прибыли.

В государствах тоталитарного типа с преобладанием государственной собственности государственный финансовый контроль носит глобальный административный характер, преследуя в основном фискальные цели.

6. Принципы организации финансового контроля и его классификация

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

Имеют место принципы, носящие существенный характер:

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

Каждый институт и разновидность контроля имеют свой регламент.

Общепринятый регламент проведения комплексной ревизии хозяйствующего субъекта включает следующие поэтапные действия контрольных органов:

- 1) инвентаризацию наличия и сохранности товарно-материальных ценностей, объектов незавершенного производства либо строительства, полуфабрикатов, офисного и другого оборудования, денежных средств и расчетов;
- 2) визуальную проверку правильности оформления документов, полноты и достоверности заполнения реквизитов, соответствие предъявленных к проверке документов утвержденным нормам, выявление некачественных документов, арифметический подсчет итогов и т. д.;
- 3) проверку полноты и правильности отражения в документах финансово-хозяйственных операций, а отражения бухгалтерских записей в учетных регистрах, разработочных таблицах, журналах-ордерах, в главной книге и т. д.;
- 4) проверку правильности исчисления расчетных показателей (заработной платы, налогов, амортизационных сумм, резервов, процентов за кредит и т. д.);
- 5) проверку правильности составления отчетности – бухгалтерской, финансовой, налоговой, статистической, страховой, кредитной и другой, предусмотренной действующим законодательством страны.

Другие виды контроля (документальные, тематические) требуют соответствующих регламентов, определяемых контрольными ведомствами или руководством фирмы (при проведении внутреннего контроля). Финансовый контроль принято классифицировать по следующим критериям:

- 1) регламенту осуществления – обязательный, инициативный;
- 2) времени проведения – предварительный, текущий (оперативный), последующий;

3) субъектам контроля – президентский: законодательных органов власти и местного самоуправления; исполнительных органов власти; финансово-кредитных органов; внутрифирменный; ведомственный; аудиторский;

4) объектам контроля – бюджетный, за внебюджетными фондами, налоговый, валютный, кредитный, страховой, инвестиционный, таможенный, за денежной массой. Обязательный контроль финансовой деятельности юридических и физических лиц осуществляется на основе закона. Это относится к налоговым проверкам, контролю над целевым использованием бюджетных ресурсов, обязательному аудиторскому подтверждению данных финансово-бухгалтерской отчетности организаций и т. д. Инициативный контроль не вытекает из финансового законодательства, но является неотъемлемой частью управления финансами для достижения тактических и стратегических целей.

Тема 1.3 Методы и специальные методические приемы финансового контроля

1. Методы финансового контроля

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

Предварительный финансовый контроль проводится до совершения финансовых операций и призван предупреждать финансовые нарушения. Он предусматривает оценку финансовой обоснованности планируемых расходов для предотвращения неэкономного и неэффективного расходования средств. На макроуровне такой контроль проводится в процессе составления и утверждения бюджетов всех уровней и финансовых планов внебюджетных фондов на основе прогноза макроэкономических показателей развития экономики страны; на микроуровне – в процессе разработки финансовых планов и смет, кредитных и кассовых заявок, финансовых разделов бизнес-планов, составления прогнозных балансов, договоров о совместной деятельности и т. д. Текущий (оперативный) финансовый контроль проводится в момент совершения денежных сделок, финансовых операций, выдачи ссуд и субсидий. Он предупреждает возможные злоупотребления при получении и расходовании средств, способствует соблюдению финансовой дисциплины и своевременному осуществлению денежных расчетов. Большую роль здесь играют бухгалтерские службы. Последующий финансовый контроль, проводимый путем ревизии и анализа отчетной бюджетной, финансовой и бухгалтерской документации, призван оценить результаты финансовой деятельности с точки зрения законности и эффективности как на макро-, так и на микроуровне.

Методы финансового контроля. Различают следующие методы проведения контроля:

1) документальные и камеральные проверки (в процессе проведения проверок на основе отчетной документации и расходных документов рассматриваются отдельные вопросы финансовой деятельности и намечаются меры для устранения выявленных нарушений);

2) обследование (охватывает более широкий спектр финансово-экономических показателей обследуемого экономического субъекта для определения его финансового состояния и возможных перспектив развития);

3) надзор (осуществляется контролирующими органами за экономическими субъектами, получившими лицензию на тот или иной вид финансовой деятельности, и предполагает соблюдение ими установленных правил и нормативов, несоблюдение нормативов, приводящее к банкротству и ущемлению интересов клиентов, влечет за собой отзыв лицензии);

4) анализ финансового состояния (как разновидность финансового контроля предполагает детальное изучение поквартальной или годовой финансово-бухгалтерской

отчетности в целях общей оценки результатов финансовой деятельности и ликвидности, обеспеченности собственным капиталом и эффективности его использования);

5) наблюдение (мониторинг) (постоянный контроль со стороны кредитора за использованием выданной ссуды и финансовым состоянием клиента, неэффективное использование полученной ссуды и снижение ликвидности могут привести к ужесточению условий кредитования либо требованию долгосрочного возврата ссуды);

б) ревизии (обследование финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта в целях проверки ее законности, правильности, целесообразности, эффективности). Ревизии проводятся как внутриведомственными контролирующими структурами, так и различными государственными и негосударственными органами контроля (Департаментом финансового контроля и аудита Министерства финансов РФ, Казначейством, Центральным банком РФ, аудиторскими службами). Результаты ревизии оформляются актом, на основании которого принимаются меры по устранению нарушений, возмещению материального ущерба и привлечению виновных к ответственности.

2. Виды аналитических процедур

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

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

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

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

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

Предварительный финансовый контроль проводится до совершения финансовых операций и имеет большое значение для предупреждения финансовых нарушений. Примером такого контроля на макроуровне является процесс составления и утверждения бюджетов всех уровней и финансовых планов, внебюджетных фондов на основе оценки обоснованности распределения ВВП и разработки макроэкономических показателей развития экономики страны. На микроуровне – это процесс разработки финансовых планов и смет, кредитных и кассовых заявок, финансовых разделов бизнес-планов, составление прогнозных балансов, а также учредительных договоров, договоров о совместной деятельности и т. д.

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

Последующий финансовый контроль, проводимый путем анализа и ревизии отчетной финансовой и бухгалтерской документации для оценки результатов финансовой деятельности хозяйствующих субъектов, сопоставления финансовых планов и прогнозов с

результатами оценки эффективности осуществления предложенной финансовой стратегии, сравнения финансовых издержек с прогнозируемыми и т. д.

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

Обследование в отличие от проверки охватывает более широкий спектр финансово-экономических показателей обследуемого экономического субъекта для определения его финансового состояния и возможных перспектив развития.

Надзор производится контролирующими органами за хозяйствующими субъектами, получившими лицензию на тот или иной вид финансовой деятельности, и предполагает соблюдение ими установленных правил и нормативов. Несоблюдение нормативов, приводящее к риску банкротства и ущемлению интересов клиентов, влечет за собой отзыв лицензии.

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

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

Внутренний контроль состоит из системы бухгалтерского учета, контрольной среды, средств контроля. Его цель: изучение и предоставление информации по корректировке ошибок, искажений, ранее принятых решений. Для успешной деятельности предприятия необходим хорошо отлаженный механизм внутреннего контроля. За его разработку и действие ответственность несет руководитель предприятия. Если система внутреннего контроля будет работать эффективно, это во многом ограничит риски хозяйственной деятельности.

Внутренний контроль:

1) обеспечивает надежной информацией руководство предприятия о финансово-хозяйственной деятельности субъекта;

2) обеспечивает сохранность документов, актов, имущества, предотвращая хищение, злоупотребления, порчу, уничтожение, разглашение, нецелевое использование;

3) исключает непроизводительные затраты, нерациональное использование ресурсов, укрепляет дисциплину и оптимизирует налоговые платежи;

4) обеспечивает выполнение персоналом организации внутренних локальных нормативных актов, приказов, распоряжений, инструкций, положений;

5) обеспечивает условия для ведения бухгалтерского учета в организации согласно действующему законодательству. Внутренний контроль предполагает выполнение контрольных процедур, способствующих выявлению ошибок, сравнению динамики показателей и выяснению причин расхождения, а также настраивает сотрудников организации на добросовестное выполнение своих обязанностей. Под внутрихозяйственным риском понимают вероятность появления существенных искажений в бухгалтерском учете операций и в целом отчетности. Данный риск характеризует степень подверженности существенным нарушениям счета бухгалтерского учета, статьи баланса, однотипной группы хозяйственных операций и отчетности в целом у проверяемого экономического субъекта.

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

1) особенности функционирования и текущего экономического положения отрасли;

2) специфика деятельности субъекта;

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

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

- 1) повышение уровня компетентности персонала предприятия, ответственного за учет и отчетность, через систему повышения квалификации, семинаров, курсов, консультаций;
- 2) высокий уровень автоматизации учетного процесса;
- 3) создание высокоэффективной службы внутреннего контроля или аудита;
- 4) разработка подробной учетной политики предприятия по всем разделам учета;
- 5) четкое распределение функций и обязанностей, полномочий между учетными работниками;
- 6) разработка локальных нормативных актов касательно ведения учета и составления отчетности;
- 7) контроль над своевременностью, полнотой и правильностью отражения учетных операций;
- 8) контроль над соблюдением установленного порядка подготовки и представления налоговой и бухгалтерской отчетности;
- 9) периодическое проведение инвентаризации, сверок расчетов и сверок между отделами организации;
- 10) работа с персоналом: проведение оперативных совещаний, внутрифирменной учебы.

Тема 1.4. Ревизия как особая форма контроля

1. Понятие, цель и задачи ревизии

Наиболее глубоким методом финансового контроля является ревизия. Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций организации.

Цель ревизии – осуществление контроля над соблюдением законодательства РФ при осуществлении организациями хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества, использованием материальных и трудовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами. Основной задачей ревизии является проверка финансово-хозяйственной деятельности организации по следующим направлениям:

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

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

Ревизия расходования и поступления средств федерального бюджета, использование внебюджетных средств, доходов от имущества осуществляется как в плановом, так и в неплановом порядке. Ревизия организаций любых форм собственности по требованиям правоохранительных органов осуществляется в установленном порядке в соответствии с действующим законодательством. Существенные вопросы ревизии оговариваются в программе или перечне основных вопросов.

Программа ревизии включает тему, период, который должна охватить ревизия, и утверждается руководителем контрольно-ревизионного органа. Составлению программы ревизии и ее проведению должен предшествовать подготовительный период, в ходе которого участники ревизии обязаны изучить необходимые законодательные и другие нормативные, правовые акты, отчетные и статистические данные, другие имеющиеся материалы, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность.

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

Перед началом ревизии руководителю ревизуемой организации следует предъявить удостоверение на право проведения ревизии, представить участников ревизии и составить рабочий план. Исходя из программы ревизии, определяют необходимость и возможность применения тех или иных ревизионных действий, приемов и способов получения информации, аналитических процедур, объема выборки данных из проверяемой совокупности.

Руководитель ревизуемой организации обязан создать надлежащие условия для проведения ревизии, предоставить помещение, оргтехнику, услуги связи, обеспечить машинописными работами. Результаты ревизии оформляются актом, который подписывается руководителем ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизуемой организации.

2. Ревизия как инструмент контроля

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

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

По характеру материала, на основе которого производятся ревизии, они подразделяются на документальные (проверка подлинности отчетных документов и записей в учетных регистрах) и фактические (проверка наличия денежных средств и материальных ценностей). Самые распространенные и прогрессивные – комплексные ревизии, включающие все участки и стороны деятельности ревизуемого предприятия.

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

Финансово-хозяйственный контроль в основном звене фирмы и предприятия осуществляют путем проведения ревизий, тематических, выборочных, сплошных и контрольных проверок при помощи определенных приемов. Совокупность организационных, методических и технических приемов, используемых при ревизии посредством процедур, образует контрольно-ревизионный процесс. Динамический процесс, связанный с участием средств, предметов труда, состоит из организационной, технологической и завершающей стадий, применительно к контрольно-ревизионным подразделениям, имеющимся в структуре органов управления предприятия, ведомств, министерств, администраций субъектов, городов.

Организационная стадия включает в себя выбор объекта ревизии и организационно-методическую подготовку ревизии. Выбор объекта зависит от определения первоочередности объектов ревизии. Ими могут быть предприятия, которые должны подвергаться комплексной ревизии в соответствии с планом их проведения (по прошествии межревизионного периода), или отдельные показатели их деятельности, неотложная контрольная проверка которых вызвана невыполнением договора, государственного заказа, нерентабельной работой, необеспечением сохранности ценностей и др.

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

Порядок проведения ревизии.

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

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

3. Организация проведения ревизии

Ревизии финансово-хозяйственной деятельности органов и учреждений могут быть вневедомственными, ведомственными, внутрихозяйственными, плановыми и внеплановыми, комплексными, некомплексными и тематическими, сплошными, выборочными и комбинированными. Ревизии проводятся в соответствии с планами работы контрольно-ревизионных органов и министерств по мотивированным постановлениям, требованиям ревизионных органов.

Ревизия поступления и расходования бюджетных и внебюджетных средств органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления и доходов от имущества, находящегося в их собственности, осуществляется по обращениям этих

органов в установленном порядке с возмещением расходов по проведению такой ревизии соответствующим органом государственной власти субъекта РФ или органом местного самоуправления.

Работники контрольно-ревизионного органа должны иметь постоянные служебные удостоверения, установленного образца.

Сотрудникам контрольно-ревизионного органа, постоянно проживающим и осуществляющим свои служебные обязанности вне места нахождения этого органа, в исключительных случаях (значительная удаленность, неблагоприятные погодные условия и др.) по согласованию с органом, обратившимся с просьбой провести ревизию, допускается её проведение по их служебным удостоверениям с последующим оформлением в установленном порядке. Конкретные вопросы ревизии определяются программой или перечнем основных вопросов ревизии.

Программа ревизии состоит из темы, периода, который должна охватить ревизия, перечень основных объектов и вопросов, подлежащих ревизии, и утверждается руководителем контрольно-ревизионного органа. По требованию руководителя ревизионной группы (контролера-ревизора) при выявлении фактов злоупотребления или порчи имущества руководитель ревизуемой организации в соответствии с действующим законодательством РФ обязан организовать проведение инвентаризации денежных средств и материальных ценностей. Дата проведения и участки (объем) инвентаризации устанавливаются руководителем ревизионной группы (контролером-ревизором) по согласованию с руководителем ревизуемой организации. Выделенные руководителем ревизионной группы ревизоры включаются в состав инвентаризационной комиссии и контролируют её работу.

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

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

4. Основания и периодичность проведения ревизии

Государство использует и управляет большими ресурсами и средствами, нежели те, что мобилизуются в его бюджете. Поэтому оно должно иметь правовую базу и соответствующий механизм обеспечения целевого и эффективного использования всех принадлежащих ему средств и контроля над тем, как это делается.

Государство не может безразлично относиться и к тому, как ведутся дела на предприятиях и в организациях негосударственной формы собственности. Следовательно, государство должно располагать такими формами финансового контроля, которые позволили бы эффективно контролировать предприятия всех форм собственности.

Ревизии финансово-хозяйственной деятельности органов и учреждений, подведомственных Минюсту России, должны проводиться не реже одного раза в год (Указ Президента РФ от 25.07. 1996 г. № 1095 (с изменениями от 25.07.2000 г., 18.07.2001 г.)).

В случае необходимости могут проводиться внеочередные ревизии или проверки по отдельным вопросам.

Ревизии проводятся в соответствии с планами работы министерства, утвержденными руководством министерства, как правило, не более чем в месячный срок. Продление срока ревизии допускается с разрешения лица, назначившего ее. Ревизии осуществляются Министерством юстиции РФ и назначаются в каждом отдельном случае руководителем министерства или его первым заместителем с указанием сроков проведения.

Ревизия поступления и расходования средств федерального бюджета, использования внебюджетных средств, доходов от имущества, находящегося в федеральной собственности, в федеральных органах исполнительной власти, органах государственной власти субъектов РФ, органах местного самоуправления и организациях любых форм собственности, осуществляется как в плановом, так и внеплановом порядке. Ревизия организаций любых форм собственности по мотивированным постановлениям, требованиям правоохранительных органов осуществляется в установленном порядке в соответствии с действующим законодательством РФ.

Ревизия поступления и расходования бюджетных и внебюджетных средств органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления и доходов от имущества, находящегося в их собственности, осуществляется по обращениям этих органов в установленном порядке с возмещением расходов по проведению такой ревизии соответствующим органом государственной власти субъекта РФ или органом местного самоуправления. Основанием для проведения ревизии служит мотивированное постановление, которое должно иметь номер, дату, тему ревизии, состав ревизионной группы с указанием ее руководителя, проверяемый период, наименование проверяемой организации, ФИО руководителя, должность и подписи лиц, выдавших данное постановление.

На проведение каждой ревизии участвующим в ней работникам выдается специальное удостоверение, которое подписывается руководителем контрольно-ревизионного органа, назначившего ревизию, или лицом, им уполномоченным (далее – руководителем контрольно-ревизионного органа), и заверяется печатью указанного органа. Работники контрольно-ревизионного органа должны также иметь постоянные служебные удостоверения установленного образца. Сроки проведения ревизии, состав ревизионной группы и ее руководитель (контролер-ревизор) определяются руководителем контрольно-ревизионного органа с учетом объема предстоящих работ, вытекающих из конкретных задач ревизии и особенностей ревизуемой организации, и, как правило, не могут превышать 45 календарных дней.

Продление первоначально установленного срока ревизии осуществляется руководителем контрольно-ревизионного органа по мотивированному представлению руководителя ревизионной группы (контролера-ревизора).

5. Направления ревизионной проверки

Организация и производство ревизий обеспечивается силами отдела ревизионной работы (Контрольно-ревизионного управления) Министерства юстиции РФ. При проведении комплексных ревизий министерств юстиции автономных республик, управлений края, области в проверке их финансово-хозяйственной деятельности также принимает участие Департамент финансово-экономического и хозяйственного обеспечения Минюста России. В отдельных случаях на основании приказа (распоряжения) министра (первого заместителя министра) для участия в ревизии могут быть привлечены специалисты управлений и отделов министерства, а также других учреждений и органов юстиции.

Ревизии могут осуществляться по следующим основным направлениям:

- 1) соответствие осуществляемой деятельности организации учредительным документам;
- 2) обоснованность расчетов сметных назначений;

- 3) исполнение смет расходов;
- 4) использование бюджетных средств по целевому назначению;
- 5) обеспечение сохранности денежных средств и материальных ценностей;
- 6) обоснованность образования и расходования государственных внебюджетных средств;
- 7) соблюдение финансовой дисциплины, правильность ведения бухгалтерского учета и составление отчетности;
- 8) обоснованность операций с денежными средствами и ценными бумагами, расчетных и кредитных операций;
- 9) полнота и своевременность расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;
- 10) операции с основными средствами и нематериальными активами;
- 11) операции, связанные с инвестициями;
- 12) расчеты по оплате труда и прочие расчеты с физическими лицами;
- 13) обоснованность произведенных затрат, связанных с текущей деятельностью, и затрат капитального характера;
- 14) формирование финансовых результатов и их распределение.

Кроме перечисленных выше направлений финансового контроля, также проверяется хозяйственная деятельность ревизуемого предприятия, т. е. изучается структура предприятия, подведомственные учреждения и службы, общий штат и объем общей сметы, счета (бюджетные и текущие), имущество организации (его размеры и стоимостная оценка).

Чтобы правильно понять функционирование бухгалтерской службы проверяемой организации, а также потоки финансовой информации и документооборот, изучается структура бухгалтерской службы, организация, формы и методы ведения бухгалтерского учета, как реализуется утвержденное Положение о бухгалтерской службе, должностные инструкции специалистов бухгалтерской службы, обеспечен ли контроль над сохранностью денежных средств и материальных ценностей; формируется ли учетная политика в соответствии с ПБУ «Учетная политика предприятия»; наличие утвержденных смет расходов и оснований для внесения изменений в эти сметы, а также порядок исполнения данных смет.

Состояние охраны денежных средств в кассе, товарно-материальных ценностей (ТМЦ) на складах, обеспеченность вычислительной и оргтехникой, транспортом (его состояние), наличие внутренних локальных нормативных актов и распорядительной документации, отражающих финансово-хозяйственную деятельность (приказы по срокам представления авансовых отчетов; период, на который выдаются денежные средства под отчет, перечень лиц, имеющих право получения денежных средств на хозяйственные нужды, доверенностей и др.), состояние учета рабочего времени (проверяются таблицы учета рабочего времени).

Проверка хозяйственной деятельности дает ревизору возможность оценить состояние, размеры проверяемого субъекта, состояние системы внутреннего контроля на предприятии и позволит составить план работы с учетом приоритетных направлений проверки. Реализация результатов ревизии состоит в устранении тех нарушений, которые выявлены в ходе проверки, обсуждение результатов ревизии на предприятии, передача дел в судебно-следственные органы.

6. Подготовка и планирование проведения ревизии

По организационному признаку ревизии делятся на плановые и внеплановые. Ревизия организаций любых форм собственности по мотивированным постановлениям, требованиям правоохранительных органов осуществляется в установленном порядке в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

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

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

Планирование ревизий носит строго конфиденциальный характер для обеспечения внезапности проверок.

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

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

Придя с проверкой на предприятие, руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор) должен предъявить руководителю ревизуемой организации удостоверение на право проведения ревизии, ознакомить его с основными задачами, представить участвующих в ревизии работников, решить организационно-технические вопросы проведения ревизии и составить рабочий план.

Участники ревизионной группы (контролер-ревизор), исходя из плана ревизии, определяют необходимость и возможность применения тех или иных ревизионных действий, приемов и способов получения информации, аналитических процедур, объема выборки данных из проверяемой совокупности, обеспечивающего надежную возможность сбора требуемых сведений и доказательств. Руководитель ревизуемой организации обязан создавать надлежащие условия для проведения ревизии.

В случае отказа работников ревизуемой организации предоставить необходимые документы либо возникновения иных препятствий, провести ревизию, руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор), а в необходимых случаях руководитель контрольно-ревизионного органа сообщает об этих фактах в орган, по поручению которого проводится ревизия. На основании плана ревизии составляется программа ревизии, а каждый член ревизионной группы составляет свой рабочий план.

В течение ревизии пересматриваться и корректироваться в зависимости от выявленных случаев нарушений, в них вносятся изменения касательно методов ревизии, аналитических процедур, объема выборки для проверки и другое, а если учет на предприятии не ведется или запущен, ревизия может быть вообще приостановлена и возобновлена после восстановления в ревизуемой организации бухгалтерского учета. Для систематизации материалов проверки ревизоры составляют рабочие документы согласно действующей Инструкции и разработанным методическим рекомендациям чтобы зафиксировать все обнаруженные в ходе проверки нарушения, в дальнейшем информация из рабочих документов переносится в акт проверки, который составляется согласно разработанной ранее программе или плану проверки.

7. Основные этапы и последовательность ревизии

В ревизионной работе следует выделить следующие этапы:

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

Результат ревизии во многом зависит от ее подготовки еще до выезда на объект. Подготовительный этап ревизии заключается в сборе информации о ревизуемом субъекте, т. е. изучаются акты предыдущих ревизий, докладные записки, приказы и постановления по результатам проведенных ревизий, вообще все, что относится к данному предприятию. Также изучаются данные годовой и промежуточной бухгалтерской отчетности предприятия, данные налоговой отчетности (расчеты и декларации). На основании собранной информации определяются задачи ревизии, подготавливается план проведения ревизии, руководитель ревизионной группы проводит ознакомительную работу на основании информации о предприятии, а также производит постановку конкретных задач ревизии перед членами ревизионной группы.

По прибытии на предприятие и предъявлении руководителю предприятия приказа или распоряжения о проведении ревизии приступают непосредственно к этапу проведения ревизии. Проводят обследование предприятия, осмотр помещений, цехов, служб аппарата управления, подразделений и мест хранения ТМЦ, подъездных путей, проводят инвентаризацию кассы, изучают первичные документы, сводные регистры, ведомости синтетического и аналитического учета, собирают объяснения и справки с работников, если в этом есть необходимость, проводят инвентаризацию расчетов с дебиторами и кредиторами, поставщиками и покупателями (высылают извещения на предприятия с просьбой сообщить о состоянии расчетов или имеющихся претензий к ревизируемому предприятию).

Если ведение бухгалтерского учета на предприятии запущено, руководитель ревизионной группы дает задание восстановить учет. В течение проверки для систематизации материалов ревизоры составляют рабочие документы, где отражают все обнаруженные факты нарушений. Результаты проверки оформляются актом (согласно действующим инструкциям и в соответствии с планом или программой ревизии). В акте указывают сведения об организации и ревизорах, результаты предыдущих проверок и факты выполнения решений по данным ревизиям, указывают способы и методы, использованные в ходе ревизии, способы проведения инвентаризации, результаты проверок по направлениям ревизии, размер причиненного ущерба.

Уже в ходе проверки ревизор должен принять меры по устранению выявленных нарушений, а также ставить вопрос о мере ответственности виновных лиц. При незначительных нарушениях результаты ревизии могут быть реализованы сразу после окончания ревизии, о чем сообщается в приложении к акту ревизии. А если выявлены факты хищений в крупных размерах, составляется промежуточный акт и передается в следственные органы. По результатам ревизии составляются выводы и предложения по устранению недостатков, которые представляются руководителю организации. Он рассматривает выводы и принимает решение по устранению недостатков. В дальнейшем выполнение этих решений должно быть проконтролировано.

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

8. Документирование ревизии

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

Акт проверки является результатом кропотливой работы группы ревизоров и официальным документом для принятия решений по проведенной ревизии, вплоть до возбуждения уголовного дела. Записи в акте необходимо излагать на основе проверенных фактов, вытекающих из имеющихся документов, материалов встречных проверок, инвентаризаций и других данных.

Акты должны содержать вступительную, описательную и результативную части.

Во вступительной части отражается следующее:

1) полное наименование учреждения, в котором проводится ревизия, его организационно-правовая форма и адрес;

2) фамилии участвующих в ревизии должностных лиц ревизуемого учреждения, ответственных за ведение бухгалтерского учета и представление отчетности;

3) основание для проведения ревизии, ее вид, мотивы ее проведения;

4) время предыдущей ревизии, период, за который проводится ревизия, и вопросы, подлежащие выяснению;

5) даты начала и окончания ревизий, должности и фамилии должностных лиц, проводящих ревизию.

В описательной части отражается следующее:

1) конкретные факты и действия, указывающие на нарушение порядка ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, использования бюджетных средств и средств внебюджетных фондов, налогового законодательства и др.;

2) каждый факт нарушений указывается в акте самостоятельно с указанием времени его совершения, стоимостной оценки, сделанных бухгалтерских проводок и со ссылками на соответствующие первичные документы;

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

При этом необходимо иметь в виду, что нормативные документы министерств и ведомств вступают в силу только после регистрации их в Минюсте России. В результативной части акта обобщаются выявленные факты нарушений в виде выводов и даются предложения по их устранению.

Данные промежуточных актов включают в сводный акт в кратком изложении и только при наличии выявленных нарушений. Промежуточные акты подписывают ревизующие и соответствующие должностные лица, ответственные за сохранность денежных и материальных ценностей. В целях наибольшей краткости изложения не следует загромождать акт подробной информацией (таблицами цифровыми данными, выявленными в процессе проверки). В этом случае достаточно привести в акте 1–2 примера и общий результат, а подробную опись нарушений приложить к акту за подписью ревизора и главного бухгалтера учреждения.

Перед подписанием акта ревизор знакомит с его содержанием руководство учреждения и работников бухгалтерии и при наличии обоснованных возражений вносит исправления в акт до его подписания.

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

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

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

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

9. Выводы и предложения по материалам ревизии

Материалы 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 ставится подпись.

По результатам ревизии руководитель ревизионной группы готовит выводы и вносит рекомендации или предложения.

Выводы должны основываться на фактах, выявленных в ходе проверки и указанных в акте ревизии, а рекомендации должны вытекать из этих выводов. Выводы вскрывают причины и следствия фактов нарушений и злоупотреблений.

Выводы надо составлять грамотно и логично, систематизируя собранные материалы по предприятию. Их следует сгруппировать по следующим направлениям:

- 1) связанные с привлечением к уголовной ответственности;
- 2) связанные со взысканием с виновных лиц без привлечения к ответственности.

Не допускаются неясные, нечеткие, небрежные, не однозначно толкуемые формулировки и некорректные термины. Также не следует делать личные выводы, замечания в адрес руководителя и специалистов проверяемого предприятия. Предложения должны раскрывать мероприятия по устранению выявленных недостатков, четко и конкретно указывать, что должно быть сделано и каким путем, кто является ответственным за реализацию данных мер и каковы сроки их выполнения. Выводы представляются руководителю контрольно-ревизионных органов, который их рассматривает и принимает решения по устранению недостатков.

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

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

Результаты ревизии обобщаются и письменно докладываются руководству Министерства финансов Российской Федерации вместе с предложениями по принятию мер, направленных на устранение выявленных нарушений и возмещение выявленного ущерба. Результаты ревизии руководителем контрольно-ревизионного органа в необходимых случаях сообщаются вышестоящей организации либо органу, осуществляющему общее руководство деятельностью ревизуемой организации, для принятия мер.

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

Материалы ревизии по вопросам целевого использования средств федерального бюджета передаются в установленном порядке в органы Федерального казначейства для организации работы по реализации этих материалов, а также при серьезных нарушениях могут быть направлены в следственные органы.

Контрольно-ревизионный орган обеспечивает контроль над ходом реализации материалов ревизии и при необходимости принимает другие предусмотренные законодательством Российской Федерации меры для устранения выявленных нарушений и возмещения причиненного ущерба. Контрольно-ревизионный орган систематически изучает и обобщает материалы ревизий и на основе этого в необходимых случаях вносит предложения о совершенствовании системы государственного финансового контроля, дополнениях, изменениях, пересмотре действующих в Российской Федерации законодательных и других нормативных правовых актов.

10. Реализация результатов ревизии

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

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

Результаты ревизии, проведенной в соответствии с Планом основных вопросов экономической и контрольной работы Министерства финансов РФ, решениями коллегии и приказами Министерства финансов РФ, поручениями руководства Министерства финансов РФ, обобщаются Департаментом государственного финансового контроля и аудита и письменно докладываются руководству Министерства финансов РФ вместе с предложениями по принятию мер, входящих в компетенцию Министерства финансов РФ, направленных на устранение выявленных нарушений и возмещение выявленного ущерба.

Результаты ревизии, проведенной по мотивированным постановлениям, требованиям правоохранительных органов либо по обращениям органов государственной власти субъектов РФ или органов местного самоуправления в соответствии с Инструкцией, докладываются этим органам руководителем контрольно-ревизионного органа вместе с предложениями по принятию мер, направленных на устранение выявленных нарушений и возмещение ущерба. При необходимости этим органам направляются также и материалы ревизии. Материалы ревизии, проведенной по мотивированным постановлениям, требованиям правоохранительных органов, передаются им в установленном порядке. При этом в делах контрольно-ревизионного органа должны быть оставлены копии акта ревизии, объяснений должностных лиц проверенной организации, виновных в выявленных ревизией нарушениях, документов, подтверждающих эти нарушения.

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

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

Контрольно-ревизионный орган обеспечивает контроль над ходом реализации материалов ревизии и при необходимости принимает другие предусмотренные законодательством РФ меры для устранения выявленных нарушений и возмещения причиненного ущерба. Если организация подчиняется вышестоящим органам, то реализация результатов ревизии вышестоящим органом производится в виде письма или

распоряжения, направленного проверяемому предприятию. В письме указываются недостатки и меры по их устранению. Распоряжение отличается от письма, оно содержит констатирующую и распорядительную части. Распорядительная часть содержит обязательный перечень распоряжений. Распоряжение при необходимости может рассылаться в другие подведомственные организации. В случае серьезных нарушений, требующих наложения взыскания на виновных лиц вышестоящая организация издает приказ, который состоит из констатирующей части и приказной (содержит либо дисциплинарную часть, либо привлечение к суду). Приказ также рассылается в подведомственные организации.

Вышестоящие органы также организуют контроль над исполнением данных решений в подведомственных организациях.

11. Подготовительный этап ревизии

Составлению программы ревизии и ее проведению должен предшествовать подготовительный период, в ходе которого участники ревизии обязаны изучить необходимые законодательные и другие нормативные правовые акты, отчетные и статистические данные, другие имеющиеся материалы, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность подлежащей ревизии организации. В процессе предварительного изучения документов и подготовки программы проведения ревизии (проверки) проверяющие определяют наличие и комплектность представленных материалов ревизуемой организации (документов бухгалтерского учета и отчетности, учредительных, регистрационных, плановых и других документов). При этом принимаются к ревизии (проверке) подлинные документы, соответствующие нормам и стандартам.

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

Под предварительным изучением документов ревизуемой организации понимается проверка изъятых или имеющихся в организации документов с целью решения вопроса о достаточности или документальной возможности проведения намечаемой ревизии (проверки).

Руководитель ревизионной группы (контролер-ревизор) должен предъявить руководителю ревизуемой организации удостоверение на право проведения ревизии, ознакомить его с основными задачами, представить участвующих в ревизии работников, решить организационно-технические вопросы проведения ревизии и составить рабочий план.

На основании подготовительной работы руководителем рабочей группы предоставляется пакет документов с их перечнем, а при необходимости – аналитическая записка, программа ревизии, обоснование объема работ и количество необходимых специалистов, консультантов, экспертов ревизионной группы.

При согласовании программы проведения ревизии (проверки) уточняются вопросы, относящиеся к компетенции контрольно-ревизионного органа, круг должностных и материально ответственных лиц ревизуемой организации, присутствие которых необходимо при производстве ревизии (проверки), а также специалистов (экспертов) других ведомств и организаций, привлечение которых необходимо для проведения проверок и экспертиз, дачи заключений по вопросам, не входящим в компетенцию контрольно-ревизионных органов.

Руководитель ревизуемой организации обязан создавать надлежащие условия для проведения участниками ревизионной группы (контролером-ревизором) ревизии –

предоставить необходимое помещение, оргтехнику, услуги связи, канцелярские принадлежности, обеспечить машинописными работами и т. п.

Достоверность финансово-хозяйственных операций устанавливается путем арифметической, экспертной, формальной, логической, нормативно-правовой, экономической, встречной проверки документов, контрольного сличения, сравнения и др.

Достоверность хозяйственных операций, отраженных в первичных документах, при необходимости может быть установлена путем проведения встречных проверок документов.

В случае неудовлетворительного состояния бухгалтерского учета в ревизуемой организации или отсутствия необходимых документов руководство контрольно-ревизионного органа вправе принять и направить в правоохранительный орган материалы для принятия мер к должностным лицам, ответственным за ведение бухгалтерского учета, а также мотивированное решение о приостановлении проведения ревизии (проверки) до полного восстановления бухгалтерского учета.

12. Права и обязанности ревизионной комиссии

Большинство полномочий контролирующих органов имеют типовой характер:

- 1) осуществлять минимизирование;
- 2) иметь доступ к объектам контроля и обследовать их;
- 3) запрашивать и получать необходимые для контроля документы, материалы и сведения;

- 4) вызывать должностных лиц и иных граждан, получать от них объяснения, использовать помощь специалистов, давать предписания об устранении нарушений;

- 5) приостанавливать действия лицензии, приостанавливать деятельность объекта или его частей, запрещать реализацию товаров (продукции) либо оказание услуг;

- 6) принимать меры для привлечения виновных в правонарушении лиц к установленной законом ответственности. Полномочия контролирующего органа (организации) являются составной частью правового механизма осуществления контроля. Механизм контроля включает в себя систему мер, позволяющих контролирующим органам:

- 1) получать необходимые сведения о лицах и организациях, занимающихся подконтрольной деятельностью, о самой деятельности и ее результатах;

- 2) выявлять отклонения от установленных правил и требований относительно субъектов, порядка осуществления и результатов деятельности;

- 3) принимать меры по пресечению нарушений указанных правил и требований, восстановлению нарушенных прав и удовлетворению законных интересов лиц, организаций, государства, когда им причинен вред неправомерными действиями;

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

Каждый контролирующий орган выполняет определенные функции и для этого наделен правами и обязанностями, исчерпывающий перечень которых обычно содержится в нормативном акте, регулирующем его деятельность. К таким нормативным актам относятся кодексы (Налоговый кодекс РФ, Таможенный кодекс РФ и др.), федеральные законы (Закон РФ от 18.04.1991 г. № 1026-1 «О милиции» и др.), а также нормативные акты исполнительных органов власти.

При организации и проведении ревизии следует руководствоваться Конституцией РФ, федеральными законами, указами и распоряжениями Президента РФ, постановлениями и распоряжениями Правительства РФ, приказами, инструкциями и иными нормативными правовыми актами. По характеру материала ревизии подразделяются на документальные и фактические (проверка наличия денежных средств и материальных ценностей).

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

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

Ревизоры имеют следующие полномочия:

1) самостоятельно определять формы и методы проведения контроля;

2) проверять в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью, а также фактическое наличие любого имущества, учтенного в этой документации;

3) получать у должностных лиц проверяемого объекта разъяснения в устной и письменной форме по возникающим в ходе ревизии вопросам.

При контроле ревизоры обязаны:

1) осуществлять проверку в соответствии с законодательством РФ;

2) предоставлять по требованию ревизуемого лица необходимую информацию о требованиях законодательства РФ, касающихся проведения проверки, а также о нормативных актах РФ, на которых основываются замечания и выводы;

3) в срок, согласованный с руководителем контрольно-ревизионного органа, передать акт проверки;

4) обеспечить сохранность документов, получаемых в ходе ревизии, не разглашать их содержание.

13. Ревизия денежных средств и операций с ними

Ревизия денежных средств и операций с ними предполагает проверку порядка ведения кассовых операций.

Ревизия кассы производится ревизором в присутствии лица, которому поручено вести кассу, и главного бухгалтера или его заместителя немедленно после предъявления полномочий на проведение ревизии. На время ревизии все кассовые операции прекращаются. В процессе проверки материально ответственное лицо по кассе обязано составить отчет об операциях кассы за текущий день, вывести по кассовой книге остаток денег на день ревизии и на последнем отчете, дать расписку, что все приходные и расходные кассовые документы включены в отчет и к моменту ревизии кассы неоприходованных и не списанных в расход денег не имеется.

Необходимо проверить наличие письменных договоров о материальной ответственности с лицами, которые ведут кассы, а также с лицами, на которых приказами руководителей учреждений, обслуживаемых централизованными бухгалтериями, возложены обязанности по выдаче заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, премий и др. Денежное наличие проверяется путем полного перерасчета всех денег, находящихся в кассе. После этого ревизор сопоставляет наличие денежных средств с остатком, отраженным в кассовой книге и отчете кассира.

Выданные из кассы суммы по частным распискам считаются недостачей. В случае выявления излишка или недостачи денег в кассе ревизор должен установить причину их возникновения. В этих целях лицо, ответственное за ведение кассы, обязано дать объяснения, а ревизор должен проверить достоверность объяснений. На обнаруженные излишки денежных средств составляется приходный кассовый ордер, который заносится в кассовую книгу, а излишки сдаются в доход бюджета. При выявлении в ходе ревизии недостачи наличных денег должны быть приняты меры к взысканию.

После проверки денежной наличности проверяются бланки документов строгой отчетности (бланки трудовых книжек, вкладыши к трудовым книжкам, квитанционные книжки судебных исполнителей) и ценные бумаги (оплаченные талоны на бензин и масло,

на питание и тому подобное, оплаченные путевки в дома отдыха, санатории, турбазы, полученные извещения на почтовые переводы, почтовые марки и марки госпошлины и т. п.).

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

При ревизии кассовых операций следует руководствоваться Порядком ведения кассовых операций в РФ, утвержденным решением Совета директоров ЦБ России от 22.09.1993 г. № 40 (с изменениями от 26 февраля 1996 г.).

Проверяя соблюдение кассовой дисциплины, необходимо выявлять расчеты через кассу по операциям, которые должны оплачиваться безналичным путем, путем применения ККМ, случаи использования денег не по целевому назначению, несвоевременного возвращения в банк неиспользованных денежных средств, превышение остатков наличных денег в кассе за отдельные дни и в среднем за месяц установленных лимитов, правильность расходования выручки, полученной в кассу. При проверке полноты оприходования денег, полученных из обслуживаемого банка, от организаций, необходимо сличить записи в кассовой книге с записями в выписках банка и корешками чеков, приходными кассовыми ордерами. В случаях исправлений, подчистки следует провести сверку записей в выписках банка с подлинными записями в лицевых счетах, хранящихся в обслуживаемом банке.

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

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