

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Учреждение образования  
«Витебский государственный технологический университет»

ДУЛЕБО Е. Ю.

**РЕВИЗИЯ (АУДИТ)  
ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

Конспект лекций  
для студентов специальности 1-25 01 08  
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Витебск  
2009

УДК 657.6 (075.8)

ББК 65-052.8

Д 81

**Рецензент:**

Малова В.П., аудитор.

**Редактор:**

Солодкий Д.Т., к.э.н., доцент кафедры экономики.

*Рекомендовано к изданию редакционно-издательским советом УО «ВГТУ»,  
протокол № \_\_\_ от \_\_.02.2009.*

**Дулебо, Е. Ю. Ревизия (аудит) финансово-хозяйственной деятельности организации : конспект лекций / Е. Ю. Дулебо. – Витебск : УО «ВГТУ», 2009. – 102 с.**

**ISBN 978-985-481-163-5**

В издании в краткой форме изложены лекции по второй части курса «Ревизия и аудит», касающиеся вопросов практического осуществления ревизии (аудита) деятельности субъектов хозяйствования.

Последовательность изложения и содержание лекционных тем соответствует типовой программе по дисциплине «Ревизия и аудит».

Конспект лекций предназначен для студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» всех форм обучения с целью систематизации теоретических знаний методики проведения проверки финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования и выполнения курсовой работы по дисциплине «Ревизия и аудит».

УДК 657.6 (075.8)

ББК 65-052.8

**ISBN 978-985-481-163-5**

© Дулебо Е.Ю., 2009

© УО «ВГТУ», 2009

## СОДЕРЖАНИЕ

	Стр.
<b>Введение</b>	6
<b>1 Ревизия (аудит) учредительных документов и формирования уставного фонда</b>	7
1.1 Цели, задачи и источники проверки учредительных документов и формирования уставного фонда	7
1.2 Проверка учредительных документов	8
1.3 Проверка операций формирования уставного фонда организации и отражения их на счетах	9
1.4 Особенности проверки формирования уставного фонда организаций с иностранными инвестициями	11
1.5 Ревизия (аудит) расчетов с учредителями	12
<b>2 Ревизия (аудит) кассовых операций</b>	13
2.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) кассовых операций	13
2.2 Порядок проведения инвентаризации кассы. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность денежных средств и других ценностей в кассе	15
2.3 Ревизия (аудит) законности и целесообразности кассовых операций и правильности отражения их в учете	16
2.4 Ревизия (аудит) операций с денежными документами	20
<b>3 Ревизия (аудит) операций по счетам в банках</b>	21
3.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) операций по счетам в банке	21
3.2 Ревизия (аудит) операций по расчетным (текущим) счетам в банке	22
3.3 Особенности ревизии (аудита) операций на валютных счетах в банке	24
3.4 Ревизия (аудит) операций по специальным счетам в банке	24
<b>4 Ревизия (аудит) вложений во внеоборотные активы и операций с основными средствами. Ревизия (аудит) нематериальных активов</b>	25
4.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) вложений во внеоборотные активы и операций с основными средствами	26
4.2 Проверка наличия, состояния и сохранности основных средств	27
4.3 Проверка правильности документального оформления и учета операций по движению основных средств	28
4.4 Проверка операций по переоценке основных средств	30
4.5 Контроль за правильностью начисления амортизации основных средств	31
4.6 Проверка операций по восстановлению основных средств	32
4.7 Особенности ревизии (аудита) нематериальных активов	34
<b>5 Ревизия (аудит) сохранности и учета материально-производственных запасов</b>	35
5.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) материально-производственных запасов	35
5.2 Проверка организации материального обеспечения	37
5.3 Ревизия (аудит) операций по поступлению материально-	

производственных запасов	38
5.4 Проверка состояния складского хозяйства и условий хранения материально-производственных запасов	40
5.5 Инвентаризация товарно-материальных ценностей	41
5.6 Ревизия (аудит) операций использования материальных ресурсов на производственные и иные нужды	43
5.7 Особенности ревизии (аудита) операций с горюче-смазочными материалами	46
<b>6 Ревизия (аудит) учета финансовых вложений</b>	48
6.1 Цель, задачи и источники проверки учета финансовых вложений.	48
6.2 Проверка правильности идентификации и оценки финансовых вложений. Инвентаризация финансовых вложений	49
6.3 Проверка финансовых вложений в ценные бумаги	49
6.4 Проверка полноты отражения доходов по финансовым вложениям в учете и отчетности	51
<b>7 Ревизия (аудит) расчетных и кредитных операций</b>	52
7.1 Ревизия (аудит) расчетов с поставщиками и подрядчиками	52
7.2 Ревизия (аудит) расчетов с покупателями и заказчиками	54
7.3 Ревизия (аудит) расчетов по кредитам, займам и целевому финансированию	56
7.4 Ревизия (аудит) расчетов с подотчетными лицами	57
7.5 Ревизия (аудит) расчетов по возмещению материального ущерба	59
7.6 Ревизия (аудит) расчетов с разными дебиторами и кредиторами	60
7.7 Ревизия (аудит) расчетов по налогам и сборам	62
<b>8 Ревизия (аудит) расчетов с персоналом по оплате труда</b>	63
8.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) расчетов с персоналом по оплате труда	64
8.2 Проверка правильности учета численности, рабочего и нерабочего времени	65
8.3 Ревизия (аудит) правильности и своевременности расчетов с персоналом по оплате труда	66
8.4 Проверка правильности расчетов по социальному страхованию	69
<b>9 Ревизия (аудит) учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)</b>	70
9.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)	70
9.2 Проверка состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг) и их группировки	71
9.3 Ревизия (аудит) учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)	72
9.4 Ревизия (аудит) состояния учета, оценки и сохранности остатков незавершенного производства	77
<b>10 Ревизия (аудит) выпуска и реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг)</b>	78

10.1	Цель, задачи и источники ревизии (аудита) готовой продукции (товаров, работ, услуг), ее отгрузки и реализации	79
10.2	Ревизия (аудит) выпуска готовой продукции (работ, услуг)	80
10.3	Ревизия (аудит) отгрузки и реализации продукции (товаров, работ, услуг)	81
<b>11</b>	<b>Ревизия (аудит) учета финансовых результатов и их использования</b>	<b>83</b>
11.1	Цель, задачи и источники ревизии (аудита) финансовых результатов деятельности организации	83
11.2	Ревизия (аудит) правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете составляющих конечного финансового результата и его использования	85
	<b>Нормативные документы</b>	<b>89</b>
	<b>Список использованных источников</b>	<b>101</b>

## ВВЕДЕНИЕ

Формирование рыночных экономических отношений повышает потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности экономических субъектов. Особая роль в обеспечении контроля за достоверностью информации принадлежит ревизии и аудиту. В связи с этим вопросы организации аудиторской и контрольно-ревизионной деятельности в Республике Беларусь являются актуальными и требуют систематического изучения студентами, обучающимися по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Целью изучения дисциплины «Ревизия и аудит» является получение знаний, умений и навыков в области организации проведения и методики ревизий и аудиторских проверок финансово-хозяйственной деятельности организаций любой формы собственности, направленных на выявление и устранение недостатков в их работе, мобилизацию резервов повышения эффективности хозяйствования в современных условиях, а также правового обеспечения этих процессов.

Получив достаточные теоретические знания по курсу «Ревизия и аудит», будущие специалисты смогут в своей практической деятельности совершенствовать методику и организационные формы контрольно-ревизионной работы применительно к современным условиям хозяйствования.

Конспект лекций предназначен, прежде всего, для студентов заочной формы обучения специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и написан в соответствии с типовой учебной программой по курсу «Ревизия и аудит». Данное издание может быть использовано также и студентами других специальностей для ознакомления с процедурой проведения проверки финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования, зарегистрированных на территории Республики Беларусь.

Содержание конспекта лекций охватывает основные вопросы курса «Ревизия и аудит», касающиеся практики контрольно-ревизионной деятельности в Республике Беларусь, что может оказать содействие в подготовке к экзамену, а также при выполнении курсовой работы. Методика изложения материала носит ориентирующий характер, предполагающий наличие базовых знаний в области бухгалтерского учета и требований нормативных правовых документов, касающихся учета и отчетности.

В связи с изменчивостью законодательной базы Республики Беларусь ссылки на нормативные правовые документы в тексте не приводятся. Однако, с целью облегчения работы с изложенным материалом в конце текста приведен систематизированный перечень основных документов, действующих на момент издания конспекта, по всем лекционным темам.

## **1 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) УЧРЕДИТЕЛЬНЫХ ДОКУМЕНТОВ И ФОРМИРОВАНИЯ УСТАВНОГО ФОНДА**

1.1 Цели, задачи и источники проверки учредительных документов и формирования уставного фонда

1.2 Проверка учредительных документов

1.3 Проверка операций формирования уставного фонда организации и отражения их на счетах

1.4 Особенности проверки формирования уставного фонда организаций с иностранными инвестициями

1.5 Ревизия (аудит) расчетов с учредителями

### **1.1 Цели, задачи и источники проверки учредительных документов и формирования уставного фонда**

Целью проверки является подтверждение законных оснований функционирования организации, правильности формирования уставного фонда и расчетов с учредителями. Цель определяет задачи и соответствующие им **направления проверки:**

- 1) наличие юридических оснований на право функционирования организации;
- 2) правильность формирования уставного фонда организации;
- 3) правильность расчетов с учредителями;
- 4) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности;
- 5) достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в части показателей уставного фонда и расчетов с учредителями

#### **Источники информации:**

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 3 «Отчет об изменении капитала»;

2) статистическая отчетность – форма № 2-ф «Отчет о составе средств и источниках их образования»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журнал-ордер № 8, ведомость № 7 и др;

4) документы – учредительные документы, зарегистрированные изменения к ним, протоколы собраний учредителей (совета учредителей), выписки из протоколов собраний акционеров (учредителей), выписки из решений совета директоров, переписка с учредителями и акционерами, свидетельство общереспубликанской регистрации, свидетельство о регистрации в органах статистики (присвоенный ОКЮЛП, ОКЭД, ОКОПФ ОКФС), документы, подтверждающие права собственности учредителей на имущество, вносимое в оплату приобретенных ими акций, документы

подтверждающие внесение долей учредителей, акты оприходования имущества, представленного в качестве вноса в уставный фонд, экспертная оценка неденежных вкладов в уставный фонд и др.

## 1.2 Проверка учредительных документов

Проверка учредительных документов предшествует осуществлению контрольных функций в отношении других аспектов деятельности субъекта хозяйствования. При этом необходимо собрать информацию о проверяемой организации и ее учредителях. В отношении организации изучается:

- цель создания;
- организационно-правовая форма;
- форма собственности;
- принадлежность;
- статус;
- степень самостоятельности;
- территория функционирования;
- дата государственной регистрации организации;
- виды деятельности и проводимые операции;
- структура управления организацией и полномочия руководителей всех уровней при принятии соответствующих управленческих решений;
- условия и порядок распределения прибыли (возмещения убытков) и др.

В отношении учредителей необходимо установить:

- их статус (юридические и физические лица, резиденты и нерезиденты);
- регистрационные данные (для юридических лиц) и паспортные данные (для физических лиц);
- наличие нотариально заверенных копий учредительных документов;
- ответственность.

В процессе ревизии (аудита) учредительных документов необходимо проверить:

1) соответствие осуществляемых операций видам деятельности, зарегистрированным в уставе. В противном случае такие операции считаются незаконными, а полученные от них доходы взыскиваются в местные бюджеты в судебном порядке.

2) наличие лицензий (разрешений) на осуществление отдельных видов деятельности (розничную торговлю, внешнеэкономическую деятельность и др.);

3) наличие свидетельства о формировании уставного фонда;

4) долю каждого учредителя в уставном фонде организации;

5) порядок внесения изменений в учредительные документы.

### 1.3 Проверка операций формирования уставного фонда организации и отражения их на счетах

Порядок формирования уставного фонда и его минимальный размер зависят от организационно-правовой формы проверяемой организации. Однако для любого юридического лица предметом проверки является полнота и правильность формирования уставного фонда, порядок изменения его величины, а также своевременность и правильность отражения этих операций на счетах бухгалтерского учета.

Для проверки полноты формирования уставного фонда сопоставляют суммы вкладов учредителей с величиной зарегистрированного уставного фонда, используя вспомогательную ведомость следующей формы:

Учредитель	Сумма вклада по учредительным документам			Фактически внесено		
	все	в том числе		все	в том числе	
		сумма денежного вклада	сумма неденежного вклада		сумма денежного вклада	сумма неденежного вклада

С целью подтверждения суммы денежного вклада учредителей используют данные приходных кассовых ордеров, выписок банка с приложенными к ним оправдательными документами.

С целью подтверждения суммы неденежного вклада используют данные из первичных документов на оприходование имущества. Причем, необходимо убедиться в наличии:

- а) прав собственности учредителя на передаваемое имущество;
- б) экспертной оценки неденежного вклада учредителей.

Для проверки правильности формирования уставного фонда его величину сравнивают с минимальным размером, установленным законодательством, и анализируют структуру вкладов учредителей в таблице следующей формы:

Форма вклада учредителей	Сумма вкладов учредителей	Структура, %	Минимальный размер	Отклонение
денежные				
неденежные				
все		100,0		

Данные таблицы позволят сделать вывод о том, что:

а) величина сформированного уставного фонда не менее установленного законодательством (или учредительными документами) минимального размера исходя из размера базовой величины, установленного на день, в который устав представляется в регистрирующий орган.

б) уставный фонд сформирован не только за счет неденежного вклада в виде имущественных прав;

в) объем имущественных прав, вносимых в качестве вклада в уставный фонд, составляет не более 50% предусмотренного законодательством минимального размера уставного фонда для коммерческой организации соответствующей организационно-правовой формы.

Для организаций, функционирующих более двух лет, дополнительно сравнивают величину чистых активов с величиной уставного фонда проверяемой организации, а также с минимальным размером уставного фонда для организаций соответствующей организационно-правовой формы. В том случае, если стоимость чистых активов окажется менее величины уставного фонда, общество обязано объявить и зарегистрировать уменьшение уставного фонда. Если стоимость чистых активов окажется менее минимального размера уставного фонда, определенного законодательством, то такое общество подлежит ликвидации.

Своевременность и правильность отражения в учете формирования уставного фонда проверяют на основании данных синтетического и аналитического учета по счету 80 «Уставный фонд»

В акционерных обществах дополнительно проверяют:

- наличие договора с депозитарием на депозитарное обслуживание для формирования реестра акционеров;
- порядок выпуска проспекта эмиссии акций акционерного общества;
- наличие реестра акционеров акционерного общества;
- порядок отражения подписки на акции и их реализации на счетах бухгалтерского учета.

При проверке формирования уставного фонда открытого акционерного общества, создаваемого в процессе разгосударствления и приватизации государственной собственности, необходимо обратить внимание на:

- наличие акта ревизии финансово-хозяйственной деятельности и инвентаризации, проведенной в соответствии с законодательством;
- правильность отражения в учете обмена акций на именные приватизационные чеки «Имущество».

При наличии изменений уставного фонда (увеличение или уменьшение) надо убедиться в том, что:

- внесены соответствующие изменения в учредительные документы;
- внесенные изменения прошли процедуру государственной регистрации;
- своевременно и правильно эти изменения отражены на счетах бухгалтерского учета.

При проверке акционерного общества следует иметь в виду, что увеличение уставного фонда акционерного общества допускается после полной его оплаты. Сумма, на которую увеличивается уставный фонд акционерного общества за счет источников собственных средств, не должна превышать разницу между стоимостью чистых активов и суммой уставного фонда и резервных фондов этого общества.

В случае уменьшения уставного фонда акционерного общества следует учитывать, что такое изменение допускается после уведомления всех его кредиторов в течение тридцати дней с даты принятия такого решения.

#### **1.4 Особенности проверки формирования уставного фонда организаций с иностранными инвестициями**

Коммерческими организациями с иностранными инвестициями на территории Республики Беларусь признаются юридические лица, в уставном фонде которых иностранные инвестиции составляют объем, эквивалентный не менее чем 20 000 долларов США, которые преследуют извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и (или) распределяют полученную прибыль между участниками.

Таким образом, при проверке таких организаций, в первую очередь, подтверждается сумма вклада иностранного инвестора в уставный фонд.

Документальным подтверждением факта формирования уставного фонда коммерческой организации с иностранными инвестициями является аудиторское заключение. Для этого аудитор проверяет:

1) полноту и своевременность формирования уставного фонда:

- для ОАО с иностранными инвестициями - в полном объеме до государственной регистрации такой организации.

- для остальных коммерческих организаций - не менее чем на 50 процентов в течение первого года со дня государственной регистрации и в полном объеме - до истечения двух лет со дня регистрации;

2) валюту, в которой объявлен уставной фонд:

- для коммерческой организации с иностранными инвестициями - в долларах США,

- для коммерческой организации с иностранными инвестициями в форме акционерного общества или с использованием имущества Республики Беларусь - в долларах США и в официальной денежной единице Республики Беларусь;

3) порядок пересчета величины уставного фонда в национальную валюту Республики Беларусь:

- при формировании уставного фонда используется официальный курс белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте на день подписания договора о создании коммерческой организации с иностранными инвестициями и (или) утверждения устава,

- при увеличении уставного фонда - на дату принятия такого решения;

4) правильность определения суммовой разницы и отражения ее в учете на счете 82 «Резервный фонд»;

5) порядок оценки и документального подтверждения стоимости неденежных вкладов учредителей в уставный фонд на дату их принятия на баланс организации. При этом следует учитывать, что экспертная оценка производится в денежных единицах, в которых объявлен уставной фонд.

По результатам экспертизы составляется акт о достоверности оценки стоимости неденежных вкладов;

- б) своевременность внесения изменений в учредительные документы при изменении величины уставного фонда (в течение 30 дней).

### **1.5 Ревизия (аудит) расчетов с учредителями**

#### Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 3 «Отчет о движении капитала», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

2) статистическая отчетность – форма б-ф «Отчет о состоянии расчетов»; форма 2-ф «Отчет о составе средств и источниках их образования»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журнал-ордер № 8, ведомость № 7;

4) документы – учредительные документы, протоколы собраний учредителей (совета учредителей), платежные инструкции на поступление денежных средств в счет вноса в уставный фонд и перечисление дивидендов, акты на передачу имущества, вносимого в качестве неденежного вноса в уставный фонд, экспертное заключение по оценке неденежных вкладов в уставный фонд и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают право подписи платежных документов по расчетам с учредителями и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- график документооборота;
- рабочий план счетов;
- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

#### **Направления проверки:**

1. Выполнение учредителями обязательств по формированию уставного фонда:

- для проверки полноты погашения задолженности сопоставляют аналитические данные по кредиту субсчета 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный фонд» с суммами вкладов, предусмотренными учредительными документами;

- проверка своевременности погашения обязательств осуществляется по датам на копиях платежных документах и на приходных ордерах - по денежным средствам, внесенным на расчетный счет и в кассу, а также по датам на первичных документах, составленных при оприходовании неденежных вкладов учредителей;

- при проверке формы взносов учредителей, в части неденежных вкладов, необходимо убедиться в их фактическом поступлении. Для этого проверяют наличие приходных документов, а также сопоставляют сведения о результатах инвентаризации поступившего имущества с аналитическими

данными на субсчете 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный фонд» и счете 80 «Уставный фонд».

2. Выполнение организацией обязательств по выплате дивидендов учредителям:

- обоснованность начисления и выплаты дивидендов проверяется на основании учредительных документов и аналитических данных к субсчету 75-2 «Расчеты по выплате доходов». При проверке акционерных обществ с этой целью можно использовать данные лицевых счетов владельцев акций, а также журнал учета движения акций и выплаты по ним дивидендов.

- своевременность расчетов с учредителями проверяется путем сопоставления фактических сроков выплаты доходов со сроками, предусмотренными учредительными документами.

- своевременность удержаний и перечисления в бюджет подоходного налога, удержанного при выплате дивидендов учредителям - физическим лицам.

3. Ведение синтетического и аналитического учета расчетов с учредителями:

- правильность отражения задолженности учредителей по формированию уставного фонда проверяется путем сопоставления данных учредительных документов и аналитических данных по счетам 75 «Расчеты с учредителями» и 80 «Уставный фонд».

- правильность отражения задолженности по выплате доходов учредителям проверяется путем сопоставления аналитических данных по счетам 75 «Расчеты с учредителями», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 82 «Резервный фонд». Правильность начисления и выплаты доходов работникам организации, входящим в число учредителей (участников), проверяется по данным счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

4. Соответствие учетных данных требованиям к составлению отчетности.

## **2 РЕВИЗИЯ И АУДИТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ**

2.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) кассовых операций.

2.2 Порядок проведения инвентаризации кассы. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность денежных средств и других ценностей в кассе.

2.3 Ревизия (аудит) законности и целесообразности кассовых операций и правильности отражения их в учете.

2.4 Ревизия (аудит) операций с денежными документами

### **2.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) кассовых операций**

Целью проверки кассовых операций является подтверждение законности,

правильности документального оформления и отражения в учете операций с наличными денежными средствами в национальной и иностранной валюте.

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма 1-ф «Отчет об использовании денежных средств», форма 11-торг «Отчет об обороте кассы»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журнал-ордер №1, ведомость № 1 и др;

4) документы – кассовая книга, книга кассира - операциониста, отчеты кассира с приложенными к ним оправдательными документами, книга регистрации приходных и расходных ордеров, чековая книжка для получения денежных средств с расчетного счета в банке, расчетно-платежные и платежные ведомости на выплату сумм работникам организации, материалы инвентаризации кассы, документы по регистрации кассовых суммирующих аппаратов и компьютерных систем и обнулению счетчиков, договоры на инкассирование и кассовое обслуживание, лимиты банка на остаток денежных средств в кассе и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

-должностные инструкции кассира;

-договоры о полной индивидуальной материальной ответственности;

-право первой и второй подписи на кассовых документах;

-перечень лиц, которым могут выдаваться денежные средства в подотчет и размер таких сумм;

-наличие постоянно действующей комиссии по инвентаризации кассы;

- график инвентаризаций кассы и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

-формы первичных кассовых документов;

-техника ведения кассовой книги (вручную или автоматизировано);

-график документооборота;

-рабочий план счетов;

-применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

Выделяют следующие задачи и **направления проверки:**

1) полнота и своевременность оприходования наличных денег;

2) ведение кассовой книги;

3) соблюдение лимита остатка кассы;

4) целевой характер расходования денежных средств, полученных из кассы обслуживающего банка;

5) соблюдение согласованных с обслуживающим банком условий расходования на месте наличных денег, поступающих в кассу юридического лица;

б) соблюдение порядка выдачи наличных денег под отчет, сроков составления отчетов об израсходованных суммах и сроков возврата неизрасходованных

сумм;

7) соблюдение предельного размера расчетов наличными денежными средствами;

8) порядок инкассирования денежной выручки;

9) соблюдение согласованного порядка и сроков сдачи выручки в обслуживающий банк;

10) соблюдение установленного порядка документального оформления операций по приему и выдаче наличных денег;

11) правильность и своевременность отражения кассовых операций на счетах бухгалтерского учета;

12) соблюдение порядка проведения инвентаризаций наличных денежных средств, ценных бумаг, бланков строгой отчетности;

13) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности.

## **2.2 Порядок проведения инвентаризации кассы. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность денежных средств и других ценностей в кассе**

Инвентаризацию наличных денег, денежных документов и ценных бумаг, хранящихся в кассе, проводят в присутствии кассира и главного бухгалтера организации.

До начала инвентаризации (при необходимости) по требованию аудитора (ревизора) кассир обязан:

- закрыть и опечатать сейф, в котором хранятся денежные средства и другие ценности;
- в присутствии аудитора (ревизора) составить отчет по кассовым операциям за текущий день и вывести остаток денежных средств по кассовой книге на день проверки;
- дать расписку в том, что все расходные и приходные документы сданы в бухгалтерию и к моменту инвентаризации кассы неоприходованных и неписанных в расход денежных средств не имеется.

Действия аудитора (ревизора) при проведении инвентаризации кассы:

1) проверяет наличие образцов подписей лиц, имеющих право подписывать денежные документы,

2) проверяет наличие специальных штампов на гашение кассовых документов и проставление их на первичных документах,

3) изучает находящиеся в кассе на момент инвентаризации частные расписки или другие неоформленные документы на получение денег из кассы и устанавливает объективность выдачи по ним наличных денег из кассы. Однако следует учитывать, что документы или расписки в остаток наличных денег не включаются,

4) проверяет и визирует имеющиеся в кассе приходные и расходные документы,

5) проверяет отчет кассира, составленный на день инвентаризации кассы, а именно:

- последовательность нумерации приходных и расходных документов,
- совпадение реквизитов документов с записями в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, с корешками использованных чеков,

6) подсчитывает фактическое наличие денег и денежных документов в кассе,

7) сверяет полученный остаток денежных средств и других ценностей, хранящихся в кассе, с данными учета по кассовой книге.

Выявленная по результатам инвентаризации недостача подлежит немедленному погашению, а излишек — оприходованию, что отражается соответствующим образом на счетах бухгалтерского учета.

8) Инвентаризацию денежных средств в пути аудитор (ревизор) производит путем сверки числящихся сумм на счете 57 «Переводы в пути» субсчет 57-1 «Инкассированные денежные средства» с данными выписок, квитанций банка, почтового отделения, копий препроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п.

Результаты инвентаризации оформляются актом в 3-х экземплярах. Одновременно при проведении инвентаризации аудитор (ревизор) проверяет соблюдение условий, обеспечивающих сохранность денежных средств в кассе:

- изолированность помещения кассы от других помещений;
- наличие сейфов (несгораемых шкафов) для хранения денег;
- порядок опечатывания сейфов и помещения кассы в конце рабочего дня;
- наличие учтенных дубликатов ключей и порядок их сдачи на хранение;
- организацию охраны помещения кассы;
- наличие договора о полной индивидуальной ответственности установленной формы с кассиром и раздатчиками;
- наличие приказа о назначении кассира;
- факты возложения обязанностей кассира (постоянно или временно) на счетных или других работников, связанных с расчетами по заработной плате (бухгалтера, нормировщика, мастера, прораба и т. д.);
- организацию охраны денежных средств при доставке их из банка и сдаче в банк;
- правильность ведения кассовой книги;
- регулярность проведения инвентаризации денежных средств в кассе.

### **2.3 Ревизия (аудит) законности и целесообразности кассовых операций и правильности отражения их в учете**

Ревизия (аудит) кассовых операций проводится с целью установления

соблюдение кассовой дисциплины и осуществляется сплошным способом. Прежде всего, проверяют правильность оформления и достоверность первичных кассовых документов:

а) предметом проверки **приходных и расходных кассовых ордеров** является их соответствие унифицированным формам, аккуратность заполнения, а также:

- наличие в расходных ордерах подписей руководителя и главного бухгалтера проверяемой организации;

- наличие в расходных кассовых ордерах сведений, удостоверяющих личность получателя наличных денег;

- наличие в приходных кассовых ордерах подписи главного бухгалтера;

- порядок регистрации приходных кассовых ордеров в Инспекции Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь;

- порядок регистрации приходных и расходных кассовых ордеров в журнале соответствующей формы, определенной учетной политикой;

б) в отношении **платежных ведомостей**:

- проверяют правильность оформления ведомостей, в частности, наличие подписи руководителя организации;

- проводят арифметическую проверку итоговых данных;

- сумму, подлежащую выплате, сверяют в платежной и расчетной ведомости по начислению заработной платы;

- фамилии лиц, записанные в ведомости, сверяют с данными учета личного состава проверяемой организации.

С целью проверки полноты и своевременности оприходования поступающих в кассу наличных денег, полученных из банка, сверяются записи на корешках чеков в чековой книжке, в кассовой книге, в выписках банка и в журнале-ордере №2:

№ чека	Дата выписки чека	Сумма по чеку	Получено по выписке		Оприходовано по кассе			Отклонение	
			дата	сумма	дата	№ ПКО	сумма	дни	сумма

Для оценки полноты и своевременности оприходования **наличных денег, полученных в результате предпринимательской деятельности**, необходимо:

- проверить отчеты о движении товарно-материальных ценностей;

- сверить кредитовые записи по счету «Реализация» (за наличный расчет) с дебетовыми записями по счету "Касса",

- составить следующую ведомость:

По кассовым документам			По отчету материально-ответственного лица			Аналитические данные по кредиту счетов 90 «Реализация», 91 «Операционные доходы и расходы»			Отклонение	
Дата	№ ПКО	Сумма, руб.	Кол-во ТМЦ	Цена, руб.	Сумма, руб.	Кол-во ТМЦ	Цена, руб.	Сумма, руб.	По кол-ву	По сумме

- проверить порядок приема наличных денежных средств в качестве средства платежа и наличие кассовых суммирующих аппаратов (специальных компьютерных систем), включенных в Государственный реестр и зарегистрированных в налоговых органах.

Целевой характер расходования денег, полученных в учреждении банка, проверяется на основании отчетов кассира, приложенных к ним документов, а также журнала-ордера № 1 балансовым методом в следующей ведомости:

Остаток на начало месяца	Поступило, руб.						Израсходовано, руб.						Остаток на конец месяца	
	Из банка по чекам для выплаты			возврат подотч. сумм	за реализ. ТМЦ	прочие	на зарплату	на выплату пособий	подотчет	сдано в банк	выручка	сдана в банк депонирован. зар. плата		всего
	зарплата	посольский	хоз. расходы											
	-ты	-бий	расходы											

Ведомость подписывается ревизором (аудитором) и главным бухгалтером проверяемой организации.

Параллельно проверяют соблюдение лимита остатка кассы, установленного обслуживающим банком.

По операциям расходования наличных денежных средств и выдачи их из кассы проверяют:

- своевременность возврата в банк остатков денежных средств по депонированной заработной плате;
- соблюдение согласованных с обслуживающим банком условий расходования на месте наличных денег, поступающих в кассу юридического лица;
- соблюдение порядка выдачи наличных денег подотчет, сроков составления отчетов об израсходованных суммах и сроков возврата неизрасходованных сумм;
- порядок инкассирования денежной выручки;
- соблюдение согласованного порядка и сроков сдачи выручки в обслуживающий банк;
- соблюдение установленного предельного размера расчетов наличными деньгами между юридическими лицами проверяют на основании документов, приложенных к кассовым ордерам в ведомости следующей формы:

Наименование юридического лица	Назначение платежа	Номер и дата РКО	Сумма, т.р.	Сумма превышения, т.р.	Примечание

При проверке кассовой книги устанавливается достоверность произведенных в ней записей, правильность указанных оборотов и выведенных остатков. С этой целью проверяют:

- наличие первичных кассовых документов, приложенных к отчету кассира,
- соответствие порядковых номеров и сумм кассовых ордеров номерам и суммам, указанным в кассовых отчетах,
- по каждому кассовому отчету подсчитывают обороты по приходу и расходу и проверяют правильность выведенного в каждом отчете остатка денег,
- сверяют месячные обороты и остатки по кассовой книге с оборотами и остатками в журнале-ордере № 1, ведомости по счету «Касса» и в Главной книге,
- сопоставляют записи в ведомости по счету «Касса» с соответствующими оборотами в журнале-ордере № 2,
- проверяют, своевременно ли составляется отчет кассира и передается в бухгалтерию отрывной лист кассовой книги.

Правильность отражения кассовых операций на счетах бухгалтерского учета проверяется на основании данных отчетов кассира и приложенных к ним оправдательных документов, а также записей в учетных регистрах. Целью такой проверки является выявление хозяйственных операций с неправильной корреспонденцией, повлекших искажение учетной и отчетной информации или списание похищенных сумм. Для этого рекомендуется составить вспомогательную ведомость нетипичных проводок, требующих дальнейшей проработки:

Документ			Корреспонденция счетов	Сумма, руб.	Содержание операции	Вопросы, рекомендуемые проводки	Дальнейшая проработка
наименование	№	дата					

Методика проведения (ревизии) аудита кассовых операций с наличной иностранной валютой аналогична методике проверки кассовых операций в белорусских рублях. Однако имеются некоторые особенности. В частности, в процессе проверки дополнительно необходимо:

- удостовериться, что наличная иностранная валюта получена проверяемой организацией на цели, определенные законодательством Республики Беларусь;
- установить, имеются ли у кассира справочные и информационные материалы, поступающие из официальных источников, которые необходимы для определения признаков платежности банкнот и платежных документов в иностранной валюте в соответствии с законодательством Республики Беларусь;
- проверить и установить, правильно ли выдается наличная иностранная валюта под отчет на расходы, связанные со служебными командировками работников за границу в соответствии с законодательством Республики Беларусь;
- проверить правильно ли осуществляется окончательный расчет с работниками по подотчетным суммам в иностранной валюте.

## 2.4 Ревизия (аудит) операций с денежными документами

При проверке *денежных документов* в кассе надо установить, правильно ли ведется их учет и производятся записи на счетах бухгалтерского учета.

Правильность оприходования денежных документов в количественном и суммовом выражении проверяется по данным аналитического учета.

С целью подтверждения их фактического наличия проводится инвентаризация отдельно по каждому виду документов с учетом начальных и конечных номеров, по каждому месту хранения, за которое отвечает материально ответственное лицо. При пересчете составляются специальные описи, в которых указывается их наименование, серии, номера, сроки действия и другие специфические признаки (например, по ценным бумагам - номинальная стоимость, количество и сумма).

Фактический остаток денежных документов, установленный при инвентаризации, сопоставляется с остатками по данным бухгалтерского учета по счету 50.3 "Денежные документы". Данные синтетического учета сопоставляются с данными аналитического учета.

Проверка законности и целесообразности расходования денежных документов осуществляется на основании записей в Книге по движению денежных документов, а также по первичным документам, которыми оформляется их движение.

По отдельным денежным документам, например, путевкам в дома отдыха, санатории, оздоровительные лагеря, следует:

- а) установить, за счет каких источников они приобретались;
- б) проверить полноту и своевременность возмещения их стоимости получателями.

Для проверки правильности расходования и списания марок на почтовую корреспонденцию и других марок, находящихся в кассе организации, используют следующие источники информации:

- книгу исходящей корреспонденции,
- реестры на отправку документов,
- авансовые отчеты,
- учетные регистры и другие первичные документы.

С целью подтверждения достоверности хозяйственных операций с этими документами проверяют наличие и порядок ведения Книги исходящей корреспонденции, а также наличие реестра на отправку документов. Отчеты на списание марок выборочно сверяют с данными Книги исходящей корреспонденции.

Предметом проверки также является отчетность по денежным документам, которая должна содержать сведения об остатках данных бланков на начало отчетного периода, приходе, расходе и остатках на конец отчетного периода по количеству и номинальной стоимости по каждому виду в

отдельности. К отчету должны прилагаться оправдательные документы по приходу и расходу.

В кассах предприятий хранятся также **бланки строгой отчетности**. Следует иметь в виду, что перечень документов, относящихся к бланкам строгой отчетности, место, порядок их хранения и использования устанавливаются приказом руководителя организации. Одновременно утверждается перечень ответственных лиц, на которых возлагается их учет и хранение. Поэтому в процессе проверки надо установить наличие такого приказа и степень его выполнения.

Кроме того, надо определить, правильно ли ведется учет бланков строгой отчетности. С этой целью проверяется приходно-расходная книга их учета, а также порядок ведения забалансового учета бланков строгой отчетности. Данные забалансового счета 006 «Бланки строгой отчетности» сопоставляются с их фактическим наличием, установленным при инвентаризации кассы.

Задача аудитора (ревизора) также состоит в том, чтобы последовательно проверить правильность движения бланков строгой отчетности, т.е. порядок их оприходования, выдачи, обращения и хранения.

### **3 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТАМ В БАНКЕ**

3.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) операций по счетам в банке

3.2 Ревизия (аудит) операций по расчетным (текущим) счетам в банке

3.3 Особенности ревизии (аудита) операций на валютных счетах в банке

3.4 Ревизия (аудит) операций по специальным счетам в банке

#### **3.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) операций по счетам в банке**

Целью проверки операций по счетам в банке является подтверждение реальности остатков денежных средств, обоснованности и правильности оформления движения денежных средств и отражения этих операций в учете.

##### Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма 1-ф «Отчет об использовании денежных средств»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера №№2,3, ведомость № 2 и др;

4) документы – выписки банков с приложенными к ним первичными документами, книга регистрации платежных инструкций, заявления на открытие аккредитивов, договоры на банковское обслуживание и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- право первой и второй подписи на платежных документах;
- право доступа к электронным базам данных;
- систему контроля за банковскими платежами и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- формы осуществляемых расчетов с банками (с использованием электронных инструментов или без них);
- график документооборота;
- рабочий план счетов;
- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

#### **Направления проверки:**

- 1) документальное оформление движения денежных средств на счетах в банке;
- 2) законность и целесообразность операций, проведенных по счетам в банке;
- 3) осуществление операций с иностранной валютой;
- 4) правильность отражения в учете операций по счетам в банках;
- 5) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности.

### **3.2 Ревизия (аудит) операций по расчетным (текущим) счетам в банке**

Банковские операции подлежат сплошной проверке.

Порядок документального оформления банковских операций проверяют по выпискам банка и приложенным к ним оправдательным документам. Путем документального контроля устанавливается полнота и достоверность выписок банка. Проверка каждой выписки осуществляется по форме и по существу.

Полнота выписок банка устанавливается следующими способами:

- 1) по преемственности дат в выписках банка,
- 2) по преемственности исходящих и входящих сальдо в смежных выписках.

Если окажется, что часть выписок отсутствует, необходимо получить в банке заверенные копии.

Достоверность выписок определяется:

1) наличием всех необходимых реквизитов и правильностью оформления, в частности, на всех выписках должен быть штамп банка;

2) наличием и подлинностью подтверждающих документов, прилагаемых к выпискам, заверенных штампом банка, подписью операциониста банка с указанием даты (число, месяц, год);

3) соответствием сумм, указанных в выписках банка, и приложенных к ним документов. Для этого составляют вспомогательную ведомость следующей формы:

Сумма по выписке банка	Сумма по платежному поручению	Сумма по счету-фактуре	Сумма по товарно-транспортной накладной	Отклонения
------------------------	-------------------------------	------------------------	---	------------

После проверки выписок банка проверяют их взаимосвязь с данными бухгалтерского учета и правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета. Начинают такую проверку с установления правильности входящего остатка на 1-ое число проверяемого периода. Для этого остаток средств на расчетном (текущем) счете на 1-ое число по учетному регистру для счета 51 «Расчетный счет» (например, журналу-ордеру № 2) сопоставляют с остатком в выписке банка за последний день месяца, предшествующего ревизуемому периоду, и в Главной книге по счету 51 «Расчетный счет».

Однако равенство остатков не гарантирует тождественности оборотов по выпискам банка и балансовому счету. Поэтому после сверки остатков необходимо проверить соответствие оборотов по дебету и кредиту в выписках банка с оборотами в соответствующих учетных регистрах по счету 51 «Расчетный счет». Одновременно выявляется правильность корреспонденции счетов и записей в учетных регистрах. Особенно тщательно исследуют обоснованность списания денежных средств с кредита счета 51 «Расчетный счет» в дебет счетов по учету затрат и расходов организации.

С целью проверки законности и целесообразности перечисления денежных средств за товарно-материальные ценности суммы, указанные в платежных документах, сверяются с записями по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и счету 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", а также с первичными документами на оприходование товарно-материальных ценностей. В случае сомнения в подлинности документов или достоверности операций следует провести встречную проверку у поставщиков товарно-материальных ценностей. Выявленные при этом расхождения оформляются промежуточными актами.

Следует также обратить внимание на:

- случайные и разовые платежи организациям, обслуживающим население;
- переводы денежных средств с расчетного счета на счета в сберегательных банках;
- перечисление денежных средств в счет уплаты штрафов, носящих персональный характер;
- расчеты со сторонними организациями и лицами за работы и услуги неслужебного характера.

При перечислении денежных средств, основанных на уступке требования, надо проверить наличие договоров уступки требования, установить их законность и целесообразность.

При наличии у проверяемой организации субсчетов, открытых обособленным структурным подразделениям, для зачисления выручки и осуществления расчетов по месту их нахождения необходимо проверить операции по субсчетам, их целесообразность и законность аналогично, как и по расчетному счету.

Одной из задач ревизии (аудита) банковских операций является также проверка правильности и своевременности предъявления претензий банкам за

допущенные ошибки. При наличии таких фактов в проверяемом периоде изучают порядок документального оформления претензии, своевременность ее предъявления, степень удовлетворения и погашения.

### **3.3 Особенности ревизии (аудита) операций на валютных счетах в банке**

Осуществляя контроль операций на валютном счете в банке, необходимо использовать те же контрольные процедуры, что и при проверке расчетного (текущего) счета в белорусских рублях. Дополнительно нужно проверить:

- 1) законность открытия валютных счетов и своевременность предоставления сведений в налоговый орган об их открытии. С этой целью изучается договор с банком, а также разрешение на открытие валютного счета;
- 2) правовой режим текущих валютных операций и валютных операций, связанных с движением капитала;
- 3) порядок осуществления расчетов в иностранной валюте;
- 4) полноту зачисления на транзитные счета поступившей валютной выручки, для чего исследуют договоры с зарубежными клиентами, выписки и платежные поручения; счета-фактуры;
- 5) правильность пересчета иностранной валюты в белорусские рубли при изменении ее курса и правильность отражения в бухгалтерском учете курсовых и суммовых разниц;
- 6) своевременность представления платежных поручений на продажу валютной выручки с транзитного счета и сумму продажи. Источниками проверки являются выписки и платежные поручения; счета-фактуры; заявления на продажу и покупку валюты;
- 7) правильность отражения в учете операций, связанных с продажей иностранной валюты;
- 8) правильность списания расходов, связанных с оплатой услуг банка по конвертации и продаже иностранной валюты;
- 9) обоснованность операций по покупке иностранной валюты, а также своевременность и целевой характер ее использования. При этом основное внимание уделяется правильности отнесения расходов, связанных с покупкой иностранной валюты в части комиссионного вознаграждения банку.

### **3.4 Ревизия (аудит) операций по специальным счетам в банке**

Предметом проверки операций на специальных счетах в банках является:

- законность и целесообразность применяемых форм расчетов;
- правильность оформления документов;

- законность открытия специальных счетов;
- обоснованность использования денежных средств со специальных счетов в банке;
- правильность составления бухгалтерских проводок.

При проверке операций по аккредитивам следует сверить остатки сумм и обороты по выпискам банка с записями в регистрах бухгалтерского учета.

Затем проверяются полнота и своевременность использования средств в аккредитивах, полнота оприходования материальных ценностей, поступивших от поставщиков, а также возврат неиспользованной части аккредитива.

При проверке операций с чеками из лимитированных чековых книжек устанавливается:

- правильность организации учета этих операций и обеспечения контроля за использованием чеков;
- своевременность представления отчетов по лимитированным чековым книжкам материально - ответственными лицами;
- реальность остатков чеков из лимитированных книжек в учете.

Для этого нужно проверить, совпадает ли остаток по книжке лимитированных чеков, отражаемый на корешке последнего использованного чека, с остатком на проверяемую дату по счету 55 "Специальные счета в банках", а также с остатком по выписке банка.

Также сопоставляются остатки по корешкам лимитированных чековых книжек с данными отчетов подотчетных лиц об использовании средств и проверяется организация учета их движения по счетам 71 "Расчеты с подотчетными лицами" и 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

При наличии денежных средств на депозитных счетах необходимо установить, правильно ли отражены на счетах бухгалтерского учета операции перечисления денежных средств на депозиты. Одновременно надо проверить, чтобы отвлечение денежных средств из оборота не оказывало влияния на платежи в бюджет по налогам и сборам и другие расчеты.

#### **4 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ И ОПЕРАЦИЙ С ОСНОВНЫМИ СРЕДСТВАМИ. РЕВИЗИЯ (АУДИТ) НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

- 4.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) вложений во внеоборотные активы и операций с основными средствами
- 4.2 Проверка наличия, состояния и сохранности основных средств
- 4.3 Проверка правильности документального оформления и учета операций по движению основных средств
- 4.4 Проверка операций по переоценке основных средств
- 4.5 Контроль за правильностью начисления амортизации основных средств
- 4.6 Проверка операций по восстановлению основных средств
- 4.7 Особенности ревизии (аудита) нематериальных активов

#### **4.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) вложений во внеоборотные активы и операций с основными средствами**

Целью проверки операций с внеоборотными активами является получение доказательств правильности их оценки, законности и правильности применяемых методов начисления амортизации и переоценки, документального оформления их движения и отражения этих операций в учетных регистрах.

##### Источники информации:

- 1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», «Приложение к бухгалтерскому балансу» – форма №5;
- 2) статистическая отчетность – форма № 2-кс «Отчет о вводе в действие объектов, основных фондов и использовании инвестиций в основной капитал», форма № 2-ф «Отчет о составе средств и источниках их образования», форма № 1-онс «Сведения об объекте незавершенного строительства», форма № 1-Ф (ОС) «Отчет о наличии и движении основных средств и других внеоборотных активов»;
- 3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера № 10 10/1, 13 и другие учетные регистры;
- 4) первичные документы по учету основных средств, ведомости по переоценке основных средств, акты экспертов и оценщиков, договоры аренды и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подписи документов по движению основных средств;
- наличие и состав комиссий по движению основных средств и амортизационной политике;
- наличие и состав инвентаризационной комиссии;
- договоры о полной материальной ответственности и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- критерии отнесения объектов к основным средствам;
- способ отражения затрат на ремонт основных средств в бухгалтерском учете;
- график инвентаризации основных средств;
- применяемые методы начисления амортизации;
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов;

##### Цель проверки обуславливает задачи и **направления проверки:**

- 1) правильность отнесения активов к основным средствам и наличие прав на эти объекты;
- 2) классификация объектов основных средств;
- 3) обеспечение контроля наличия и сохранности основных средств;
- 4) оценка и переоценка основных средств;

- 5) документальное оформление и учет операций с объектами основных средств;
- 6) организация аналитического учета основных средств по материально-ответственным лицам и местам эксплуатации (нахождения);
- 7) правильность начисления и учета амортизации основных средств;
- 8) достоверность и обоснованность затрат по восстановлению объектов основных средств;
- 9) налогообложение операций с объектами основных средств;
- 10) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности.

#### **4.2 Проверка наличия, состояния и сохранности основных средств**

Проверка начинается с подтверждения правильности отнесения активов к основным средствам. Для этого можно использовать инвентарные карточки учета объекта основных средств формы ОС-6, в которых имеется информация о первоначальной стоимости объектов и сроках их эксплуатации. Первоначальная стоимость сравнивается с величиной, установленной учетной политикой организации в пределах лимита, определяемого Министерством финансов Республики Беларусь.

С целью проверки наличия основных средств в местах их хранения и эксплуатации проводится осмотр их состояния, который дополняется инвентаризацией отдельных объектов. Особое внимание надо обратить:

- на объекты без инвентарных номеров и числящиеся под одним инвентарным номером,
- на объекты, преждевременно списанные под видом изношенных и непригодных к эксплуатации,
- на состояние излишних, бездействующих и находящихся в запасе объектов.

Эффективность системы контроля за наличием основных средств можно установить также, изучив материалы последней инвентаризации и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета.

На следующем этапе проверки надо установить, все ли объекты основных средств закреплены за материально - ответственными лицами и приняты ли меры по обеспечению сохранности основных средств.

Стоимость закрепленных за материально ответственными лицами основных средств сверяется с данными бухгалтерского учета по счетам 01 «Основные средства» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Одновременно проверяется организация и состояние аналитического учета в бухгалтерии и у материально ответственных лиц, для чего используются приемы документального контроля наличия и состояния инвентарных карточек аналитического учета основных средств:

- а) проверяется правильность ведения инвентарных списков или описей инвентарных карточек;
- б) сопоставляют данные описей инвентарных карточек по классификационным группам с имеющимися в картотеке инвентарными карточками. Это позволяет

выявить отсутствующие инвентарные карточки. При установлении таких фактов выясняют причины отсутствия карточек и убеждаются в наличии объектов, по которым отсутствуют инвентарные карточки;

в) проверяют достоверность записей в инвентарных карточках, сверяя их с первичными документами;

г) проверяют наличие, состояние и оформление технических паспортов и другой технической документации..

Наличие и сохранность основных средств проверяется также посредством сопоставления данных аналитического и синтетического учета на определенную дату.

Одним из важных элементов обеспечения сохранности основных средств является их классификация. Поэтому по Временному республиканскому классификатору основных средств и нормативных сроков их службы проверяется правильность шифра нормативного срока службы, указанного в инвентарных карточках учета основных средств, и, соответственно, правильность отнесения объекта к определенной классификационной группе.

#### **4.3 Проверка правильности документального оформления и учета операций по движению основных средств**

Проверку операций, связанных с движением основных средств, необходимо проводить сплошным способом.

##### Поступление основных средств

В первую очередь, устанавливается правильность оформления первичной документации по учету поступления объектов основных средств. Затем проверяется полнота и своевременность оприходования основных средств. Для этого сопоставляются даты отражения этих операций в первичных документах и в учетных регистрах:

Наименование основных средств	Дата поступления согласно ТТН	Дата составления акта о приеме-передаче объекта основных средств	Дата оприходования основных средств в регистрах бухгалтерского учета	Отклонения
-------------------------------	-------------------------------	--	--	------------

На следующем этапе на основе первичных документов по приходу основных средств проверяется правильность определения их первоначальной стоимости.

Законность поступления основных средств определяется путем сопоставления количества и стоимости оприходованных объектов с перечнем, предусмотренным планом.

Для проверки правильности ведения синтетического учета надо:

1) убедиться в обоснованности учетных записей путем сопоставления данных первичных документов и записей в учетных регистрах;

2) подтвердить правильность отражения в учете первоначальной стоимости основных средств, для чего сопоставляют учетные записи по дебету счета 01 «Основные средства» с аналитическими данными по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

3) установить правильность отражения суммы НДС по поступившим основным средствам на субсчете 18-1 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам»;

4) установить реальность статьи баланса "Основные средства", для чего сверяют данные инвентарных описей, Главной книги по счету 01 «Основные средства» и соответствующей статьи баланса.

Если приобретались автотранспортные средства, то особое внимание уделяется обоснованности бухгалтерских записей о начислении налога на приобретение автотранспортных средств по установленным ставкам от цены приобретения.

При проверке записей по учету объектов строительства устанавливают:

- соответствие характеристик каждого возводимого объекта проектно-сметной документации,
- факты превышения фактической стоимости объекта над сметной стоимостью при строительстве хозяйственным способом. Для этого данные актов о приеме-передаче основных средств сопоставляют с проектно-сметной документацией и с записями в регистрах аналитического учета по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» в ведомости следующей формы:

Наименование объектов основных средств	Данные актов о приеме-передаче основных средств		Данные проектно-сметной документации		Аналитические данные по счету 08		Отклонения, + (—)
	кол-во	сумма	кол-во	сумма	кол-во	сумма	

В необходимых случаях в ходе проверки проводится контрольный обмер выполненных работ и оценивается их эксплуатационная характеристика.

Проверку правильности оприходования объектов, построенных хозяйственным способом, целесообразно проводить одновременно с проверкой обоснованности списания строительных материалов.

#### Выбытие основных средств

Проверка выбытия основных средств производится на основании первичных документов, записей в журнале-ордере № 13, а также аналитических данных по счету 91 «Операционные доходы и расходы» и 92 «Внереализационные доходы и расходы».

Независимо от причины выбытия объектов основных средств предметом проверки является:

- 1) фактическая дата списания с баланса организации,
- 2) разрешение собственника (вышестоящих органов),
- 3) документальное оформление операций выбытия,
- 4) правильность определения износа и суммы амортизации, начисленной к моменту выбытия,
- 5) правильность определения финансового результата от выбытия объекта

Если в проверяемом периоде были факты безвозмездной передачи основных средств, то дополнительно проверяют наличие доверенности получателя и источники возмещения убытков от безвозмездной передачи.

Если основные средства списывались с баланса вследствие изношенности, то дополнительно проверяют:

- а) наличие постоянно действующей комиссии по определению непригодности списываемых объектов для дальнейшего использования,
- б) своевременность и правильность оформления актов о списании,
- в) полноту оприходования и учет материальных ценностей, поступивших от разборки объекта. Для этого сопоставляют данные, указанные на обратной стороне акта, с накладными на оприходование материальных ценностей:

Наименование товарно-материальных ценностей, поступивших от списания основных средств	Оприходовано согласно накладным		Следовало оприходовать согласно актам о списании объекта основных средств		Отклонения
	Кол-во	сумма	Кол-во	сумма	

г) затраты на демонтаж объектов, отнесенные в дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы».

Если основные средства списывались с баланса по причине стихийного бедствия (пожар, наводнение) или аварии, то надо установить, имеются ли подтверждающие это документы и заключения соответствующих компетентных органов.

При реализации основных средств нужно проверить правильность определения цены реализации и суммы НДС, начисленной от оборотов по реализации.

В процессе проверки также анализируют эффективность использования основных средств, их структуру, техническое состояние и динамику. При этом устанавливают наличие излишних, неиспользуемых объектов и намечают меры по улучшению их использования.

#### 4.4 Проверка операций по переоценке основных средств

При проверке операций по переоценке основных средств надо установить:

- 1) все ли основные средства, числящиеся на балансе организации и подлежащие переоценке, подвергнуты переоценке,
- 2) соблюдение сроков проведения переоценки,
- 3) каким методом проводилась переоценка основных средств. Если переоценка производилась методом прямой переоценки, необходимо проверить наличие документов, являющихся основой для переоценки. Если переоценка проводилась методом пересчета валютной стоимости, то необходимо проверить правильность использованного курса иностранной валюты на дату осуществления затрат, связанных с приобретением, сооружением, изготовлением, доставкой, установкой и монтажом основных средств. Если переоценка проводилась индексным методом, то проверяют:
  - правильность применения коэффициентов (индексов) пересчета стоимости основных средств,

- отнесение объектов основных средств к соответствующей группе,
- порядок согласования с собственником применения индексного метода переоценки в отношении отдельных объектов,

4) правильность определения суммы амортизации и остаточной стоимости основных средств при переоценке,

5) порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности результатов переоценки.

Источниками проверки являются ведомость переоценки основных средств и составленный по результатам переоценки акт.

#### **4.5 Контроль за правильностью начисления амортизации основных средств**

Одна из важных задач проверки — состав объектов начисления амортизации. Для этого балансовую стоимость основных средств, указанную в разработочной таблице "Расчет амортизации основных средств (ведомости начисления амортизации)", сравнивают с сальдо по счету 01 «Основные средства» Главной книги, уменьшенному на стоимость основных средств, по которым амортизация не начисляется.

Правильность определения норм амортизации устанавливают путем проверки нормативных сроков службы и сроков полезного использования объектов основных средств. Проверку проводят отдельно по имуществу, используемому и неиспользуемому в предпринимательской деятельности.

Одновременно проверяют наличие в организации специальной комиссии по проведению амортизационной политики.

На основании приказа об учетной политике устанавливают, какие способы и методы начисления амортизации предусмотрены, а затем проверяется порядок их применения:

1) **период** начисления амортизации проверяют отдельно:

– по вновь введенным объектам;

– по объектам, по которым временно амортизация не начисляется. В то же время следует проверить, нет ли фактов необоснованного прекращения начисления амортизации по объектам основных средств во время их ремонта и простоя сроком до 12 месяцев;

– по выбывшим и самортизированным объектам.

2) при использовании **линейного** способа проверяют совпадение годовых сумм амортизации в течение всего срока эксплуатации объекта;

3) при использовании **нелинейного** способа необходимо убедиться в законности его применения для объектов, используемых в предпринимательской деятельности. Если организация применяет для расчета амортизации коэффициент ускорения, то следует проверить, согласован ли этот вопрос с вышестоящими органами. При применении ускоренной амортизации особое внимание следует обратить на целевой характер использования амортизационных отчислений;

- 4) при использовании **производительного** способа необходимо проверить:
- законность его применения для объектов, используемых в предпринимательской деятельности,
  - правильность расчета ресурса каждого объекта основных средств, а также подтвердить достоверность натуральных показателей объема продукции (работ, услуг), выпущенной (выполненных) в текущем периоде.

На следующем этапе проверки надо проверить правильность отражения на счетах бухгалтерского учета начисленной суммы амортизации отдельно:

- по объектам, используемым в предпринимательской деятельности и эксплуатируемым в отчетном периоде; для проверки используются данные журнала-ордера № 10 и производственных отчетов;
- по объектам, используемым в предпринимательской деятельности, но не эксплуатируемым в отчетном периоде (оборудования, находящегося в простое, объектов, находящихся в запасе, на консервации);
- по объектам, не используемым в предпринимательской деятельности.

Порядок формирования и использования амортизационного фонда воспроизводства основных средств проверяется по аналитическим данным к забалансовому счету 010 «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств».

Затем надо проверить и установить, правильно ли производится индексация амортизационных отчислений и отражается на счетах бухгалтерского учета.

#### **4.6 Проверка операций по восстановлению основных средств**

В начале надо установить, как в соответствии с учетной политикой проверяемой организации затраты на ремонт основных средств включаются в себестоимость продукции.

Если предусмотрено создание ремонтного фонда (или резерва), то необходимо проверить:

- соответствие методики расчета нормативов отчислений в ремонтный фонд отраслевым нормативным документам,.
- порядок утверждения нормативов отчислений,
- правильность отражения в учете операций образования и использования ремонтного фонда (резерва).

Затем надо проверить организацию учета затрат на ремонт основных средств и соблюдение сроков ремонта. В процессе проверки надо установить:

- 1) наличие сметы затрат на проведение ремонтов;
- 2) обоснованность затрат, предусмотренных сметой, для чего проверяют:
  - наличие актов технического осмотра для расчета сметы на капитальный ремонт зданий и сооружений,
  - наличие актов технического осмотра и ведомости дефектов для расчета сметы на капитальный ремонт машин и оборудования.
- 3) при осуществлении ремонта хозяйственным способом, проверяют:

– документальную обоснованность произведенных расходов путем проверки первичных документов;

– полноту оприходования материальных ценностей, полученных при проведении ремонтов и уменьшение затрат на ремонт на величину стоимости этих ценностей;

– правильность формирования затрат по статьям:

Наименование статей затрат на ремонт объекта основных средств	Стоимость ремонта согласно смете, т.р.	Фактические затраты на ремонт, т.р.	Отклонения, т.р.
---	--	-------------------------------------	------------------

4) при осуществлении ремонта подрядным способом проверяют:

– документальное оформление затрат на ремонт, т.е. наличие договоров подряда, актов выполненных работ и др. документов;

– обоснованность затрат на ремонт. При этом выявляют факты превышения фактической стоимости ремонта, по сравнению с договорной.

5) независимо от способа проведения ремонта устанавливают целесообразность и законность операций по ремонту. Чтобы установить факты незаконного списания материальных ценностей на выполненные работы, используется:

– встречная сверка документов,

– контроль документов по взаимосвязанным операциям,

– опрос должностных и материально - ответственных лиц,

– выборочная инвентаризация выполненных ремонтных работ,

– письменные запросы подрядчикам,

– контрольный обмер выполненных работ или экспертиза.

6) качество ремонта проверяют по данным первичных документов и оперативной отчетности о работе машин и оборудования. При этом надо установить количество простоев из-за технических неисправностей и сверхнормативное количество текущих ремонтов. Продолжительность межремонтных периодов проверяется по отметкам в инвентарных карточках, в которых указывается дата проведения ремонта и его стоимость.

7) правильность отражения затрат на проведение ремонта на счетах бухгалтерского учета - в соответствии с учетной политикой и законодательством.

Если объектом ремонта являются арендованные основные средства, то юридической основой взаимоотношений арендодателя и арендатора служит договор аренды, в котором предусматривается, за чей счет ремонтируются данные основные средства.

#### **4.7 Особенности ревизии (аудита) нематериальных активов**

Сначала по каждому объекту нематериальных активов необходимо убедиться в наличии всех условий для отнесения его в состав нематериальных активов в соответствии с законодательством.

С целью подтверждения стоимостной оценки нематериальных активов проверяют отдельно:

- обоснованность нематериальных активов, приобретенных за плату,
- правильность формирования первоначальной стоимости нематериальных активов, созданных самой организацией,
- изменение первоначальной стоимости нематериальных активов.

По операциям поступления нематериальных активов проверяют:

- а) законность числящихся в учете нематериальных активов, для чего используются документы, подтверждающие права их правообладателя,
- б) документальную обоснованность нематериальных активов, принятых к учету, для чего используются акты о приеме нематериальных активов (НА-1) и инвентарные карточки учета нематериальных активов (НА-2),
- в) отражение на счетах бухгалтерского учета. При этом изучают данные аналитического учета на счете 04 "Нематериальные активы" по видам НМА и отдельным объектам, затем проверяют взаимосвязь синтетического и аналитического учета.

При проверке правильности начисления амортизации нематериальных активов и отражения ее в учете необходимо установить:

- а) правильность определения нормативных сроков службы;
- б) обоснованность установленных сроков полезного использования,
- в) участие нематериальных активов в предпринимательской деятельности,
- г) правильность применяемых способов начисления амортизации.

Порядок выбытия нематериальных активов проверяют в следующем порядке:

- обоснованность выбытия нематериальных активов,
- правильность оформления первичных документов на их выбытие,
- законность и обоснованность списания выбывших нематериальных активов с баланса,
- правильность отражения операций, связанных с выбытием нематериальных активов, на счетах бухгалтерского учета,
- правильность определения и отражения в учете результатов от реализации (выбытия) нематериальных активов.
- правильность расчета НДС от оборотов по реализации.

Кроме того, необходимо проверить периодичность проведения инвентаризации нематериальных активов и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета.

При наличии операций, связанных с предоставлением имущественных прав (исключительных или неисключительных) на использование нематериальных активов, надо проверить:

- их документальное оформление и правильность отражения на счетах бухгалтерского учета. Для этого проверяется наличие лицензионных и авторских договоров, заключенных между правообладателем и пользователем прав, их обоснованность и достоверность;

- правильность отражения на счетах бухгалтерского учета платежей, поступающих по лицензионным договорам.

При наличии операций, связанных с получением имущественных прав на использование нематериальных активов, надо проверить:

-правильность отражения на счетах бухгалтерского учета их наличия;  
-правильность начисления платежей за получаемые по лицензионным договорам имущественные права и отражение их на счетах бухгалтерского учета.

## **5 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) СОХРАННОСТИ И УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

5.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) материально-производственных запасов

5.2 Проверка организации материального обеспечения

5.3 Ревизия (аудит) операций по поступлению материально-производственных запасов

5.4 Проверка состояния складского хозяйства и условий хранения материально-производственных запасов

5.5 Инвентаризация товарно-материальных ценностей

5.6 Ревизия (аудит) операций использования материальных ресурсов на производственные и иные нужды

5.7 Особенности ревизии (аудита) операций с горюче-смазочными материалами

### **5.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) материально-производственных запасов**

Целью проверки материально-производственных запасов является подтверждение соответствия ведения учета учетной политике организации, правильности оценки и документального оформления движения материальных запасов.

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма №1-тэр «Отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов», форма №2-дм «Отчет об остатках, поступлении и расходе драгоценных металлов и изделий из них, сдаче драгоценных металлов в виде лома и отходов в Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Республики Беларусь», форма №4-дм «Отчет об остатках, поступлении и расходе драгоценных металлов, содержащихся в приборах, оборудовании и иных изделиях», форма 2-ОС «Отчет об образовании, использовании и размещении отходов»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера №6,10,10/1, ведомости № 10,11, карточки складского учета (ф. М-17) (книги складского учета);

4) документы – договоры поставки, протоколы согласования цен, накладные на поставку, лимитно-заборные карты, накладные на внутреннее перемещение, материалы инвентаризации и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации проверяют:

–право подписи на документах, отражающих движение материальных ресурсов,

–порядок оформления первичных документов, отражающих движение материальных ресурсов,

–порядок сверки первичных документов склада и структурных подразделений-получателей материалов,

–порядок регистрации доверенностей на получение товарно-материальных ценностей,

–наличие и состав инвентаризационных комиссий и др.

Для оценки системы организации бухгалтерского учета проверяемой организации изучают:

–график документооборота,

–субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов,

–способы погашения стоимости предметов в обороте,

–метод оценки производственных запасов,

–порядок отпуска материальных ресурсов в производство,

–график и периодичность проведения инвентаризаций материальных ресурсов.

В соответствии с целями проверки выделяют следующие задачи и **направления проверки:**

1) организация материального обеспечения;

2) полнота и своевременность оприходования материальных ресурсов;

3) правильность документального оформления движения материальных ресурсов;

4) обеспечение сохранности материальных ресурсов по местам их хранения и в производстве;

5) правильность оценки материальных ресурсов;

6) отпуск материальных ресурсов в производство и на иные цели;

7) отражение в учете операций с материальными ресурсами;

8) соответствие учетных данных требованиям, предъявляемым к отчетности.

## **5.2 Проверка организации материального обеспечения**

Предметом проверки является обоснованность и своевременность приобретения материальных ресурсов. В частности проверяют:

а) соблюдение установленных нормативов и норм запаса по отдельным видам материалов. При этом вскрываются причины возникновения сверхнормативных производственных запасов,

б) своевременность обновления запасов материальных ценностей,

в) соблюдение правил приемки продукции по количеству и качеству. Для этого используются данные складских карточек или оборотных ведомостей-машинограмм количественно-суммового учета движения материалов, а также статистической отчетности об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов.

Параллельно необходимо выяснить, соблюдается ли порядок выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отчетности по этим операциям. Для этого проверяется:

- наличие бланков доверенностей типовой формы № М-2 (М-2а – для тех организаций, которые используют не книжку доверенностей, а журнал учета выданных доверенностей) и порядок их заполнения;
- наличие журнала учета выдачи доверенностей типовой формы;
- кому и на какой срок выдаются доверенности;
- порядок регистрации выданных доверенностей;
- порядок возврата неиспользованных доверенностей;
- порядок отчетности за полученные доверенности;
- порядок хранения доверенностей;
- организация текущего контроля за этими операциями.

Объектом проверок материально-производственных запасов является также оперативная и служебная информация о состоянии расчетов с поставщиками товарно-материальных ценностей. С этой целью:

а) в журнале учета поступающих грузов (формы М-1) по каждому поставщику изучают записи об ассортименте и сроках поставки материальных ресурсов по договору;

б) на основании накладных и спецификаций проверяют фактически поступивший ассортимент материалов с указанием даты поступления;

в) оценивают выполнение договорных обязательств;

г) выясняют причины, по которым штрафные санкции к поставщикам не были удовлетворены и выявляют конкретных виновников, например:

– факты пропуска сроков исковой давности

– неправильное и неполное оформление исковых документов.

Необходимую для этого информацию можно найти в бухгалтерских регистрах по учету расчетов по претензиям на счете 76.3 "Расчеты по претензиям", в соответствующих первичных документах, а также в материалах служебной переписки по предъявленным претензиям.

### **5.3 Ревизия (аудит) операций по поступлению материально-производственных запасов**

Прежде всего, проверяют своевременность, полноту и правильность оприходования материальных ценностей.

С этой целью проверяется соответствие:

- а) данных аналитического учета и сопроводительных документов поставщиков;
- б) итоговых сумм, отраженных в ведомости учета товарно-материальных ценностей и в регистрах учета расчетов;
- в) данных аналитического учета и накладных на внутреннее перемещение материалов (ф. М-13) при сдаче материалов на склад подразделениями организации;
- г) между синтетическими и аналитическими записями по счетам учета товарно-материальных ценностей. Для этого сальдо по счету 10 «Материалы» в Главной книге сверяют с ведомостью № 10-с «Движение материалов в стоимостном выражении».

Обоснованность и реальность сумм, числящихся в пути, проверяется по данным счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и журналу учета поступивших грузов отдельно по каждой сумме. Для этого:

-устанавливают дату оплаты расчетных документов поставщиков и наименование ценностей по приложенным к ним документам,

-по материальным отчетам следующего месяца проверяют полноту оприходования товарно-материальных ценностей и сопоставляют эти суммы с сопроводительными документами поставщиков,

-проверяют, не отражаются ли в составе товаров в пути отгруженные поставщиками материальные ценности, находящиеся в пути сверх установленных сроков пробега грузов,

-счета поставщиков сверяют с данными учета в ведомости № 6 и журнале-ордере № 6 и устанавливают, не отнесены ли к материалам в пути недостачи материалов,

-изучают записи на счете 15 "Заготовление и приобретение материалов".

На этом этапе проверки также проверяют правильность ведения журнала-ордера № 6, сверяя данные графы «Стоимость поступивших материальных ценностей по учетным ценам» журнала-ордера № 6 с записями в ведомости № 10-с «Движение материалов в денежном выражении» по графе «Поступление от поставщиков».

По всем выявленным фактам злоупотреблений составляют отдельные промежуточные акты.

Затем надо проверить поступление материалов на склады от своих подсобных производств и вспомогательных хозяйств, подотчетных лиц, разборки зданий и сооружений и из других источников.

Полноту оприходования товарно-материальных ценностей можно проверить также по выданным авансам, выставленным аккредитивам, выданным и акцептованным векселям, и в случае их нарушения выясняют причины. При расчетах плановыми платежами проверяется наличие актов сверки расчетов остатков задолженности на конец каждого месяца.

Правильность документального оформления приема материальных ценностей проверяют:

- по товаросопроводительным и приходным документам;
  - по актам о приемке материалов (типовая форма М-7) - в случае обнаружения недостачи, завышения цен, понижение качества и некомплектность продукции, обнаруженных при ее поступлении;
  - по карточкам складского учета проверяется присвоение материальным ценностям номенклатурного номера в зависимости от их потребительских свойств.
- При этом составляют следующую вспомогательную ведомость:

Наименование поступивших товарно-материальных ценностей	Номенклатурный №, присвоенный в организации	Номенклатурный номер, который следовало присвоить в соответствии с результатами проверки	Отклонения	Примечания
---	---	--	------------	------------

Затем на основании первичных приходных документов проверяют правильность оценки материальных ценностей и формирования их фактической себестоимости:

- а) по счетам 15 "Заготовление и приобретение материалов" и 16 "Отклонение в стоимости материалов". При этом проводится нормативная проверка на соответствие методики оценки материалов учетной политике организации, а также арифметическая проверка расчета цен, отклонений от них и составляется следующая вспомогательная ведомость:

Наименование товарно-материальных ценностей	Стоимость отклонений, отнесенных на счет 16,		Отклонения	Примечания
	по данным организации, р.	по данным проверки, р.		

- б) по счету 10 «Материалы» - в разрезе субсчетов и по каждому наименованию материальных ценностей;

- в) по счету 91 «Операционные доходы и расходы» и первичным документам на отгрузку - при получении товарно-материальных ценностей по товарообменным операциям.

- г) величину транспортно-заготовительных расходов проверяют по договорам. При проверке документов, на основании которых они оплачены или начислены, выясняют, не превышают ли они действующих тарифов на перевозку грузов и правильно ли они присоединены к стоимости товарно-материальных ценностей, соответствующих групп и наименований.

д) особое внимание уделяется проверке расходов, оплаченных за счет средств из лимитируемых чековых книжек другим организациям и лицам. При такой проверке используют способы встречной сверки с другими документами, выясняют необходимость выполнения таких работ, устанавливая одновременно правильность отнесения этих расходов на объекты, отраженные в бухгалтерском учете. При этом составляют следующую ведомость:

Наименование товарно-материальных ценностей	Стоимость транспортно-заготовительных расходов,		Отклонения	Примечания
	по данным организации, р.	по данным проверки, р.		

е) по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» проверяют правильность начисления резервов под снижение стоимости запасов - если учетной политикой предусмотрено их создание.

Особой проверке подлежат:

- материалы, принятые на ответственное хранение, которые учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». При этом проверяют состояние учетного процесса по данному счету (наличие специальной книги или карточки), устанавливают, не относятся ли на него бесхозные и неустановленные суммы.
- давальческое сырье, учитываемое на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку»,
- комиссионные товары, учитываемые на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию» по ценам, согласованным с комитентом.

При этом необходимо установить достоверность и объективность информации на забалансовых счетах, предназначенных для учета этих материалов.

#### **5.4 Проверка состояния складского хозяйства и условий хранения материально-производственных запасов**

Вначале с целью установления наличия складских помещений и емкостей для хранения ТМЦ производится их осмотр.

Однако наличие складских помещений – это еще не доказательство обеспечения сохранности. Поэтому с целью пригодности складских помещений для хранения материальных ценностей проверяется:

- 1) их техническое состояние;
- 2) поддержание режима влажности, температуры и освещенности;
- 3) наличие противопожарных и охранных средств
- 4) наличие в местах хранения материалов ярлыков с указанием их номенклатурных номеров, единиц измерения и норм запаса;
- 5) возможность полной сохранности материальных ценностей,

- б) возможность свободного доступа и быстрого поиска при приемке, отпуске и инвентаризации;
- 7) оснащение мест хранения мерной тарой, измерительными приборами, стеллажами, полками, ящиками. Правильность показаний измерительных приборов (мерной тары) проверяют путем взвешивания заранее подготовленной партии ценностей; взвешивания гирь (измерения объема емкостей). Результаты такой проверки отражаются в промежуточном акте. Если выявлены расхождения в показании приборов, то требуется письменное объяснение материально ответственных лиц, устанавливаются причины расхождений и последствия, к которым они могли привести или привели.

Сохранность товарно-материальных ценностей обеспечивается не только помещением, но и материально-ответственными лицами. Поэтому необходимо проверить наличие договоров о материальной ответственности с такими работниками и обеспечивается ли должный контроль за их работой.

С целью оценки правильности организации учета материальных ценностей на складе осуществляется:

- а) документальная проверка карточек складского учета материалов, материальных отчетов или оборотно-сальдовых ведомостей;
- б) проверка наличия на складе согласованного с главным бухгалтером списка лиц, которым дано право получать материалы со склада и лиц, имеющих право санкционировать их вывоз из организации;
- в) фактический контроль приема и отпуска отдельных видов материалов.

Отдельно проверяют состояние пропускной системы. В частности, устанавливается, обеспечивает ли она необходимый контроль за вывозом материальных ценностей и как организован порядок охраны территории предприятия.

## 5.5 Инвентаризация товарно-материальных ценностей

Для обоснования необходимости проведения инвентаризации можно использовать результаты оценки системы внутреннего контроля. В частности, необходимо установить:

- а) объекты инвентаризации;
- б) дату последней инвентаризации,
- в) были ли факты передачи материальных ценностей от одних материально-ответственных лиц к другим;
- г) не числятся ли ценности за уволенными лицами;
- д) переданы ли материалы в суд по фактам обнаруженных недостач и хищений.

Контрольные процедуры, связанные с инвентаризацией, подразделяются на 3 вида:

- 1) осуществляемые до инвентаризации,
- 2) во время инвентаризации и

3) после ее проведения.

До инвентаризации целесообразно:

- а) проверить документы инвентаризаций за прошлый год и проанализировать изменения в запасах за прошлый год;
- б) выяснить вопросы организации проведения инвентаризаций;
- в) изучить периодичность и характер проводимых инвентаризаций материальных ценностей в местах хранения. С этой целью инвентаризационные описи по форме № инв.-3 надо сверить с ведомостью № 10-с «Движение материалов в денежном выражении» по каждому материально ответственному лицу.
- г) ознакомиться с номенклатурой товарно-материальных ценностей;
- д) выявить дорогостоящие объекты и методы их учета;
- е) проанализировать систему внутреннего контроля, хранения и документирования движения ценностей;
- ж) пригласить к участию в инвентаризации экспертов.

Во время инвентаризации:

- а) проверяют правильность осуществления всех процедур;
- б) проводят контрольные проверки;
- в) изучают правильность отражения запасов, принадлежащих третьим лицам;
- г) устанавливают достоверность определения остатков ценностей;
- д) исследуют подлинность документов, отражающих движение запасов.

После инвентаризации проводят документальную проверку материалов инвентаризации.

При этом обращают внимание на признаки, свидетельствующие о возможном сокрытии недостатков и используют для этого различные приемы контроля. Например, для выявления хищений, скрываемых при проведении инвентаризаций, используется логическая проверка инвентаризационных описей. Можно также применить приемы встречных проверок, взаимного контроля документов, контрольного сличения; выборочно проверить правильность таксировки и подсчета итогов.

Тщательной документальной проверке подвергаются отчеты материально ответственных лиц и приложенные к ним документы.

По сличительным ведомостям проверяются:

- а) правильность зачета недостатков излишками, возникшим в результате пересортицы товаров;
- б) обоснованность определения и отнесения на соответствующие счета суммарных разниц, образующихся при зачете пересортицы;
- в) законность применения норм естественной убыли;
- г) наличие письменных решений руководителя по результатам инвентаризаций;
- д) достоверность приведенных остатков товарно-материальных ценностей в сличительной ведомости проверяют по данным бухгалтерского учета и инвентаризационной описи.

После документальной проверки материалов инвентаризации проверяют правильность отражения ее результатов в бухгалтерском учете, а также своевременность и эффективность принимаемых мер к взысканию задолженности по присужденным недостаткам ценностей, выявленным за прошлые периоды.

При наличии недостатков необходимо оценить обоснованность и правильность применения норм естественной убыли при транспортировке, хранении и отпуске материальных ценностей, соблюдение установленного порядка списания размера естественной убыли. При этом проверяют правильность составления расчетов по списанию потерь в пределах норм естественной убыли и сверх этих норм.

Если возникали потери материальных ценностей от порчи, боя, лома, пожаров, стихийных бедствий, то устанавливается, соблюдался ли порядок их документального оформления и списания, служебного расследования причин и определения виновных лиц, предъявлялись ли к виновным иски на возмещение причиненного ущерба.

На следующем этапе проверки следует изучить материалы проведенных переоценок материальных ценностей и установить правильность определения их дооценки и уценки, а также отражения результатов переоценки на счетах бухгалтерского учета.

## **5.6 Ревизия (аудит) операций использования материальных ресурсов на производственные и иные нужды**

На этом этапе проверки надо установить законность и целесообразность расходования производственных запасов и их списание.

Источниками проверки являются первичные документы на отпуск материалов со склада, учетный регистр по кредиту счета 10 "Материалы", сальдовые или оборотные ведомости о движении материалов, карточки или книги складского учета материалов.

Проверяя отпуск материальных ресурсов в производство:

- 1) проверяют соблюдение установленного порядка их лимитирования;
- 2) оценивают обоснованность расхода материальных ресурсов с помощью контрольного запуска сырья и материалов в производство, результат оформляется комиссией специальным актом;
- 3) выявляют отклонения от норм и причины перерасхода. При этом составляют следующую вспомогательную ведомость:

Наименование выпускаемой продукции	Предусмотрен отпуск сырья, согласно лимиту		Фактически израсходовано сырья		Отклонения	Примечания
	количество	сумма	количество	сумма		

Для установления причин перерасхода анализируются данные отчетных калькуляций, производственных отчетов цехов, документов на внеплановый отпуск материалов, технологических журналов. Анализ данных складского учета отпуска товарно-материальных ценностей также позволяет выявить размер

завышенных списаний в производство за счет обсчета, обвеса, занижения сортности при отпуске материалов в цеха, приведших к созданию неучтенных излишков материалов на складах с последующим изъятием.

4) выясняют, как осуществляется контроль за использованием материалов;

5) выявляют материалы, неиспользуемые в течение отчетного года и свыше одного года;

6) устанавливают соответствие данных складского учета данным синтетического учета по счету "Материалы". Для этого общий итог ведомости остатков на конец месяца сверяют с остатками в ведомости учета материальных ценностей, товаров и тары. При этом составляют следующую вспомогательную ведомость:

Дата проведения проверки	Суммарный остаток товарно-материальных ценностей по ведомости остатков (или сальдовой ведомости), р	Суммарный остаток по ведомости учета материалов, товаров и тары, р	Отклонение	Примечания
--------------------------	---	--	------------	------------

7) Общие обороты выбытия материалов за месяц по всем складам и остатки материалов на конец месяца, приведенные в ведомости, сверяют с кредитовым оборотом и остатками по счету 10 "Материалы" в Главной книге. При этом составляют следующую вспомогательную ведомость:

Дата проведения проверки	Сумма выбывших товарно-материальных ценностей согласно отчетам о движении товарно-материальных ценностей, р.	Сумма выбывших ТМЦ по ведомости, р	Сумма выбывших ТМЦ по Главной книге, р	отклонение	
				суммы по отчетам от суммы по ведомости, + (-)	суммы по отчетам от суммы по Главной книге, + (-)

При проверке операций с материальными ценностями необходимо учитывать возможности образования неучтенных излишков. Чаще всего они образуются в результате:

- списания материалов по норме, а не фактическому расходу;
- сокрытия экономии материалов, полученной от внедрения прогрессивной технологии;
- нарушения производственных рецептур;
- отсутствия контроля за отходами и потерями и др.

Наличие возможных фактов выработки неучтенной продукции из излишков сырья и материалов устанавливают с помощью:

- контрольного запуска сырья и материалов в производство с участием специалистов;
- анализа движения сырья в хронологическом порядке (по дням) и по качественным показателям;

- сопоставления данных технологических журналов и первичных бухгалтерских документов;
- сличения совокупности документов, отражающих одни и те же операции, например выпуск продукции, но в разных аспектах;
- сравнения документов, подтверждающих вывоз с предприятия готовой продукции;
- сопоставления данных цеховых документов, подтверждающих наименование и сорт произведенной продукции, с документами на оприходование этой продукции на складах или на отпуск ее торговым организациям;
- сравнения количества тары, списанной на упаковку готовой продукции, с действительной потребностью в ней на выпуск учтенной продукции.

При проверке использования материальных ценностей в производстве проверяется также правильность определения стоимости израсходованных материалов и списание отклонений в стоимости материалов на стоимость готовой продукции. Для этого:

- анализируются данные ведомости учета материальных ценностей, товаров и тары,
- проверяется техника расчета отклонений, среднего процента и суммы отклонений;
- проверяется порядок списания отклонений по направлениям расхода материалов, для чего составляется следующая вспомогательная ведомость:

Наименование выпускаемой продукции	Списание стоимости согласно ведомости учета материальных ценностей, товаров и тары, р.	Следовало списать отклонений по данным проверки, р	Отклонения	Примечания
------------------------------------	--	--	------------	------------

На следующем этапе проверки необходимо проверить организацию отпуска материалов сторонним организациям и частным лицам. При этом надо проверить правильность формирования отпускных цен и определения финансовых результатов от реализации материалов сторонним организациям.

При наличии передачи материалов в переработку надо установить полноту оприходования полученных из переработки материальных ценностей, а также правильность расчета и определения их фактической себестоимости. Для этого проверяют акты, в которых должно быть указано:

- количество материалов, отпущенных в переработку, и израсходованных по нормам,
- отходы и потери в процессе переработки,
- полученные материалы и готовые изделия после переработки.

При наличии отпуска материалов для их переработки на стороне надо проверить, правильно ли отражены эти операции на счетах бухгалтерского учета и оприходование материалов после переработки.

Следует также ознакомиться с организацией синтетического учета движения материалов и установить, обеспечивает ли она надлежащий

контроль за их использованием. Надо проверить, правильно ли производятся записи из накопительных ведомостей и материальных отчетов в ведомость № 10-с «Движение материалов в денежном выражении» и отнесения израсходованных и реализованных материалов на соответствующие счета.

### **5.7 Особенности ревизии (аудита) операций с горюче-смазочными материалами**

К специфическим источникам ревизии (аудита) операций с горюче-смазочными материалами (ГСМ) относятся:

- 1) первичные документы, отражающие поступление ГСМ:
  - товарно-транспортные накладные (формы ТТН-1) или товарно-транспортные накладные специализированной формы ТТН-1 (нефть);
  - документы о заправке транспортных средств, машин и механизмов на заправочных пунктах;
- 2) учетные регистры в местах хранения ГСМ: карточки складского учета (формы М-17) или книги, содержащие реквизиты карточек;
- 3) документы на списание ГСМ с подотчета материально-ответственных лиц:
  - ведомости учета выдачи горюче-смазочных материалов,
  - требования,
  - лимитно-заборные карты,
  - накладные,
  - документы о заправке транспортных средств, машин и механизмов на заправочных пунктах,
  - карточки учета расхода ГСМ.

Ревизия (аудит) операций по поступлению ГСМ включает фактический контроль приемки поступивших ГСМ материально-ответственными лицами, а именно проверку:

- соответствия поступивших ГСМ сопроводительным документам поставщика;
- полноты слива ГСМ из транспортных резервуаров (цистерн);
- своевременности оприходования поступивших ГСМ.

С целью проверки состояния складского хозяйства и условий сохранности ГСМ:

- 1) устанавливают наличие специально оборудованных и огражденных нефтескладов, стационарных пунктов (постов) заправки транспортных средств, машин, механизмов для хранения ГСМ;
- 2) устанавливают наличие отдельного учета по каждому наименованию и марке ГСМ;
- 3) по первичным документам на поступление и отпуск ГСМ устанавливают достоверность записей в карточках (книгах) складского учета;
- 4) проверяют правильность применяемых натуральных единиц измерения;
- 5) проверяют правильность и своевременность подсчета и записи остатков ГСМ в карточках (книгах) учета;

б) проверяют порядок снятия остатков топлива в баках на конец отчетного месяца, отражение их в актах и соответствие учетным данным на субсчете 10-32 «Топливо в баках транспортных средств»;

7) проверяют полноту и своевременность представления отчетов материально-ответственными лицами о движении ГСМ;

8) устанавливают наличие в отчетах материально-ответственных лиц подписей лиц, возглавляющих службу топливно-энергетических ресурсов организации.

В процессе аудита (ревизии) операций по отпуску ГСМ:

1) проверяют наличие топливо- или маслораздаточных агрегатов, через которые отпускаются ГСМ в баки транспортных средств, машин, механизмов, бочки и мелкую тару;

2) проводят документальную проверку ведомостей учета выдачи ГСМ и путевых листов:

- соответствие первичным документам на отпуск ГСМ,
- наличие подписей водителей за полученные ГСМ в ведомости,
- наличие подписи МОЛ, отпустившего ГСМ,
- порядок обработки путевых листов в службе топливно-энергетических ресурсов;

3) устанавливают наличие карточек учета расхода топлива на каждое транспортное средство, машину, механизм;

4) проводят документальную проверку карточек учета расхода ГСМ:

- на основании записей в путевых листах и ведомостях учета выдачи и возврата топлива подтверждают достоверность записей;

- проверяют наличие сведений о фактическом и нормативном расходе топлива, перерасходе (экономии).

- одновременно проверяют принимались ли срочные меры во всех случаях перерасхода или нереальной экономии топлива для выявления и устранения их причин;

5) проверяют наличие, правильность заполнения и порядок проверки накопительных ведомостей данных путевых листов. Так подтверждается фактический расход топлива за отчетный период;

6) проверяют правильность ведения синтетического учета отпуска и расхода ГСМ.

## **6 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ**

6.1 Цель, задачи и источники проверки учета финансовых вложений.

6.2 Проверка правильности идентификации и оценки финансовых вложений. Инвентаризация финансовых вложений.

6.3 Проверка финансовых вложений в ценные бумаги

6.4 Проверка полноты отражения доходов по финансовым вложениям в учете и отчетности

### **6.1 Цель, задачи и источники проверки учета финансовых вложений**

Целью ревизии (аудита) финансовых вложений является подтверждение их реальности, правильности оценки и отражения в бухгалтерском учете.

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – «Отчет об инвестициях в Республику Беларусь из-за рубежа и инвестициях из Республики Беларусь за рубежом» - форма №2-инвест, «Отчет об отдельных финансовых показателях» - форма №4-ф;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера №№2,3, ведомость № 1,2 и др.

4) документы – договоры, акты о приеме-передаче, выписки банков с приложенными к ним первичными документами, книга регистрации платежных инструкций и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

-право первой и второй подписи на платежных документах;

-сроки и порядок проведения инвентаризаций финансовых вложений.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

-график документооборота;

-рабочий план счетов;

-применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

В зависимости от формы осуществления финансовых вложений выделяют следующие задачи и направления проверки:

1) операции по вкладам в уставные фонды других организаций;

2) операций по финансовым вложениям, оформленным долговыми ценными бумагами;

3) финансовые вложения в форме предоставленных займов юридическим и физическим лицам;

4) операций по финансовым вложениям, обеспеченным векселями;

5) операций по финансовым вложениям по договорам простого товарищества;

6) своевременность и полнота расчетов по доходам в финансовые вложения;

7) порядок создания и использования резерва под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги;

8) правильность отражения в учете финансовых вложений;

9) соответствие данных синтетического и аналитического учета;

10) оценка эффективности осуществленных за год финансовых вложений;

11) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности.

## **6.2 Проверка правильности идентификации и оценки финансовых вложений. Инвентаризация финансовых вложений.**

С целью проверки фактического состояния финансовых вложений проверяемой организации необходимо провести их инвентаризацию. При этом проверяется наличие документов, подтверждающих затраты в депозиты, облигации, векселя, другие ценные бумаги, а также инвестиции средств в акции и иные формы участия в хозяйственных обществах и товариществах и уставные фонды унитарных предприятий.

Финансовые вложения в уставные фонды других организаций, а также предоставленные займы при инвентаризации подтверждаются документами (договорами, выписками банков, товаросопроводительными документами, др.). В описи указываются:

- наименование организации, в которую осуществлены вложения;
- суммы вложений;
- срок, на который предоставлены средства;
- номера документов, подтверждающих предоставление займа и его возврат;
- суммы доходности по акциям, вкладам в уставные фонды.

С целью подтверждения правильности идентификации и оценки финансовых вложений записи, произведенные в учетных регистрах, проверяют на основе соответствующих документов - облигаций, векселей, акций и др. Одновременно осуществляется документальная проверка этих документов и наличие отдельного учета финансовых вложений по:

- видам,
- объектам, в которые осуществлены эти вложения (организациям, участником которых является данная организация),
- срокам,
- месту нахождения объекта финансовых вложений (на территории Республики Беларусь и за рубежом) - при наличии таких инвестиций.

## **6.3 Проверка финансовых вложений в ценные бумаги**

Проверку правильности отражения в учете финансовых вложений в акции, облигации и другие финансовые активы осуществляют в соответствии с учетной политикой организации, в которой должны найти отражение следующие аспекты их учета:

- 1) дата признания и дата прекращения их признания;
- 2) метод оценки (по цене приобретения или по справедливой стоимости);
- 3) периодичность проведения переоценок;
- 4) доходы и расходы, возникающие в результате операций с финансовыми активами.

По вкладам в уставные фонды других организаций необходимо проверить:

- документальное оформление передачи имущества в счет вклада в уставные фонды других организаций, в частности наличие договора, первичных документов, связанных с движением имущества и его оприходованием в другой организации;

- в случае приобретения акций организации-нерезидента дополнительно проверяется наличие свидетельства о размещении ценных бумаг на территории Республики Беларусь;

- правильность определения стоимости передаваемого имущества, в случае неденежного вклада подтверждается наличием экспертной оценки;

- правильность определения финансового результата от передачи имущества в счет вклада в уставный фонд другой организации;

- правильность учета операций, связанных с передачей имущества организации в уставные фонды других организаций, определяется по аналитическим данным к счетам 58 «Финансовые вложения», 91 «Операционные доходы и расходы».

Аналогичная методика используется для проверки финансовых вложений по договорам простого товарищества (договорам о совместной деятельности). Источником информации при этом являются аналитические данные к счету 58 «Финансовые вложения» субсчет 58-4 «Вклады по договору простого товарищества».

По финансовым вложениям, оформленным долговыми ценными бумагами, необходимо проверить:

- документальное оформление факта получения долговых ценных бумаг;
- порядок отражения в учете покупной стоимости приобретенных ценных бумаг;

- правильность списания разницы между покупной и номинальной стоимостью приобретенных ценных бумаг;

- доведение учетной стоимости ценных бумаг до номинальной к моменту их выкупа (погашения). С этой целью используются аналитические данные к счетам 58 «Финансовые вложения», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 91 «Операционные доходы и расходы»;

- условия хранения ценных бумаг;
- отражение в учете операций выкупа (погашения) долговых ценных бумаг.

При наличии финансовых вложений в форме деPOSITных сертификатов следует обратить внимание на то, чтобы проверяемая организация не имела просроченной задолженности и несвоевременных платежей в бюджет, поставщикам и подрядчикам. Если имели место такие случаи, надо проверить, на какие счета отнесены пени и штрафы за несвоевременные платежи, и установить причины.

Если учетной политикой проверяемой организации предусмотрено создание резерва под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги, то необходимо проверить:

- правильности его создания по времени и источникам;
- виды ценных бумаг, по которым создан резерв и правильность определения суммы резерва по каждому из них;
- правильность определения рыночных цен на эти бумаги;
- правильность отражения операций по созданию и использованию резерва в учете.

Соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности в части ценных бумаг проверяется на основании требований Инструкции «О порядке раскрытия информации и представления бухгалтерской отчетности о финансовых инструментах», утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 164 от 22.12.2006. В соответствии с этим документом для каждого финансового инструмента (по отдельности или в группе) организация раскрывает следующую информацию:

- вид финансового инструмента;
- стоимость финансового инструмента;
- существенные условия финансового инструмента, которые могут повлиять на величину, распределение во времени и определенность будущих денежных поступлений и выплат;
- принятую учетную политику по отношению к данному финансовому инструменту.

#### **6.4 Проверка полноты отражения доходов по финансовым вложениям в учете и отчетности**

Проверка отражения доходов по финансовым вложениям в учете и отчетности включает:

- оценку правильности и своевременности учета доходов от финансовых вложений. Причем по финансовым вложениям в ценные бумаги следует учитывать, что процентные или дисконтные доходы являются отдельной категорией доходов и не учитываются при определении финансового результата от выбытия ценных бумаг. Следовательно, необходимо убедиться в наличии отдельного учета указанных категорий доходов;

- оценку правильности включения доходов от финансовых вложений в налогооблагаемую базу. Если для различного вида доходов предусмотрен различный режим налогообложения, следует убедиться в наличии отдельного учета таких доходов;

- проверку своевременности и полноты получения доходов от финансовых вложений;

- проверку соблюдения сроков исковой давности по доходам от финансовых вложений;

- правильность классификации полученных доходов. В частности суммы, поступившие от вкладов в уставные фонды других организаций, признаются в бухгалтерском учете операционными доходами при выполнении следующих условий:

- организация на основании договора или ином основании, предусмотренном законодательством, имеет право на получение выручки;
- сумма выручки определена в соответствии с принятой организацией учетной политикой;
- расходы, включенные в фактическую себестоимость реализованных товаров, готовой продукции, работ, услуг, определены и соответствуют полученной или подлежащей получению выручке.

При невыполнении хотя бы одного из названных условий полученные в оплату организацией денежные средства и иные активы отражаются в бухгалтерском учете организации как внереализационные доходы, а не как выручка.

## **7 РЕВИЗИЯ И АУДИТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ**

7.1 Ревизия (аудит) расчетов с поставщиками и подрядчиками

7.2 Ревизия (аудит) расчетов с покупателями и заказчиками

7.3 Ревизия (аудит) расчетов по кредитам, займам и целевому финансированию

7.4 Ревизия (аудит) расчетов с подотчетными лицами

7.5 Ревизия (аудит) расчетов по возмещению материального ущерба

7.6 Ревизия (аудит) расчетов с разными дебиторами и кредиторами

7.7 Ревизия (аудит) расчетов по налогам и сборам

Основными задачами ревизии (аудита) расчетных операций являются проверка законности совершенных операций, установление реальности задолженности и достоверности учетных данных о состоянии расчетов, проверка соблюдения расчетно-финансовой дисциплины и ее влияния на платежеспособность организации.

### **7.1 Ревизия (аудит) расчетов с поставщиками и подрядчиками**

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

2) статистическая отчетность – форма б-ф «Отчет о состоянии расчетов»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера №№ 6, 8, 10, 10/1, ведомости № 5, 7 и др.

4) документы – договоры и контракты, накладные и инвойсы, счета-фактуры, таможенные и статистические декларации, акты, рекламации, платежные инструкции, сертификаты, материалы инвентаризаций и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подготовки договоров, их согласование и подписание;
- порядок выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей;
- сроки и порядок отчета по полученным доверенностям;
- организацию и порядок проведения инвентаризации задолженности и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- порядок отражения задолженностей (по срокам, контрагентам, формам расчетов, валютам платежа и др.);
- график документооборота;
- рабочий план счетов;
- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

#### **Направления проверки:**

1. Наличие договоров и правильность их оформления.

2. Реальность задолженности перед поставщиками и подрядчиками. Для ее подтверждения:

а) проводят нормативную и формальную проверку первичных документов по совершенным операциям;

б) сверяют совпадение сальдо по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в различных учетных регистрах и отчетности на дату проверки. Например, в журнале-ордере № 6, в Главной книге и балансе. При установлении расхождений надо установить их причины по каждому поставщику и подрядчику;

в) проверяют наличие и содержание актов инвентаризации (сверки) расчетов.

3. Правильность ведения синтетического и аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Для этого:

а) в применяемом учетном регистре, например в журнале-ордере № 6, анализируют корреспондирующие записи по дебету и кредиту счета 60;

б) сверяют данные о поступивших товарно-материальных ценностях в различных учетных регистрах, например, в журнале-ордере № 6 и ведомости № 10-с. Особое внимание следует обратить на расчеты с поставщиками по неотфактурованным поставкам и материалам в пути;

в) проверяют правильность отражения в учете затрат по приобретению и изготовлению товарно-материальных ценностей, а также НДС, выделенного в счетах поставщиков. Для этого следует обратить внимание на счета, корреспондирующие с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

г) проверяют взаимосвязь синтетического и аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

д) устанавливают наличие задолженности, не оплаченной в срок, с истекшими сроками исковой давности.

4. Выполнение условий договоров поставки по ценам, срокам, ассортименту и др.

5. Организация претензионной работы и ее эффективность.

6. Эффективность используемых форм расчетов.

7. Соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности.

При проверке выданных авансов, числящихся на субсчете «Авансы выданные», надо по каждому выданному авансу установить законность и целесообразность их выдачи.

При наличии операций по выданным векселям за полученные товарно-материальные ценности проверяют правильность отражения этих операций в учете и своевременность погашения задолженности, обеспеченной векселями.

При наличии расчетных операций, основанных на уступке требований, необходимо ознакомиться с договорами уступки требования и установить:

- основание уступки, законность и целесообразность,
- правильность записей на счетах бухгалтерского учета по подобным операциям.

В том случае, если проверяемый субъект участвовал во взаимозачетах между организациями, надо установить, имеются ли:

- акты сверок сумм дебиторской и кредиторской задолженности и
- акты (договоры) о взаимозачетах.
- факты превышения предельных нормативов прекращения обязательств без поступления денежных средств.

Одновременно проверяются записи, сделанные на счетах бухгалтерского учета.

При проверке расчетов с подрядчиками дополнительно проверяют:

- 1) включены ли строящиеся объекты в титульный список;
- 2) обеспечены ли они соответствующими источниками финансирования;
- 3) наличие проектно-сметной документации на строящиеся объекты;
- 4) объемы выполненных работ.

При необходимости проводится контрольный обмер выполненных объемов строительно-монтажных работ.

## **7.2 Ревизия (аудит) расчетов с покупателями и заказчиками**

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

2) статистическая отчетность – форма 6-ф «Отчет о состоянии расчетов»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера № 11, ведомости № 5, 16, 16-а, и др.

4) документы – договоры и контракты, накладные и инвойсы, счета-фактуры, таможенные и статистические декларации, акты, рекламации, платежные инструкции, сертификаты, материалы инвентаризаций и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подготовки договоров, их согласование и подписание;
- организацию и порядок проведения инвентаризации задолженности и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- порядок отражения задолженностей (по срокам, контрагентам, формам расчетов, валютам платежа и др.);
- график документооборота;
- рабочий план счетов;
- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

#### **Направления проверки:**

1. Наличие договоров с покупателями и заказчиками и правильность их оформления.

2. Реальность задолженности покупателей и заказчиков. Для этого:

а) сопоставляют записи по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в учетных регистрах, например в ведомости № 5-с или в ведомости № 16, с данными первичных документов;

б) параллельно проверяют правильность оформления товарно-транспортных накладных, формирования отпускной цены и определения сумм реализации;

в) по данным актов инвентаризации обязательств осуществляют сверку расчетов с покупателями и заказчиками. С этой целью можно сформировать рабочий документ следующей формы:

Покупатель	Отгружено				Оплачено			Характер нарушений
	дата отгрузки	номер счета-фактуры	количество	сумма к оплате	дата получения	документ	сумма оплаты	

По акту инвентаризации обязательств оценивают задолженность по реальности ее взыскания и срокам погашения.

3. Выполнение условий договоров по срокам, суммам оплаты, инструментам платежа. С этой целью по каждой отгрузке:

а) проверяют, своевременно ли предъявляются к оплате платежные требования за выполненные работы и отгруженные материальные ценности;

б) сверяют сроки оплаты по договору и фактически. Если оплата просрочена, необходимо установить ее причины, число дней просрочки и рассчитать штрафные санкции за просрочку оплаты продукции.

4. Организация претензионной работы и ее эффективность.

Выявленные факты невзысканной просроченной дебиторской задолженности и нарушений расчетной дисциплины рекомендуется обобщить в ведомости следующей формы:

Наименование покупателя (заказчика)	Синтетический счет	Дата возникновения	Причины образования задолженности	Характер задолженности	Сумма	Принятые меры по взысканию

5. Анализ эффективности используемых инструментов расчета.

6. Правильность ведения синтетического и аналитического учета по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Для этого:

а) сопоставляют записи в различных учетных регистрах и отчетности. Например, в ведомости № 5-с и № 16 и в журнале-ордере №11.

б) проверяют взаимосвязь синтетического и аналитического учета по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» субсчет 62-3 «Векселя полученные».

При наличии полученных векселей надо проверить и установить, правильно ли отражены операции на счетах бухгалтерского учета.

7. Соответствие учетных данных требованиям к составлению отчетности.

### **7.3 Ревизия (аудит) расчетов по кредитам, займам и целевому финансированию**

#### Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

2) статистическая отчетность – форма 4-ф «Отчет об отдельных финансовых показателях», форма 6-ф «Отчет о состоянии расчетов»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера №№ 2,3,4, ведомость № 1 и др.

4) документы – кредитные договоры, договоры займа, бизнес-планы, накладные, декларации, выписки банков и приложенные к ним оправдательные документы, журнал регистрации платежных инструкций и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают порядок подписи договоров и платежных инструкций, изучают систему контроля эффективности использования полученных кредитов и займов и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика проверяемой организации, в том числе:

-порядок разграничения банковских и коммерческих кредитов, товарных и денежных займов;

- график документооборота;

- рабочий план счетов;

- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

#### **Направления проверки:**

1) состав и структура заемного капитала;

2) обеспеченность кредитных ресурсов по документам, представленным в банк на их получение;

3) анализ условий кредитования;

4) экономическое обоснование необходимости в кредитных ресурсах и целевой характер их использования;

5) наличие просроченной задолженности банку по кредитам. При этом устанавливаются причины ее возникновения и сумма потерь в связи с уплатой повышенных процентов;

6) своевременность погашения задолженности по полученным кредитам. С этой целью сопоставляются даты погашения кредитов на основании выписок банка со сроками их погашения, указанными в кредитных договорах;

7) правильность ведения синтетического и аналитического учета полученных кредитов;

8) правильность отражения уплаченных процентов за пользование кредитом на счетах бухгалтерского учета;

9) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности.

Если проверяемая организация использует кредитные ресурсы для кредитования своих работников, то надо установить правильность получения и выдачи таких кредитов, законность выдачи и своевременность погашения.

В том случае, если в проверяемом периоде организация пользовалась займами, то по каждому полученному займу устанавливается:

- целесообразность его получения,
- правильность начисления и уплаты процентов;
- правильность отражения на счетах бухгалтерского учета.

Если проверяемая организация привлекала заемные средства за счет выпуска облигаций, то надо установить правильность их реализации, учета заемных средств, начисления доходов, а также изучить другие вопросы, связанные с операциями по выпуску долговых ценных бумаг.

При проверке средств целевого финансирования необходимо:

- убедиться в наличии утвержденной сметы их расходования;
- на основании аналитических данных к счету 86 «Целевое финансирование» изучить состав числящихся там средств;
- по каждой сумме целевых поступлений проверить целевой характер их использования;
- проверить соблюдение смет при расходовании средств целевого финансирования;
- убедиться в правильности отражения в учете поступления и расходования средств целевого финансирования;
- проверить соответствие учетных данных требованиям, предъявляемым к отчетности.

#### **7.4 Ревизия (аудит) расчетов с подотчетными лицами**

Аудит расчетов с подотчетными лицами производится сплошным порядком и включает контроль за проведенными операциями по расходованию средств на операционные и хозяйственные нужды, а также на служебные командировки работников.

#### Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

2) статистическая отчетность –форма 6-ф «Отчет о состоянии расчетов»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журнал-ордер № 7;

4) документы – приказы о направлении в командировки, задания на командировку, авансовые отчеты с приложенными к ним оправдательными документами, отчеты по командировкам, сметы представительских расходов и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации проверяют:

- порядок издания приказов о направлении в командировки;
- порядок подписи и выдачи командировочных удостоверений;
- наличие перечня лиц, которым могут выдаваться суммы в подотчет;
- сроки, на которые выдаются подотчетные суммы на хозяйственные расходы и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета в учетной политике проверяемой организации изучают график документооборота, субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

#### Направления проверки:

1. Соблюдение правил выдачи подотчетных сумм и правильность отражения их в учете. Для этого:

а) проверяется наличие утвержденного руководителем организации списка лиц, которым выдаются суммы под отчет,

б) устанавливают, нет ли превышения предельных размеров аванса на предстоящие расходы.

в) устанавливают, не выдавались ли деньги под отчет лицам, при наличии задолженности по ранее полученным суммам;

г) проверяют порядок выдачи и учета доверенностей на получение товарно-материальных ценностей;

д) сверяют выданные подотчетные суммы, отраженные в различных учетных регистрах, например, в журналах-ордерах № 7, 1, 2 и в Главной книге по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

2. Своевременность представления авансовых отчетов.

3. Правильность оформления авансовых отчетов и достоверность приложенных к ним документов. Для выявления злоупотреблений можно использовать приемы фактического контроля, например, сверить счета и товарные чеки с накладными на оприходование материальных ценностей, с книгами (карточками) складского учета, отчетами о движении материалов.

4. Правильность отражения подотчетных сумм в регистрах бухгалтерского и налогового учета.

5. Порядок погашения оправдательных документов с целью предотвращения их повторного использования.

6. Своевременность возврата и обоснованность удержания своевременно не возвращенных подотчетных сумм.

7. Соответствие учетных данных требованиям к составлению отчетности.

При проверке авансовых отчетов по командировочным расходам надо дополнительно проверить:

- а) установленный порядок назначения и оформления командировок;
- б) наличие и правильность ведения журнала регистрации командировок;
- в) наличие отчетов о результатах командировки и порядок их утверждения руководителем организации;
- г) обоснованность включения расходов на служебные командировки в затраты организации.

При проверке авансовых отчетов по командировкам за границу необходимо установить законность и целесообразность таких командировок, а также проверить наличие заданий по командировкам, подписанных руководителем и командированным сотрудником.

### **7.5 Ревизия (аудит) расчетов по возмещению материального ущерба**

Источниками информации для проверки являются акты инвентаризаций, аналитические данные к счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», приказы о порядке списания недостач (потерь) материальных ценностей.

Проверка, как правило, осуществляется сплошным порядком. При этом, прежде всего, проверяют наличие договоров о полной материальной ответственности.

Затем по каждому факту недостач имущества (порчи, растрат) проверяют:

1) причины возникновения материального ущерба. В том случае, если причины материального ущерба связаны с условиями хранения имущества, то необходимо получить доказательства обращения материально-ответственного лица к руководству организации с целью их улучшения. Кроме того, изучаются меры, предпринятые руководством проверяемой организации с целью обеспечения нормальных условий хранения материальных ценностей;

2) соблюдение сроков и порядка рассмотрения случаев недостач, хищений, растрат;

3) реальность задолженности по возмещению материального ущерба. Для этого нужно:

- установить правильность документального оформления инвентаризации
- правильность расчета сумм, начисляемых ко взысканию с материально-ответственных лиц, в том числе правильность стоимостной оценки недостающих ценностей;

- наличие обязательства материально ответственного лица о погашении недостачи (потерь) или решения суда;

4) полнота и своевременность взыскания сумм задолженности по возмещению ущерба;

- 5) обоснованность списания сумм задолженности на убытки ввиду имущественной несостоятельности должников;
- 6) правильность ведения синтетического и аналитического учета по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»:
  - в части стоимости недостающих ценностей;
  - в части разницы между суммой взыскания и учетной стоимостью недостач (порчи) ценностей;
- 7) соответствие записей аналитического учета по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» с записями в учетных регистрах и отчетности.

Для проверки правильности расчетов можно провести инвентаризацию дел по недостачам, хищениям и возмещению материального ущерба. При этом особое внимание обращают на:

- наличие материалов по каждому делу, сроки и качество их оформления,
- регулярность взыскания по исполнительным листам,
- правильность учета списанной задолженности на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»,
- организацию наблюдения за возможностью взыскания этой задолженности в случае изменения имущественного положения должников,
- наличие по мелким недостачам обязательств о погашении задолженности или исполнительных надписей о ее взыскании в бесспорном порядке.

## 7.6 Ревизия (аудит) расчетов с разными дебиторами и кредиторами

### Источники информации:

- 1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;
- 2) статистическая отчетность – форма 6-ф «Отчет о состоянии расчетов»;
- 3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера № 6,8,10,10/1, ведомости 5,7;
- 4) документы – договоры, платежные инструкции, счета-фактуры, акты и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подготовки и подписи договоров,
- порядок оформления и подписи платежных инструкций,
- формы, сроки и методы контроля за платежами и состоянием расчетов.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучают:

- применяемую форму учет и видов учетных регистров;
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

Независимо от вида задолженности задачами проверки являются:

- 1) правильность подсчета сальдо по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Для этого проверяют:

– соответствует ли сальдо по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в регистрах аналитического и синтетического учета на дату проверки,

– не допускались ли случаи «свертывания» сальдо;

2) реальность числящихся сумм по каждому субсчету к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и суммы безнадежной ко взысканию задолженности, по которой истекли сроки исковой давности. Для этого можно провести инвентаризацию расчетов;

3) достоверность первичных документов, на основании которых совершены расчетные операции. Для этого целесообразно провести встречные сверки различных документов в данной организации и сделать письменный запрос в другие организации о состоянии их расчетов;

4) правильность списания дебиторской задолженности и анализ ее динамики в целом и по отдельным счетам;

5) законность образования и погашения кредиторской задолженности. При этом устанавливают наличие кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности.

#### **Направления проверки:**

При проверке расчетов с организациями и лицами по исполнительным документам надо установить обоснованность и правильность удержаний, а также своевременность перечислений.

Проверяя расчеты по имущественному и личному страхованию устанавливают правильность:

- произведенного страхования имущества и работников;
- отражения этих операций на счетах бухгалтерского учета, в том числе источников покрытия страховых взносов;
- определения суммы потерь по страховым случаям;
- отражения потерь на счетах бухгалтерского учета.

Проверка расчетов по претензиям осуществляется на основе записей по счету 76.3 «Расчеты по претензиям». При этом надо установить:

- обоснованность каждой претензии, для чего изучают претензионные заявления и документы, явившиеся основанием для предъявления претензий;
- своевременность предъявления претензии;
- наличие неудовлетворенных претензий;
- причины отказа в удовлетворении претензий и виновных в этом лиц;
- правильность списания сумм претензий с баланса.

По причитающимся дивидендам и другим доходам надо выяснить, из каких источников организация получает дивиденды и другие доходы и установить, правильно ли они исчислены и отражены в учете.

По депонированным суммам необходимо установить:

- причины и реальность возникновения депонентской задолженности;
- взаимосвязь синтетического и аналитического учета по субсчету 76.5 «Расчеты по депонированным суммам»;

- сроки исковой давности депонированной заработной платы;
- законность перечисления или списания.

По расчетам за товары, проданные в кредит, необходимо проверить документальную обоснованность произведенных записей, правильность формирования выручки от реализации товаров, порядок начисления процентов, своевременность и полноту погашения задолженности по кредиту и процентам.

## 7.7 Ревизия (аудит) расчетов по налогам и сборам

Источники проверки:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

2) статистическая отчетность – форма б-ф «Отчет о состоянии расчетов»;

3) налоговая отчетность – налоговые, таможенные и статистические декларации;

4) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера № 2,8,10,10/1, ведомость 7;

5) регистры налогового учета – доходов, расходов и расчетных корректировок;

6) документы – внутренняя (управленческая) отчетность, должностные инструкции, налоговые декларации и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

-порядок подготовки и подписи налоговой отчетности;

-систему контроля методики расчетов, сроков и порядка представления отчетности;

-систему контроля за состоянием расчетно-платежной дисциплины;

-порядок проведения сверки расчетов с налоговыми органами.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучают учетную политику, в том числе:

- график документооборота;

- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов;

- порядок и сроки составления, представления и утверждения отчетности.

Независимо от вида налогов направлениями проверки являются:

1) соблюдение состава налогов и отчислений в соответствии с осуществляемыми видами деятельности;

2) правильность определения объектов налогообложения;

3) обоснованность применения льгот и налоговых кредитов;

4) правильность определения ставок налогов;

5) полнота и своевременность перечисления причитающихся сумм. При этом по каждому виду налогов и отчислений можно составить следующую ведомость:

Наименование налога	Начислено согласно налоговой декларации	Начислено по результатам проверки	Отклонение	Срок перечисления	Фактически перечислено	отклонение
---------------------	---	-----------------------------------	------------	-------------------	------------------------	------------

- б) выяснение причин и виновных в просрочке платежей, а также источников уплаты штрафных санкций;
- 7) мероприятия по предотвращению нарушений расчетно-платежной дисциплины;
- 8) правильность выведения оборотов и сальдо по каждому виду платежей на конец отчетного периода.

По налогу на добавленную стоимость (НДС) необходимо дополнительно проверить:

- 1) правильность записей на счетах по НДС по приобретенным товарам, работам, услугам;
- 2) правильность принятия к зачету (вычету) уплаченных сумм НДС. Для этого устанавливается:

- порядок ведения книги покупок;
- наличие счетов-фактуры по НДС;
- правильность отражения НДС, начисленного и принятого к вычету, в налоговых декларациях. Для этой цели рекомендуется составлять ведомость следующей формы:

Месяц	Показано в налоговой декларации		По данным бухгалтерского учета		Отклонение	
	начислено НДС	налоговые вычеты	начислено НДС	книга покупок (налоговые вычеты)	по начисленным суммам НДС	по налоговым вычетам

– законность и объективность отражения сумм НДС по товарам (работам, услугам), реализация которых освобождена от уплаты НДС. С этой целью производится перерасчет суммы НДС, подлежащей отнесению на затраты. Полученные результаты сверяются с записями по кредиту счета 18 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам" в корреспонденции со счетами учета затрат.

## **8 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА**

8.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) расчетов с персоналом по оплате труда

8.2 Проверка правильности учета численности, рабочего и нерабочего времени

8.3 Ревизия (аудит) правильности и своевременности расчетов с персоналом по оплате труда

8.4 Проверка правильности расчетов по социальному страхованию

## 8.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) расчетов с персоналом по оплате труда

Целью проверки расчетов по оплате труда является подтверждение законности и правильности начисления заработной платы и удержаний, производимых из заработной платы работников организации, а также полноты и своевременности расчетов с персоналом по оплате труда.

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств», Приложение к бухгалтерскому балансу – форма №5;

2) статистическая отчетность – форма № 6-ф «Отчет о состоянии расчетов», форма 1-труд «Отчет по труду и движению работников», форма 1-т (задолженность) «Отчет о просроченной задолженности по заработной плате», форма 1(задолженность) «Отчет о задолженности по заработной плате», форма 3-труд «Отчет о распределении работников по размерам начисленной заработной плате», форма № 5-труд «Отчет о заработной плате руководителей», форма №4-труд «Отчет об использовании календарного фонда времени», форма 1-фонд «Отчет о средствах Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журналы-ордера № 1,2,7,10 10/1, и другие учетные регистры;

4) документы - штатное расписание, должностные инструкции, коллективный договор, распорядительные документы по движению персонала, положение об оплате труда, положение о премировании, нормы выработки, первичные документы по учету выработки, табель учета рабочего времени, больничные листы, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета, документы на выдачу специального питания, обеспечению средствами индивидуальной защиты и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

-порядок подписи ведомостей на выплату заработной платы, выплат стимулирующего и социального характера и пособий,

-перечень лиц, имеющих право на социальные льготы, выплаты компенсирующего характера, пособия,

-перечень лиц, которым выдаются средства индивидуальной защиты,

-нормы выдачи средств индивидуальной защиты,

-перечень лиц, которые обеспечиваются специальным питанием,

-состояние табельного учета на предприятии.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается организационная структура проверяемого субъекта и учетная политика, в том числе:

- график документооборота;

- система первичного учета затрат труда и его оплаты,

- порядок сводки и группировки первичных документов,

-рабочий план счетов;

-применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

В соответствии с целями проверки выделяют следующие задачи и **направления проверки:**

1) соблюдение действующего законодательства о труде при приеме, перемещении и увольнении работников;

2) соблюдение штатно-сметной дисциплины;

3) состояние учета персонала и использования рабочего времени;

4) правильность начисления заработной платы;

5) обоснованность оформления и начисления доплат и различных выплат, предусмотренных действующим законодательством;

6) обоснованность и правильность исчисления и оплаты трудовых и социальных отпусков;

7) правильность и законность удержаний из заработной платы;

8) реальность задолженности по расчетам с персоналом;

9) своевременность и полнота расчетов с персоналом;

10) полнота, своевременность и правильность расчетов с Фондом социальной защиты населения;

11) правильность ведения синтетического и аналитического учета расчетов по оплате труда;

12) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности.

## **8.2 Проверка правильности учета численности, рабочего и нерабочего времени**

Предметом проверки соблюдения законодательства о труде являются:

– правильность заключения трудового договора, в том числе полнота и правильность документов, предъявляемых при заключении договора;

– правильность оформления работников на работу проверяется по приказам, контрактам, трудовым соглашениям;

– полнота и правильность разработанного в организации коллективного договора.

С целью проверки соблюдения штатно-сметной дисциплины необходимо ознакомиться с действующей в организации тарифной системой и установить правильность тарификации работников. С этой целью проверяется правильность составления штатного расписания организации. При этом большое значение имеет проверка обоснованности установленной численности управленческого персонала и соблюдение норм управляемости.

Для проверки состояния учета труда следует установить:

1) издан ли приказ о порядке ведения учета с указанием лиц, ответственных за осуществление сроков представления данных о неявках и опозданиях и других отклонениях,

2) правильно ли ведется табельный учет работников,

3) затем проводится проверка первичных документов по учету труда и его

оплаты. Чтобы убедиться в отсутствии в учете вымышленных фамилий работников, необходимо проверить документы по датам составления, а также выборочно сопоставить их с данными учета личного состава в отделе кадров. При этом можно составить следующую вспомогательную ведомость:

Фамилия, И.О. по данным расчетно-платежной ведомости	Фамилия, И.О. по табелю учета рабочего времени	Фамилия, И.О. по первичным документам учета труда	Фамилия, И.О. по данным отдела кадров		Примечания
			По личным карточкам	По приказам	

Особенно внимательно проверяются документы по учету труда лиц, не состоящих в списочном составе предприятия и проработавших непродолжительное время, а также документы, свидетельствующие об устранении брака и переделке некачественно выполненных работ.

На этом же этапе проверки надо:

- установить степень текучести кадров;
- оценить состояние трудовой дисциплины;
- проверить наличие разработанных мероприятий по закреплению кадров и предупреждению безработицы, а также их выполнение;
- оценить степень выполнения организационно-технических мероприятий, направленных на повышение эффективности труда.

### **8.3 Ревизия (аудит) правильности и своевременности расчетов с персоналом по оплате труда**

Предметом проверки являются первичные документы, алгоритмы расчетов и результатов расчетов.

В начале проверки надо:

- выяснить, какие формы и системы оплаты труда применяются в данной организации,
- ознакомиться с положением о премировании,
- изучить виды доплат и надбавок, применяемых в организации.

На следующем этапе проверки выборочно надо проверить начисление заработной платы всем категориям работников.

При повременной оплате труда:

- 1) проверяется соблюдение штатного расписания, т.е. правильность применения тарифных ставок или условий контракта,
- 2) проводится арифметическая проверка расчетных ведомостей. Для этого используются данные табелей учета рабочего времени.

При сдельной оплате труда — сначала проверяется выполнение количественных и качественных показателей работы.

Достоверность количественных показателей подтверждают, используя приемы документального и фактического контроля, а также аналитические процедуры. Например:

- используют логическую проверку (взаимную сверку). При этом сопоставляют показатели, указанные в первичных документах по учету труда и в документах по оприходованию готовой продукции,

- сопоставляют данные первичных документов по учету труда за несколько смежных периодов. Таким образом можно выявить повторное включение количественных показателей в учетные документы,

- проверяют, нет ли случаев повторного начисления заработной платы по ранее учтенным первичным документам,

- проводят контрольный обмер фактически выполненных работ.

Использование всех этих приемов контроля позволяет выявить искажения объемных показателей и излишне начисленные суммы заработной платы. Одновременно оценивается система внутриахозяйственного контроля за достоверностью первичных документов по учету труда.

Кроме того, в процессе проверки правильности начисления заработной платы рабочим-сдельщикам необходимо обратить внимание на правильность применения норм выработки и расценок. Их проверяют сопоставлением со сборниками выработки и тарификационными справочниками.

Если у проверяемого субъекта применяется коллективная форма организации оплаты труда, то следует проверить правильность начисления и порядок распределения заработной платы между членами бригады.

Независимо от форм оплаты труда для всех категорий персонала надо проверить:

– обоснованность применения и правильность расчета различных доплат и надбавок,

– начисление премиальных выплат за счет фонда заработной платы и других источников,

– начисление дивидендов учредителям организации и другие начисления.

В процессе проверки начисления заработной платы работникам за неотработанное время надо установить, правильно ли исчислен средний заработок.

Кроме того, следует установить, соответствуют ли суммы оплаты отпусков отчетному периоду, в котором они отражены в учете.

Далее надо выборочно проверить перенесение данных из таблиц расчетов, нарядов и других документов в лицевые счета работников.

При проверке правильности удержаний нужно установить их документальную обоснованность и законность, своевременность перечисления удержанных сумм по назначению.

В первую очередь надо проверить удержание подоходного налога. Кроме арифметической и нормативной проверки, проверяют документальную обоснованность и законность применения льгот по подоходному налогу. Одновременно следует также проверить, правильно ли произведены удержания из начисленной заработной платы работников в размере 1 % в Фонд социальной защиты населения.

По другим видам обязательных удержаний необходимо проверить наличие исполнительных листов или личного заявления работника с просьбой производить удержания; акты ревизий и приказы на возмещение материального ущерба и другие документы.

Если организация производит по письменному заявлению работников вычеты из их заработной платы для производства безналичных расчетов, следовательно, проверяется удержание указанных сумм. При этом необходимо удостовериться в наличии соответствующих документов.

Проверкой правильности расчетов зарплаты и сумм удержаний устанавливается правильность суммы заработной платы, подлежащей выдаче на руки каждому работнику.

Для выявления ошибок и умышленных злоупотреблений проводится проверка расчетно-платежных ведомостей:

- арифметическая проверка по вертикали позволяет выявить завышения сумм, подлежащих отнесению в состав расходов за счет уменьшения сумм удержанных налогов, а также сумм, подлежащих выдаче на руки,
- арифметическая проверка по горизонтали позволяет выявить случаи удержания денег с одних работников в счет погашения задолженности другими работниками,
- экспертная проверка направлена на выявление фактов повторения фамилий одних и тех же лиц в нескольких расчетно-платежных ведомостях.

Операции расчетов за работы, выполненные по договорам подряда с частными лицами целесообразно проверить сплошным путем. Прежде всего, следует ознакомиться с содержанием трудового соглашения, обращая внимание на наличие данных об исполнителях работ, характеристику и объем работ, подлежащих выполнению, расценки и сумму, которая будет выплачена после окончания работ. Изучая акт приемки выполненных работ, проверяют, в полном ли объеме, в срок ли выполнены работы и каково их качество. Наличие этих документов является основанием для выплаты денег. Путем обследования или контрольного обмера проверяют соответствие объемов выполненных работ объемам, указанным в документах.

После проверки правильности начисления оплаты труда необходимо проверить соблюдение сроков и полноту выдачи зарплаты, причины несвоевременности этих расчетов и меры, принимаемые руководством проверяемой организации по улучшению расчетной дисциплины по оплате труда.

С целью проверки правильности отражения в учете операций по начислению заработной платы и удержаниям из нее надо:

- проверить ведение аналитического учета расчетов по оплате труда в разрезе различных категорий персонала;
- установить наличие взаимосвязи между аналитическим и синтетическим учетом по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Для этого сверяется сальдо по этому счету на дату начала проверки с данными в других учетных регистрах (машинограммах).
- проверить сводные расчеты по оплате труда и взаимосвязь между

учетной и отчетной информацией, для чего можно составить следующую вспомогательную ведомость:

Сальдо по счету 70		Итого суммы к выдаче по расчетно-платежной ведомости	Отклонения данных		
по балансу	по Главной книге		баланса от Главной книги	баланса от суммы по расчетно-платежной ведомости	Главной книги от суммы по расчетно-платежной ведомости

– проверяют счета, корреспондирующие со счетом 70 «Расчеты по оплате труда». Сальдо по этим счетам должно быть тождественно показателям баланса по статьям «Расчеты по оплате труда», «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и «Расчеты с прочими дебиторами» (в части долгов за работающими и органами страхования).

– установить правильность отражения начисленной зарплаты работникам различных категорий на счетах учета затрат.

#### 8.4 Проверка правильности расчетов по социальному страхованию

При проверке операций по расчетам с Фондом социальной защиты населения (ФСЗН) Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь надо установить:

- 1) правильность расчета базы для исчисления страховых взносов и ставок отчислений,
- 2) законность использования средств ФСЗН в организации и, прежде всего, на выплату пособий по временной нетрудоспособности. С этой целью:
  - проводится формальная проверка листков о временной нетрудоспособности, в частности наличие в них подписи врачей и печати лечебных учреждений;
  - сведения о времени нетрудоспособности по листкам о временной нетрудоспособности сверяются с табелями учета использования рабочего времени;
  - проверяется правильность начисления пособий по временной нетрудоспособности;
  - проверяется, чтобы максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности за календарный месяц не превышал трехкратную величину средней заработной платы рабочих и служащих по Республике в месяце, предшествующем каждому месяцу нетрудоспособности.

Затем проверяется законность и обоснованность других выплат за счет средств Фонда социальной защиты населения.

- 3) своевременность перечисления неиспользованных сумм на счет фонда;
- 4) правильность отражения в учете расчетов с ФСЗН;
- 5) правильность и своевременность составления форм отчетности по видам страховых взносов и своевременность их сдачи.

## **9 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ)**

Цель, задачи и источники ревизии (аудита) затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)

Проверка состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг) и их группировки

Ревизия (аудит) учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)

Ревизия (аудит) состояния учета, оценки и сохранности остатков незавершенного производства

### **9.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)**

Целью проверки затрат на производство продукции (работ, услуг) является подтверждение правильности определения себестоимости произведенной продукции (работ, услуг), отражения затрат в соответствии с учетной политикой организации и законодательством Республики Беларусь и обоснованности включения затрат в себестоимость продукции (работ, услуг).

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма №2 «Отчет о прибылях и убытках», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма 5-ф «Отчет о финансовых результатах», форма 5-з «Отчет о затратах на производство продукции (работ, услуг), форма № 1-МП «Отчет о финансово-хозяйственной деятельности субъектов малого предпринимательства»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журнал-ордер № 10 10/1, ведомости № 10,11,12,13,14,15;

4) документы – производственные отчеты, накладные на внутреннее перемещение, акты, сметы, справки-расчеты, плановые задания по себестоимости товарной продукции, плановые (нормативные) и отчетные калькуляции себестоимости важнейших видов продукции и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяют:

- порядок подписи договоров,
- порядок утверждения прейскурантов и тарифов и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучают учетную политику, в том числе:

- виды создаваемых резервов предстоящих расходов,
- способ списания расходов будущих периодов,
- способ оценки незавершенного производства,
- порядок списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов,
- порядок признания коммерческих и управленческих расходов,
- график документооборота,
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

В соответствии с целями проверки выделяют следующие задачи и **направления проверки:**

- 1) обоснованность, правомерность и своевременность включения в состав затрат на производство расходов, произведенных организацией,
- 2) правильность группировки затрат,
- 3) соответствие применяемого метода учета затрат учетной политике,
- 4) правильность калькулирования себестоимости продукции,
- 5) правильность отнесения затрат на основное и вспомогательное производство,
- 6) правильность организации аналитического учета затрат (по местам возникновения),
- 7) правильность отражения в учете незавершенного производства,
- 8) правильность отражения в учете резервов,
- 9) правильность учета затрат для целей налогового учета,
- 10) оценка выполнения плана по себестоимости товарной продукции и выявление резервов снижения себестоимости,
- 11) соответствие учетных данных требованиям, предъявляемым к отчетности.

## **9.2 Проверка состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг) и их группировки**

С целью подтверждения документальной обоснованности включения затрат в состав расходов проверяемого периода прежде всего подвергаются формальной проверке первичные документы, отражающие произведенные затраты материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Порядок дальнейшей проверки зависит от способа группировки и списания затрат на производство.

Нормативная проверка состава затрат, а также их группировки осуществляется в соответствии с Основными положениями по составу затрат, относимых на себестоимость продукции (работ, услуг) и отраслевыми методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Оценить правильность группировки затрат и выявить резервы снижения себестоимости продукции позволяют аналитические процедуры. Поэтому в процессе проверки проводят анализ отчетных данных:

- о затратах на производство по экономическим элементам,
- о фактической себестоимости товарной продукции по калькуляционным статьям,
- о выполнении плана себестоимости товарной продукции.

Изучение поэлементного состава и структуры затрат в динамике за ряд лет позволяет выявить главные направления поиска резервов снижения себестоимости продукции в зависимости от изменений в технике, технологии и организации производства или под воздействием его специализации.

Изучение постатейного состава затрат позволяет выявить непроизводительные расходы. Причем анализ одноэлементных статей расходов производится на основе видовых отчетных калькуляций. Комплексные статьи калькуляции анализируются, как правило, в целом по организации или отдельным структурным подразделениям путем сравнения со сметой.

Особому вниманию подлежат непроизводительные расходы и потери от брака, т.к. их сокращение является важным резервом снижения себестоимости продукции. Удельный вес потерь от брака в себестоимости продукции в отчетном году сравнивается с одноименным показателем предшествующего года как в целом по всей выпущенной продукции, так и по отдельным ее видам.

Особо следует обратить внимание на правильность включения в состав затрат расходов, связанных с гарантийным ремонтом:

- в пределах норм – в статью «Прочие производственные расходы»;
- сверх норм – в статью «Потери от брака».

Состав непроизводительных расходов анализируют по данным аналитического учета по счетам 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Анализ расходов на содержание аппарата управления осуществляется по данным отчетности и постатейного учета затрат на счетах 25, 26, 23 и 29. В процессе проверки можно выяснить, осуществляются ли какие-либо мероприятия по совершенствованию управления и сокращению административно-управленческих расходов.

При оценке выполнения плана по себестоимости товарной продукции (работ, услуг) следует иметь в виду, что есть определенные виды экономии, которые не являются заслугой организации и поэтому не учитываются при оценке выполнения плана по себестоимости товарной продукции, например, экономия в результате изменения номенклатуры и ассортимента продукции. Поэтому необходимо проверить правильность отраженных расходов на эти цели в составе затрат.

### **9.3 Ревизия (аудит) учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)**

На следующем этапе проверки:

- 1) изучают методы учета затрат на производство и калькулирование фактической себестоимости продукции. При этом оценивают

обоснованность применяемого метода и его влияние на правильность определения себестоимости продукции;

2) проверяют правильность ведения синтетического и аналитического учета затрат. С этой целью:

– сверяют данные первичных документов и соответствующие им записи в учетных регистрах на счетах учета производственных затрат (например, в журнале-ордере № 10-с);

– устанавливают соответствие остатков по счетам учета затрат с записями в Главной книге;

– проверяют правильность учета затрат на производство продукции по статьям калькуляции;

– проверяют порядок распределения затрат между отдельными видами готовой продукции и незавершенным производством, а также между отчетными периодами;

3) проверяют правильность формирования статей калькуляции и элементов затрат. Для этого можно использовать данные, полученные при проверке других объектов учета.

Например, статья «Сырье и материалы» и элемент «Материальные затраты» проверяются по данным о движении материальных ценностей и ведомостям распределения расхода материалов по направлениям затрат. При этом проверяют:

а) полноту отпуска сырья (материалов) в производство:

дата	По первичным документам на отпуск (накладным, лимитно-заборным картам, актам требованиям и др.)	По производственному отчету мастера	отклонение
------	---	-------------------------------------	------------

б) реальность величины затрат по данной статье:

месяц	По производственному отчету мастера	По отчетной калькуляции	отклонение
-------	-------------------------------------	-------------------------	------------

в) соблюдение норм расхода сырья на выработку продукции и полноту оприходования отходов,

г) правильность определения стоимости израсходованных материальных ресурсов. При этом необходимо обратить внимание на обоснованность исключения из затрат на материальные ресурсы стоимости возвратных отходов и правильность их оценки. При использовании организацией учетных цен на материальные ресурсы проверяется правильность списания отклонений их фактической себестоимости от учетных цен.

При проверке правильности отнесения затрат по статье «Основная заработная плата производственных рабочих» и элементу «Расходы на оплату труда» надо:

а) установить, правильно ли составлены разработочные таблицы распределения заработной платы и их данные перенесены на счета по учету затрат. В ходе проверки следует выборочно установить, не отнесена ли на эту статью заработная плата рабочих, выполнявших работы, не связанные с производством продукции. Одновременно устанавливается, не относились ли на

эту статью расходы, источником которых является прибыль, остающаяся в распоряжении организации;

б) проверить полноту включения выплат в соответствии с расчетными ведомостями;

в) проверить состав и сумму выплат за непроработанное время;

г) если в организации создавался резерв предстоящих расходов на оплату отпусков и на выплату вознаграждений за выслугу лет, то устанавливается обоснованность операций по счету 96 «Резервы предстоящих расходов»

Правильность отнесения затрат по статьям «Общепроизводственные расходы» и «Общехозяйственные расходы» проверяется на основании данных аналитического учета по счету 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». По данным первичных документов проверяется правильность отнесения расходов на эти статьи затрат. При этом также можно использовать результаты проверки других объектов учета, например, правильности начисления износа основных средств:

Объект основных средств	По ведомости начисления износа			По результатам проверки	Отклонения
	амортизируемая стоимость	норма износа, %	месячная сумма износа		

Одновременно проверяется правильность формирования элемента «Амортизация основных средств».

Для проверки суммы затрат на оплату труда в составе накладных расходов можно сопоставить начисленную заработную плату (по расчетным ведомостям) со штатным расписанием административно-управленческого персонала. Параллельно проверяется состояние аналитического учета на счетах учета накладных расходов, где затраты на содержание аппарата управления должны быть выделены в отдельные группы применительно к статьям сметы и показателям отчетности. Кроме того, по данным кассовых и банковских расходных документов, авансовых отчетов подотчетных лиц проверяется полнота отражения в учете и отчетности расходов на содержание аппарата управления.

При наличии потерь от брака надо установить, правильно ли отнесены расходы на счет 28 «Брак в производстве» и их списание на соответствующие счета. Правильность учета потерь от простоев проверяют на основании специальных документов – простойных листков.

При наличии на балансе организации подсобных, вспомогательных производств, обслуживающего хозяйства и объектов непроизводственной сферы:

а) проверяют правильность отнесения затрат на счета 23 «Вспомогательные производства» и 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в разрезе производств, хозяйств и объектов по статьям затрат. С этой целью надо:

- ознакомиться с отраслевыми инструкциями по учету и калькулированию себестоимости в подсобных производствах и вспомогательных хозяйствах;
- рассмотреть состав накладных статей расходов;
- установить, правильно ли они распределены между видами производств;

– сопоставить данные первичных документов по расходу материальных ценностей, начислению заработной платы и другим расходам с данными, отраженными в аналитическом учете на указанных счетах в журнале-ордере № 10-с;

б) проверяют порядок формирования себестоимости услуг, оказанных одним структурным подразделением другому, а также правильность оприходования продукции, изготовленной во вспомогательном производстве, порядок ее реализации на сторону, оприходования и использования отходов производства и их оценки в учете;

в) устанавливают правильность распределения услуг и выпуска продукции подсобными производствами и вспомогательными хозяйствами по счетам потребителей. Такую проверку производят на основании расчетных данных к кредиту счета 23 «Вспомогательные производства», приведенных в отдельных графах журнала-ордера № 10-с;

г) проверяют правильность закрытия счетов 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и распределения по объектам калькулирования и счетам потребителей. Проверка проводится по аналитическим данным журнала-ордера № 10-с. Например, при проверке правильности распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов составляется вспомогательная ведомость:

Вид продукции	Общепроизводственные расходы, т.р.			Общезаводские расходы		
	по ведомости распределения	по результатам проверки	отклонение	по ведомости распределения	по результатам проверки	отклонение

При наличии на балансе организации автотранспортного хозяйства надо проверить его производственную и финансово-эксплуатационную деятельность, а именно:

а) соответствие фактического наличия автотранспортных средств учетным данным,

б) установить наличие:

– разукомплектованных автомобилей, которые числятся на балансе и не списаны в установленном порядке,

– исправных автомашин, длительное время не эксплуатируемых; такая проверка производится на основании путевых листов,

– автомобилей, списанных с баланса, но фактически не разобранных;

в) проверить порядок списания автомобилей, пришедших в негодное состояние в результате аварий, и взыскания с виновников материального ущерба;

г) проверить порядок оприходования запасных частей, полученных от разборки автомобилей. С этой целью надо сопоставить акты о списании автотранспортных средств по форме № ОС-4а с первичными документами складов.

д) проверить порядок учета работы автотранспорта. С этой целью проверяются путевые листы водителей и устанавливаются, своевременно и полностью ли сдаются путевые листы и товарно-транспортные накладные диспетчеру после возвращения водителей с линии;

е) проверить правильность определения затрат по содержанию автотранспортного хозяйства, в том числе:

– правильность проведения ремонтов и списания соответствующих затрат;

– правильность списания горюче-смазочных материалов путем сопоставления данных из карточек учета расхода топлива автомобилем и путевых листов;

– правильность списания автомобильных шин и порядок аналитического учета работы автопокрышек (ведение карточек учета автопокрышек, составляются ли акты на их списание, указываются ли в них причины списания).

По статье «Коммерческие расходы» проверяют обоснованность учета расходов на реализацию продукции и правильность их распределения в соответствии с учетной политикой.

Следует также проверить, правильно ли учитываются единовременные затраты, которые предварительно учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов», а затем в соответствующей доле списываются на счета по учету затрат. Для этого в начале проверки выясняют наличие таких расходов на основании аналитических данных по счету 97 «Расходы будущих периодов», а затем их списание. Отдельные виды расходов устанавливаются при проверке операций по расчетному счету, по расчетам с подотчетными лицами и при проверке списания товарно-материальных ценностей. При этом также надо проверить правильно ли принимаются к вычету суммы НДС.

Для полной уверенности в обоснованности формирования себестоимости необходимо оценить организацию сводного учета затрат на производство. Для этого проверяют записи в журналах-ордерах №№ 10, 10-с, которые сверяются с Главной книгой и другими учетными регистрами.

Затем проверяется достоверность отчетных данных по фактической себестоимости отдельных видов продукции и изучаются калькуляционные расчеты и ведомости на списание калькуляционных разниц между фактической и плановой себестоимостью продукции (работ, услуг). При этом составляется вспомогательная ведомость:

Вид продукции	Плановая себестоимость	Фактическая себестоимость	Калькуляционная разница		
			по результатам проверки	по ведомости списания	отклонение

Одна из ответственных задач проверки себестоимости состоит в выделении затрат, не учитываемых при исчислении налогооблагаемой прибыли.

При этом особо тщательно изучается элемент "Прочие затраты" по таким видам расходов, как:

- представительские расходы,
- расходы на прием и обслуживание иностранных делегаций,
- расходы на рекламу,
- расходы на подготовку и переподготовку кадров,
- командировочные расходы,
- расходы на компенсацию за использование личного автотранспорта в служебных целях и др.

Для выявления нарушений по данному вопросу необходимо проверить документы, свидетельствующие о проведенных хозяйственных операциях, а также можно использовать систему тестов контроля лимитированных затрат:

Вопрос	Вариант ответа			Документ, нормативные акты
	да	нет	другой ответ	
1. Относятся ли к представительским расходам буфетное обслуживание во время переговоров представителей других организаций? 2. Относится ли к представительским расходам оплата услуг переводчиков во время переговоров с представителями других организаций? и др.				

При наличии в структуре затрат организации указанных расходов необходимо убедиться в том, что на затратных счетах ведется аналитический учет, позволяющий разделить расходы учитываемые и не учитываемые при налогообложении и в ценообразовании.

Вместе с тем, не менее важно выявить и предотвратить искажения показателей себестоимости вследствие неполного включения материальных, трудовых и денежных затрат. Для этого составляются вспомогательные ведомости.

Вид расходов	По данным организации		По результатам проверки		Отклонение	
	относимые на себестоимость	за счет других источников	относимые на себестоимость	за счет других источников	относимые на себестоимость	за счет других источников

#### **9.4 Ревизия (аудит) состояния учета, оценки и сохранности остатков незавершенного производства**

Для проведения ревизии (аудита) незавершенного производства (НЗП) необходимо определить, что именно отражается в составе незавершенного производства, а затем проверить состояние учета незавершенного производства, своевременность и правильность его инвентаризации. При этом делают следующее:

1) устанавливают достоверность данных (оперативного) количественного учета НЗП в натуральном выражении. С этой целью изучается состояние

количественного (оперативного) учета и контроля движения полуфабрикатов применительно к утвержденным отраслевым методическим рекомендациям;

2) определяют комплектность имеющихся заделов и обеспеченность сборки деталями (узлами);

3) выясняют правильность распределения затрат между готовой продукцией и остатками незавершенного производства;

4) проверяют обоснованность оценки НЗП в текущем учете и бухгалтерских регистрах.

Исходной информацией для проверки состава и оценки НЗП по калькуляционным статьям затрат служат показатели сводного расчета себестоимости товарной продукции (журнала-ордера № 10). Приводимые в нем данные о стоимости НЗП на конец месяца сверяются с итоговыми показателями ведомостей сводного учета производственных затрат по отдельным видам продукции, статьям затрат и калькуляционным группам материалов.

Можно проверить правильность оценки остатков НЗП на основе балансов движения полуфабрикатов. В них приводится полный перечень полуфабрикатов с указанием места их нахождения по этапам технологического маршрута и нормативной себестоимости по статьям затрат. По этим данным контролируется достоверность учетных и отчетных показателей себестоимости незавершенного производства по каждому цеху (производственной единице) и по организации в целом.

Кроме того, следует проверить методику включения в оценку остатков НЗП доли накладных расходов;

5) определяют количество фактических остатков НЗП по данным инвентаризации;

б) сверяют показатели балансовой статьи "Незавершенное производство" с суммой остатков (сальдо) в Главной книге по счетам 20 "Основное производство" и 23 "Вспомогательные производства". При этом предварительно следует исключить учтенные на счете 23 "Вспомогательные производства" затраты на незаконченный капитальный ремонт зданий и сооружений.

Дата	Стоимость НЗП и полуфабрикатов собственного производства по балансу	Остатки в Главной книге по сч. 20,23 (исключая незаконченный капитальный ремонт зданий и сооружений)	Отклонение
------	---	--	------------

## **10 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) ВЫПУСКА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ (ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ)**

10.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) готовой продукции (товаров, работ, услуг), ее отгрузки и реализации

10.2 Ревизия (аудит) выпуска готовой продукции (работ, услуг)

10.3 Ревизия (аудит) отгрузки и реализации продукции (товаров, работ, услуг)

## **10.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) готовой продукции (товаров, работ, услуг), ее отгрузки и реализации**

Целью проверки выпуска готовой продукции и ее реализации является подтверждение правильности оценки готовой продукции (оказания услуг, выполнения работ), соответствие учета выпуска и реализации продукции (работ, услуг) учетной политике организации.

### Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма №2 «Отчет о прибылях и убытках», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма 5-ф «Отчет о финансовых результатах», форма 5-з «Отчет о затратах на производство продукции (работ, услуг), форма № 1-МП «Отчет о финансово-хозяйственной деятельности субъектов малого предпринимательства», форма № 1-услуги «Отчет об объеме платных услуг населению», форма № 1-у квартальная «Основные сведения о выпуске товаров и услуг», форма № 1-у годовая «Основные сведения о выпуске товаров и услуг по видам экономической деятельности», форма № 1-п (месячная) «Отчет о производстве продукции и выполненных работах, услугах промышленного характера», форма 1-п (натура) «Отчет о производстве продукции в натуральном выражении»;

3) регистры бухгалтерского учета – Главная книга, журнал-ордер № 11, ведомости № 16,16а

4) документы – договоры с покупателями и заказчиками, графики отгрузки, приемосдаточные накладные по сдаче на склад готовой продукции; акты сдачи на склад готовой продукции, карточки складского учета готовой продукции, прейскуранты, накладные на отпуск готовой продукции, доверенности покупателей и заказчиков и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации проверяют:

- порядок подписи документов, подтверждающих факт отгрузки готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг;
- пропускной режим, действующий в организации и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета проверяемой организации изучают учетную политику, в том числе:

- применяемый метод оценки готовой продукции,
- порядок списания расходов на реализацию,
- способ учета выпуска готовой продукции,
- метод признания выручки от реализации продукции (работ, услуг),
- график документооборота,
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

В соответствии с целями проверки выделяют следующие задачи и направления проверки готовой продукции:

- 1) документальное оформление и полнота оприходования готовой продукции

- на склад;
- 2) правильность оценки готовой продукции и определения ее себестоимости;
  - 3) отражение в бухгалтерском учете операций выпуска продукции;
  - 4) соответствие учетных данных требованиям, предъявляемым к отчетности.

**Направления проверки отгруженной и реализованной продукции:**

- 1) договоры поставки, правильность их оформления и выполнения;
- 2) документальное оформление отгрузки готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг);
- 3) объемы отгруженной и реализованной продукции;
- 4) цены (тарифы) на реализованную продукцию (услуги);
- 5) отражение в бухгалтерском учете отгруженной и реализованной продукции;
- 6) учет расходов по реализации продукции;
- 7) определение себестоимости отгруженной и реализованной продукции;
- 8) соответствие учетных данных требованиям, предъявляемым к отчетности.

**10.2 Ревизия (аудит) выпуска готовой продукции (работ, услуг)**

Вначале необходимо удостовериться в том, что готовая продукция полностью укомплектована, прошла испытания, приемку и сдана на склад. Для этого проверяется наличие и подлинность документов, подтверждающих качество произведенной продукции.

Для проверки правильности оприходования готовой продукции анализируются и проверяются по форме и по существу первичные документы на сдачу готовой продукции на склад.

С целью выявления неучтенной продукции производится встречная сверка документов на оприходование продукции:

- с документами цехов-производителей;
- с документами, подтверждающими вывоз продукции с предприятия;
- с данными путевых листов, в которых указываются количество перевезенных грузов и маршруты их перевозки;
- с документами, отражающими технологические процессы производства этой продукции, например документы по начислению оплаты труда. При этом можно составить следующую вспомогательную ведомость:

Наименование готовой продукции	Оприходовано продукции, согласно первичным документам склада	Количество продукции, за которое произведено начисление оплаты труда	Отклонение
--------------------------------	--	--	------------

Кроме того, можно использовать документальные данные о количестве передаваемых из цеха в цех полуфабрикатов для их дальнейшей обработки, а также сопоставляя количество тары, списанной на упаковку готовой продукции, с действительной потребностью в ней.

В отдельных случаях неучтенная продукция может быть выявлена путем сличения (сопоставления) данных инвентаризации готовой продукции в цехах и на складе с учетными данными на день проведения такой инвентаризации.

Наряду с приемами документального контроля для выявления неучтенных излишков могут быть использованы и приемы фактического контроля. Особенно эффективным приемом является контрольный запуск сырья и материалов в производство, результаты которого оформляются отдельным промежуточным актом.

С целью подтверждения реальности остатков готовой продукции на складе можно провести их инвентаризацию. Проверяя отчеты о движении продукции на складе и приложенные к ним документы можно использовать метод контрольного сличения и составить баланс движения продукции:

Наименование продукции	Единица измерения	Получено из производства	Реализовано	Использовано на собственные нужды	Всего использовано	Отклонение
------------------------	-------------------	--------------------------	-------------	-----------------------------------	--------------------	------------

Параллельно проводится анализ ритмичности выпуска продукции и поставок ее покупателям. При этом анализируется соблюдение графика выпуска и отгрузки продукции. Исчисляется также коэффициент нарушения графика.

Для проверки правильности учетных записей по счету 43 «Готовая продукция» первичные документы на оприходование готовой продукции сверяют с учетными данными. С этой целью информацию из различных учетных регистров группируют следующим образом:

Наименование продукции	Оприходовано				Отклонения
	по данным синтетического учета, сумма	по данным первичных документов сумма	по данным отчетов кладовщика	по данным регистров аналитического учета	

Кроме того, необходимо убедиться в том, что способ отражения готовой продукции в учетных регистрах соответствует учетной политике проверяемой организации. Если для учета выпуска продукции используется счет 40 «Выпуск продукции», то кроме проверки фактической себестоимости готовой продукции проверяют также:

- порядок оценки готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости готовой продукции;
- правильность расчета отклонений фактической себестоимости от нормативной.

Затем проверяют тождество фактических остатков готовой продукции суммам, указанным в балансе, подтверждая тем самым достоверность бухгалтерской отчетности.

### **10.3 Ревизия (аудит) отгрузки и реализации продукции (товаров, работ, услуг)**

С целью проверки правильности заключения договоров и их выполнения необходимо установить:

- а) обеспеченность планируемых объемов поставок договорами,
- б) своевременность заключения договоров,

в) правильность оформления договоров, а именно: обоснованность указанных в них объемов, качества, сроков и способов поставки продукции, наличие расшифровок ассортимента продукции, условий расчетов и санкций за невыполнение договорных обязательств,

г) соблюдение сроков поставки продукции, для чего составляют следующую вспомогательную ведомость:

Наименование продукции	Срок отгрузки продукции по графику или договору	Фактический срок отгрузки	Отклонения, + (-)
------------------------	---	---------------------------	-------------------

При наличии фактов задержки отгрузки целесообразно сверить записи в оперативном учете с показателями приемо-сдаточных актов и накопительных ведомостей выпуска готовой продукции,

д) соблюдение графиков сдачи в бухгалтерию документов на отпущенную продукцию, на основе которых выписываются платежные документы.

Для проверки объемов отгруженной и реализованной продукции:

– используют приемы фактического контроля, а также встречную проверку данных об отгруженной продукции и принятой покупателем;

– сверяют учетные данные о физическом количестве, зачетной массе, себестоимости и выручке от реализации продукции. Для этого по товарно-транспортным накладным, путевым листам грузового автомобиля, по актам встречной проверки с покупателями устанавливают достоверность натуральной и зачетной массы реализованной продукции,

– проверяют обоснованность списания потерь и недостач продукции в пути при ее доставке покупателю. Для этого составляют расчет потерь в пределах норм естественной убыли, а разница должна быть оформлена как недостача с последующим отнесением на виновных лиц. Причины возникновения указанных недостач изучают как по документальным данным, так и путем опроса соответствующих должностных лиц, запроса покупателей. Если проверка осуществляется в период реализации продукции, можно применить приемы ее контрольного взвешивания, пересчета и определения качества;

– если проверяемая организация признает выручку от реализации продукции по мере оплаты покупателем расчетных документов, то необходимо сверить ту часть отгруженных и неоплаченных товаров, которая длительное время (свыше 1 месяца) находится в пути, произвести встречную проверку с получателями товаров.

При проверке цен реализации по каждому виду продукции, (работ, услуг) проверяется:

- соответствие цен действующим прейскурантам;
- выполнение договоров поставки (по ценам);
- наличие экономического обоснования цен и порядок их регистрации;
- соблюдение предельных индексов изменения отпускных цен (тарифов);
- соблюдение порядка формирования и применения цен (тарифов).

В процессе проверки правильности, своевременности и полноты учетных записей по счету 90 «Реализация»:

а) сопоставляются данные по счету 90 «Реализация» (о количестве, цене и выручке от реализации отдельных видов продукции) с показателями отчетов о движении продукции. При этом обязательной проверке подлежит организация раздельного учета выручки, полученной при осуществлении различных видов деятельности;

б) сверяются суммы, указанные в актах о взаимозачетах с контрагентами организации, с записями в учетных регистрах;

в) пересчитывается фактическая себестоимость отгруженной и реализованной продукции и проверяется порядок ее списания на счет 90 «Реализация». При этом, если в течение проверяемого периода в организации проводилась дооценка готовой продукции, то необходимо убедиться в том, что:

- дооценка производилась по мере отгрузки продукции;
- срок хранения дооцененной продукции на складе на дату реализации превысил три месяца,
- расчет суммы дооценки производился отдельно по каждой отгрузке в разрезе каждого наименования.

г) проверяется правильность включения затрат в состав расходов на реализацию, своевременность их документального отражения в учете, правильность ведения аналитического учета по счету 44.1 «Расходы на реализацию»;

д) оценивается правильность определения финансового результата от реализации продукции (работ, услуг);

е) проверяется взаимосвязь синтетического и аналитического учета, а также соответствие учетных данных отчетности.

## **11 РЕВИЗИЯ (АУДИТ) УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ**

11.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) финансовых результатов деятельности организации

11.2 Ревизия (аудит) правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете составляющих конечного финансового результата и его использования

### **11.1 Цель, задачи и источники ревизии (аудита) финансовых результатов деятельности организации**

Целью проверки финансовых результатов деятельности организации является подтверждение правильности формирования конечных финансовых результатов в бухгалтерском и налоговом учете, а также правильности их отражения в учете и отчетности.

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность - форма №1 «Бухгалтерский баланс», форма №2 «Отчет о прибылях и убытках», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма №5-ф «Отчет о финансовых результатах»; форма №1-МП «Отчет о финансово-хозяйственной деятельности субъектов малого предпринимательства»;

3) регистры бухгалтерского учета - Главная книга, журналы-ордера № 11, 15, ведомости 16,17;

4) данные аналитического учета по счетам 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 90 «Реализация», 91 «Определенные доходы и расходы», 92 «Внереализационные доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

5) регистры налогового учета - регистр доходов от реализации товаров (работ, услуг); регистр расходов по производству товаров (работ, услуг); регистр доходов от внереализационных операций, регистр внереализационных расходов, регистр доходов, полученных из-за рубежа, регистр расходов, относящихся к доходам, полученным из-за рубежа, регистр расчетных корректировок и др.;

6) налоговая отчетность - декларации (расчеты) по налогам, исчисляемым и уплачиваемым из прибыли;

7) документы - баланс доходов и расходов, выписки банка с приложенными оправдательными документами, бухгалтерские справки-расчеты и др.

С целью оценки организации бухгалтерского учета проверяют учетную политику по вопросам:

- признания и распределения коммерческих расходов,
- признания и распределения управленческих расходов,
- образования резервов по сомнительным долгам,
- порядок признания выручки от реализации,
- график документооборота,
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

В соответствии с целями проверки выделяют следующие задачи и **направления проверки:**

- 1) правильность отражения результата от продажи товаров, продукции (работ, услуг),
- 2) правильность учета операционных доходов и расходов,
- 3) правильность учета внереализационных доходов и расходов,
- 4) обоснованность создания резервов,
- 5) правильность определения конечного финансового результата деятельности организации и причитающихся бюджету платежей,
- 6) правильность распределения и использования прибыли,
- 7) соответствия данных учета требованиям к составлению отчетности.

## **11.2 Ревизия (аудит) правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете составляющих конечного финансового результата и его использования**

В первую очередь осуществляется проверка правильности отражения результата от продажи товаров, продукции (работ, услуг) на основании аналитических данных к счету 90 «Реализация». При этом:

1) выясняют, соответствует ли способ признания выручки от реализации продукции учетной политике организации;

2) проверяют, ведется ли отдельный учет финансовых результатов, полученных от осуществления различных видов деятельности;

3) устанавливают законность, правильность и достоверность отраженных сумм на счете 90 «Реализация». При этом сначала проверяют правильность и законность оформления операций по отгрузке готовой продукции (товаров, работ, услуг) в первичных документах, (либо используют результаты, предыдущих этапов проверки). Для этого сопоставляют:

- даты отпуска продукции (товаров) со склада и вывоза из организации;
- даты отгрузки продукции (товаров) и ее оплаты.

На обнаруженные расхождения делают перерасчет выручки от реализации и определяют размер скрытой от налогообложения прибыли.

При проверке обращают внимание на правильность отражения в учетных регистрах операций, связанных с реализацией продукции подсобных, вспомогательных и обслуживающих производств.

Затем проверяют правильность оценки продукции (товаров, работ, услуг) и полноту отражения в учете, в том числе отпуска продукции в порядке обмена, продажи по ценам ниже себестоимости и в иностранной валюте. Для оценки правильности списания фактической себестоимости реализованной продукции используют результаты проверки затрат на производство и реализацию.

Большое значение имеет проверка обоснованности данных о фактической себестоимости остатков нереализованной продукции (товаров) на счетах 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» и 45 «Товары отгруженные». Если в бухгалтерском учете производственная себестоимость остатков готовой продукции рассчитана неверно, то это требует исправления показателей прибыли. В организациях торговли с этой целью изучается правильность определения реализованных торговых надбавок и издержек обращения, приходящихся на остаток товаров.

4) проверяют соответствие данных синтетического и аналитического учета и отчетности. Для этого на основании первичных документов сверяют данные, отраженные в форме № 2 "Отчет о прибылях и убытках" по статье "Выручка от реализации продукции (работ, услуг)" и в учетных регистрах (например, в журнале-ордере № 15 и Главной книге):

Сумма			Отклонения, + (— )			Примечания
в форме № 2	по Главной книге	по журналу-ордеру № 15	данных годового отчета от данных Главной книги, р.	данных Главной книги от данных ж/о 15	данных отчетности от данных ж/о 15, р.	

На следующем этапе проверяют достоверность и законность сумм, отнесенных на счет 91 «Операционные доходы и расходы».

В частности, сопоставляя данные по журналу-ордеру №11 и Главной книге, проверяют правильность и полноту отражения финансового результата от реализации и прочего выбытия активов.

Для подтверждения законности затрат на содержание законсервированных объектов проверяют наличие решения собственников о консервации и состав затрат на охрану этих объектов, не относится ли на них часть затрат по освещению, поддержанию в порядке подразделений действующего предприятия.

По аннулированным производственным заказам:

- выясняют причины их аннулирования и лиц, виновных в убытках,
- проверяют, были ли приняты меры ко взысканию убытков,
- проверяют правильность расчета потерь от снятия изделий с производства.

При проверке резервов по сомнительным долгам:

- подтверждают соответствие порядка его создания учетной политике организации;
- устанавливают наличие аналитического учета по каждому сомнительному долгу;
- проверяют правильность и полноту списания неиспользованной части резерва на финансовые результаты.

По доходам от сдачи имущества в аренду проверяют:

- своевременность поступления арендной платы;
- правильность отражения доходов от аренды в учете;
- законность отражения в учете расходов по содержанию объектов аренды.

Проверку достоверности и законности сумм, отнесенных на счет 92 «Внереализационные доходы и расходы» осуществляют отдельно по каждому виду доходов и расходов.

По присужденным или признанным штрафным санкциям и расходам, связанным с возмещением причиненных убытков:

- устанавливают причины нарушений условий хозяйственных договоров,
- проверяют организацию оперативного учета выполнения договорных обязательств,
- проверяют наличие решения хозяйственного суда о взыскании штрафных санкций.

По убыткам от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, и других долгов, не реальных для взыскания:

- проверяют срок возникновения задолженности и срок исковой давности;
- проверяют наличие свидетельств проведенной инвентаризации расчетов и мер по взысканию задолженности;
- устанавливают причины, по которым не была погашена задолженность до истечения срока исковой давности;
- выясняют, принимались ли меры по привлечению к ответственности виновных в пропуске сроков исковой давности.

Для подтверждения законности списания некомпенсируемых потерь от стихийных бедствий и чрезвычайных ситуаций осуществляют документальную проверку, в результате которой определяют:

- правильность оформления акта о состоянии ценностей по результатам стихийного бедствия;
- точность исчисления потерь;
- достоверность данных о потерях;
- наличие разрешения собственника (вышестоящей организации) на списание потерь от стихийных бедствий на финансовые результаты.

Особому вниманию подлежат суммы недостач, потерь, хищений, виновники которых не установлены. В этом случае проверяется наличие решения суда и правильность расчета потерь.

Для подтверждения правильности учета курсовых разниц в составе внереализационных доходов и расходов можно использовать результаты проверки учета имущества и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

При наличии других видов внереализационных доходов и расходов проверяется их документальное оформление, законность отнесения на финансовые результаты и правильность расчета.

Операционные и внереализационные доходы и расходы следует проверять сплошным методом. При этом следует иметь в виду, что они должны быть отражены в учете того отчетного периода, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств.

Затем оценивают правильность формирования конечного финансового результата. С этой целью:

1) проверяют правильность отражения в учете операций закрытия счетов 91 «Операционные доходы и расходы» и 92 «Внереализационные доходы и расходы»;

2) по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» проверяют правильность записей, связанных с начислением платежей из прибыли. При этом:

- проверяют наличие и правильность ведения налоговых регистров учета;
- изучают обоснованность затрат, учитываемых при исчислении льгот по налогу на прибыль и связанных с уменьшением налогооблагаемой базы.

3) сопоставляют данные бухгалтерского учета и «Отчета о прибылях и убытках» организации за год;

4) устанавливают соответствие «Отчета о прибылях и убытках» требованиям, предъявляемым к отчетности.

В зависимости от поставленных задач проверки дополнительно можно проанализировать динамику финансовых результатов путем сопоставления с показателями предыдущих отчетных периодов и выяснить влияние отдельных факторов на величину прибыли. По итогам такого анализа разрабатываются мероприятия, направленные на увеличение финансовых результатов организации.

Источником проверки операций использования прибыли являются аналитические данные к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Проверку осуществляют в следующей последовательности:

1) проверяют порядок реформации баланса и соответствующие записи на счетах бухгалтерского учета;

2) знакомятся с решением собственников (учредителей) о порядке распределения чистой прибыли (покрытия убытка) отчетного года;

3) проверяют правильность начисления и перечисления (выплаты) доходов учредителям;

4) проверяют соблюдение установленного режима финансирования различных затрат за счет прибыли. При этом необходимо:

- подтвердить обоснованность использования прибыли на отдельные цели,
- выявить отклонения фактического использования прибыли от плановых значений,

- установить причины этих отклонений, виновных в этом должностных лиц и последствия перерасхода прибыли,

- проверить правильность отражения в учете операций распределения и использования прибыли и определения чистой прибыли,

- разработать рекомендации по устранению выявленных недостатков и внесению соответствующих корректировок в учетные данные и отчетность.

## **ПЕРЕЧЕНЬ НОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ АКТОВ ПО ТЕМАМ КУРСА**

### **1 Ревизия (аудит) учредительных документов и формирования уставного фонда**

1. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь от 22.06.2001 № 37-3.
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 07.12.1998 № 218-3.
3. О хозяйственных обществах: Закон Республики Беларусь от 09.12.1992 № 2020-ХП.
4. О государственной регистрации и ликвидации (прекращения деятельности) субъектов хозяйствования: Декрет Президента Республики Беларусь от 16.01.2009 г. № 1.
5. О разгосударствлении и приватизации государственной собственности в Республике Беларусь: Декрет Президента Республики Беларусь от 20.03.1998 № 3.
6. Об утверждении Положения о проведении экспертизы достоверности оценки имущества, вносимого в виде неденежного вклада в уставный фонд юридического лица: Постановление Кабинета Министров Республики Беларусь от 12.02.1996 г. № 92.
7. Об утверждении Положения о порядке создания открытых акционерных обществ в процессе разгосударствления и приватизации государственной

собственности: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 28.08.2008 № 1243.

8. Об изменении сроков формирования уставных фондов предприятий с иностранными инвестициями: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 03.06.1999 № 837.

9. Порядок проведения экспертизы достоверности оценки имущества, вносимого в виде неденежного вклада в уставный фонд юридического лица: Приказ Министерства экономики Республики Беларусь от 10.04.1996 г. № 26.

10. Разъяснения о порядке отражения в бухгалтерском учете финансово-хозяйственных операций по формированию уставного капитала: Письмо Министерства финансов Республики Беларусь и Государственного налогового комитета Республики Беларусь от 12.12.1996 г. № 15-1/608 и 02/131.

## **2 Ревизия (аудит) кассовых операций**

1. Об утверждении порядка расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 29.06.2000 г. № 359.

2. Об организации работы магазинов-складов и порядке расчетов юридических лиц, их обособленных подразделений и индивидуальных предпринимателей с этими магазинами-складами: Постановление Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь от 28.08.2000 г. № 1346/46.

3. О приеме наличных денежных средств при реализации товаров (работ, услуг) и о некоторых вопросах использования кассовых суммирующих аппаратов и специальных компьютерных систем: Постановление Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь от 09.01.2002 г. № 18/1.

4. Об утверждении бланков унифицированных форм первичной учетной документации: Постановление Министерства финансов республики Беларусь 19 апреля 2001 г. № 43.

5. Правила организации наличного денежного обращения в Республике Беларусь, утверждены Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь 24.08.2007 № 166.

6. Правила ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте на территории Республики Беларусь, утверждены Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 28.06.2004 г. № 98.

7. Правила расчетов наличными денежными средствами юридических лиц, их обособленных подразделений, индивидуальными предпринимателями за товары и услуги, непосредственно связанные с международными автомобильными перевозками грузов, утверждены Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29.08.2002 г. № 170.

8. Инструкция о порядке ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики

Беларусь, утверждена Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь 17.01.2008 № 4.

9. Инструкции о порядке использования юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями кассовых суммирующих аппаратов, специальных компьютерных систем, билетопечатающих машин, таксометров для приема наличных денежных средств и (или) банковских пластиковых карточек в качестве средства осуществления расчетов на территории Республики Беларусь при продаже товаров, выполнении работ и оказании услуг, утверждена Постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь 9 сентября 2004 г. № 103.

10. Инструкция по использованию чековой книжки для получения наличных денег, утверждена Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь 08.04.2003 № 72.

11. Инструкция о порядке проведения валютных операций с использованием наличной иностранной валюты и наличных белорусских рублей, утверждена Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь 17 января 2007 г. № 1.

12. Об утверждении бланков унифицированных форм первичной учетной документации: Приказ Министерства финансов Республики Беларусь 29 октября 1999 г. № 311.

### **3 Ревизия (аудит) операций по счетам в банках**

1. Банковский кодекс Республики Беларусь от 25.10.2000г. № 441-3.

2. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях № 194-3 от 21.04.2003.

3. Декрет Президента Республики Беларусь № 15 от 30.06.2000 «О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц».

4. Указ Президента Республики Беларусь 17 Июля 2006 г. № 452 «Об обязательной продаже иностранной валюты».

5. Порядок расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь, утвержден Указом Президента Республики Беларусь 29.06.2000 № 359.

6. Об особенностях отнесения коммерческими организациями на финансовые результаты курсовых разниц, учтенных в расходах и доходах будущих периодов: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 13.12.2000 № 1897.

7. Правила проведения валютных операций, утверждены Постановлением правления Национального банка 30.04.2004 № 72 .

8. Инструкция о порядке открытия и закрытия банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями банковских счетов, утверждена

Постановлением № 127 от 20.06.2007 Правления Национального банка Республики Беларусь.

9. Инструкция о банковском переводе, утвержденная Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь 29.03.2001 г. № 66.

10. Инструкция о порядке совершения валютно-обменных операций с участием юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, утверждена Постановлением Правления Национального Банка Республики Беларусь 28 июля 2005 г. № 112.

11. Инструкция о порядке осуществления обязательной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке, утверждена Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь 13.09.2006 № 129.

12. Инструкция по бухгалтерскому учету активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 27.12.2007 № 199.

13. Инструкция о порядке совершения операций с банковскими пластиковыми карточками, утв. постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 30.04.2004 № 74.

#### **4 Ревизия (аудит) вложений во внеоборотные активы и операций с основными средствами. Ревизия (аудит) нематериальных активов**

1. О вопросах переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования: Указ Президента Республики Беларусь от 20 октября 2006 г. № 622.

2. О лизинге: Указ Президента Республики Беларусь от 13.11.1997г. № 587.

3. Положение о порядке консервации основных средств, утверждено Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 22.05.2003 № 683.

4. О лизинге на территории Республики Беларусь: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31.12.1997 г. № 1769.

5. Инструкция об особенностях проведения инвентаризации, оценки и постановки на бухгалтерский учет объектов интеллектуальной собственности, утверждена Постановлением Государственного патентного комитета Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Комитета по авторским и смежным правам при Министерстве юстиции Республики Беларусь, Государственного налогового комитета Республики Беларусь от 10.05.2001 г. № 22/51/21-0/64.

6. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утверждена Постановлением Министерства

экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 23.11.2001 г. № 187/110/96/18.

7. Об утверждении типовых унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств и нематериальных активов, и Инструкции о порядке заполнения бланков типовых унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств и нематериальных активов: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 08.12.2003 № 168.

8. Временный республиканский классификатор амортизируемых основных средств и нормативные сроки их службы, утвержден Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 21.11.2001 г. № 186.

9. Об утверждении Методических указаний по переоценке основных фондов предприятий, организаций и учреждений: Постановление государственного комитета Республики Беларусь по статистике и анализу от 21.07.1992 г. № 39.

10. Об утверждении формы государственной статистической отчетности 1-ф (ОС) «Отчет о наличии и движении основных средств и других внеоборотных активов» и указаний по ее заполнению. Постановление Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 29.08.2008 № 144.

11. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2001 г. № 118.

12. Инструкция об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 20.12.2001. № 127.

13. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 20.12.2001 г. № 125.

14. Инструкция о порядке бухгалтерского учета лизинговых операций, утверждена Постановления Министерства финансов от 30.04.2004 № 75.

15. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 20.12.2001 № 128 .

16. Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утверждено Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12. 2001 № 118.

17. Методические рекомендации по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов, утверждены совместным приказом Государственного патентного комитета Республики Беларусь от 17.04.1998 г. № 20, Министерства экономики Республики Беларусь от 18.05.1998 г. № 41, Министерства финансов

Республики Беларусь от 20.04.1998 г. № 109 и Государственного комитета по науке и технологиям Республики Беларусь от 22.04.1998 г. № 75.

## **5 Ревизия (аудит) сохранности и учета материально-производственных запасов**

1. О дополнительных мерах по регулированию экономических отношений: Указ Президента Республики Беларусь от 16.01.2002 г. № 40.

2. О вопросах ценообразования при проведении товарообменных операций: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.1999 г. № 405.

3. Об утверждении бланков товарно-транспортных накладных ф.ТТН-1, товарных накладных на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей ф.ТН-2 и инструкций по их заполнению: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 14.05.2001 г. № 53.

4. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств и материалов для организаций Министерства промышленности Республики Беларусь, утвержден Постановлением Министерства промышленности Республики Беларусь 29.12.2004 № 21.

5. Примерный перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми нанимателем могут заключаться письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности, утвержден Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 26 мая 2000 г. № 764.

6. Инструкция о порядке бухгалтерского учета материалов, незавершенного производства, готовой и отгруженной продукции организациями промышленности, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерством экономики Республики Беларусь, Государственным налоговым комитетом Республики Беларусь 31.12.2003 № 191 / 263.

7. Инструкция о порядке формирования и применения цен и тарифов, утверждена Постановлением Министерства экономики 10.09.2008 № 183.

8. Инструкция о порядке бухгалтерского учета материалов, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 17.07.2007 № 114.

9. Инструкция о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов, содержащихся в материальных ценностях, а также сбора и сдачи на переработку лома и отходов при их списании таможенными органами Республики Беларусь», утверждена Постановлением Государственного таможенного комитета от 23.12.2005 №99.

10. Положение о порядке учета поступления, хранения и расходования горюче-смазочных материалов, утверждено Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 15.05.2002 г. № 74.

## **6 Ревизия (аудит) учета финансовых вложений**

1. Закон Республики Беларусь «О ценных бумагах и фондовых биржах» 12 марта 1992 г. № 1512-ХП.

2. Закон Республики Беларусь «Об обращении переводных и простых векселей» от 13.12.1999 № 341 – 3.

3. Инструкция о порядке совершения сделок с ценными бумагами на территории Республики Беларусь, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.09.2006 № 112.

4. Инструкция о порядке раскрытия информации и представления бухгалтерской отчетности о финансовых инструментах, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22.12.2006 № 164.

5. Инструкция по бухгалтерскому учету ценных бумаг утверждена Постановлением Министерство финансов Республики Беларусь от 22.12.2006 № 164.

6. Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 № 180.

7. Инструкция по бухгалтерскому учету инвестиций в зависимые хозяйственные общества, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.12.2006 № 161.

8. Инструкция по бухгалтерскому учету "Доходы организации», утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.12.2003 № 181.

## **7 Ревизия (аудит) расчетных и кредитных операций**

1. О порядке проведения и контроля внешнеторговых операций: Указ Президента Республики Беларусь от 27.03.2008 г. № 178.

2. О некоторых мерах по упорядочению посреднической деятельности при продаже товаров: Указ Президента Республики Беларусь от 07.03.2000 г. № 117.

3. О некоторых вопросах заключения договоров и исполнения обязательств на территории Республики Беларусь. Указ Президента Республики Беларусь от 15.08.2005 № 373.

4. О некоторых мерах по упорядочению расчетов в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 22.02.2000 г. № 82.

5. Об утверждении порядка расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 29.06.2000 г. № 359.

6. Положение о порядке направления в служебные командировки за границу, утверждено Указом Президента Республики Беларусь от 13.06.2005 № 274.

7. Положение о приемке товаров по количеству и качеству, утверждено Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 03.09.2008 № 1290.

8. Положение о поставках товаров в Республике Беларусь, утверждено Постановлением Кабинета Министров Республики Беларусь от 8.07.1996 г. № 444.

9. Об утверждении примерного перечня должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми нанимателем могут заключаться письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности, и примерного договора о полной индивидуальной материальной ответственности: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 26.05.2000 г. № 764.

10. О финансировании расходов на служебные командировки за границу и иных вопросов, связанных с этими командировками: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 16.08.2005 № 903.

11. Об установлении норм оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.01.2001 г. № 7.

12. Об установлении размеров возмещения расходов при служебных командировках: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 21.12.2007г. № 197.

13. О вопросах ценообразования при проведении товарообменных операций: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.1999 № 405.

14. Инструкция о порядке и размерах возмещения расходов при служебных командировках в пределах Республики Беларусь, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.04.2000 г. № 35.

15. Инструкция о порядке определения размера причиненного государственному имуществу вреда в связи с утратой, повреждением (порчей), недостачей при проведении проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности государственных юридических лиц, утверждена Постановлением Министерства финансов и Министерства экономики Республики Беларусь от 24.03.2003 № 39/69.

16. Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.11.2007 № 180.

17. Положение о регулировании труда работников, направленных на работу в учреждения Республики Беларусь за границей, и гарантиях и компенсациях при служебных командировках за границу, утверждено Постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 14.04.2000 г. № 55.

18. Положение о порядке обеспечения пособиями временной нетрудоспособности и по беременности и родам, утверждено Постановлением Совета Министров Республики Беларусь 30.09.1997 № 1290.

19. Об утверждении Типового договора на поставку потребительских товаров на внутренний рынок предприятиям всех форм собственности: Приказ Министерства торговли Республики Беларусь, Министерства промышленности

Республики Беларусь, Министерства экономики Республики Беларусь от 11.05.1998 г. № 67/31/39.

20. О нормах товарных потерь, методике расчета и порядке отражения в учете: Приказ Министерства торговли Республики Беларусь от 02.04.1997 г. № 42.

## **8 Ревизия (аудит) расчетов с персоналом по оплате труда**

1. Трудовой кодекс Республики Беларусь 26 июля 1999 г. № 296-3.

2. О подоходном налоге с физических лиц: Закон Республики Беларусь от 21.12.1991 №1327-ХП.

3. Об обязательных страховых взносах в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь: Закон Республики Беларусь от 29 февраля 1996 г. № 138 – ХП.

4. О некоторых вопросах регулирования оплаты труда работников отраслей экономики: Декрет Президента Республики Беларусь от 18.07.2002 г. № 17.

5. О дополнительных мерах по совершенствованию оплаты труда работников отраслей экономики: Декрет Президента Республики Беларусь от 27.03.1997 № 10.

6. О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины: Декрет Президента Республики Беларусь 26 июля 1999 г. № 29.

7. Положение об уплате обязательных страховых взносов, взносов на профессиональное пенсионное страхование и иных платежей в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты, утверждено Указом Президента Республики Беларусь 16.01.2009 № 40.

8. Перечень видов выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утвержден Постановлением Совета Министров от 25.01.1999 г. № 115.

9. Перечень товаров, которыми не может производиться натуральная оплата труда нанимателями, утвержден Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28.04.2000 г. № 603.

10. О некоторых мерах по совершенствованию государственного регулирования оплаты труда: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 27.04.2006 № 555.

11. Положение о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам, утверждено Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 30.09.1997 № 1290.

12. О некоторых вопросах регулирования оплаты труда работников коммерческих организаций: Постановление Совета Министров Республики Беларусь № 1651 от 27.12.2004 .

13. О дополнительных мерах по совершенствованию оплаты труда работников отраслей экономики: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 24.12.1998 № 1972.

14. О мерах по совершенствованию организации оплаты труда в отраслях экономики: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 16.06.1998 № 937.

15. О внесении дополнений в некоторые постановления Совета Министров Республики Беларусь по вопросам заключения контрактов: Постановление Совета Министров Республики Беларусь 26 октября 2004 г. № 1341.

16. Типовые правила внутреннего трудового распорядка, утверждены Постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 05.04.2000 г. № 46.

17. Рекомендации по совершенствованию состава заработной платы работников коммерческих организаций путем увеличения удельного веса оплаты труда по тарифным ставкам и окладам в размере не менее 65 процентов в ее составе, приняты Постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь № 50 от 28.04.2005.

18. О размерах доплат за работу в ночное время, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Постановление Министерства Экономики Республики Беларусь, Министерства Труда Республики Беларусь и Министерства Финансов Республики Беларусь 24 мая 2000 г. № 105/77/54.

19. Об утверждении Типового положения о стимулировании снижения себестоимости продукции (работ, услуг): Постановление Министерства экономики Республики Беларусь и Министерства труда Республики Беларусь от 15.03.2000 г. № 46/35.

20. Рекомендации по организации заработной платы на основе Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь, приняты Постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь 28.04.2006 № 54.

21. Инструкция о порядке исчисления среднего заработка, сохраняемого в случаях, предусмотренных законодательством, утверждена Постановлением Министерства труда Республики Беларусь 10.04.2000 № 47.

22. Инструкция о порядке применения Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь, утверждена постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 20 сентября 2002 г. № 123.

## **9 Ревизия (аудит) учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (товаров, работ, услуг)**

1. Об утверждении основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь 30.10.2008 № 210/161/151

2. О расходах на содержание служебного легкового автотранспорта: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 03.05.1999 г. № 638.

3. О нормах расходов на прием и обслуживание иностранных делегаций и отдельных лиц. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 10.05.2001 г. № 676.

4. Об утверждении линейных норм расхода топлива на автомобили, автотракторную технику, машины, механизмы и оборудование: Постановление Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 28.06.2002 г. № 19.

5. Инструкция о порядке бухгалтерского учета материалов, незавершенного производства, готовой и отгруженной продукции организациями промышленности, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерством экономики Республики Беларусь, Государственным налоговым комитетом Республики Беларусь 31.12.2003 № 191 / 263.

#### **10 Ревизия (аудит) выпуска и реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг)**

1. О некоторых мерах по стабилизации цен (тарифов) в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь 19 мая 1999 г. № 285.

2. Об утверждении порядка регистрации юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями республики беларусь цен (тарифов) при невозможности соблюдения ими установленных предельных индексов изменения отпускных цен (тарифов): Постановление Совета Министров Республики Беларусь 18 июня 1999 г. № 944.

3. Положение о поставках товаров в Республике Беларусь, утверждено Постановлением Кабинета Министров Республики Беларусь от 08.07.1996 г. № 444.

4. О некоторых мерах по увеличению поступления валютных средств, получаемых от экспорта товаров: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 25.04.2002 г. № 529.

5. Инструкция о порядке отражения в бухгалтерском учете и налогообложении товарообменных операций, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 03.05.2008 № 78/49.

6. Инструкция по дооценке готовой продукции и реализации товаров, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства промышленности Республики Беларусь от 01.07.2002 г. № 94/6.

7. Инструкция о порядке бухгалтерского учета материалов, незавершенного производства, готовой и отгруженной продукции организациями промышленности, утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь, Министерством экономики Республики Беларусь, Государственным налоговым комитетом Республики Беларусь 31.12.2003 № 191 / 263.

## **11 Ревизия (аудит) учета финансовых результатов и их использования**

1. О налогах на доходы и прибыль: Закон Республики Беларусь 22 декабря 1991 г. № 1330-ХІІ.

2. О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц: Декрет Президента Республики Беларусь от 30 июня 2000 г. № 15.

3. Об особенностях отнесения коммерческими организациями на финансовые результаты курсовых разниц, учтенных в расходах и доходах будущих периодов: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 13.12.2000 № 1897.

4. Положение об отнесении продукции (работ, услуг) к продукции (работам, услугам) собственного производства, утверждено Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 17.12.2001 г. № 1817.

5. О некоторых вопросах взимания налогов на доходы и прибыль иностранных организаций: Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 5 февраля 2007 г. № 21.

6. Об утверждении Положения о порядке использования коммерческими и некоммерческими организациями Республики Беларусь суммы прибыли и высвободившихся денежных средств в связи с предоставлением льгот, предусмотренных п. 3 Указа Президента Республики Беларусь от 31.08.2000 г. № 479: Постановление Государственного комитета по науке и технологиям Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Государственного налогового комитета Республики Беларусь от 27.04.2001 г. № 3/46/55.

7. Инструкция по бухгалтерскому учету «Доходы организаций», утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.12.2003 № 181.

8. Инструкция по бухгалтерскому учету «Расходы организаций», утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.12.2003 г. № 182.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бухгалтерский и налоговый учет, финансовый анализ и контроль : учебное пособие / С. И. Адаменко [и др.] ; под общ. ред. О. А. Левковича. – Минск : Элайда, 2006. – 566 с.
2. Дробышевский, Н. П. Ревизия и аудит : учеб. пособие / Н. П. Дробышевский, Д. Т. Солодкий. - 2-е изд., перераб. и доп. – Минск : ООО «Мисанта», 2009. – 336 с.
3. Пупко, Г. М. Аудит и ревизия : учеб. пособие / Г. М. Пупко. – Минск : Книжный дом ; Мисанта, 2005. – 492 с.
4. Рогуленко, Т. М. Аудит : учебник / Т. М. Рогуленко. - Москва : Экономист, 2005. – 378 с.
5. Хмельницкий, В. А. Ревизия и аудит : учеб. комплекс / В. А. Хмельницкий. – Минск : Книжный дом, 2005. – 480 с.
6. Шеремет, А. Д. Аудит : учебник / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. – 4-е изд., перераб и доп. – Москва : ИНФРА – М, 2004. – 410 с.

Учебное издание

Дулебо Елена Юрьевна

**РЕВИЗИЯ (АУДИТ)  
ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

Конспект лекций

Редактор *Д. Т. Солодкий*

Технический редактор *С.И.Прихожая*

Корректор *Е.М.Богачёва*

Компьютерная верстка *Н. С. Васильева*

---

Подписано к печати \_\_.\_\_.2009. Формат 60x84/1/16. Бумага офсетная №1.  
Гарнитура «Таймс». Усл.печ. листов \_\_\_\_ . Уч.-изд. листов \_\_\_\_.  
Тираж \_\_\_\_ экз. Заказ № \_\_\_\_.

Учреждение образования «Витебский государственный технологический университет» 210035, г. Витебск, Московский пр., 72.

Отпечатано на ризографе учреждения образования «Витебский государственный технологический университет».  
Лицензия № 02330/0494384 от 16 марта 2009 г.