

Министерство образования Республики Беларусь

Учреждение образования  
«Гомельский государственный университет  
имени Франциска Скорины»

**О. И. Харламова, В. Ф. Бабына, Т. И. Панова**

**РЕВИЗИЯ И АУДИТ:  
ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ  
КОНТРОЛЯ И ОРГАНИЗАЦИЯ  
КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

Практическое руководство

для студентов специальности

1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (по направлениям),

1-25 01 04 «Финансы и кредит»,

1-26 01 01 «Государственное управление»

Гомель  
ГГУ им. Ф. Скорины  
2015

УДК 657.6 (076)  
ББК 65.052.8я73  
Х165

Рецензенты:

кандидат экономических наук С. Л. Шатров;  
кандидат экономических наук О. С. Башлакова

Рекомендовано к изданию научно-методическим советом учреждения образования «Гомельский государственный университет имени Франциска Скорины»

**Харламова, О. И.**

Х165 Ревизия и аудит: теоретические основы контроля и организация контрольной деятельности в Республике Беларусь : практическое руководство / О. И. Харламова, В. Ф. Бабына, Т. И. Панова ; М-во образования РБ, Гом. гос. ун-т им. Ф. Скорины. – Гомель: ГГУ им. Ф. Скорины, 2015. – 47 с.

ISBN 978-985-439-955-3

В практическом руководстве рассмотрены основные понятия и термины, регламентация внутривозвратного контроля и аудита, его организация, планирование, методы и приемы внутреннего аудита, порядок его проведения и обобщения полученных материалов.

Издание включает теоретический материал и перечень вопросов для самоконтроля.

Практическое руководство предназначено для студентов специальностей 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 1-25 01 04 «Финансы и кредит», 1-26 01 01 «Государственное управление».

УДК 657.6 (076)  
ББК 65.052.8я73

**ISBN 978-985-439-955-3**

© Харламова О. И., Бабына В. Ф.,  
Панова Т. И., 2015  
© УО «Гомельский государственный  
университет им. Ф. Скорины», 2015

## Содержание

Предисловие .....	4
Тема 1. Сущность, роль и значение контроля в обществе .....	5
Тема 2. Организация контрольно-ревизионной работы .....	16
Тема 3. Методические приемы проведения ревизии и реализующие их контрольно-ревизионные процедуры .....	29
Тема 4. Документальное оформление и реализация материалов ревизии .....	35
Список использованных источников .....	47

## Предисловие

Контроль – одна из важнейших функций управления, а внутрихозяйственный контроль является его важнейшим элементом.

Вовлечение белорусских организаций в общемировые интеграционные и экономические процессы определяют необходимость создания эффективных систем внутреннего контроля. Внутренний контроль и внутренний аудит являются одним из немногих доступных и в то же время недооцененных ресурсов, правильное использование которых может повысить эффективность деятельности организации.

Практическая подготовка бухгалтеров, экономистов требует глубокого овладения законодательными актами и нормативными документами, регулирующими порядок организации внутрихозяйственного контроля в Республике Беларусь. Будущие специалисты должны владеть всем комплексом методических приемов и технологий проведения внутрихозяйственного контроля организаций всех форм собственности.

Практическое руководство для проведения практических занятий «Ревизия и аудит: организация внутрихозяйственного контроля и аудита» предназначено для обучения студентов основам внутрихозяйственного контроля.

Цель данного практического руководства – ознакомить студентов с понятием и содержанием внутрихозяйственного контроля и внутрихозяйственного аудита.

В практическом руководстве рассмотрены основные понятия и термины, регламентация внутрихозяйственного контроля и аудита, его организация, планирование, методы и приемы внутреннего аудита, порядок его проведения и обобщения полученных материалов.

Издание включает теоретический материал и перечень вопросов для самоконтроля.

Практическое руководство предназначено для студентов специальностей 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 1-25 01 04 «Финансы и кредит», 1-26 01 01 «Государственное управление».

# **Тема 1. Сущность, роль и значение контроля в обществе**

- 1.1. Сущность и принципы контроля.
- 1.2. Основные признаки классификации и виды контроля.
- 1.3. Органы государственного контроля и их основные функции.
- 1.4. Органы ведомственного контроля и их основные функции.

## **1.1. Сущность и принципы контроля**

Для того чтобы деятельность организации приносила ожидаемые результаты, организацией нужно управлять. Единый процесс комплексного управления обеспечивается посредством осуществления двух важнейших функций – функции планирования и функции контроля. В свою очередь, контрольная функция включает в себя учёт, анализ и регулирование.

Контроль – это процесс, обеспечивающий соответствие функционирования управляемого объекта принятым управленческим решениям.

Контроль – это управленческая деятельность, задачей которой являются количественная и качественная оценка и учёт результатов работы организации. Главные инструменты выполнения данной функции – наблюдение, проверка всех сторон деятельности, учёт и анализ.

Основная цель контроля – объективное изучение фактического положения дел в различных областях общественной и государственной жизни, выявление тех факторов и условий, которые отрицательно сказываются на выполнении принятых решений и достижении поставленных целей, обеспечение единства решений и исполнения; предупреждение возможных недоработок.

Контроль является завершающим этапом управленческой деятельности. Именно результаты контроля служат базой для управления.

С помощью контроля осуществляется связь между объектом и субъектом управления. Эта связь выражается в том, что контроль как функция управления позволяет своевременно выявить и устранить те условия и факторы, которые не способствуют эффективному ведению производства; скорректировать деятельность предприятия или его подразделений; установить службы и подразделения организации, а также направления деятельности, способствующие достижению намеченных целей и повышению результативности деятельности предприятия.

Объектом контроля является управляемое звено (организации, объединения, отрасли, региональные комплексы). Внутри объекта контроля выделяют отдельные элементы и происходящие в них процессы.

Субъектом контроля является контролирующее звено (министерства, ведомства и т. д.). Субъектами контроля могут выступать как государственные, так и негосударственные органы и организации.

Система контроля — совокупность субъекта, объекта и средств контроля, взаимодействующих посредством непрерывного движения информации как единое целое в целях установления желаемых результатов исполнения, измерения состояния объекта контроля, анализа и оценки данных измерения, выработки корректирующих воздействий.

Система показателей контроля — совокупность взаимосвязанных экономических показателей, дающая количественные и качественные характеристики функционирования, развития и эффективности контроля, а также позволяющая наметить пути совершенствования контрольной деятельности. С помощью системы экономических показателей оценивается выполнение поставленных целей и задач, содержание, объем и результаты контроля.

Систематизация материалов контроля — превращение собранных наиболее существенных фактов о недостатках хозяйственной деятельности в стройную систему путем их группировки по определенным признакам и оформления в соответствии с действующими правилами в документах, обобщающих результаты ревизии. Систематизация фактов может осуществляться различными приемами, например посредством группировок, размещения нарушений в хронологической последовательности возникновения по разделам основного акта, составления накопительных ведомостей по однородным недостаткам. Большое значение при систематизации итогов ревизии имеют приемы анализа хозяйственной деятельности, которые позволяют выявить степень выполнения планов, динамику развития хозяйства и причины отклонения от плановых заданий, вскрыть резервы повышения эффективности.

Задачи контроля могут быть общие и конкретные. Общие задачи контроля вытекают из конституции и законодательных актов общенационального характера и заключаются в проверке исполнения государственных законов и решений правительства; обеспечении сохранности собственности; укреплении законопослушности юридических и физических лиц; контроле сбалансированности развития национального хозяйства.

Конкретные задачи контроля обуславливаются характером задач, стоящих перед функциональным звеном.

Организация контрольной деятельности основывается на соблюдении следующих принципов:

- 1) систематичности, т. е. постоянном действии контроля;
- 2) гласности, при которой от контроля нельзя никому уклониться;
- 3) независимости субъекта контроля от объекта контроля и от внешней среды;
- 4) объективности результатов контроля;
- 5) действенности; проявляется в регулярной и точной информации контроля, в адекватном реагировании на неё субъектов, своевременном соответствующем воздействии на объект контроля;
- б) экономичности, т. е. затраты на организацию контрольной деятельности должны окупаться.

Указом Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» определено, что контрольная (надзорная) деятельность осуществляется в соответствии с принципами:

- 1) презумпции добросовестности и невиновности проверяемого субъекта;
- 2) законности при назначении, проведении, оформлении результатов проверки, вынесении решений и рассмотрении жалоб на решения контролирующих (надзорных) органов, требования (предписания) об устранении нарушений, действия (бездействие) проверяющих;
- 3) открытости и доступности нормативных правовых актов, в том числе технических нормативных правовых актов, устанавливающих обязательные требования, выполнение которых проверяется при проведении государственного контроля (надзора), постоянной возможности ознакомления с этими актами, в том числе путем обязательного размещения их текстов на сайтах государственных органов и иных организаций;
- 4) равенства прав и законных интересов всех проверяемых субъектов;
- 5) открытости информации о включении проверяемых субъектов в координационный план контрольной (надзорной) деятельности на предстоящий период;
- б) ответственности контролирующих (надзорных) органов, их должностных лиц за нарушение законодательства при осуществлении контроля (надзора);
- 7) предупреждения совершения правонарушений.

## **1.2. Основные признаки классификации и виды контроля**

Контроль может быть классифицирован по различным признакам. В качестве таковых могут выступать:

- 1) функциональный характер;
- 2) целевая направленность;
- 3) субъекты контроля;
- 4) содержание;
- 5) время проведения;
- 6) формы и методы проведения;
- 7) источники проверки.

Однако следует иметь в виду, что при классификации контроля исходят из единства цели всех видов контроля.

По функциональному характеру контроль делят на государственный и негосударственный. Государственный контроль осуществляется органами государственной власти и управления, а также административными органами. Негосударственный контроль осуществляют общественные организации и аудиторы.

В зависимости от целевой направленности различают:

- 1) общегосударственный контроль (осуществляется в масштабах всей страны центральными органами управления; его цель заключается в обеспечении выполнения законов и правительственных программ);
- 2) отраслевой контроль (осуществляется в масштабе отраслей народного хозяйства и способствует эффективному развитию отраслей);
- 3) специальный (осуществляется специализированными контрольными органами, такими как техническая инспекция, налоговая инспекция, государственный стандарт и т. д.; цель – контроль за соблюдением действующих норм и правил).

В зависимости от субъекта контрольной деятельности различают:

- 1) вневедомственный контроль. Он предполагает право осуществления контрольной функции независимо от ведомственной подчинённости проверяемых организаций. Имеет предметный характер, т. е. проводится по определённым вопросам. Для вневедомственного контроля характерна высокая степень объективности и независимости. Эффективность зачастую низкая, т. к. ему присущи некомплексность и несистематичность. Для вневедомственного контроля осуществляет налоговая инспекция, пожарная инспекция;
- 2) ведомственный контроль – это контроль за деятельностью нижестоящих организаций вышестоящими. В данном случае действует принцип административной подчинённости. Недостатком этого вида контроля являются: ограниченность, низкий уровень независимости;
- 3) внутрихозяйственный контроль является элементом оперативного управления деятельностью организации. Его содержание составляет контрольная деятельность администрации, производственно-технических служб, юридических отделов. Он осуществляется

собственными службами в отношении собственных структурных подразделений организации. Ответственность за внутривозрастной контроль возложена на работников учётной службы и главного бухгалтера;

4) независимый контроль – аудит: проводится с целью получения максимально объективной информации о состоянии объекта, его деятельности и рекомендаций по использованию возможных резервов. Наиболее перспективный вид контроля в рыночной экономике.

По содержанию различают:

1) правовой контроль – он обеспечивает точное соблюдение законов всеми юридическими и физическими лицами. Осуществляется в сфере государственного управления;

2) экономический контроль – осуществляется в сфере управления экономикой. Выделяют финансовый контроль, бухгалтерский контроль, статистический контроль, налоговый, валютный, таможенный и т. д.;

3) производственно-технический контроль – осуществляется в сфере производственного процесса и является способом оперативного контроля хода производства и качества работ.

В зависимости от времени проведения различают контроль предварительный, текущий и последующий.

Предварительный контроль осуществляется до принятия управленческих решений и совершения хозяйственных операций. Объекты предварительного контроля: внутривозрастные планы, проектно-сметная документация, документы на отпуск ценностей и готовой продукции, на выдачу денежных средств, договоры и т. д. Цель предварительного контроля – предупреждение незаконных действий должностных лиц, незаконных и экономически нецелесообразных хозяйственных операций, обеспечение экономного и эффективного расходования хозяйственных ресурсов, недопущение непроизводительных расходов. Предварительный контроль необходим на всех уровнях управления.

Текущий контроль имеет оперативный характер и осуществляется в ходе хозяйственного процесса. Часто называют этот контроль не текущим, а оперативным. Цель – своевременное обнаружение нарушений при осуществлении какой-либо хозяйственной операции. При текущем контроле анализируются показатели оперативной отчётности, осуществляются тематические проверки, как вышестоящими организациями, так и специалистами самих предприятий. Особенно эффективно сочетание текущего контроля с предварительным.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственной операции, по истечении определённого периода на основе

данных, зафиксированных в первичных документах, регистрах бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности. Цель – установить правомочность, законность, экономическую целесообразность операции, вскрыть недостатки. Наиболее распространён. Помогает вскрыть и мобилизовать резервы для дальнейшего улучшения всех производственных и экономических показателей.

В зависимости от форм и методов проведения различают такие виды контроля, как ревизия и проверка.

Ревизия – это система контрольных действий, при которой устанавливается законность, достоверность и экономическая целесообразность совершенных хозяйственных операций, а также правильность действий должностных лиц, участвующих в их осуществлении.

Проверка – менее глубокая, чем ревизия, и организуется по отдельной тематике. Например, проверка сохранности денежных средств и ценных бумаг; обеспечения сохранности и использования оборудования; использования фондов специального назначения и т. д.

В Указе № 510 дается следующее определение: проверка – форма контроля (надзора), в ходе которого контролирующий (надзорный) орган проверяет соответствие деятельности, осуществляемой проверяемыми субъектами, требованиям законодательства и при выявлении нарушений законодательства применяет полномочия, предоставленные законодательными актами в целях пресечения нарушений и устранения их вредных последствий.

С 2013 года в Республике Беларусь действует и такая форма контроля, как мониторинг.

Мониторингом является форма контроля (надзора), заключающегося в наблюдении, анализе, оценке, установлении причинно-следственных связей, применяемая контролирующими (надзорными) органами в целях оперативной оценки фактического состояния объектов и условий деятельности субъекта мониторинга на предмет соответствия требованиям законодательства, выявления и предотвращения причин и условий, способствующих совершению нарушений, без использования полномочий, предоставленных контролирующим (надзорным) органам и их должностным лицам для проведения проверок.

В зависимости от источника проверки контроль делится на документальный и фактический.

Документальный контроль – это проверка различных документов. Заключается в установлении достоверности и законности хозяйственных операций по данным первичной документации, учётных регистров и отчётности, в которых они нашли отражение.

Фактический контроль – проверка фактического наличия и использования средств, фактов совершения операций. В процессе фактического контроля количественное и качественное состояние проверяемого объекта устанавливается на основании обследования, осмотра, обмера, пересчёта, взвешивания, лабораторного анализа и других способов проверки фактического состояния объекта. К объектам контроля относятся: наличные деньги в кассе, основные средства, материальные ценности, готовая продукция, незавершённое производство, выполненные работы и т. п.

Документальный и фактический контроль тесно взаимосвязаны, так как только их совместное проведение позволяет установить действительное состояние объекта проверки.

### **1.3. Органы государственного контроля и их основные функции**

16 октября 2009 г. был принят Указ Президента Республики Беларусь № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности», которым определяется конкретный перечень контролирующих (надзорных) органов и сфер их контрольной деятельности. В настоящее время их 39. Основными являются Комитет государственного контроля; Национальный банк; Министерство по налогам и сборам; Министерство труда и социальной защиты; Министерство финансов; Министерство экономики; Государственный таможенный комитет.

Комитет государственного контроля осуществляет контроль за исполнением республиканского бюджета, использованием государственной собственности, исполнением актов Президента Республики Беларусь, Парламента Республики Беларусь, Правительства Республики Беларусь и других государственных органов, регулирующих отношения государственной собственности, хозяйственные, финансовые и налоговые отношения, по иным вопросам в соответствии с законодательными актами и решениями Президента Республики Беларусь, а также валютный контроль.

Национальный банк Республики Беларусь имеет полномочия на контроль за соблюдением банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями законодательства, регулирующего их деятельность; контроль за деятельностью банков и небанковских кредитно-финансовых организаций в части соблюдения ими законодательства о предотвращении легализации доходов, полученных

преступным путем, и финансирования террористической деятельности; валютный контроль, а также контроль за соблюдением аудиторскими организациями и аудиторами – индивидуальными предпринимателями законодательства об аудиторской деятельности в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах и банковских холдингах.

В сферу контрольной деятельности Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь входит контроль за соблюдением проверяемыми субъектами налогового законодательства, законодательства о предпринимательстве, лицензирования отдельных видов деятельности, контроль за правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты обязательных платежей в бюджет, контроль за соблюдением установленного порядка приема наличных денежных средств при реализации товаров (работ, услуг), использования кассового оборудования, расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь; контроль за соблюдением установленного порядка использования иностранной безвозмездной помощи; контроль за целевым использованием денежных средств, в том числе в иностранной валюте, контроль за соблюдением законодательства по вопросам бухгалтерского и налогового учета, валютный контроль (контроль за принятием иностранной валюты в качестве платежного средства, осуществлением валютно-обменных операций, обязательной продажей иностранной валюты) и др.

Министерство труда и социальной защиты осуществляет контроль за соблюдением законодательства о пенсионном обеспечении, о занятости населения, надзор за соблюдением законодательства о труде и пенсионном обеспечении по вопросам предоставления компенсаций работникам за работу с вредными и (или) опасными условиями труда, контроль за соблюдением законодательства о государственном социальном страховании и об охране труда.

Министерство финансов и его территориальные органы осуществляют контроль за состоянием ведомственного контроля за финансово-хозяйственной деятельностью организаций, контроль за финансовым состоянием и финансовыми результатами деятельности страховых организаций, контроль за соблюдением аудиторскими организациями и аудиторами – индивидуальными предпринимателями законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность, за исключением контроля за соблюдением законодательства об аудиторской деятельности в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, банковских группах и банковских холдингах; контроль за соблюдением бюджетного законодательства, а также законодательства, предусматривающего

использование бюджетных средств, в том числе целевым и эффективным использованием средств, выделяемых из бюджетов и государственных внебюджетных фондов и др.

Министерство экономики уполномочено осуществлять контроль за соблюдением законодательства о государственных закупках товаров (работ, услуг), контроль за целевым использованием средств, выделяемых из республиканского бюджета в рамках программ государственной поддержки малого предпринимательства на оказание государственной финансовой поддержки субъектам малого предпринимательства, субъектам инфраструктуры поддержки малого и среднего предпринимательства.

Государственный таможенный комитет осуществляет контроль за соблюдением требований таможенного законодательства Таможенного союза и Республики Беларусь, налогового законодательства Республики Беларусь в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза и (или) при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь, контроль за целевым использованием товаров, ввезенных на территорию Республики Беларусь, а также выполнением иных условий, исполнение которых после выпуска товаров является обязательным в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и Республики Беларусь, контроль за осуществлением внешнеторговых операций, а также валютный контроль.

#### **1.4. Органы ведомственного контроля и их основные функции**

Ведомственный контроль является важной составляющей государственного контроля.

Ведомственный контроль осуществляется в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 22 июня 2010 г. № 325 «О ведомственном контроле в Республике Беларусь», который регламентирует деятельность органов ведомственного контроля.

Органами ведомственного контроля являются контрольно-ревизионные управления (отделы) или управления (отделы) внутреннего аудита соответствующих отраслевых министерств, государственных комитетов, концернов, ведомств и т. д. В Указе содержится исчерпывающий перечень органов, осуществляющих ведомственный контроль – 51 (приложение к указу).

Основными задачами контролирующих органов являются:

1) обеспечение контроля за соответствием требованиям законодательства деятельности, осуществляемой подведомственными организациями;

2) своевременное предупреждение, выявление и пресечение нарушений законодательства;

3) принятие мер по обеспечению сохранности, целевого и эффективного использования имущества подведомственных организаций;

4) выявление неиспользуемых резервов повышения эффективности деятельности подведомственных организаций.

Функциями контролирующих органов являются:

1) организация и проведение плановых проверок подведомственных организаций; внеплановых проверок подведомственных организаций по поручениям органов уголовного преследования по возбужденным уголовным делам, руководителей органов уголовного преследования и судов по находящимся в их производстве делам (материалам); камеральных проверок; мероприятий по наблюдению, анализу, оценке, установлению причинно-следственных связей и прогнозированию факторов, влияющих на результаты деятельности подведомственной организации (мониторинг);

2) оказание методологической помощи подведомственным организациям в целях повышения эффективности их деятельности;

3) обеспечение контроля за устранением подведомственными организациями выявленных в ходе проведения проверок нарушений, учета проведенных проверок в подведомственных организациях и их результатов;

4) проведение анализа применения подведомственными организациями актов законодательства и выработка на его основе предложений о совершенствовании таких актов.

Министерством финансов разработаны Методические рекомендации по выявлению нарушений антикоррупционного законодательства при проведении ведомственных проверок. Рекомендовано обращать особое внимание на следующие моменты:

1) порядок проведения процедур закупок, выявление необоснованных посредников, обеспечение целевого и эффективного использования государственных средств, выделяемых на закупку товаров (работ, услуг);

2) факты непроведения либо нарушения порядка проведения открытых конкурсов или аукционов при принятии решений: о привлечении юридических лиц и (или) индивидуальных предпринимателей к реализации государственных программ и государственных заказов, о распределении квот, о выборе поставщиков для государственных

нужд, о возложении на юридическое лицо и (или) индивидуального предпринимателя отдельных функций государственного заказчика;

3) соблюдение законодательства при сдаче в аренду государственного имущества (правильное и своевременное взыскание арендной платы, своевременность принятия мер при необходимости расторжения договоров аренды);

4) целевое и эффективное использование денежных средств, получаемых в виде бюджетных субсидий, рациональное использование финансовых, трудовых, материальных, сырьевых и топливно-энергетических ресурсов;

5) соблюдение законодательства при проведении строительных подрядных работ (наличие экономического обоснования от претендентов при проведении конкурсов и др.);

6) использование средств организаций на оказание материальной помощи, порядок выдачи ссуд, займов работникам;

7) порядок выплаты заработной платы, выявление «мертвых душ», необоснованных зачислений денежных средств на счета работников;

8) оказание неправомерного предпочтения интересам физических или юридических лиц либо предоставление им необоснованных льгот и привилегий или оказание содействия в их предоставлении;

9) факты передачи бюджетных средств или иного имущества, находящегося в государственной собственности, если это не предусмотрено законодательными актами Республики Беларусь;

10) полноту и своевременность представления соответствующими работниками деклараций о доходах и имуществе.

В соответствии с Указом № 510 в рамках ведомственного контроля могут проводиться исключительно:

а) плановые проверки не чаще одного раза в два календарных года независимо от отнесения проверяемого субъекта к группам риска. В отношении проверяемых субъектов, добросовестно исполняющих обязательства перед бюджетом, включая государственные целевые бюджетные фонды, и не имеющих фактов нарушений законодательства, плановые проверки должны проводиться не чаще одного раза в пять календарных лет, за исключением дипломатических представительств и консульских учреждений Республики Беларусь, проверки которых при отсутствии фактов нарушений законодательства по результатам предыдущей плановой проверки должны проводиться не чаще одного раза в три календарных года;

б) внеплановые проверки по поручениям органов уголовного преследования по возбужденным уголовным делам, руководителей (их заместителей) органов уголовного преследования и судов по находящимся в их производстве делам (материалам);

в) внеплановые проверки республиканских и коммунальных унитарных предприятий, преобразуемых в открытые акционерные общества в порядке, установленном законодательством, для подтверждения достоверности баланса данных предприятий на 1 января текущего года.

По результатам ведомственного контроля составляется «Отчет о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью», форма которого утверждена постановлением Министерства финансов от 30 ноября 2012 г. № 67.

## **Вопросы для самоконтроля**

1. Дайте определение контроля.
2. В чем заключается основная цель контроля?
3. Назовите объект и субъект контроля.
4. Перечислите общие и конкретные задачи контроля.
5. На соблюдении каких принципов основывается организация контрольной деятельности?
6. Какие принципы осуществления контрольной (надзорной) деятельности определены Указом № 510?
7. Перечислите основные признаки классификации контроля.
8. Какие виды контроля выделяются в зависимости от различных признаков?
9. Каким документом определяются органы контрольной (надзорной) деятельности?
10. Назовите сферы контрольной деятельности КГК, Национального банка, Министерства по налогам и сборам, Министерства труда и социальной защиты, Министерства финансов, Министерства экономики, Государственного таможенного комитета.
11. Каким нормативным правовым актом регулируется порядок осуществления ведомственного контроля в Республике Беларусь?
12. Назовите органы ведомственного контроля и перечислите их функции.

## **Тема 2. Организация контрольно-ревизионной работы**

2.1. Ревизии производственной и финансово-хозяйственной деятельности, их классификация и виды.

2.2. Организация контрольной деятельности государственных контролирующих органов.

2.3. Права, обязанности и ответственность работников контролирующих органов и проверяемых лиц.

2.4. Этапы и организация ревизионного процесса.

## **2.1. Ревизии (проверки) производственной и финансово-хозяйственной деятельности, их классификация и виды**

Ревизия в переводе с латинского означает «пересмотр».

Ревизия – способ контроля, предусматривающий глубокое и полное изучение финансово-хозяйственной деятельности субъекта предпринимательской деятельности, в процессе которого устанавливается законность, достоверность и экономическая целесообразность совершаемых хозяйственных операций, а также ведения бухгалтерского учёта в нескольких или во всех направлениях деятельности субъекта предпринимательской деятельности.

Проверка – форма контроля (надзора), в ходе которого контролирующий (надзорный) орган проверяет соответствие деятельности, осуществляемой проверяемыми субъектами, требованиям законодательства и при выявлении нарушений законодательства применяет полномочия, предоставленные законодательными актами в целях пресечения нарушений и устранения их вредных последствий.

Основные задачи, которые решаются в ходе проведения проверок:

- 1) проверка соблюдения субъектами предпринимательской деятельности законодательства в сфере экономических отношений;
- 2) проверка законности совершаемых хозяйственных и финансовых операций, обеспечения сохранности государственного имущества;
- 3) своевременное выявление, пресечение и предотвращение правонарушений, наносящих ущерб экономическим интересам Республики Беларусь, установление причин и условий, способствующих их совершению;
- 4) принятие мер по возмещению причинённого ущерба;
- 5) выявление неиспользуемых резервов повышения эффективности экономической деятельности субъекта предпринимательской деятельности.

В зависимости от органов, осуществляющих ревизию, выделяются:

- 1) ведомственные ревизии (проводятся в подведомственных предприятиях контрольно-ревизионным аппаратом вышестоящих органов: министерств, государственных комитетов, ведомств);

2) вневедомственные ревизии (проводятся контрольно-ревизионным аппаратом органов государственного контроля, наделённых контрольными правами по отношению к организациям всех отраслей экономики, независимо от их ведомственной подчинённости);

3) внутриведомственные ревизии (проводятся внутри организаций и контролируют деятельность входящих в их состав структурных подразделений, не имеющих юридической самостоятельности).

По организационному признаку ревизии делятся на плановые и внеплановые. Плановыми считаются проверки, которые включены в координационный план контрольной деятельности. Внеплановыми считаются проверки, проводимые по распоряжению и решению органов и лиц, определенных Указом № 510.

В зависимости от полноты ревизии бывают комплексные, некомплексные и тематические.

Комплексные ревизии предполагают проверку всех сторон деятельности организации. Проверяется производственная и финансово-хозяйственная деятельность. Комплексную ревизию проводит группа проверяющих, в состав которой входит бухгалтер-ревизор, специалисты в области экономики и технологии производства, организации труда и т. п.

Некомплексная ревизия – это ревизия, проводимая, как правило, одним ревизором (обычно специалистом по бухгалтерскому учёту и финансам), при которой проверяется финансово-хозяйственная деятельность. Некомплексные ревизии не позволяют в полной мере выявить состояние ведения производства, уровень внедрения достижений научно-технического прогресса и передовых технологий, поэтому они менее эффективны по сравнению с комплексными ревизиями.

Тематические ревизии – это ревизии, проводимые в целях проверки состояния отдельных разделов (частей, участков) экономической и социальной деятельности предприятий и организаций. Такие ревизии назначаются для детального изучения соответствующих тем (вопросов) и разработок конкретных мероприятий по устранению выявленных недостатков.

В зависимости от полноты проверки хозяйственных операций ревизии классифицируются на сплошные, выборочные и комбинированные.

Сплошные ревизии предполагают контроль, который осуществляется за весь период без исключения всех хозяйственных операций. Проверяются все записи в учётных регистрах и отчётные показатели. Это наиболее эффективный вид ревизий, однако, как правило, из-за большой трудоёмкости он используется только в тех

случаях, когда в организации допущены серьезные нарушения и злоупотребления.

Выборочные ревизии – это такие ревизии, которые предусматривают проверку хозяйственных операций и бухгалтерских документов не за весь ревизуемый период, а только за время, заранее намеченное ревизором, т. е. за определённые промежутки времени внутри ревизуемого периода.

Комбинированные ревизии сочетают выборочное и сплошное исследование хозяйственных операций. Как правило, сплошным способом проверяют кассовые операции и расчеты с подотчётными лицами, все другие хозяйственные операции – выборочно. Однако если в процессе выборочной проверки будут выявлены злоупотребления, хищения и другие серьёзные нарушения финансовой или расчётно-кассовой дисциплины, то по данному кругу хозяйственных операций следует провести сплошную проверку документов и записей в учётных регистрах.

Указ № 510 определяет также такие виды проверок, как контрольная и совместная, а также мероприятия технического характера и мониторинг.

Контрольная проверка – проверка устранения проверяемыми субъектами нарушений, выявленных в результате проведения предыдущей проверки.

Совместная проверка – проверка, проводимая несколькими контролирующими (надзорными) органами, за исключением проверки, проводимой вышестоящим контролирующим (надзорным) органом с участием должностных лиц нижестоящих контролирующих (надзорных) органов, а также проверки, проводимой органами Комитета государственного контроля, прокуратуры с привлечением к участию в проверке представителей других контролирующих (надзорных) органов.

Мероприятия технического (технологического, поверочного) характера – действия контролирующих (надзорных) органов по оценке соблюдения юридическими и физическими лицами требований актов законодательства, в том числе обязательных для соблюдения требований технических нормативных правовых актов, по обеспечению исправного состояния и правил эксплуатации машин и механизмов, транспортных средств, оборудования, используемых в технологическом процессе, сохранности находящегося на ответственном хранении, в собственности или хозяйственном ведении имущества, использования природных ресурсов, соблюдения правил утилизации отходов, образующихся в процессе деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, установленного порядка хранения

оружия и боеприпасов, особых правил привлечения и использования наемных работников, обеспечения безопасности дорожного движения, проведения расследования несчастных случаев на производстве, а также при подозрении на профессиональное заболевание и в других аналогичных случаях, включенные в утверждаемый Советом Министров Республики Беларусь по согласованию с Президентом Республики Беларусь перечень мероприятий технического (технологического, поверочного) характера.

Определение мониторинга было приведено выше.

## **2.2. Организация контрольной деятельности государственных контролирующих органов**

Организация контрольной деятельности предполагает её планирование, учёт, отчётность и контроль за ней.

Планы контрольно-ревизионной работы делятся на перспективные и текущие.

Перспективные планы составляются на 5 лет, включают мероприятия по совершенствованию форм и методов хозяйственного контроля, усовершенствованию действующих и разработке новых нормативно-справочных материалов и методических рекомендаций по проведению контрольно-ревизионной работы, по подготовке и повышению квалификации кадров контрольно-ревизионного аппарата.

Текущие планы контрольно-ревизионной работы составляются на предстоящий год (с разбивкой на полугодия), которые затем передаются в Комитет Государственного Контроля для составления координационного плана контрольной (надзорной) работы.

При составлении плана должны учитываться требования, содержащиеся в Указе № 510.

Запрещается проведение проверок в течение двух лет со дня:

- государственной регистрации – организаций (кроме созданных в порядке реорганизации), индивидуальных предпринимателей;
- присвоения учетного номера плательщика – обособленных подразделений организаций;
- создания – представительств иностранных организаций;
- первоначальной выдачи специального разрешения (лицензии) – лиц, осуществляющих частную нотариальную деятельность;
- первоначальной уплаты сбора за осуществление ремесленной деятельности, сбора за осуществление деятельности по оказанию

услуг в сфере агроэкотуризма – лиц, осуществляющих ремесленную деятельность, деятельность в сфере агроэкотуризма.

В течение этих двух лет могут назначаться внеплановые проверки по поручению Президента Республики Беларусь; Комитетом государственного контроля (либо по его поручению) при наличии у него информации, свидетельствующей о лжепредпринимательстве или совершении финансовых операций с нарушением требований законодательства (незаконных финансовых операций) на сумму, превышающую 1000 базовых величин; по поручению органов уголовного преследования; по заявлению проверяемого субъекта и в других случаях.

По истечении двух лет проверка может быть проведена при ее включении в координационный план контрольной (надзорной) деятельности (далее – плановая проверка):

- в зависимости от отнесения проверяемого субъекта к высокой, средней или низкой группе риска в соответствии с критериями отнесения проверяемых субъектов к группе риска;

- на основании решения или поручения Президента Республики Беларусь, в соответствии с которым деятельность конкретного проверяемого субъекта подлежит проверке, но не требуется ее безотлагательное начало.

Критерии отнесения проверяемых субъектов к группе риска для назначения плановых проверок определены в приложении к Указу № 510.

Контролирующий (надзорный) орган вправе назначить плановые проверки в отношении проверяемых субъектов, отнесенных:

- к высокой группе риска, не чаще одного раза в течение календарного года. Если по результатам проведенной контролирующим (надзорным) органом плановой проверки нарушений законодательства проверяемым субъектом не установлено, следующая плановая проверка этого субъекта назначается данным контролирующим (надзорным) органом не ранее чем через два года;

- к средней группе риска, – не чаще одного раза в три года. Если по результатам проведенной контролирующим (надзорным) органом плановой проверки нарушений законодательства проверяемым субъектом не установлено, следующая плановая проверка этого субъекта назначается данным контролирующим (надзорным) органом не ранее чем через пять лет;

- к низкой группе риска, – по мере необходимости, но не чаще одного раза в пять лет.

Плановые проверки в отношении проверяемого субъекта, отнесенного к средней группе риска, могут не назначаться, а отнесенного к низкой группе риска, – не назначаются в одном из следующих случаев:

– по результатам анализа имеющейся в распоряжении контролирующего органа информации, в том числе представленной проверяемым субъектом по контрольному списку вопросов (чек-листу), не установлено признаков, указывающих на нарушения законодательства;

– на дату назначения проверки имеется аудиторское заключение, содержащее безусловно положительное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности (данных книги учета доходов и расходов проверяемых субъектов, применяющих упрощенную систему налогообложения) и соответствии совершенных финансовых операций законодательству. В этом случае плановые проверки могут не назначаться (не назначаются) за период и по вопросам, проверенным в ходе аудита, за исключением проверки вопросов правильности исчисления, своевременности и полноты уплаты налогов, сборов, иных обязательных платежей в бюджет, в том числе в государственные целевые бюджетные фонды, а также государственные внебюджетные фонды.

Плановые проверки одного проверяемого субъекта в течение календарного года могут быть осуществлены несколькими контролирующими органами только в форме совместной проверки. Проведение нескольких плановых проверок одного и того же проверяемого субъекта в течение календарного года не допускается.

В рамках ведомственного контроля могут проводиться исключительно плановые проверки не чаще одного раза в два года независимо от отнесения проверяемого субъекта к группам риска, а также внеплановые проверки по поручениям органов уголовного преследования по возбужденным уголовным делам, руководителей органов уголовного преследования и судов по находящимся в их производстве делам.

Проведение ведомственного контроля осуществляется в соответствии с Положением о порядке организации и проведения проверок и не исключает проведения проверок контролирующими (надзорными) органами.

Проверка контролирующим (надзорным) органом проверяемого субъекта по одному и тому же вопросу за один и тот же период, в том числе в ходе совместной проверки, не допускается, за исключением проверок, проводимых по поручениям Президента Республики Беларусь, Президиума Совета Министров Республики Беларусь, Председателя Комитета государственного контроля, органов уголовного преследования по возбужденным уголовным делам, проверок, осуществляемых Национальным банком, дополнительных и встречных проверок, а также в отношении проверяемых субъектов, проверка которых ранее проведена в рамках ведомственного контроля.

Проверка проверяемого субъекта проводится за период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором

в установленном порядке принято решение о назначении проверки, а также за истекший период текущего календарного года.

При составлении плана контрольно-ревизионной работы предусматриваются равномерная загрузка работников ревизионного аппарата, а также выделение резерва времени для внеплановых заданий и контроля за выполнением решений, принятых по результатам ранее проведенных ревизий и проверок. Каждому работнику составляется индивидуальный график работы на основании годовых планов.

*Учёт контрольно-ревизионной работы.* Для учёта выполнения планов контрольно-ревизионной работы и результатов проверок ведётся журнал регистрации проведенных ревизий и проверок.

Основные реквизиты этого журнала: наименование ревизуемого предприятия, вид ревизии, время проведения ревизии, дата представления акта ревизии, дата и номер принятого решения по результатам, дата информации по выполнению решения, результаты ревизии (незаконные выплаты денежных средств, сумма ущерба от порчи, повреждений, хищений, приписки и искажения отчётности).

Наряду с этими показателями в журнале следует учитывать: число дел и на какую сумму передано следственным органам; количество лиц, привлечённых к дисциплинарной ответственности, в том числе освобождено от занимаемых должностей; количество лиц, привлечённых к материальной ответственности, включая лишение премий; сумму возмещённого ущерба.

На основании журнала составляется «Отчет о контрольно-экономической работе № 1-КЭР», форма которого утверждена приказом Министерства финансов от 24 ноября 2011 № 288. Отчёт содержит: количество подконтрольных объектов, количество объектов, на которых проведены ревизии, выявленные незаконные хозяйственные операции и их суммы, суммы недостач, хищений, количество переданных дел в следственные органы, суммы, взысканные в ходе ревизии и позже, численность ревизоров по штату и фактически.

Контроль за осуществлением контрольной деятельности осуществляется со стороны вышестоящих органов.

### **2.3. Права, обязанности и ответственность работников контролирующих органов и проверяемых лиц**

Права, обязанности и ответственность работников контролирующих органов и проверяемых лиц установлены Указом Президента Республики Беларусь № 510.

Контролирующие органы и проверяющие в пределах своей компетенции вправе:

1) при предъявлении служебных удостоверений и предписания на проведение проверки свободно входить в служебные, производственные и иные помещения, территории проверяемого субъекта для проведения проверки;

2) при проведении проверки проверять у представителей проверяемого субъекта документы, удостоверяющие личность, и (или) документы, подтверждающие полномочия, а также в установленных случаях и порядке производить личный досмотр (обыск) и досмотр находящихся при них вещей, документов, ценностей и транспортных средств;

3) в рамках вопросов, подлежащих проверке, требовать и получать от проверяемого субъекта, участников контрольного обмера необходимые для проверки документы (их копии), в том числе в электронном виде, иную информацию, касающуюся его деятельности и имущества;

4) истребовать посредством направления письменных запросов от контрагентов проверяемого субъекта копии документов и иную информацию по операциям и расчетам, проводимым с проверяемым субъектом или с третьими лицами, имеющими отношение к проверяемым финансово-хозяйственным операциям, а при необходимости – проводить встречные проверки;

5) истребовать в пределах своей компетенции на безвозмездной основе у государственных органов, иных организаций и физических лиц, обладающих информацией и (или) документами, имеющими отношение к деятельности и (или) имуществу проверяемого субъекта, необходимую для проверки информацию и (или) документы;

6) привлекать экспертов, специалистов;

7) получать доступ в пределах своей компетенции к базам и банкам данных проверяемого субъекта;

8) вызывать в контролирующий орган представителей проверяемого субъекта, участников контрольного обмера, а также других лиц, имеющих документы и информацию о деятельности проверяемого субъекта;

9) при проведении проверки использовать технические средства, в том числе аппаратуру, осуществляющую звуко- и видеозапись, кино- и фотосъемку, ксерокопирование, устройства для сканирования документов, идентификаторы скрытых изображений, для контроля за соблюдением законодательства, сбора и фиксации доказательств, подтверждающих факты правонарушений;

10) изымать у проверяемого субъекта подлинники документов, имеющих отношение к выявленным нарушениям, а также для проведения экспертизы документов, иных носителей информации в целях установления их подлинности;

11) проводить контрольные закупки товарно-материальных ценностей и контрольные оформления заказов на выполнение работ, оказание услуг;

12) изымать для направления на техническое освидетельствование кассовое оборудование;

13) требовать письменные и устные объяснения от представителей проверяемого субъекта, иных лиц по вопросам, возникающим в ходе проведения проверки;

14) в случаях, предусмотренных законодательными актами, получать в банках сведения о счетах и вкладах проверяемого субъекта, в том числе о наличии счета в банке, иную информацию, составляющую банковскую тайну, необходимую для проведения проверки;

15) проводить проверки фактического наличия документов и (или) имущества в кассах, помещениях, иных местах их хранения, контрольные обмеры, контрольные запуски в производство сырья и материалов, требовать от представителей проверяемого субъекта проведения инвентаризации, а также проверять ее результаты;

16) осуществлять иные полномочия, предусмотренные законодательными актами.

Контролирующие (надзорные) органы и проверяющие обязаны:

1) проводить проверку в соответствии с предписанием на ее проведение и законодательством;

2) предъявлять проверяемому субъекту служебное удостоверение и предписание на проведение проверки;

3) вносить определенные законодательством сведения о проведении проверки в книгу учета проверок (при их представлении);

4) проводить проверки в рабочее время проверяемых субъектов;

5) требовать у проверяемых субъектов только те сведения и документы, которые относятся к вопросам, подлежащим проверке;

6) соблюдать законодательство, права и законные интересы проверяемых субъектов;

7) при проведении проверки соблюдать служебную этику;

8) ознакомить представителей проверяемого субъекта с результатами проверки;

9) принимать необходимые меры по возмещению вреда, причиненного государству, иным лицам;

10) передавать материалы проверок в органы уголовного преследования и суды;

11) вносить предложения о применении мер дисциплинарного взыскания к лицам, действия (бездействие) которых повлекли нарушения;

12) осуществлять иные полномочия, предусмотренные законодательными актами.

Проверяемые субъекты, их представители, участники контрольного обмера вправе:

1) получать от контролирующих органов информацию об основаниях включения проверки в координационный план контрольной деятельности;

2) требовать от проверяющего предъявления служебного удостоверения и предписания на проведение проверки;

3) отказать в допуске проверяющих на территорию проверяемого субъекта в случае отсутствия у них предписания на проведение проверки, служебных удостоверений, истечения срока проверки, предусмотренного в предписании на ее проведение;

4) не допускать к проведению проверки проверяющего, отказавшегося внести необходимые сведения в книгу учета проверок;

5) не выполнять требования проверяющего, если его требования не относятся к вопросам, подлежащим проверке;

6) присутствовать при проведении проверки, давать объяснения по вопросам, относящимся к предмету проверки;

7) заявлять отвод эксперту, специалисту;

8) просить о назначении эксперта, специалиста из числа указанных им лиц;

9) представлять дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта, специалиста;

10) присутствовать с разрешения должностного лица контролирующего органа при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту;

11) знакомиться с заключением эксперта, специалиста;

12) указывать в акте проверки о своем согласии или несогласии с ее результатами;

13) требовать в установленном порядке возмещения ущерба, причиненного действиями (бездействием) проверяющих;

14) получить копию предписания на проведение проверки, акт (справку) проверки, а также промежуточный акт – в случае его составления;

15) обжаловать решения контролирующего органа по акту проверки, требования (предписания) об устранении нарушений, действия (бездействие) проверяющих.

Проверяемые субъекты, их представители, участники контрольного обмера обязаны:

1) выполнять законные требования контролирующих органов и проверяющих, включая требование о предъявлении книги учета проверок;

2) обеспечивать допуск проверяющих к проверке и предоставлять необходимые для проверки документы;

3) обеспечивать проверяющим возможность осуществления их прав и обязанностей, включая предоставление помещений, пригодных для проведения проверки (в случае их наличия);

4) обеспечивать проведение инвентаризации, контрольных обмеров, контрольных запусков в производство сырья и материалов, расчетов и экспертиз, а также других действий по проверке проверяемого субъекта;

5) обеспечивать возможность осуществления отбора проб и образцов, проведения испытаний, технических освидетельствований;

6) изготавливать за свой счет копии изымаемых документов;

7) возмещать в случаях и порядке, установленных Советом Министров Республики Беларусь, затраты, связанные с проведением исследований, технических освидетельствований и экспертиз, привлечением экспертов, специалистов, а также стоимость израсходованных проб и образцов;

8) содействовать проверяющим в проведении проверки;

9) давать по требованию проверяющих письменные и устные объяснения, представлять справки, расчеты;

10) являться в контролирующий орган по его вызову. При невозможности явиться в указанные в уведомлении место и (или) время вызываемое лицо обязано сообщить об этом в контролирующий (надзорный) орган, указав причины, и согласовать иное время прибытия;

11) представлять проверяющему затребованные у них информацию и (или) документы или сообщить об их отсутствии;

12) предупреждать проверяющих о том, что проверяемые ими сведения относятся к охраняемой законодательными актами тайне;

13) принимать меры к устранению выявленных контролирующим органом по результатам проверки нарушений, возмещать вред, причиненный государству, иным лицам.

Материально ответственные лица проверяемого субъекта обязаны присутствовать при проверке вверенных им ценностей, контрольных запусках в производство сырья и материалов, а также при других действиях по проверке в отношении проверяемого субъекта.

При невозможности обеспечить присутствие материально ответственного лица при проверке вверенных ему ценностей и других действиях проверяющий вправе провести такие действия без участия

указанного лица с привлечением работников проверяемого субъекта, определенных его руководителем, и (или) с участием не менее двух понятых. Лица, присутствующие при проведении проверки, также подписывают документы, составленные по ее результатам.

## 2.4. Этапы и организация ревизионного процесса

Ревизионный процесс состоит из следующих этапов:

- 1) подготовительный;
- 2) проведение ревизии;
- 3) оформление результатов;
- 4) реализация материалов ревизии;
- 5) контроль за исполнением решений по ревизии.

Подготовительный этап предполагает проведение определённой работы, в процессе которой определяется перечень разрабатываемых вопросов, подлежащих проверке, а при необходимости разрабатывается программа её проведения, утверждаемая лицом, назначившим проверку.

Он включает:

- предварительное ознакомление с материалами, характеризующими деятельность объекта; исследование актов предыдущих проверок и других материалов, изучение отчётности организации, анализ другой информация;
- составление программы ревизии, индивидуальных планов;
- решение организационных вопросов ревизии, установление её вида.

Ревизия назначается приказом, в котором указывается объект контроля, срок, период ревизии, фамилия ревизора.

*Проведение ревизии.* Выделяются следующие подэтапы:

- наделение полномочиями. Предъявление служебного удостоверения проверяющим. Руководитель объекта даёт распоряжение о предоставлении необходимых документов для ревизии, определяется место для работы ревизора;
- проведение инвентаризации денежных средств, материальных ценностей;
- личное ознакомление ревизора с хозяйством, структурой управления;
- документальная и практическая проверка подконтрольного объекта.

Оформление результатов ревизии. На этом этапе проводится систематизация результатов ревизии. Оформляется акт ревизии – основной

документ, отражающий недостатки, нарушения. Результаты ревизий, в ходе которых не установлено нарушений, оформляются справками.

Реализация материалов ревизии. Результаты ревизии обсуждаются и разрабатываются мероприятия по устранению недостатков. Материалы ревизии могут быть переданы в следственные органы. По результатам ревизии издаётся приказ, которым определяются мероприятия, лица, ответственные за мероприятия, сроки, наказание виновных.

Контроль за исполнением решений по ревизии. Такой контроль осуществляется следующими способами: проверка решений, принятых по результатам других проверок; получение информации от проверяемого объекта; назначение специальных, тематических проверок.

### **Вопросы для самоконтроля**

1. Дайте определение ревизии.
2. Дайте определение проверки.
3. Перечислите основные задачи, которые решаются в ходе проверки.
4. По каким признакам и на какие виды классифицируются ревизии (проверки)?
5. Каким образом осуществляется планирование проверок?
6. Какова периодичность проведения проверок организаций?
7. Каким образом осуществляется учет контрольно-ревизионной работы?
8. Перечислите права, обязанности и ответственность работников контролирующих органов.
9. Перечислите права, обязанности и ответственность работников проверяемых организаций.
10. Назовите этапы ревизионного процесса.
11. Дайте характеристику этапам ревизионного процесса.

### **Тема 3. Методические приёмы проведения ревизии и реализующие их контрольно-ревизионные процедуры**

- 3.1. Способы и технические приёмы фактического контроля.
- 3.2. Способы и технические приёмы документального контроля.

### 3.1. Способы и приёмы фактического контроля

К приёмам фактического контроля относятся:

- 1) инвентаризация;
- 2) осмотр;
- 3) обследование объекта;
- 4) контрольная закупка;
- 5) выпуск контрольной партии продукции;
- 6) контрольный запуск сырья в производство;
- 7) лабораторный анализ;
- 8) контрольный обмер;
- 9) экспертная оценка;
- 10) контрольные проверки.

1. Инвентаризация – это проверка и документальное подтверждение фактического наличия имущества и финансовых обязательств, выявление отклонений от учётных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учёта.

Без инвентаризации невозможно дать объективную оценку сохранности имущества, определить действительные потери сырья и материалов при их хранении и перевозках в пределах норм естественной убыли, ущерб, причинённый недостачами, растратами и другими злоупотреблениями. Она также используется для определения изъятого имущества по подложным документам, завышения цен и других неправомερных действий должностных лиц.

Важно соблюдать последовательность проведения инвентаризации, т. к. это соблюдение позволяет обеспечить качество.

2. Осмотр представляет непосредственное изучение определенных объектов учета, выполняющих в хозяйственной системе те или иные конкретные функции (денежные средства, ценные бумаги, материальные ценности и т. п.).

С помощью этого приема можно выяснить условия хранения имущества, документов. Осмотру подвергают разнообразные объекты: территорию, места хранения материальных ценностей, документов, производственное и торговое оборудование, готовую продукцию, контрольно-кассовые аппараты и т. д.

3. Обследование представляет собой как бы продолжение осмотра, но с одновременным ознакомлением с нормативными и оправдательными документами, с получением объяснения от ответственных лиц. Обследование объектов включает круг вопросов, связанных с изучением организационно-производственной деятельности и проверкой сохранности имущества контролируемого предприятия. Как

правило, наиболее целесообразно проводить обследование в начале контрольных процедур.

4. Контрольная закупка. Контрольной закупкой признается искусственно созданная должностными лицами контролирующих органов ситуация приобретения ценностей без цели их приобретения или последующей реализации. Проводится внезапно. Обязательным условием является передача денег и получение товара проверяющими. Результаты оформляются актом. Проводить контрольную закупку или контрольное оформление заказов могут органы Комитета государственного контроля, налоговые органы и органы, осуществляющие оперативно-розыскную деятельность.

5. Выпуск контрольной партии продукции. Под контрольной партией продукции подразумевается такая партия, выпуск которой организуется проверяющими со специальной, но заранее не объявленной целью. Такой выпуск осуществляется чаще всего как самостоятельный прием и лишь при необходимости дополняет другие. Выпуск контрольной продукции может сопровождаться проверкой своевременности клеймения весов и гирь, мерного инвентаря и т. д.

6. Контрольный запуск сырья и материалов в производство применяют в тех случаях, когда необходимо установить фактический расход сырья или материалов на производстве, выход полуфабрикатов, готовой продукции, количество отходов. Применяют его и для проверки действующих или ранее действовавших на предприятии норм расхода сырья и материалов, технологического процесса, производительности оборудования и т. п. Для этого проводят соответствующий производственный эксперимент (например, изготовление образцов изделий, выпечка кулинарной продукции и др.).

7. Лабораторный анализ качества материалов, товаров, сырья и готовой продукции. Использование данного метода дает возможность контролировать качество поступающих материалов, товаров, сырья, а также готовой продукции и полуфабрикатов; позволяет выявить факты использования некондиционного сырья, несоблюдение норм расхода. Эти и другие факты могут свидетельствовать, например, о нарушении технологического режима, установленных норм и т. д. Анализ может проводиться отделом технического контроля или соответствующими специализированными организациями (инспекцией по качеству и др.).

8. Контрольный обмер. С помощью обмера проверяют соответствие характера, количества и стоимости выполненных работ тем, которые указаны в актах приемки и нарядах, а также в проектах и смете; соответствие выполненных работ составу работ, предусмотренных

сметными нормами; законченность объектов, конструктивных элементов, этапов и видов работ или их частей. Такую проверку проводят различными способами, что зависит от характера работ и их результатов.

Для контрольного обмера создаётся специальная комиссия с обязательным привлечением специалистов по строительству. Комиссия производит обмер. Результаты комиссии оформляются актом. Если контрольный обмер производился с целью проверки правильности расходования материалов, то на основе акта составляется сличительная ведомость, в которой приводятся данные о наименовании материалов, израсходованных на выполненные работы по установленным нормам, фактический расход материалов по данным бухгалтерского учёта и результат обмера.

9. Экспертная оценка. Экспертная оценка применяется для получения квалифицированного заключения по какому-либо вопросу – например, экспертная оценка неденежного вклада в уставный фонд организации, проверка качества проектно-сметной, технологической и другой документации, установления подлинности документов, включая подписи должностных лиц.

10. Контрольные проверки по своему содержанию могут быть разными. Аудиторы и ревизоры применяют контрольные проверки для изучения полноты оприходования грузов, прибывших автомобильным, водным или железнодорожным транспортом, достоверности совершаемых операций по отпуску материальных ценностей со складов, качества инвентаризаций, проводимых в процессе аудита или ревизии, соблюдения правил отпуска материалов, готовой продукции и т. д.

### **3.2. Способы и технические приёмы документального контроля**

Каждая хозяйственная операция оформляется соответствующими документами, ими же обосновываются записи в регистрах синтетического и аналитического учёта. На основе регистров бухгалтерского учёта составляются бухгалтерский баланс и отчётность. Поэтому для оценки достоверности совершённых хозяйственных операций, прежде всего, прибегают к использованию методических приёмов проверки документов и записей в регистрах бухгалтерского учёта.

Без использования методических приёмов проверки первичной документации, произведенных записей в учётных регистрах и бухгалтерской отчётности никакая контрольная деятельность невозможна.

В зависимости от содержания контроля и состояния бухгалтерского учёта, для оценки совершённых хозяйственных операций используются различные по содержанию методические приёмы проверки документов. Среди них можно выделить:

- 1) формальную проверку;
- 2) арифметическую;
- 3) экспертную;
- 4) логическую;
- 5) экономическую;
- 6) нормативно-правовую;
- 7) встречную;
- 8) контрольное сличение (балансовая увязка движения материальных активов);
- 9) обратную калькуляцию (обратный счёт);
- 10) оценку документов по данным корреспондирующих счетов;
- 11) счётную (аналитическую) проверку отчётности и балансов;
- 12) сравнение.

1. Формальная проверка. Она предусматривает проверку соблюдения действующих форм документов, последовательности, полноты и правильности заполнения реквизитов документов, соблюдения порядковой нумерации и наличия соответствующих подписей в документах.

2. Арифметическая проверка документов включает правильность проставленных цен в документе, приведенных наценок, скидок, произведенных вычислений и таксировок, подсчёт итогов и других арифметических действий, выполняемых при оформлении и обработке документов. Например, подсчёт итогов в кассовой книге и т. п.

3. Экспертная проверка дополняет формальную и арифметическую и направлена на выявление подделок в документах. Встречаются различные подделки: дописка текста, букв и цифр, зачёркивание, частичное или полное удаление написанного текста, цифровых записей, подделывание подписей и т. п. Они могут быть выявлены при внимательном осмотре документа. Обычно доброкачественный документ имеет одинаковые цвет бумаги, печатный текст или чернила, каллиграфию письма или шрифт букв, устойчивые цифры и буквы.

4. Логическая проверка. При логической проверке злоупотреблений сопоставляются хозяйственная операция, отражённая в документе, с различными взаимосвязанными показателями, событиями, явлениями, определяется, была ли объективная возможность её возникновения.

5. Экономическая проверка позволяет выяснить экономическую целесообразность совершённой операции, обоснованность операции источниками финансирования, плановыми расчётами, изучаются

полученные результаты от данной операции или её влияние на конечный финансовый результат.

6. При нормативно-правовой проверке устанавливается соответствие совершённой операции действующим правилам, требованиям устава или учредительного документа, законам, нет ли отклонений от утверждённых норм, смет, лимитов и т. д. При их наличии составляются расчёты и аналитические таблицы, выясняются последствия и виновные лица, определяется ущерб, причинённый неправомерными действиями работников предприятия.

7. Сущность встречной проверки заключается в изучении достоверности операции путём сопоставления документов и записей в учётных регистрах, относящихся к одним и тем же взаимосвязанным операциям. Изучаются документы, относящиеся к одной операции на проверяемом предприятии и у контрагента.

8. При контрольных сличениях остаток на начало проверяемого периода вместе с документируемым приходом должен быть равен документированному расходу вместе с остатком на конец проверяемого периода. Начальные и конечные остатки обычно базируются на данных инвентаризационных описей.

9. Обратная калькуляция (обратный счёт) используется для проверки размера необоснованного списания сырья на производство при выпуске определённого вида готовых изделий. Сущность этого методического приёма состоит в том, что по фактическому выпуску готовых изделий исчисляется расход сырья в соответствии с установленными нормами за межинвентаризационный период, который сопоставляется с фактически произведенными списаниями сырья по первичным документам за это же время. В результате этого устанавливаются факты незаконного списания сырья и материалов на производство.

10. При применении оценки документов по данным корреспондирующих счетов можно выявить документы, по которым совершены незаконные, нецелесообразные операции и в ряде случаев выявить злоупотребления. Это может выражаться в неверной корреспонденции счетов, несоответствии записей в регистрах бухгалтерского учёта приложенным документам, отсутствии бухгалтерских проводок, свертывании сальдо по отдельным счетам, повторении корреспонденции в одинаковых суммах по одному и тому же документу, в необоснованных документами сторнировочных и дополнительных записях на счетах бухгалтерского учёта.

11. Среди методических приёмов проверки документов особое место занимает аналитическая (счётная) проверка отчётности и балансов. Посредством этого приёма изучается обоснованность показателей

отчётности и балансов данными аналитического и синтетического учёта, согласованность показателей в отдельных формах бухгалтерской отчётности и баланса, в регистрах бухгалтерского учёта и первичных документах. Кроме того, аналитическая проверка отчётов и балансов позволяет провести подготовительную работу по подбору и систематизации отчётных материалов для выполнения аналитических расчётов, связанных с оценкой финансового состояния предприятия.

12. При изучении финансовых результатов и состояния сохранности имущества предприятия широко используется сравнение. С его помощью фактические данные, отражённые в отчётности, сопоставляются с базисными периодами, плановыми, нормативными и другими показателями.

### **Вопросы для самоконтроля**

1. Перечислите способы и приемы фактического контроля.
2. Что такое инвентаризация и каковы условия, обеспечивающие её качество?
3. Чем осмотр отличается от обследования?
4. Применение каких приемов фактического контроля оформляется актами?
5. В чем заключается сущность контрольного обмера?
6. В каких ситуациях целесообразно применение контрольных проверок?
7. Перечислите методические приемы проверки документов и дайте их краткую характеристику.

### **Тема 4. Документальное оформление и реализация материалов ревизии**

- 4.1. Порядок составления акта (справки) проверки.
- 4.2. Принятие решения по результатам проверки.
- 4.3. Понятие материального ущерба и правила определения его размера.
- 4.4. Материальная ответственность: условия привлечения и виды.
- 4.5. Порядок привлечения к дисциплинарной ответственности.
- 4.6. Порядок привлечения к административной ответственности юридических и должностных лиц.

## 4.1. Порядок составления акта (справки) проверки

Порядок оформления результатов проверки установлен главой 8 Указа № 510. Результаты ревизии, в ходе которой не выявлены нарушения, оформляются справкой. Если нарушения есть, то составляется акт.

Акт (справка) проверки оформляется не менее чем в двух экземплярах и подписывается проверяющим (руководителем проверки) в срок не позднее пяти рабочих дней со дня окончания проверки. Если проверка проводится по инициативе какого-либо органа, то составляются три экземпляра акта (справки).

Результаты проверки оформляются проверяющими каждого контролирующего органа в отдельном акте (справке) проверки.

В акте проверки должны быть соблюдены ясность и точность изложения выявленных фактов. Не допускается включение в акт проверки различного рода не подтвержденных документально фактов и данных о деятельности проверяемого субъекта.

В акте проверки должны быть указаны:

1) основание назначения проверки, дата и номер предписания на ее проведение, должности, фамилии и инициалы лиц, проводивших проверку;

2) даты начала и окончания проверки (в случае приостановления проверки указывается его период), а также место составления акта проверки;

3) проверенный период;

4) должности, фамилии и инициалы работников проверяемого субъекта, обязанных в соответствии с пунктами 66 и 67 настоящего Положения подписать акт, с обязательным указанием периода их работы на занимаемых должностях в проверяемом периоде, а также иных лиц, привлекаемых к проверке;

5) наименование (ФИО) проверяемого субъекта, местонахождение и подчиненность, учетный номер плательщика, реквизиты текущего (расчетного) и иных счетов (при их наличии);

6) наличие книги учета проверок, а также информация о произведенной в ней записи о данной проверке;

7) кем и когда были проведены предыдущие проверки за проверяемый период по тем же вопросам, по которым проведена проверка;

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

9) описание факта нарушения законодательства, место и время его совершения, акты законодательства, требования которых нарушены, и (или) предусмотренная ответственность за такое нарушение;

10) размер причиненного вреда (при его наличии) и другие последствия выявленных нарушений;

11) должности, фамилии и инициалы лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушения проверяемым субъектом законодательства;

12) иные сведения.

Проверяющий несет ответственность за достоверность фактов и сведений о выявленных нарушениях, а также установленных сумм вреда, указанных в акте проверки. За достоверность документов, сведений и фактов, указанных в представленных по требованию проверяющего справках, объяснениях и расчетах, ответственность несут должностные лица и представители проверяемого субъекта, представившие указанные справки, объяснения и расчеты.

В необходимых случаях к акту проверки могут быть приложены справки и расчеты, составленные на основании проверенных документов, а также копии или выписки из документов, заверенные проверяемым субъектом в установленном порядке, объяснения представителя проверяемого субъекта. В акте (справке) проверки не допускаются неоговоренные исправления.

Акт (справка) проверки подписывается проверяющим, а также руководителем проверяемого субъекта либо индивидуальным предпринимателем; лицом, осуществляющим руководство бухгалтерским учетом проверяемого субъекта.

Акт (справка) проверки в течение двух рабочих дней со дня его (ее) подписания проверяющим вручается под роспись проверяемому субъекту, за исключением необходимости представления проекта акта (справки) для ознакомления должностному лицу органа уголовного преследования, возбудившего уголовное дело.

В случае, если выявленное нарушение может быть сокрыто или по выявленным фактам необходимо принять неотложные меры по их устранению и привлечению к ответственности лиц, чьи действия (бездействие) повлекли нарушение проверяемым субъектом законодательства, проверяющим до окончания проверки составляется отдельный промежуточный акт проверки. К промежуточному акту предъявляются такие же требования, как и к основному акту проверки. Факты, изложенные в промежуточном акте проверки, включаются в акт проверки.

При наличии возражений по акту (справке) проверки проверяемый субъект делает об этом запись перед своей подписью и не позднее 15 рабочих дней со дня подписания акта (справки) представляет в письменном виде возражения по его (ее) содержанию в контролирующий орган.

Обоснованность доводов, изложенных в возражениях, изучается проверяющим и по ним в течение 15 рабочих дней составляется

письменное заключение, которое направляется проверяемому субъекту заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается проверяемому субъекту или его представителю под роспись. При необходимости не позднее 10 рабочих дней со дня поступления возражений может быть назначена дополнительная проверка в отношении проверяемого субъекта. Проверяющий может потребовать письменные объяснения о причинах выявленных нарушений от проверяемого субъекта, его представителя, а также от иных лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушение проверяемым субъектом законодательства. Данные объяснения прилагаются к акту проверки.

## **4.2. Принятие решений по результатам ревизии**

На основании акта, составленного по результатам проведения проверки, в течение 30 рабочих дней со дня его вручения проверяемому субъекту, а в случае подачи возражений – со дня вручения проверяемому субъекту заключения по этим возражениям, должностным лицом контролирующего органа выносится решение по акту проверки и (или) требование (предписание) об устранении нарушений, установленных в ходе проведения проверки.

В случаях выявления нарушений законодательства, создающих угрозу жизни и здоровью населения, а также причинения экологического вреда, возникновения опасности причинения экологического вреда в будущем, нарушения требований в области охраны окружающей среды руководителем контролирующего органа выносится требование об устранении нарушений, которое вручается проверяемому субъекту не позднее трех рабочих дней со дня выявления нарушений.

О выполнении каждого пункта требования об устранении нарушений проверяемый субъект в сроки, установленные в этом требовании, письменно сообщает контролирующему органу, проводившему проверку.

Руководитель контролирующего органа, подписавший такое требование, не позднее двух рабочих дней со дня получения сообщения вправе назначить проведение контрольной проверки устранения проверяемым субъектом выявленных нарушений.

В случае обнаружения контролирующим органом при осуществлении контроля признаков административного правонарушения, ведение административного процесса по которому отнесено к компетенции других органов (организаций), контролирующий орган обязан письменно сообщить об административном правонарушении.

Контролирующий орган при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда, необоснованных списаний денежных средств и

других ценностей в размере более 1000 базовых величин, установленных на момент причинения вреда, совершения финансово-хозяйственной операции, а при деянии правонарушении – на момент его окончания (составления акта проверки), а также при установлении иных фактов, указывающих на признаки преступления, передает материалы проверки в органы уголовного преследования в 10-дневный срок со дня вынесения решения по акту проверки и (или) требования об устранении нарушений.

Материалы проверки направляются в органы уголовного преследования с сопроводительным письмом, в котором указываются наименование (ФИО) проверяемого субъекта, его местонахождение, выявленные нарушения, требования законодательства, которые нарушены, должности, фамилии и инициалы лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушение проверяемым субъектом законодательства.

В случае обжалования решения по акту проверки и (или) требования об устранении нарушений, и (или) постановления о наложении административного взыскания решения, принятые по результатам рассмотрения жалоб (протестов), направляются контролирующим органом, проводившим проверку, в органы уголовного преследования в течение 10 рабочих дней со дня их принятия.

Органы уголовного преследования при получении материалов проверки регистрируют и рассматривают их, принимают решение в соответствии с уголовно-процессуальным законодательством. О принятом решении (о возбуждении уголовного дела и результатах его рассмотрения, об отказе в возбуждении уголовного дела, о прекращении возбужденного уголовного дела) в 10-дневный срок со дня его вынесения в контролирующий орган направляется соответствующая информация.

По окончании проверки контролирующий орган, проводивший проверку, имеет право проинформировать вышестоящий контролирующий орган, собственника имущества проверяемого субъекта или его представителя о выявленных фактах нарушений законодательства и внести предложения о предотвращении их в будущем.

### **4.3. Понятие материального ущерба и правила определения его размера**

Размер материального ущерба (вреда) определяется при выявлении в ходе проверок следующих фактов:

1) хищения, повреждения (порчи), недостачи, умышленного уничтожения и утраты государственного имущества;

2) необоснованного временного использования денежных средств вследствие их неправомерного удержания, уклонения от возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного их получения или сбережения в установленные законодательством или договором сроки;

3) необеспечения взимания арендной платы за сданные организацией в аренду, в том числе без заключения договора аренды, земельные участки, водные объекты, природные ресурсы, общественные, административные, переоборудованные производственные здания, помещения и сооружения, оборудование, транспортные средства, а также производственные здания, сооружения и помещения, находящиеся в государственной собственности;

4) неуплаты организации арендаторами или иными пользователями коммунальных и других видов услуг в случаях, если такая уплата предусмотрена договором аренды либо законодательством;

5) хищения, недостачи, расходования с нарушением законодательства и излишней выплаты денежных средств (в том числе иностранной валюты);

6) хищения или недостачи всех видов билетов, талонов, абонементов и других документов, предназначенных для расчетов за услуги;

7) хищения или иной недостачи ценных бумаг;

8) хищения, недостачи, умышленного уничтожения или порчи товарно-материальных ценностей, полученных государственным юридическим лицом в порядке иностранной безвозмездной помощи;

9) отчуждения государственного имущества ниже стоимости, определенной в соответствии с законодательством.

Вред, причиненный государственному имуществу, выражается в фактической стоимости похищенного, поврежденного (испорченного), недостающего, уничтоженного имущества, либо в сумме, составляющей разницу между стоимостью государственного имущества до и после его повреждения, либо в стоимости восстановления (ремонта, необходимого комплектования и т. п.) поврежденной вещи в пределах возмещения реального вреда.

В случае незаконного пользования денежными средствами вследствие их неправомерного удержания, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного получения или сбережения вред подлежит возмещению в размере указанных денежных средств и процентов, начисленных на сумму этих средств. Размер процентов определяется исходя из учетной ставки Национального банка Республики Беларусь.

Определение размера причиненного государственному имуществу вреда осуществляется следующим образом:

1) если утраченное государственное имущество относится по установленной законодательством классификации к основным средствам:

– по первоначальной (восстановительной) стоимости в соответствии с правилами переоценки стоимости основных средств на дату составления акта проверки о взыскании вреда за вычетом фактически произведенных амортизационных отчислений по данному имуществу;

– в размере 10 % от первоначальной стоимости с учетом проведенных переоценок и корректировки на коэффициент изменения стоимости на дату составления акта проверки, но не ниже ликвидационной стоимости в случае 100 %-ного начисления амортизационных отчислений;

2) если утраченное государственное имущество относится к сырью, материалам и другому аналогичному имуществу (товарно-материальным ценностям):

2.1) по стоимости приобретенного организацией имущества, идентичного утраченному, на дату составления акта проверки;

2.2) при отсутствии у организации имущества, указанного в предыдущем пункте, или если стоимость имущества, идентичного утраченному, меньше цен, сложившихся на товарном рынке Республики Беларусь, – исходя из сформированных иными продавцами цен на имущество, идентичное утраченному организацией, на дату составления акта проверки;

2.3) при отсутствии имущества, указанного в подпунктах 2.1 и 2.2, – исходя из сформированных иными продавцами цен на имущество, аналогичное утраченному организацией;

3) если утраченное государственное имущество относится к отдельным предметам – в составе средств в обороте за вычетом потери стоимости в период эксплуатации в соответствии с законодательством на дату составления акта проверки;

4) если утраченное государственное имущество относится к готовой продукции или товарам для продажи – по ценам, установленным организацией для продажи идентичного или аналогичного имущества, которое было утрачено (но не ниже себестоимости), товарам для продажи на дату составления акта проверки.

Определение размера возмещения вреда в предыдущих случаях осуществляется комиссией по инвентаризации, образуемой организацией.

Размер возмещения вреда организацией, являющейся коммерческой, подлежит увеличению на сумму налогов, подлежащих уплате организацией при выбытии имущества вследствие утраты, хищения, повреждения (порчи), недостачи.

Определение размера вреда в виде ухудшения характеристики государственного имущества, в том числе в случае его разукомплектования,

расходования с нарушением законодательства или повреждения, порчи, при которых по решению организации возможно восстановление характеристик имущества, осуществляется исходя из стоимости указанного восстановления (ремонта, необходимого комплектования и т. п.).

#### **4.4. Условия привлечения к материальной ответственности.**

##### **Виды материальной ответственности. Порядок привлечения к материальной ответственности**

Порядок привлечения работника к материальной ответственности регулирует Трудовой Кодекс.

Работник может быть привлечён к материальной ответственности при одновременном наличии следующих условий:

- 1) ущерб, причинённый нанимателю при исполнении трудовых обязанностей;
- 2) противоправности поведения (действия или бездействия) работника;
- 3) прямой причинной связи между противоправным поведением работника и возникшим у нанимателя ущербом;
- 4) вины работника в причинении ущерба.

При определении размера ущерба учитывается только прямой действительный ущерб, неполученные доходы не учитываются. Обязанность доказать факт причинения вреда, а также наличие других условий материальной ответственности лежит на нанимателе.

Недопустимо возложение на работника ответственности за вред, который относится к категории нормального производственно-хозяйственного риска (экспериментальное производство, введение новых технологий и др.). Наниматель обязан создавать работникам условия, необходимые для нормальной работы и обеспечения сохранности вверенных им ценностей.

Работник, причинивший ущерб, может добровольно возместить его полностью или частично. С согласия нанимателя работник может передать для возмещения причиненного ущерба равноценное имущество или исправить поврежденное.

Ограниченную материальную ответственность несут:

- 1) работники — в размере причиненного по их вине ущерба, но не свыше своего среднего месячного заработка за порчу или уничтожение по небрежности материалов, полуфабрикатов, изделий (продукции), в том числе при их изготовлении, а также за порчу или уничтожение

по небрежности инструментов, измерительных приборов, специальной одежды и других предметов, выданных нанимателем работнику в пользование для осуществления трудового процесса;

2) руководители организаций, их заместители, руководители структурных подразделений и их заместители — в размере причиненного по их вине ущерба, но не свыше трехкратного среднего месячного заработка, если ущерб причинен неправильной постановкой учета и хранения материальных или денежных ценностей, непринятием необходимых мер к предотвращению простоев или выпуска недоброкачественной продукции.

Работники несут материальную ответственность в полном размере ущерба, причиненного по их вине нанимателю, в случаях, когда:

1) между работником и нанимателем заключен письменный договор о принятии на себя работником полной материальной ответственности за необеспечение сохранности имущества и других ценностей, переданных ему для хранения или для других целей;

2) имущество и другие ценности были получены работником под отчет по разовой доверенности или по другим разовым документам;

3) ущерб причинен преступлением. Освобождение работника от уголовной ответственности по не реабилитирующим основаниям не освобождает его от материальной ответственности;

4) ущерб причинен работником, находившимся в состоянии алкогольного, наркотического или токсического опьянения;

5) ущерб причинен недостаточей, умышленным уничтожением или умышленной порчей материалов, полуфабрикатов, изделий (продукции), в том числе при их изготовлении, а также инструментов, измерительных приборов, специальной одежды и других предметов, выданных нанимателем работнику в пользование для осуществления трудового процесса;

б) ущерб (с учетом неполученных доходов) причинен не при исполнении трудовых обязанностей.

Письменные договоры о полной материальной ответственности могут быть заключены нанимателем с работниками, достигшими восемнадцати лет, занимающими должности или выполняющими работы, непосредственно связанные с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой или применением в процессе производства переданных им ценностей. Примерный перечень таких должностей и работ, а также примерный договор о полной индивидуальной материальной ответственности утверждаются Правительством Республики Беларусь.

Возмещение ущерба производится независимо от привлечения работника к дисциплинарной, административной или уголовной ответственности за действие (бездействие), которым причинен ущерб нанимателю.

## **4.5. Порядок привлечения к дисциплинарной ответственности**

Дисциплинарная ответственность устанавливается за противоправное, виновное неисполнение или ненадлежащее исполнение работником своих трудовых обязанностей. Регулирует порядок привлечения к дисциплинарной ответственности Трудовой кодекс (статьи 197–204) и другие законодательные акты.

За совершение дисциплинарного проступка наниматель может применить к работнику следующие меры дисциплинарного взыскания: замечание; выговор; увольнение (за систематическое неисполнение работником без уважительных причин обязанностей, прогулы (в т. ч. отсутствия на работе более трёх часов в течение рабочего дня) без уважительных причин, за совершение по месту работы хищения имущества нанимателя, установленного вступившим в законную силу приговором суда или постановлением органа, в компетенцию которого входит наложение административного взыскания и т. д.).

Право выбора меры дисциплинарного взыскания принадлежит нанимателю. При выборе меры дисциплинарного взыскания должны учитываться тяжесть проступка, обстоятельства, при которых он совершен, предшествующая работа и поведение работника на производстве.

К работникам, совершившим дисциплинарный проступок, независимо от применения мер дисциплинарного взыскания могут применяться: лишение премий, изменение времени предоставления трудового отпуска и другие меры. Виды и порядок применения этих мер определяются правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором, соглашением, иными локальными нормативными актами.

До применения дисциплинарного взыскания наниматель обязан затребовать письменное объяснение работника. За каждый дисциплинарный проступок может быть применено только одно дисциплинарное взыскание.

Дисциплинарное взыскание оформляется приказом (распоряжением), постановлением нанимателя. Приказ, постановление о дисциплинарном взыскании с указанием мотивов объявляется работнику под роспись в пятидневный срок. Работник, не ознакомленный с приказом, постановлением о дисциплинарном взыскании, считается не имеющим дисциплинарного взыскания. Дисциплинарное взыскание применяется не позднее одного месяца со дня обнаружения дисциплинарного проступка, не считая времени болезни работника и (или) пребывания его в отпуске.

Дисциплинарное взыскание не может быть применено позднее шести месяцев, а по результатам ревизии, проверки, проведенной

компетентными государственными органами или организациями, — позднее двух лет со дня совершения дисциплинарного проступка.

Дисциплинарное взыскание применяется органом (руководителем), которому предоставлено право приема и увольнения работников, либо по его поручению иным органом.

Если в течение года со дня применения дисциплинарного взыскания работник не будет подвергнут новому дисциплинарному взысканию, он считается не подвергавшимся дисциплинарному взысканию. При этом дисциплинарное взыскание погашается автоматически без издания приказа, постановления. Орган, применивший взыскание, имеет право снять его досрочно до истечения года по собственной инициативе, по ходатайству непосредственного руководителя, профсоюза или иного представительного органа (представителя) работников, а также по просьбе работника. Досрочное снятие дисциплинарного взыскания оформляется приказом.

#### **4.6. Порядок привлечения к административной ответственности**

Административная ответственность наступает за совершённые административные нарушения, если эти правонарушения по своему характеру не влекут за собой уголовную ответственность.

К административной ответственности должностные лица могут быть привлечены за административные правонарушения, связанные с несоблюдением установленных правил, обеспечение выполнения которых входит в их служебные обязанности. Порядок привлечения к административной ответственности регулируется кодексом об административных правонарушениях и другими законодательными актами.

К административной ответственности должностные лица могут быть привлечены руководителем органа, имеющего соответствующие полномочия (руководителем налоговой инспекции, комитетом государственного контроля и т. д.).

Порядок привлечения к административной ответственности заключается в следующем. Факт административного нарушения фиксируется в протоколе об административных правонарушениях. Протокол составляет работник, проводящий проверку. Дело об административном правонарушении рассматривается в пятнадцатидневный срок со дня получения должностным лицом, правомочным рассматривать дело, протокола и других материалов дела.

Рассмотрение дела происходит в соответствии со ст. 255–259 КоАП.

Может быть вынесено одно из следующих постановлений:

- 1) о наложении административного взыскания;
- 2) о прекращении дела производством.

Копия постановления в течение трёх дней вручается под расписку или высылается лицу, в отношении которого оно вынесено.

Постановление по делу может быть обжаловано вышестоящему должностному лицу. Жалоба на постановление по делу об административных правонарушениях может быть подана в течение 10 дней со дня вынесения постановления.

Постановление о наложении штрафа подлежит принудительному исполнению по истечении 15-дневного срока, установленного для добровольного исполнения. Если добровольно в 15-дневный срок виновник штрафа не заплатил, то штраф взыскивается из зарплаты или иного заработка. Если это невозможно, то постановление о наложении штрафа направляется в суд для принудительного исполнения в порядке исполнительного производства.

Виды административной ответственности: штраф; возмездное изъятие предмета; конфискация; лишение специального права; исправительные работы; административный арест; предупреждение.

## **Вопросы для самоконтроля**

1. Каким нормативным правовым актом регулируется порядок составления акта (справки) проверки?
2. Какие требования предъявляются к акту проверки?
3. Какие сведения должны быть указаны в акте проверки?
4. Каким образом осуществляется принятие решения по результатам проверки?
5. Что такое материальный ущерб и каким образом определяется его размер?
6. Назовите условия привлечения к материальной ответственности.
7. В каких случаях работник привлекается к ограниченной материальной ответственности?
8. В каких случаях работник привлекается к полной материальной ответственности?
9. Каков порядок привлечения к дисциплинарной ответственности?
10. В каких случаях и каким образом юридические и физические лица привлекаются к административной ответственности?

## Список использованных источников

1. Акулич, Ю. И. Ревизии и аудит: практикум / Ю. И. Акулич. – Минск: Современная школа, 2006. – 201 с.
2. Аудит: учебник для вузов / под общ. ред. В. И. Подольского. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2007.
3. Бровкина, Н. Д. Контроль и ревизия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и «Налоги и налогообложение» / Н. Д. Бровкина; под ред. М. В. Мельник. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 344 с.
4. Вишневский, А. А. Финансовый контроль: учеб. пособие / А. А. Вишневский, В. С. Гальцов, И. В. Сауткин. – Минск: Академия МВД Республики Беларусь, 2005. – 91 с.
5. Голощاپов, Н. А. Контроль и ревизия: учеб. пособие / Н. А. Голощاپов, А. А. Соколов. – М.: Альфа-Пресс, 2007. – 282 с.
6. Дробышевский, Н. П. Ревизия и аудит: учеб.-метод. пособие / Н. П. Дробышевский, Д. Т. Солодкий; под общ. ред. Н. П. Дробышевского. – 2-е изд., перераб. и доп. – Минск: Мисанта, 2009. – 333 с.
7. Лемеш, В. Н. Ревизия и аудит: пособие для студентов экон. спец. вузов: в 2 ч. Ч. 1 / В. Н. Лемеш. – Минск: Изд-во Гревцова, 2007. – 288 с.
8. Пупко, Г. М. Аудит и ревизия: учеб. пособие / Г. М. Пупко. – Минск: Мисанта, 2005. – 429 с.
9. Харламова, О. И. Ревизия и аудит: учебно-методический комплекс / О. И. Харламова, В. Ф. Бабына, Т. И. Панова. – Гомель: ГГУ им. Ф. Скорины, 2005. – 171 с.

Производственно-практическое издание

**Харламова** Ольга Ивановна,  
**Бабына** Владимир Филиппович,  
**Панова** Татьяна Игоревна

**РЕВИЗИЯ И АУДИТ:  
ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ  
КОНТРОЛЯ И ОРГАНИЗАЦИЯ  
КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

Практическое руководство

для студентов специальности

1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (по направлениям),

1-25 01 04 «Финансы и кредит»,

1-26 01 01 «Государственное управление»

Редактор *В. И. Шкредова*

Корректор *В. В. Калугина*

Подписано в печать 20.01.2015. Формат 60x84 1/16.

Бумага офсетная. Ризография. Усл. печ. л. 2,8.

Уч.-изд. л. 3,1. Тираж 25 экз. Заказ 42.

Издатель и полиграфическое исполнение:

учреждение образования

«Гомельский государственный университет имени Франциска Скорины».

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя,  
распространителя печатных изданий № 1/87 от 18.11.2013.

Специальное разрешение (лицензия) № 02330 / 450 от 18.12.2013.

Ул. Советская, 104, 246019, Гомель.

**О. И. Харламова, В. Ф. Бабына, Т. И. Панова**

# **РЕВИЗИЯ И АУДИТ**

## **ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОНТРОЛЯ И ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

Гомель  
2015

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф. СКОРИНЫ