**Содержание**

Документальный контроль

1. Методы исследования отдельного документа

2. Методы исследования взаимосвязанных документов

3. Метод восстановления количественного учета

4. Метод контрольного сличения остатков

5. Метод сравнительного анализа

Список используемой литературы

**ДОКУМЕНТАЛЬНЫЙ КОНТРОЛЬ**

**1. Методы исследования отдельного документа**

В отечественной теории ревизии проверка документов относится к документальным методам контроля. При исследовании документов используют несколько видов проверок.

***Формальная проверка*** — можно определить как оценка внешнего вида документа: заполнение реквизитов, наличие номера, даты, подписей, наличие исправлений и других визуально различимых признаков.

В данном случае документы изучают в целях выявления дефектов в оформлении документов, установления правильности заполнения реквизитов и наличия не оговоренных исправлений, правильности присвоения нумерации, тождественности дат (например, на расходном кассовом ордере — даты оформления и даты получения средств) подчисток, дописок текста и цифр, соответствия документа действующей типовой форме и т.д.

Начальная стадия осмотра может привлечь внимание проверяющего к отдельным отклонениям от формальных требований:

* отклонение от правил составления и оформления документов. При этом первичные документы составляются по форме, содержащейся в альбоме унифицированных форм первичной учетной документации. Все самостоятельно разрабатываемые формы документов подлежат обязательному утверждению в составе иных документов, утверждаемых при формировании учетной политики организации; отсутствие каких-либо реквизитов (печати, подписи, части текста и т.п.). Обязательные реквизиты документа находят зарепление в п. 2 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете»; наличие сомнительных реквизитов, свидетельствующих о признаках материального подлога (подчисток, травления, подклеек, приписок, иных изменений цифровых и текстовых записей);
* наличие излишних реквизитов. Этот факт, как правило, свидетельствует о стремлении определенного лица внешне придать документу наибольшую достоверность и силу;
* несоответствие документов реальной обстановке их составления, использования и хранения (чистые, немятые путевые листы, накладные материальных складов и др.);
* противоречия между реквизитами документа. Они бывают формальными, т.е. между самими реквизитами (например, несоответствие между штампом и печатью по названию предприятия), и логическими, проявляющимися в необычном их сочетании или находящиеся в противоречии с нормальной хозяйственной деятельностью предприятия. ***Арифметическая проверка*** — это проверка правильности суммы, результата других арифметических действий. Данный метод применяется для определения в документах правильности подсчетов и выявления ошибок или злоупотреблений, завуалированных путем арифметических действий. Типичным способом мошеннических действий является искажение суммы. С ее помощью можно выявить арифметические несоответствия между частными и итоговыми суммами. Названные несоответствия могут быть выявлены как по горизонтальным строчкам (например, при умножении или сложении), так и по вертикальным (правильность подсчета по отдельным колонкам и итоговой сумме, выраженной как в количественном, натуральном, так и в стоимостном выражении). Данная проверка позволяет также установить правильность вычисления процентов, умножения количественных показателей на целостные и т.п. Например:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование товара | Накладная № 234, кол-во ед | Накладная № 675, кол-во ед. |
| Товар А | 100 | 115 |
| Товар Б | 100 | 134 |
| Товар В | 100 | 167 |
| Всего | 302 | 426 |

Искажение в первом случае явно заметно, а во втором?

Арифметически может быть проверена правильность обобщения данных первичных документов в регистрах бухгалтерского учета, а также правильность переноса данных из регистров бухгалтерского учета в бухгалтерскую отчетность.

С помощью данной проверки могут быть выявлены следующие искажения в первичных и сводных документах:

* завышение или занижение итоговых сумм по горизонтальным и вертикальным строчкам;
* последующие дописки штрихов и цифр — как в итоговых суммах, так и в отдельных строчках и колонках. Применение арифметической проверки первичных документов

не требует специальных бухгалтерских познаний для технической (счетной) работы с документами. Вместе с тем существуют и определенные объективные ограничения использования названного метода; они связаны:

* во-первых, с использованием процентов, индексов, нормативов;
* во-вторых, с существующими в ряде случаев правилами выведения итоговых сумм (рубежных, нарастающим итогом и т.д.) в сводных, накопительных и иных документах;
* в-третьих, с необходимостью зачастую применять счетные устройства (микрокалькулятор, компьютер и др.).

С учетом этого очень часто техническая работа с документами при проведении счетной проверки является прерогативой соответствующих специалистов.

Отличительными чертами рассмотренных методов являются их простота в применении и высокая поисковая значимость при проведении проверок и ревизий. С их помощью юристы-практики и ревизоры могут выявить из большого объема документов наиболее сомнительные и подвергнуть их всесторонней и глубокой проверке. Вместе с тем подозреваемые лица с целью сокрытия следов хищений и иных злоупотреблений часто изготавливают подложные документы, которые по своему внешнему виду не отличаются от подлинных и не содержат внутренних противоречий. Подобного рода несоответствия выражаются иногда в виде противоречий в содержании нескольких взаимосвязанных документов, поэтому требуют исследования этих связанных между собой документов.

***Логическая проверка*** — это рассмотрение сущности операции, оценка соответствия сущности и формы документа, бухгалтерской записи, проверка полномочий должностных лиц, подписавших документы и т.д. Такая проверка позволяет определить объективную возможность и целенаправленность в расходовании денежных средств и материальных ресурсов, реальность взаимосвязей между отдельными хозяйственными операциями. Осуществление логической проверки обусловливается квалификацией проверяющего, знанием необходимых нормативных документов, умением анализировать взаимосвязи хозяйственных операций.

Логическая проверка проводится способами сличения, сравнения, сопоставления и т.д.

Подобный контроль необходим для сопоставления различных документов, отражающих взаимосвязанные хозяйственные операции. При этом возможно сопоставление:

* документов, отражающих непосредственное совершение хозяйственной операции, с документами, имеющими к первым косвенное отношение (сопоставление материального отчета о расходе сырья и материалов с данными карточек складского учета);
* документов, отражающих хозяйственную операцию, с документами, оформление и содержание которых обусловливается непосредственно первичными документами (включение в акт выполненных работ таких объемов, на которые не оформлены наряды, и пр.);
* регистров бухгалтерского учета с данными первичных документов, что позволяет установить наличие фиктивных записей, сделанных с целью сокрытия хищений и злоупотреблений. Применение указанного метода дает возможность уточнить достоверность и своевременность отражения хозяйственной операции в бухгалтерском учете.

Специалисты выделяют из логической*нормативную проверку*содержания отдельного документа, которая предусматривает его изучение с точки зрения соответствия действующим законам, нормативным актам, инструкциям, правилам, ГОСТам, ОСТам, ТУ, нормам расхода сырья, правильности применения расценок, размера налогов и т.п., а также целесообразности, правомерности отраженной в нем хозяйственной операции.

Применение данного метода позволяет установить оформленные соответствующим образом, но искаженные по своему содержанию документы.

Вместе с тем существуют объективные ограничения использования нормативной проверки, обусловленные наличием большого числа действующих правил оформления различных учетных документов. При этом наряду со знанием бухгалтерского учета очень часто возникает необходимость изучения нормативно-правовых актов, знания технологии, товароведения. Например:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Калькуляция «Пирожки с мясом» на 100 шт. | | Калькуляция ОСВ-М 17 | |
| Мука | 5 кг | Бетон марки М-500 | 20 кг |
| Мясо говядина | 2 кг | Арматура | 3 кг |
| Лук репчатый | 0,6 кг | Аргон | 0,025 куб |
| Яйцо | 12 шт | Песок | 7 кг |
|  |  | Ацетилен | 0,03 куб |

*Специальные проверки.* Примером может быть почерковедческая экспертиза — специальный метод, позволяющий определить правомерность подписи на документе. С применением электронной подписи эта процедура усложняется, поэтому привлекается еще и эксперт в области компьютерной техники, так как подпись может быть подлинной, но поставлена (в электронном виде) без ведома должностного лица. Такая же проблема возникает при проверке документов с факсимильной подписью.

Отдельное место занимает *процедура прослеживания.* Если перечисленные виды проверки применяются к одному документу, то прослеживание предполагает изучение последовательно подготавливаемых документов и анализ их на предмет сохранения сущности и параметров операции. Например, проверка договора с поставщиком по срокам, ассортименту, ценам, затем проверка накладной поставщика, счет-фактуры на соответствие договору, затем проверка документов складского учета на оприходование этой поставки, учет этих ценностей в инвентаризационной ведомости, до момента списания данных ценностей с учета. Длина цепочки прослеживания зависит от специфики деятельности. Например, если при покупке партии щебня его хранят со всем остальным щебнем — можно отследить только закупку, затем его идентифицировать уже нельзя, крупногабаритные товары (например, автомашины) можно проследить до момента завершения цикла — оплаты покупателем.

**2. Методы исследования взаимосвязанных документов**

Методы исследования взаимосвязанных документов включают встречную проверку и взаимный контроль.

***Встречная проверка*** предусматривает сопоставление разных экземпляров одного и того же документа. Проведение встречных проверок ревизорами регламентируется п. 13 Инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Минфина России, утвержденной приказом Минфина России от 14.04.2000 № 42н. Данный вид проверок проводится также Федеральной службой финансово-бюджетного надзора.

Большинство первичных документов составляются в двух и более экземплярах. При совершении хозяйственных операций они попадают:

* при внутренних операциях — в разные подразделения одного предприятия;
* при внешних операциях — в разные организации.

При этом наиболее распространены случаи неоприходования полученных в других организациях товарных и денежных средств, уменьшение количества полученных материальных ценностей путем подделки тех экземпляров документов, которые поступают в соответствующую организацию.

Применять названный метод целесообразно только в двух ситуациях:

* когда проверяемые лица уничтожили находящийся только у них экземпляр документа, но в других организациях (подразделениях) экземпляры сохранились;

- когда в результате совершения подлога появились расхождения в содержании разных экземпляров одного и того же документа. В этом случае преступники сумели сфальсифицировать не все экземпляры, т.е. оригиналы их сохранились.

В рамках проводимой документальной ревизии встречная проверка оформляется актом:

**АКТ встречной проверки**

г. Саратов 27 июля 2005 г.

В рамках проводимой ревизии отдельных вопросов финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Втормет» в соответствии с требованиями п. 13 Инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов России, утвержденной приказом Министерства финансов от 14.04.2000 г. № 42н, и на основании удостоверения от 29.12.2002, выданного руководителем КРУ Минфина России по Саратовской области старшему контролеру-ревизору КРУ Минфина России Петрову А.А., проведена встречная проверка в ООО «Полиграф» по вопросу установления факта внесения наличных денежных средств работником ОАО «Втормет» Ветровым Е.С. в качестве расчетов за приобретаемые в ООО «Полиграф» товарно-материальные ценности.

Проверка проведена с согласия руководства ООО «Полиграф» в присутствии главного бухгалтера.

Проверкой установлено:

Согласно бухгалтерской отчетности ОАО «Втормет» администратор компьютерной сети Ветров Е.С. получал в кассе ОАО «Втормет» под отчет наличные денежные средства на «хозяйственные нужды» с целью приобретения запасных частей и расходных материалов для компьютерной и множительной техники.

К отдельным авансовым отчетам в качестве обоснования целевого использования полученных подотчетных сумм Ветров Е.С. прикладывал документы, свидетельствующие о расчетах с различными фирмами города наличными деньгами за приобретаемые товары. Так, к части авансовых отчетов от 04.07.05 г. приложены документы (квитанции к приходным кассовым ордерам и товарные чеки), свидетельствующие о внесении наличных денег, в частности, в кассу ООО «Полиграф» (в общей сумме — 17 132 руб.) в качестве оплаты за приобретаемые в данной организации товарно-материальные ценности. В ходе настоящей встречной проверки приход наличных денежных средств от ОАО «Втормет» через Ветрова Е.С. в кассу ООО «Полиграф» по приходным кассовым ордерам:

от 24.05.2005 № 1102 - 6330,6 руб., от

17.06.2005 № 1256 — 3540,7 руб., от

30.06.2005 № 1487 — 7260,7 руб., всего на

сумму 17 132 руб., не зафиксирован.

По данным бухгалтерского учета реализация обозначенных в приложенных к упомянутым приходным кассовым ордерам товарных чеках товарно-материальных ценностей:

тов. чек от 24.05.2005 № 82 — тонер *Rank Xerox* 5017 — 6 шт. на сумму

* руб.;

тов. чек от 17.06.2005 № 43 — 7U500066Z, HP5L— 1 шт. стоимостью

1. руб.;

тов. чек от 30.06.2005 № 94 — тонер *Rank Xerox* 5017 — 7 шт. на сумму 7260,7 руб.

покупателю от ОАО «Втормет» также отсутствует. Согласно объяснению коммерческого директора ООО «Полиграф» Марковой И.Ю. (прилагается к акту), предъявленные ей вышеуказанные документы (квитанции к приходным кассовым ордерам на общую сумму 17 132 руб. и товарные чеки) не соответствуют форме документов, принятых в данной организации: имеющаяся на них печать отличается от законно зарегистрированной печати ООО «Полиграф», также не соответствуют действительности подписи на документах.

Старший контролер-ревизор КРУ Минфина по Саратовской обл.

Петров

А.А. Петров

(подпись)

Коммерческий директор ООО «Полиграф»

Главный бухгалтер ООО «Полиграф»

Маркова (подпись)

Ю.И. Маркова

Н.Н. Федощев

Федошев (подпись)

Проверяющими лицами может производиться сверка взаимных асчетов (поступления и расходования денежных средств), о чем акже составляется акт, подписываемый руководителями обеих роверяемых организаций.

Однако следует учитывать, что применение данного метода оказывается нерезультативным в следующих ситуациях:

• если бухгалтерские документы составляются в одном экземпляре (расходный кассовый ордер, карточка складского учета, квитанция ателье и др.);

• если подозреваемыми лицами совершен подлог во всех экземплярах одного и того же документа***.***

***Метод взаимного контроля*** заключается в использовании в любом сочетании самых различных документов, прямо либо косвенно отображающих проверяемую хозяйственную операцию. Сопоставлению могут подвергаться различные бухгалтерские документы, а также документы оперативно-технического учета (весовой журнал, бракеражный журнал, журналы учета въезжающего и выезжающего с предприятия транспорта, графики завоза товара и др.). С помощью этого метода решаются две основные задачи: выявляются подложные документы;

* определяется круг лиц, причастных к совершению противоправного деяния. О наличии в документах подлога могут свидетельствовать две группы признаков, выявляемых взаимным контролем:
* отсутствие необходимых взаимосвязанных документов (разрыв в «цепочке» документов); противоречия в содержании взаимосвязанных документов. Данный метод является одним из наиболее эффективных, но в

то же время более трудоемким и часто требует сопоставления целого ряда взаимосвязанных документов. При осуществлении действий по проверке сведений о различных злоупотреблениях необходимо помнить о факторах, объективно влияющих на результативность метода:

* предварительное выдвижение версий (предположений) о предмете противоправного посягательства и способе его изъятия;
* ознакомление со спецификой движения ценностей в сфере материального производства или при осуществлении коммерческой, а также банковской деятельности; знание специфики документального оформления хозяйственных операций по движению материальных ценностей на каждом этапе, участке производства (заготовка, транспортировка, хранение, изготовление, сбыт);
* реализация специфики документального оформления в виде графика документооборота на определенном предприятии (группе интересующих предприятий). Преимущество метода взаимного контроля документов наиболее ярко проявляется при обнаружении признаков групповой, в том числе и организованной преступности, а также носящей межрегиональный и межотраслевой характер. Метод взаимного контроля документов решает еще одну довольно важную задачу — моделирование утраченного или искаженного документа. Сопоставляя различные документы, можно построить модель документа в первоначальном (первозданном) виде, который может служить источником информации о содержащихся в нем сведениях. Посредством создания такой модели документа можно установить:
* действительное содержание документа со всеми его реквизитами;
* реквизиты документа, которые побудили преступников его уничтожить или фальсифицировать;
* следы хозяйственной операции, указанной в утраченном или искаженном документе, которые могут найти отражение в иных носителях информации (»цепочка» и «круг» документов).

В связи с этим можно проводить более целенаправленную работу по установлению фактов злоупотреблений и изучению круга лиц, причастных к их совершению. Например, выявление признаков хищения материальных ценностей, поступивших от поставщика, при неполном оприходовании их на складе предприятия можно выявить путем сопоставления данных, отраженных в других документах, — карточках складского учета поставщика, товарно-транспортной накладной, путевом листе, журнале выдачи пропусков на территорию предприятия, расчетно-кассовых документах по оплате товара.

**3. Метод восстановления количественного учета**

Методы проверки документов, отражающих однородные операции, включают восстановление количественного учета, контрольное сличение остатков, хронологический и сравнительный анализы и др. Например, в сфере общественного питания (столовые, кафе, рестораны) может применяться также специальный для данной сферы метод обратной калькуляции, т.е. контрольный пересчет готовых изделий в исходное сырье.

Восстановление количественного (количественно-сортового) учета может быть использовано при проведении документальной ревизии в любой отрасли экономики, но чаще всего этот методприменяется на предприятиях торговли и общественного питания (складах, оптовых базах, магазинах, кафе, столовых и т.п.).

Возможно сплошное или выборочное восстановление количественного учета: в первом случае восстанавливается вся картотека, во втором — проверяется движение отдельных видов товара. На практике сплошное восстановление количественного учета требует больших затрат времени и ревизоры используют его лишь в необходимых случаях.

В некоторых организациях (предприятиях общественного питания, складах) все приходные и расходные операции с материальными ценностями оформляются первичными документами, но вторичный бухгалтерский учет ведется лишь в суммарном денежном выражении.

Отсутствие количественно-суммового бухгалтерского учета, т.е. учета движения товаров в количественном и денежном выражении по отдельным наименованиям и сортам, способствует сокрытию злоупотреблений, при которых в результате подлогов в первичных документах изменяются данные о реальном движении отдельных ценностей, но общая сумма стоимости товаров подгоняется под действительную.

Типичными примерами таких злоупотреблений являются: при совершении складских операций — отпуск товаров низшего сорта под видом высшего, при производственных операциях в предприятиях общественного питания — замена одних продуктов другими, более дешевыми. Суммарные излишки реализуются путем изъятия денежной выручки, присвоения ценных товаров, выписки бестоварных накладных.

Наиболее эффективно применение данного метода в следующих ситуациях:

* на базе в нарушение инструкции количественный учет вообще не велся, что было использовано в целях сокрытия хищений;
* записи в картотеке не соответствуют первичным документам и условиям осуществления операций;
* картотека велась недостаточно детально (учет по средним ценам, пересортица по артикулам и др.).

Указанные и другие подобные злоупотребления могут быть вскрыты путем восстановления количественно-суммового учета. Практически его осуществляют следующим образом: на товар каждого наименования, сорта и цены заводится отдельная карточка, в которой отмечаются все движение и остатки этого товара за проверяемый период на основе инвентаризационных описей и приходно-расходных документов. Сравнение учетных остатков с фактическими на конец каждого инвентаризационного периода позволяет выявить излишки одних товаров и недостачу других.

При производстве ревизий непосредственную работу по восстановлению учетных записей обычно выполняют счетные работники ревизуемой организации, но не исключается составление карточек и самим ревизором. При полном восстановлении количественного учета ревизор может определить сумму, которая подлежит взысканию с материально ответственного лица. Представители правоохранительных органов должны требовать восстановления количественно-суммового учета только в случаях, когда это вызывается действительной необходимостью, — как правило, в процессе расследования уголовных дел.

**4. Метод контрольного сличения остатков**

Метод контрольного сличения остатков чаще всего применяют контрольно-ревизионные органы при выявлении хищений на предприятиях розничной торговли и общественного питания в тех случаях, когда нельзя применить метод восстановления количественного учета.

Сущность данного метода заключается в том, что данные об остатке товара по инвентаризационной описи на конец проверяемого инвентаризационного периода сопоставляются с итоговыми данными о движении этого товара за весь период начиная от предыдущей инвентаризации.

При контрольном сличении остатков в розничной торговле используют следующие документы:

* две инвентаризационные описи (на начало и конец инвентаризационного периода);
* приходные документы за проверяемый период;
* расходные товарные документы (продажа товаров мелким оптом, в кредит, документы на возврат товаров, акты на списание товаров, кассовые ленты и чеки).

Используя эти документы, ревизор анализирует движение конкретного товара и делает его количественную выборку. На основе выборки вычисляется максимально возможный остаток товара на день инвентаризации, который сравнивается с остатком по инвентаризационной описи. Под максимально возможным остатком понимается остаток товара, который мог бы оказаться в наличии при очередной инвентаризации при условии, если население за весь инвентаризационный период не приобрело ни одного килограмма или наименования товара.

В результате контрольного сличения остатков может быть получено два результата:

* излишки товара;
* недостача (что свидетельствует о возможной реализации товара населению без отражения этого факта в учете).

Оба эти показателя могут использоваться при доказывании противоправной деятельности.

Например, излишек проверяемого товара может быть вызван:

* поступлением неучтенных товаров (в том числе и заменой одних товаров другими при их получении от поставщиков);
* приписками в описи на конец инвентаризационного периода с целью временного сокрытия недостачи;
* оформлением бестоварных расходных документов;
* невключением в описи на начало периода каких-либо товаров с целью сокрытия суммарных излишков;
* ошибками материально ответственных лиц и членов инвентаризационных комиссий.

Наиболее эффективно применение данного метода в случаях получения правоохранительными органами следующей информации:

* о реализации в торговой организации неучтенных товаров;
* об оформлении бестоварных расходных документов;
* о подлоге в товарных отчетах, связанном с несвоевременным проведением по учету первичных приходных и расходных документов с целью сокрытия недостач и излишков;
* включении в описи в момент проведения инвентаризации несуществующих или позаимствованных товаров с целью сокрытия недостачи;
* сокрытии суммовых излишков в период инвентаризации. Очень часто два последних случая применяются для искажения

данных инвентаризации в период изменения цен (расценок) на товары.

Вместе с тем существуют определенные ограничения применения метода контрольного сличения остатков. К их числу относится завоз товара на «свободное место». Наиболее часто подобные противоправные отклонения используются в сфере торговли и общественного питания, когда товар реализуется за наличный расчет без использования контрольно-кассовых машин (развалы, микрорынки, ярмарки и т.п.). Использование фактора «свободное место» широко применяется не только для реализации неучтенной продукции, но и для сокрытия налогов.

Частично нейтрализовать подобные действия подозреваемых лиц можно удачным выбором времени проверки путем проведения снятия остатков товарно-денежных средств или инвентаризации.

**АКТ**

**контрольного снятия остатков товарно-денежных средств**

г. Москва 10 марта 2005 г.

Время: начало 11 часов

Окончание 12 часов

Контролер-ревизор КРУ Москвы Доровских Д.Н., в соответствии с п. 13 Приказа Минфина России от 14.04.2000 № 42н, произвел по требованию органов внутренних дел от 10.03.2005 № 321 ОВД контрольное снятие остатков денежных и товарных средств у продавца Зориной А.Н., торгующей на развале от коммерческого магазина «Спутник»:

* + при подсчете выручки оказалось денег в сумме — 7500 (семь тысяч пятьсот) руб.;
  + имелось в наличии по накладной от 10.03.2005 № 3241 на начало торговли:
* сахар-песок — 40 кг;
* крупа гречневая — 48 кг.; на общую сумму — 1600 руб.;

1. дополнительно по накладной от 10.03.2005 № 3244 на развал отпущено:

* сахар-песок — 200 кг по цене 18 руб. за 1 кг;
* крупа гречневая — 200 кг по цене 20 руб. за 1 кг.; на общую сумму — 7600 руб.;

всего 10.03.2005 на развал отпущено товара на общую сумму — 9200 руб.;

1. при перевзвешивании остатков товара на весах тип ВНЦ № 269866 в наличии оказалось товара:

* сахара — 40 кг;
* крупы гречневой — 148 кг.;

всего нереализованного товара на общую сумму — 3600 руб. Максимальный остаток денежных средств у продавца от реализованного товара возможен на сумму — 5600 руб.

Кроме того, продавцом до начала торговли уже было получено (в качестве разменной монеты) — 100 руб.

Таким образом, излишки денежных средств, полученные от продажи товаров, составили — 1800 руб., которые оприходованы расходным кассовым ордером от 10.03.2005 № 237.

С актом ознакомлены все указанные лица. Жалоб и заявлений со стороны присутствующих не поступило.

*Подписи:*

Продавец Зорина А.Н. Зорина

Контролер-ревизор Доровских Д.Н. Доровских

Копию акта получила 10.03.2005 Зорина А.Н. Зорина

(число, подпись материально ответственного лица)

Составление указанного акта позволяет зафиксировать фактическое наличие товарно-денежных средств. Однако его доказательственная сторона весьма расплывчата и неконкретна без своевременного изъятия бухгалтерских документов, черновых записей, проведения контрольных закупок и других действий по документированию деятельности проверяемого объекта ревизором совместно с сотрудниками правоохранительных органов.

Вместе с тем действия, описанные по указанному акту, доступны не только ревизорам, сотрудникам правоохранительных органов, но и руководителям, даже не обладающим специальными познаниями в сфере документооборота.

**5. Метод сравнительного анализа**

Сравнительный анализ предусматривает взаимное сопоставление содержания разных (но одинаковых по форме) документов, отображающих аналогичные по своему содержанию операции. Его основу составляет сопоставление сравниваемой хозяйственной операции с аналогичными с целью выявления возможных отклонений, трудно объяснимых обычными причинами.

Названный метод применяется в основном для поиска первичных сведений о фактах возможных злоупотреблений.

Предметом сопоставления могут быть различные реквизиты документов: количественные и качественные измерители, даты составления документов и др.

При этом могут быть установлены такие отклонения содержания отдельного документа от показателей других аналогичных документов, которые обычным, нормальным хозяйственным процессом объяснены быть не могут либо вообще не имеют объективных (экономических) обоснований.

Например, анализ отпуска одного и того же товара с оптовой базы, но в разные магазины, разным предпринимателям может способствовать сужению круга поиска и обращению внимания проверяющих лиц на хозяйственную деятельность конкретного субъекта.

**Получение подтверждений**

Получение письменных справок от различных предприятий по поводу проверяемой хозяйственной операции или содержания проверяемых документов может осуществляться путем направления письменного запроса, который должен быть составлен на бланках организации и заверен подписью ее руководителя.

Этот прием также широко используется для получения исчерпывающих доказательств от соответствующих специалистов и должностных лиц в ходе проведения проверки. По всем фактам нарушений, растрат, недостач, излишков, а также выявленным существенным ошибкам в бухгалтерском учете соответствующие ответственные лица обязаны по письменному запросу правоохранительных или ревизионных органов давать письменные сообщения в виде справок и предоставлять их (непосредственно или по почте) контролирующему органу.

Правом направления запроса и получения сведений обладают многие структуры: Антимонопольный комитет (ч. 1 ст. 13 Федерального закона «О защите конкуренции на рынке финансовых услуг» 1999 г.; Федеральная инспекция труда (ч. 3 ст. 29 Федерального закона «Об основах охраны труда в РФ» 1999 г.); Государственный комитет по стандартизации, метрологии и сертификации (подпункт, «б» п. 2.1 постановления Госстандарта России от 08.02.1994 № 8; Федеральная служба финансово-бюджетного надзора (п. 5.14.5 постановления Правительства РФ от 15.06.2004 № 278). Так, для установления фиктивности операций, отраженных в товарных чеках, контролер-ревизор или следователь могут получить справку от соответствующего магазина о том, что в ассортименте отсутствуют товары, указанные в чеках; для подтверждения подложности наряда, оформленного на имя определенного лица, можно получить справку адресного бюро о том, что по указанному адресу данное лицо не проживает, или справку о том, что указанного в бухгалтерских документах предприятия вообще не существует и т.п.

документ контроль учет сличение остаток

**Список используемой литературы**

1. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия: учебное пособие. — М.: ИНФРА-М, 2007

2. Белуха Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства. — М.: Финансы и статистика, 2002.

3. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Практика контроля и ревизии: учебное пособие. — М.: КНОРУС, 2005.

4. Маренков H.JI. Контроль и ревизия. Ростов на Дону: Феникс, 2004.

5. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин A.Л. Ревизия и контроль: учебное пособие // Под ред. проф. М.В. Мельник. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003