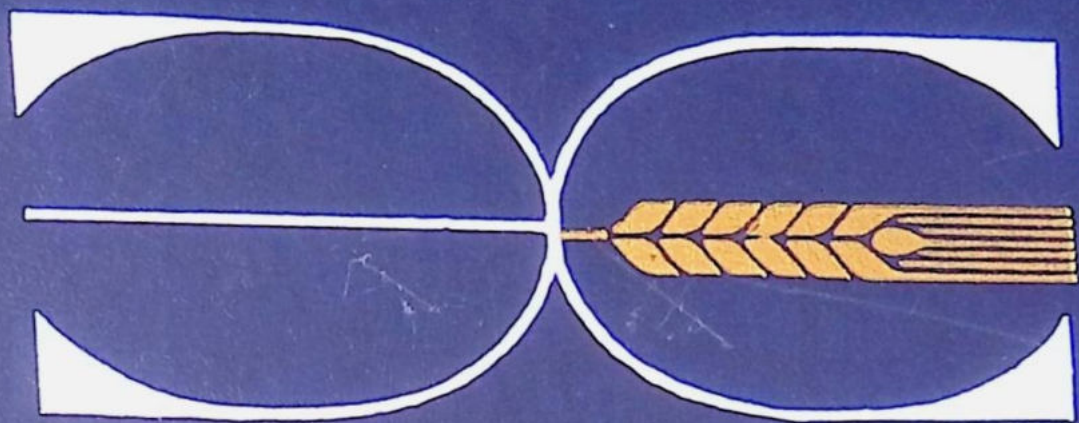




Н.Г. БЕЛОВ

КОНТРОЛЬ
И РЕВИЗИЯ
В СЕЛЬСКОМ
ХОЗЯЙСТВЕ

Н.Г. БЕЛОВ

КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

ИЗДАНИЕ ТРЕТЬЕ,
ПЕРЕРАБОТАННОЕ И ДОПОЛНЕННОЕ

Допущено Управлением высшего и среднего специального образования Государственного агропромышленного комитета СССР в качестве учебника для студентов высших учебных заведений по специальности «Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности в сельском хозяйстве»



ББК 65.9(2)32

Б43

УДК 631.162:657.63(075.8)

ББК
65.05
Б 435

Рецензенты: А. И. Колчин, Л. П. Людоговский, В. Ф. Тищенко

Библиотека
СамСХИ
ИНВ. №

Белов Н. Г.

Б 43 Контроль и ревизия в сельском хозяйстве.— 3-е изд., перераб. и доп.— М.: Агропромиздат, 1988.— 320 с. (Учебники и учеб. пособия для студентов высш. учеб. заведений). ISBN 5—10—000440—1

Изложены теоретические основы экономического контроля, рассмотрены вопросы организации техники его осуществления. Освещен порядок проведения контроля и ревизии на каждом участке производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий. Третье издание (второе вышло в 1981 г.) подготовлено в соответствии с программой курса.

Для студентов по специальности «Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности в сельском хозяйстве».

Б $\frac{3801010000-186}{035(01)-88}$ 180—88

ББК 65.9(2)32

ISBN 5—10—000440—1

© Издательство «Статистика», 1976
© Издательство «Финансы и статистика», 1981
© ВО «Агропромиздат», 1988, переработанное и дополненное

В современных условиях всесторонний прогресс советского общества, его поступательное движение к коммунизму, как определил XXVII съезд КПСС, могут и должны быть обеспечены ускорением социально-экономического развития страны. Это требует качественного преобразования всех сторон нашей жизни и прежде всего глубоких сдвигов в решающей сфере человеческой деятельности — экономике. Поставлена задача обеспечить переход к экономике высшей организации и эффективности со всесторонне развитыми производительными силами и производственными отношениями, хорошо отлаженным хозяйственным механизмом. Успешное решение намеченных задач партия связывает с повышением роли человеческого фактора, с заинтересованным, ответственным, сознательным и активным участием трудящихся в их решении. В этих условиях особое значение приобретает повсеместное укрепление порядка, организованности и дисциплины, чему способствует действенный контроль со стороны общества и государства. Важнейшим звеном единой системы социалистического контроля выступает экономический контроль, действующий в сфере экономики и связанный с регулированием производственных отношений в соответствии с решениями партии и правительства по хозяйственным вопросам.

Осуществление экономического контроля в сельском хозяйстве направлено на обеспечение устойчивого и динамичного развития этой отрасли, призванной добиться надежного снабжения страны продовольствием и сельскохозяйственным сырьем и все большего сближения материальных и культурно-бытовых условий жизни города и деревни. К выполнению контрольных функций широко привлекаются специалисты учетно-экономического профиля, занятые как непосредственно в контрольно-ревизионных, так и в учетно-аналитических службах сельскохозяйственных предприятий и их вышестоящих органов. В связи с этим одним из основных квалификационных требований к специалистам бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности является получение в процессе обучения достаточно глубоких теоретических знаний и практических навыков по организации контрольно-ревизионной работы в сельском хозяйстве, для чего

и предусмотрено изучение дисциплины экономического профиля «Контроль и ревизия в сельском хозяйстве».

По программе данной дисциплины студенты знакомятся с основами теории экономического контроля и методикой его осуществления на сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях. Так как за последние годы осуществлен широкий круг мер, связанных с совершенствованием и унификацией экономического механизма в отрасли, автор рассматривает вопросы проведения контроля и ревизий хозяйственных средств, их источников и процессов в тематическом разрезе, тем самым подчеркивая их общий характер для колхозов, совхозов, межхозяйственных и других сельскохозяйственных предприятий, а также производственных, агропромышленных и научно-производственных объединений в сельском хозяйстве. Специфические особенности организации контрольно-ревизионной работы в колхозах и межхозяйственных предприятиях, где в соответствии с действующим законодательством функционируют специальные контрольно-ревизионные формирования (выборные контрольно-ревизионные комиссии), освещены в соответствующих главах учебника.

В третьем издании углублена разработка теоретических положений экономического контроля как специальной экономической науки, изменена последовательность учебного материала по разделам и главам учебника, введены две новые главы (XVIII и XX) и внесены соответствующие изменения, обусловленные новыми организационными формами управления экономическим механизмом в системе агропромышленного комплекса страны, а также действующей программой данного курса.

Глава I. ХАРАКТЕРИСТИКА ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

§ 1. Сущность и назначение экономического контроля в социалистическом государстве

Марксистско-ленинское учение рассматривает хозяйственное строительство как одну из главных функций социалистического государства, осуществлением которой обеспечивается достижение необходимого уровня развития экономики, позволяющего более полно удовлетворять постоянно растущие и разумно складывающиеся потребности советских людей.

На всех этапах социалистического строительства неотъемлемой составной частью государственного руководства экономикой был и остается *экономический контроль*. Он помогает наиболее эффективно решать задачи хозяйственного строительства, своевременно выявлять неиспользуемые резервы и нерациональные затраты общественного труда, способствует повышению творческой активности трудящихся и совершенствованию всего механизма управления общественным производством; выступает важным средством выполнения хозяйственно-организаторской функции социалистического государства и воспитания нового человека.

Контроль (фр. *contrôle* — список, ведущийся в двух экземплярах; здесь — повторное возвращение к ранее рассмотренному вопросу, его проверка) означает проверку исполнения тех или иных хозяйственных решений с целью установления их законности и экономической целесообразности. Контроль предполагает постоянное действие механизма возврата к ранее принятым решениям, что обеспечивает гарантии их исполнения. Контроль — составная часть любой функции управления общественным производством, он способствует достижению поставленных целей при оптимальных затратах рабочего времени и ресурсов.

Второе слово данного понятия — *экономический* — подчеркивает ареал распространения контрольных функций лишь на сферу экономики как совокупность производительных сил и производственных отношений общества, его базис.

Таким образом, *экономический контроль в социалистическом государстве* — это постоянная проверка исполнения решений партии и правительства по хозяйственным вопросам, осуществляемая как специальным аппаратом, так и общественными организациями.

Действуя в сфере экономики, контроль, естественно, характеризуется всеми чертами, которые присущи определенному способу производства. Экономический контроль в социалистическом обществе имеет принципиальные отличия от контроля при капитализме, что обусловлено самим характером общественного строя.

Как известно, экономическую основу социалистического способа производства составляет общественная собственность на средства производства, что позволяет привести в соответствие общественный характер труда с общественными формами распределения его результатов. При капитализме общественному характеру труда присуща частнокапиталистическая форма присвоения его результатов. Экономический контроль, осуществляемый в социалистическом государстве, направлен на всемерное совершенствование и повышение эффективности общественного производства ради роста благосостояния всех членов общества, в то время как в капиталистических странах он является одним из средств усиления эксплуатации трудящихся. На классовый характер экономического контроля указывали основоположники марксизма-ленинизма. Впервые научно обосновав классовую сущность контроля в буржуазном обществе как специфическую функцию капитала, К. Маркс отмечал, что значение этой функции возрастает по мере расширения общественного характера наемного труда: «Точно так же, по мере того как растут размеры средств производства, противостоящих наемному рабочему как чужая собственность, растет необходимость контроля над их целесообразным применением» (Маркс К., Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. Т. 23. С. 343).

Классовый характер экономического контроля подчеркивал В. И. Ленин: «Подходя к выявлению понятия «контроль», а также вопроса о том, когда и кто будет осуществлять этот контроль, нужно ни на минуту не упускать из виду классовый характер современного государства, которое является лишь организацией классового господства» (Полн. собр. соч. Т. 32. С. 239—240).

В работе «Разруха и пролетарская борьба с ней» В. И. Ленин отмечал: «Буржуа лгут, выдавая за «контроль» государственных, прибылей капиталистам» (Там же. С. 292).

Особенно рельефно это назначение экономического контроля в капиталистических странах обнаруживается в деятельности современных контрольных органов монополий, фирм, концернов и буржуазных правительственных учреждений. Так, в США, Англии, Франции, ФРГ, Японии и других наиболее развитых капиталистических странах существует довольно разветвленная система экономического контроля, включающая контрольные органы капиталистических корпораций, входящих в их состав предприятий и объединений, местных и федеральных государств-

венных учреждений — министерства финансов, национальных банков и т. п. Несмотря на то что в ряде случаев контролеры этих органов являются выборными лицами акционерных обществ, их деятельность направляется правлениями этих обществ, состоящих, как правило, из наиболее богатых лиц, владеющих контрольными пакетами акций. Кроме того, отчеты контролеров о деятельности тех или иных капиталистических предприятий заслушиваются и утверждаются теми же правлениями, которые в силу классовых интересов не могут допустить разоблачения эксплуататорской природы хозяйствования на этих предприятиях. Классовый характер носит и деятельность контролеров, работающих в государственных органах капиталистических стран. Отдельные случаи честной службы контролеров этих органов, так широко рекламируемые апологетами капитализма, не меняют общей картины экономического контроля в капиталистических странах. Сами источники контроля в буржуазном обществе в силу охранения законом коммерческой тайны являются крайне недостаточными для проведения действительно объективного и всеобъемлющего контроля, который возможен при социализме. Например, официальная отчетность капиталистических предприятий, представляющая основной источник экономического контроля, является не только фальсифицированной в силу стремления скрыть облагаемые налогом действительные доходы и поддержать марку конкурентоспособности, но и весьма не аналитичной. Необходимо также отметить, что принципиальные различия в основной цели социалистического и капиталистического способов производства обуславливают и различие в самом характере экономического контроля. При социализме экономический контроль направлен на решение задачи роста благосостояния всех членов общества, поэтому к его проведению привлекаются самые широкие массы трудящихся. В капиталистическом обществе осуществляемый контроль выполняется ограниченным кругом лиц и направлен на дальнейшую интенсификацию труда и производственных фондов, ведущую к увеличению частнокапиталистических накоплений. Социалистическому производству присуще планомерное и пропорциональное развитие, капиталистическому же производству неизменно сопутствуют конкуренция и анархия, приводящие к неравномерности его развития. По этой причине экономический контроль при капитализме лишен того планомерного и целеустремленного характера, которым отличается он в социалистическом обществе. Являясь составной частью функции управления, экономический контроль при социализме осуществляется по заранее разработанным планам и направлен на решение тех очередных задач социалистического строительства, которые ставятся и перед общественным производством. В капиталистических странах экономический контроль, призванный обеспечивать решение задач конкурентной борьбы капиталистических предприятий и объединений, постоянно находится

в зависимости от влияния стихийных факторов и объективно не может осуществляться планомерно.

Социалистическая экономика развивается по законам расширенного воспроизводства и неуклонного роста производительности труда, вследствие этого и экономический контроль при социализме имеет объективные предпосылки для постоянного совершенствования. Наглядное подтверждение этому — деятельность органов народного контроля в нашей стране, которые стали действительно контролем масс, вскрывающим самые глубокие резервы дальнейшего роста и повышения эффективности общественного производства.

При капитализме экономический контроль, защищая классовые интересы эксплуататоров, нередко становится одним из средств «замораживания» и даже сокращения темпов и объемов производства для сохранения уровня цен на те или иные товары и обеспечения получения прибыли капиталистами. Более того, охраняемая буржуазным законодательством коммерческая тайна капиталистического производства сознательно сдерживает широкое внедрение всего прогрессивного в практику капиталистического хозяйствования.

Анализируя создавшуюся в результате первой мировой войны экономическую разруху в царской России, В. И. Ленин писал в мае 1917 г.: «Ни бюрократическим путем, т. е. созданием учреждений с преобладанием капиталистов и чиновников, ни при условии охраны прибылей капиталистов, их всевластия в производстве, их господства над финансовым капиталом, их коммерческой тайны по отношению к их банковым, торговым и промышленным делам, спасения от катастрофы найти нельзя... Путь к спасению от катастрофы лежит только в установлении действительно рабочего контроля за производством и распределением продуктов» (Полн. собр. соч. Т. 32. С. 195). Эта ленинская мысль — очень актуальна для современного монополистического капитализма, апологеты которого пытаются провести параллель между внедрением достижений науки и техники в практику капиталистического и социалистического хозяйствования. Экономический контроль в капиталистических странах, осуществляемый даже государственными органами, не может обеспечить устойчивое развитие экономики и рациональное использование трудовых, материальных, финансовых и природных ресурсов. В социалистическом же обществе экономический контроль — действенный контроль за всеми отраслями общественного производства, благодаря чему создаются условия для высокой эффективности общественного производства и высокой производи-

§ 2. Ленинские принципы экономического контроля и их творческое развитие в экономической политике Коммунистической партии Советского Союза и Советского правительства

Социалистическое общество, вооруженное марксистско-ленинским научным мировоззрением, строит всю хозяйственную жизнь на действительно научной основе. В. И. Ленин еще до победы Великой Октябрьской социалистической революции сформулировал, а в годы Советской власти значительно развил основные принципы организации экономического контроля в социалистическом обществе: партийность, демократический централизм, массовость, гласность, всеобъемлемость, непрерывность, действенность, объективность, плановость, научность, экономичность.

Партийность — важнейший принцип экономического контроля, означающий его классовый характер, на который неоднократно указывал В. И. Ленин. Осуществление контроля в условиях социализма направлено на сохранение, рациональное использование и приумножение социалистической собственности в интересах всех трудящихся.

Еще в самом начале строительства социалистического общества Владимир Ильич писал, что «...начиная социалистические преобразования, мы должны ясно поставить перед собой цель, к которой эти преобразования, в конце концов, направлены, именно цель создания коммунистического общества...» (Полн. собр. соч. Т. 36. С. 44). Достижению этой цели призван служить и экономический контроль. Его успешное осуществление В. И. Ленин связывал с партийным руководством работой органов контроля, считая их активными помощниками партии и правительства. Этот основополагающий ленинский принцип неуклонно проводится в жизнь на всех этапах социалистического строительства. Государственные и общественные контролеры должны постоянно проявлять партийный подход к делу, добиваться строжайшего соблюдения всеми должностными лицами государственной дисциплины во всех звеньях народного хозяйства в целях неуклонного роста общественного производства и повышения на этой основе благосостояния советского народа.

В свою очередь контроль должен рассматриваться и как составная часть организаторской работы партийного и государственного аппарата. В. И. Ленин учил: *«Проверять людей и проверять фактическое исполнение дела — в этом, еще раз в этом, только в этом теперь гвоздь всей работы, всей политики»* (Полн. собр. соч. Т. 45. С. 16). Этим ленинским требованием партия неизменно руководствуется в своей практической деятельности и прежде всего в хозяйственной политике, рассматривая его как испытанное средство укрепления партийной и государственной дисциплины, повышения персональной ответственности каждого

работника за порученное дело. «Повсеместно утверждать социалистический стиль хозяйствования, — отмечалось на XXVII съезде КПСС, — основанный на таких важнейших ленинских требованиях, как единство политического и хозяйственного руководства, высокая организованность, деловитость, компетентность, дисциплина, личная ответственность каждого за порученное дело» (Материалы XXVII съезда КПСС. — М.: Политиздат, 1986. С. 329—330).

Последовательное соблюдение принципа партийности в организации экономического контроля является залогом его успешного осуществления.

Демократический централизм, являющийся руководящим принципом организационного строения партийного и государственного аппарата, характерен и для организации экономического контроля. Этот принцип позволяет органически сочетать централизованное руководство с местной инициативой, безусловную обязательность решений высших органов для низших с творческой активностью последних, строгую дисциплину и подчинение меньшинства большинству с широкой самостоятельностью трудящихся масс и усилением их контроля за работой государственного аппарата.

В. И. Ленин в равной мере заботился как о централизме, так и демократизме экономического контроля. «До тех пор, — писал В. И. Ленин, — пока наступит «высшая фаза коммунизма, социалисты требуют *строжайшего* контроля со стороны общества и со стороны государства» (Полн. собр. соч. Т. 33. С. 97).

Особенно ярко ленинский принцип демократического централизма в социалистическом хозяйствовании, включающем организацию и экономического контроля, отражен в Программе КПСС, в которой записано: «Должно обеспечиваться последовательное осуществление ленинских принципов управления, и прежде всего принципа демократического централизма, выражающего единство обоих его начал — повышение эффективности централизованного руководства и значительное расширение хозяйственной самостоятельности и ответственности объединений и предприятий» (Материалы XXVII съезда КПСС. — М.: Политиздат, 1986. С. 148).

Это программное положение последовательно претворяется в жизнь и характерно для деятельности органов народного контроля, которые, являясь одной из форм социалистической демократии, сочетают государственный контроль с общественным контролем трудящихся на предприятиях, в колхозах, учреждениях и организациях.

Массовость — один из самых характерных принципов организации экономического контроля в социалистическом обществе, выражающийся в привлечении к контролю самых широких масс трудящихся. В мае 1917 г. В. И. Ленин писал: «Рабочий контроль, признанный уже капиталистами в ряде случа-

ев конфликта, должен быть немедленно развит...» (Полн. собр. соч. Т. 32. С. 196).

Идею массовости экономического контроля В. И. Ленин все-сторонне развил в таких работах, как «Очередные задачи Советской власти», «Государство и революция», «О продовольственном налоге», «Лучше меньше, да лучше», «К вопросу о задачах Рабкрина», «Как нам реорганизовать Рабкрин», «Грозящая катастрофа и как с ней бороться» и др. Он постоянно подчеркивал, что органы контроля во всей своей деятельности должны опираться на массы трудящихся. «Учет и контроль, которые необходимы для перехода к социализму, могут быть только массовыми» (Там же. Т. 35. С. 200). Участие широких трудящихся масс в осуществлении контроля В. И. Ленин рассматривал как форму приобщения их к управлению делами государства, связывая с этим успехи всего социалистического преобразования. Партия и правительство неизменно следуют этим указаниям, настойчиво добиваются организации подлинно всенародного контроля в стране. Только активистов органов народного контроля насчитывается около 10 млн. человек, две трети из которых — рабочие и колхозники. Кроме того, контрольные функции осуществляют многомиллионные массы трудящихся через работу партийных, комсомольских и профсоюзных организаций, бюро экономического анализа, ревизионных комиссий кооперативных и общественных организаций, бюро изобретательства и рационализации.

Гласность вытекает из подлинно народного характера экономического контроля при социализме и означает широкое освещение результатов контроля среди трудящихся. В. И. Ленин учил, что на суд масс необходимо выносить и положительный опыт, и недостатки, используя общественное мнение для повышения действенности контроля путем широкого распространения положительных моментов, предупреждения и искоренения недостатков. Ленинский принцип гласности контроля последовательно соблюдается в практике социалистического хозяйствования. Итоги рейдов групп и постов народного контроля, проверок и ревизий производственно-финансовой деятельности социалистических предприятий широко освещаются в печати, по радио и телевидению. Гласность контрольно-ревизионной работы на предприятии — обязательная норма ее проведения.

Всеобъемлемость означает подконтрольность всех звеньев народного хозяйства и должностных лиц. Именно всеобщий характер экономического контроля позволяет осуществить слаженность функционирования всего хозяйственного механизма социалистического общества и является необходимым условием социалистического строительства в целом. «Учет и контроль повсеместный, всеобщий, универсальный, — учет и контроль за количеством труда и за распределением продуктов, — писал Владимир Ильич, — в этом *суть* социалистического преобразования, раз политическое господство пролетариата создано и обес-

печено» (Полн. собр. соч. Т. 35. С. 199—200). Всеобъемлющий и постоянно действующий контроль В. И. Ленин непосредственно связывал с всенародным характером его практического осуществления. Еще в первые дни становления рабочего контроля Владимир Ильич говорил, что «...если речь идет о пролетарском государстве, т. е. о диктатуре пролетариата, то рабочий контроль *может* стать всенародным, всеобъемлющим, вездесущим, точнейшим и добросовестнейшим *учетом* производства и распределения продуктов» (Там же. Т. 34. С. 306). Партия и правительство в своей хозяйственной политике уделяют постоянное внимание неуклонному соблюдению этого ленинского принципа в организации экономического контроля. Регулярное проведение ревизий и проверок всех хозрасчетных и бюджетных, государственных, кооперативных и общественных организаций и предприятий является законодательной нормой, обязательной для всех звеньев народного хозяйства. Это является одним из средств выполнения планов его развития и непрерывного совершенствования.

Непрерывность экономического контроля вытекает из постоянно осуществляемой хозяйственно-организаторской функции социалистического государства и обусловлена непрерывным характером осуществления процессов расширенного социалистического воспроизводства. В. И. Ленин неоднократно подчеркивал, что в условиях победившей социалистической революции контроль за производством и распределением продуктов должен быть постоянным, ибо только в этом случае возможно полное торжество идей социализма. Вся практика социалистического строительства в нашей стране подтвердила жизненно важное значение неуклонного соблюдения этого ленинского принципа экономического контроля. Партия настойчиво требует от всех работников партийного и государственного аппарата повышения дисциплины и ответственности, своевременного и четкого выполнения порученного дела, систематического контроля и проверки исполнения.

Действенность контроля означает его воздействие на процессы расширенного социалистического воспроизводства и выражается через эффективность мер, принятых по результатам его осуществления. В. И. Ленин учил, что социалистическое хозяйство должно быть самым рачительным и бережливым: «Веди аккуратно и добросовестно счет денег, хозяйничай экономно, не лодырничай, не воруй, соблюдай строжайшую дисциплину в труде...» (Полн. собр. соч. Т. 36. С. 174). Для того чтобы эти принципы хозяйствования всюду соблюдались, необходимо постоянно контролировать все звенья народного хозяйства, нетерпимо относиться к любым проявлениям посягательства на социалистическую собственность. Наряду с раскрытием отрицательных явлений и фактов В. И. Ленин рекомендовал контролерам кропотливо изучать и положительный опыт с целью его

распространения на другие предприятия, что значительно повышает действенность, результативность контроля. Он призывал искать и находить умелых исполнителей дела, «...испытывать и распознавать настоящих организаторов, людей с трезвым умом и с практической сметкой, людей, соединяющих преданность социализму с умением без шума (и вопреки суматохе и шуму) налаживать крепкую и дружную совместную работу большого количества людей в рамках советской организации» (Полн. собр. соч. Т. 36. С. 193).

Ленинский принцип действенности контроля партия и правительство творчески используют в хозяйственном строительстве, ставя перед ним конкретные задачи на каждом этапе развития нашего общества. В Программе КПСС указано: «КПСС будет активно содействовать повышению действенности государственного и общественного контроля» (Материалы XXVII съезда КПСС. — М.: Политиздат, 1986. С. 160). Особенно четко этот принцип сформулирован применительно к задачам органов народного контроля, которые всей своей деятельностью призваны развивать у советских людей чувство хозяина страны; вести активную борьбу за выявление и использование резервов в народном хозяйстве, повышение эффективности общественного производства, экономное расходование трудовых, материальных и денежных ресурсов, внедрение в производство всего нового, прогрессивного; решительно пресекать любые посягательства на социалистическую собственность, проявления бюрократизма и волокиты.

Объективность контроля обуславливает его действенность и означает достоверность результатов проверки объектов контроля.

В. И. Ленин постоянно требовал, чтобы органы контроля, их сотрудники и активисты тщательно и объективно проверяли каждый факт и каждый поступок людей, внимательно учитывали все обстоятельства дела, чтобы они могли «...внушать всем безусловное доверие» (Полн. собр. соч. Т. 45. С. 393). Эти ленинские указания — незыблемый принцип работы всех советских контролеров.

Плановость контроля обусловлена действием объективного экономического закона планомерного, пропорционального развития народного хозяйства и представляет собой осуществление контрольных функций по заранее разработанному плану. В. И. Ленин указывал: «Только то строительство может заслужить название социалистического, которое будет производиться по крупному общему плану, стремясь равномерно использовать экономические и хозяйственные ценности» (Там же. Т. 37. С. 21—22).

Во всех государственных, кооперативных и общественных организациях, где имеются контрольно-ревизионные службы, ежегодно составляются планы проведения ревизий и проверок. Бо-

лее того, практическое осуществление каждой такой ревизии и проверки также базируется на заранее составленном плане. Принцип плановости вносит организованность в контрольно-ревизионную работу, способствует улучшению использования труда контролеров и повышению действенности экономического контроля.

Научность контроля обеспечивается использованием в ходе его осуществления достижений науки и техники для наиболее успешного выполнения стоящих перед ним задач. Призывая в первые годы Советской власти незамедлительно наладить работу по организации действенного учета и контроля, В. И. Ленин считал необходимым использование для этих целей знаний специалистов, создание такой «...обстановки всенародного учета и контроля снизу, которая неизбежно и сама собою подчинила и привлекла бы специалистов» (Полн. собр. соч. Т. 36. С. 179). Наряду с этим Владимир Ильич призывал использовать передовые достижения в научной области и среди них наилучшие системы учета и контроля.

В целях обеспечения соответствующей базы контрольных данных В. И. Ленин уделил большое внимание разработке научно обоснованной системы учета и отчетности в стране. Для этого по его предложению был создан специальный статистический орган — Центральное статистическое управление, которое было призвано стать «...органом социалистического строительства, проверки, контроля, учета того, что надо социалистическому государству знать теперь, сейчас, в первую голову» (Там же. Т. 45. С. 156). Известна личная инициатива Владимира Ильича по распространению прогрессивного в то время банковского счетоводства в другие сферы народного хозяйства, внедрению зарубежных передовых систем учета и контроля, технических средств их осуществления в отечественную практику.

В нашей стране научной организации учета и контроля уделяется большое внимание: действуют многочисленные учебные заведения и научные учреждения, готовящие высококвалифицированных работников учета и контроля, ведущие научные исследования по дальнейшему совершенствованию учета и контроля во всех отраслях народного хозяйства.

Экономичность контроля означает неуклонное снижение расходов на содержание органов контроля, что вытекает из самой природы социалистического хозяйствования, которая характеризуется наиболее рациональным использованием общественного труда и народного достояния. В. И. Ленин с самого начала социалистического строительства добивался создания простого, гибкого, оперативного и недорогого управленческого аппарата вообще и контрольного аппарата в особенности. Пристально наблюдая за работой Рабкрина, Владимир Ильич пришел к выводу, что «...работа не совсем правильно стоит. Тип работы — отдельные обследования и доклады. Старина. А пере-

делки аппарата и улучшения его нет» (Полн. собр. соч. Т. 54. С. 274).

Принцип экономичности аппарата управления, включая и контрольно-ревизионный, неуклонно проводится в жизнь партией и правительством. В соответствии с Программой КПСС последовательно осуществляется курс на всемерное упрощение и удешевление управленческого аппарата, устранение лишних звеньев, нерациональных структур и методов управления. Особое развитие этот принцип нашел в строении органов народного контроля, основу системы которых составляют группы и посты народного контроля, работающие на общественных началах. Общественные инспекции контроля в центре и на местах, совершенствуя свою работу, постепенно в процессе дальнейшего развития социалистической демократии будут превращаться в органы общественного самоуправления сверху донизу, и в перспективе отпадет необходимость в содержании платного аппарата экономического контроля.

§ 3. Цели и задачи экономического контроля

Осуществление экономического контроля в социалистическом обществе неразрывно связано с хозяйственно-организаторской функцией государства и заключается в систематической проверке исполнения решений партии и правительства по хозяйственным вопросам. Основные задачи экономического контроля состоят в следующем: систематическая проверка соблюдения законности и государственной дисциплины во всех звеньях народного хозяйства, хода выполнения государственных планов и заданий по развитию всех звеньев народного хозяйства, хозяйственной деятельности всех объединений, предприятий, организаций и учреждений; выявление и использование резервов роста и повышение эффективности общественного производства; систематическая проверка работы государственного аппарата и выявление путей его совершенствования; вовлечение широких народных масс в управление делами государства.

Рассмотрим содержание каждой из этих задач.

В работе всех контролеров важное место занимает выявление полноты соблюдения законности и государственной дисциплины отдельными должностными лицами, предприятиями, организациями, учреждениями и другими звеньями народного хозяйства. Советское законодательство, выражая волю народа, регламентирует правовой режим хозяйственной деятельности физических и юридических лиц, позволяющий в конкретных исторических условиях с максимальной пользой для общества использовать природные, трудовые, материальные и финансовые ресурсы в процессе расширенного социалистического воспроизводства. Безусловное соблюдение законодательных актов и установленного режима государственной дисциплины обеспечивается орга-

низацией систематического контроля со стороны специального контрольного аппарата. Успешное решение этой задачи предполагает определенную правовую подготовку контролеров, что и предусматривается в действующей системе подготовки и повышения квалификации соответствующих кадров.

Особое значение в деятельности контролеров придается осуществлению постоянного контроля за ходом выполнения государственных планов и обязательств, установленных для отдельных предприятий, организаций, учреждений и отраслей народного хозяйства. Важно своевременно выявить отклонения в фактических объемах для принятия необходимых мер. Партия и правительство уделяют постоянное внимание повышению ответственности партийных и хозяйственных кадров за выполнение планов и обязательств, и большую помощь в этом призваны оказать органы контроля. Решение этой задачи направлено на выявление как достоверности отчетных данных о выполнении плановых заданий, так и обоснованности последних.

Систематическая проверка хозяйственной деятельности социалистических предприятий, организаций и учреждений, являясь законодательной нормой, регулирует деятельность и самого контрольного аппарата. По действующему порядку систематическим проверкам и ревизиям подвергаются как предприятия и организации, так и их структурные подразделения и отдельные должностные лица. Ревизия хозрасчетных предприятий и организаций проводится ежегодно, а бюджетных организаций и учреждений — на регулярной основе. Соблюдение периодичности контроля возлагается непосредственно на руководителей вышестоящих организаций. Выполнение этой задачи является важным средством отраслевого управления общественным производством, помогающим наиболее полно выявить резервы его дальнейшего роста и повышения эффективности.

Систематическое выявление резервов обеспечивается не только в ходе периодически проводимых ревизий и проверок, но и в результате специальных обследований деятельности социалистических предприятий. К решению этой задачи привлекаются самые широкие слои народных контролеров, в то время как периодически проводимые ревизии и проверки осуществляются преимущественно штатными работниками.

Задачу систематической проверки работы государственного аппарата выполняют все контрольные органы и в первую очередь органы народного контроля. Выявляя рациональные структуры и методы управления, контролеры широко распространяют этот опыт и в то же время вскрывают недостатки в построении и работе государственного аппарата, помогают быстрее их устранять. Принимая участие в контроле, трудящиеся приобщаются к управлению делами государства. В этом состоит почетная задача и важная воспитательная роль экономического контроля.

§ 4. Органы, виды и формы экономического контроля

Практическое осуществление возложенных на экономический контроль задач достигается такой организацией, при которой в наиболее полной мере учитываются все основные принципы его построения. Важное значение имеет правильное определение организационной структуры и методологической основы экономического контроля. Различают органы, виды и формы контроля.

Органы экономического контроля — это определенные коллективы людей, выполняющие контрольные функции с соответствующим ареалом действий и компетентности. Органы экономического контроля составляют его организационную структуру и представлены комитетами, управлениями, отделами, группами, комиссиями и другими организационными формированиями. Через эти органы реализуется контрольная функция социалистического государства.

Виды экономического контроля представляют соответствующие совокупности его органов, различающиеся ареалом действия и особенностями формирования. По этим признакам выделяют следующие три вида экономического контроля: государственный (вневедомственный), ведомственный и общественный.

Государственный контроль (вневедомственный) представлен специальными контрольными органами государственного аппарата, задача которых — проверка соответствующих вопросов во всех отраслях народного хозяйства. В системе экономического контроля в социалистическом обществе государственный контроль занимает ведущее место. Органы ведомственного и общественного контроля работают обычно под руководством соответствующих органов государственного контроля или в постоянном контакте с ними. Государственный контроль непосредственно выражает интересы всего социалистического общества, поэтому его практическое осуществление регламентируется в ином порядке, чем других видов экономического контроля.

Ведомственный контроль представлен контрольными органами ведомств соответствующих отраслей народного хозяйства, рамками которых ограничивается его практическое осуществление. Ведомственный контроль является контрольной функцией каждого министерства, комитета или другого отраслевого ведомства и направлен на систематическую проверку хозяйственной деятельности предприятий, организаций и учреждений, входящих в систему того или иного ведомства. Компетенция органов ведомственного контроля распространяется на проверку соответствующих вопросов в системе только данного ведомства и может выходить за его пределы лишь по взаимосвязанным операциям и с согласия другого заинтересованного ведомства. При осуществлении ведомственного контроля используются преимущественно штатные работники этого ведомства,

в то время как при государственном контроле широко привлекаются штатные и нештатные работники разных ведомств и общественные активисты. Должностное положение ведомственных контролеров также несколько отличается от статуса государственных контролеров. И наконец, круг мер по результатам проведенных ревизий и проверок имеет определенные различия при государственном и ведомственном контроле. Вместе с тем эти оба вида не противопоставляются друг другу, а диалектически один вид контроля дополняется другим. Система одновременного функционирования государственного (вневедомственного) и ведомственного контроля предполагает наиболее эффективное воздействие экономического контроля на процессы расширенного социалистического воспроизводства, поскольку при этом полнее учитываются интересы развития как отдельных ведомств, так и всего народного хозяйства. Более того, если ведомственный контроль проникает во все звенья соответствующей отрасли народного хозяйства, то государственный контроль обеспечивает подконтрольность не только отдельных ведомств, но и межведомственных связей, что в конечном счете отвечает интересам всего социалистического общества. В таком сочетании постоянно действующего государственного и ведомственного контроля предвидится ближайшая и более отдаленная перспектива развития экономического контроля.

Общественный контроль осуществляется общественными контрольными органами и представляет собой самый массовый вид экономического контроля. Именно в инспекции трудящихся масс партия видит одно из важнейших средств приобретения их к делам управления государством, дальнейшего развития социалистической демократии, постепенного превращения государственного аппарата в органы общественного самоуправления. Партия рассматривает работу трудящихся в органах народного контроля «...как важную форму развития их политической зрелости и активности в защите народных интересов, воспитания государственного подхода к делу, хозяйского отношения к народному достоянию» (Материалы XXVII съезда КПСС. — М.: Политиздат, 1986. С. 160).

Общественный контроль действует во всех звеньях народного хозяйства и пронизывает собой практически все процессы распределения, обмена, производственного (производства, потребления). Благодаря общественному контролю в наибольшей мере представляется возможным соблюсти ленинские принципы массовости и всеобъемлемости экономического контроля. Вместе с тем общественному контролю присущи и все остальные принципы экономического контроля и прежде всего принцип действенности и непрерывности. Общественный контроль помогает партии и правительству решать одну из важнейших задач коммунистического строительства — задачу воспита-

ния у советских людей коммунистической сознательности, формирования из них активных строителей коммунизма.

Наиболее полно принципы народного контроля отражены в Законе СССР «О народном контроле в СССР», принятом Верховным Советом СССР в 1979 г. Развитие общественного контроля является самым перспективным направлением дальнейшего совершенствования экономического контроля. Вместе с тем общественный контроль развивается в органическом сочетании с государственным контролем, вследствие чего повышается результативность экономического контроля в целом. Это диалектическое взаимосочетание обоих видов экономического контроля признается как основное направление его функционирования на весь период коммунистического строительства.

Особое место общественный контроль занимает в деятельности кооперативных и общественных предприятий и организаций, где он представляет собой ведущий вид экономического контроля. Организационное укрепление общественного контроля, повышение профессионального уровня общественных контролеров, все более широкое привлечение трудящихся к участию в его осуществлении являются основными путями дальнейшего совершенствования и усиления влияния этого вида контроля на процессы расширенного социалистического воспроизводства.

Форма осуществления экономического контроля характеризует методологические аспекты и означает технику его проведения. В зависимости от признака, лежащего в основе того или иного методологического подхода, выделяют различные формы экономического контроля. К таким признакам относятся время проведения контроля, источники контрольных данных, способы и приемы его осуществления.

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

Предварительный контроль осуществляется до начала совершения хозяйственных операций, подвергающихся контролю, и направлен на предупреждение незаконного и нерационального использования социалистической собственности. Форма предварительного контроля играет важную роль в воспитании хозяйственных кадров в духе высокой ответственности за соблюдение социалистической законности, эффективное использование трудовых, материальных и финансовых ресурсов в процессе выполнения народнохозяйственных планов, недопущение хищений, растрат и разбазаривания государственных и общественных средств. В проведении предварительного контроля участвуют все органы государственного, ведомственного и общественного контроля, которые в ряде случаев в законодательном порядке наделены соответствующими правами. Особенно широко предварительный контроль осуществляется по таким объектам контроля, как использование материальных и финансовых

ресурсов. Интересы дальнейшего укрепления социалистического правопорядка и утверждения коммунистической сознательности диктуют необходимость расширения сферы предварительного контроля как основы всей контрольно-ревизионной работы. Особое значение эта форма контроля приобретает в современных условиях расширения самостоятельности предприятий и перехода их на полный хозяйственный расчет, самоокупаемость и самофинансирование. Предупреждая нерациональное использование ресурсов, трудовые коллективы создают тем самым возможность улучшения конечных хозяйственных результатов, что отвечает не только их интересам, но и всего общества. Наряду с этим требуются методологическая разработка предварительного контроля и юридическое закрепление его статуса во всей системе экономического контроля.

Текущий контроль проводится непосредственно в процессе совершения хозяйственных операций и направлен на оперативное устранение недостатков, выявление и распространение положительного опыта в ходе выполнения народнохозяйственных планов.

Экономический контроль в его текущей форме осуществляется всеми органами контроля и прежде всего общественными контролерами.

Основным преимуществом текущего контроля является возможность своевременного выявления резервов дальнейшего роста общественного производства, которые в ходе осуществления предварительного или последующего контроля могут быть не вскрыты либо не вовлечены в дело. В связи с этим текущему контролю должно быть уделено особое внимание прежде всего со стороны работников предприятий, непосредственно заинтересованных в улучшении результатов их хозяйственно-финансовой деятельности. Эта форма контроля должна занять более видное место и в контрольно-ревизионной работе органов отраслевого управления, которые имеют большие возможности по наиболее быстрому распространению передовых приемов и технологических решений на всех подведомственных предприятиях, а также по своевременному устранению тех или иных недостатков и нарушений в данной системе.

Особенно эффективно сочетание текущего контроля с предварительным контролем. Например, перед началом уборочной кампании может быть использована форма предварительного контроля за наличием и готовностью транспортных средств, складских помещений, весового хозяйства, тары и тарных материалов. В ходе уборки урожая должно быть широко использована форма текущего контроля за выполнением графика уборочных работ, правильностью использования трудовых ресурсов и сельскохозяйственной техники, своевременностью, полнотой оприходования и сохранностью полученного урожая.

Должная организация текущего контроля создает наиболее благоприятные предпосылки для повышения действенности экономического контроля, которая является одним из его важнейших принципов.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций и направлен на выявление недостатков или имеющегося положительного опыта. Последующий контроль обеспечивает объективную оценку деятельности всех звеньев народного хозяйства и отдельных должностных лиц. Эта форма контроля является самой распространенной и применяется в работе всех органов экономического контроля. Последующим контролем по действующему законодательству охватывается в обязательном порядке деятельность всех предприятий, организаций и учреждений, что позволяет в сочетании с предварительным и текущим контролем создать целостную систему контрольного наблюдения за процессами расширенного социалистического воспроизводства. Отличительным свойством последующего контроля являются полнота охвата им проверяемых объектов, возможность их более глубокого изучения. Вместе с тем взятый в отрыве от других форм контроля последующий контроль не может обеспечить той действенности, которая возможна при его сочетании с другими формами. Поэтому в практике контрольно-ревизионной работы следует широко использовать все формы контроля, не противопоставляя их друг другу.

В зависимости от источников контрольных данных выделяют документальный и фактический контроль.

Документальным называется контроль, осуществленный по документальным данным. Источниками таких данных являются планы перспективного развития и организационно-хозяйственного устройства, производственно-финансовые планы, хозрасчетные задания внутрихозяйственным подразделениям колхозов и совхозов, годовые и периодические бухгалтерские отчеты, формы статистической и оперативно-технической отчетности, а также первичные документы и регистры бухгалтерского учета, справочники и другие документальные носители экономической информации. Специфика источников документального контроля состоит в том, что они могут быть как достоверными, так и недостоверными, полными и неполными, что, безусловно, сказывается и на выборе технических приемов его осуществления, которые связаны главным образом с проверкой документов.

Фактическим считается контроль, осуществляемый по данным осмотра проверяемых объектов в натуре. Фактический контроль обеспечивает безусловную достоверность контрольных данных. Вместе с тем из-за отсутствия во всей полноте необходимой информации он не в состоянии обеспечить воссоздание всей картины хозяйственных процессов и объектов, поэтому его следует применять в сочетании с документальным контролем.

В то же время при документальном контроле необходимо использовать приемы фактического контроля, что в конечном счете повышает качественный уровень всей контрольно-ревизионной работы.

По способам осуществления экономического контроля различают следствие (расследование), хозяйственный спор, проверку (обследование), экономический анализ и ревизию.

Следствие (расследование) представляет собой такой способ контроля, при котором выявляются виновность физических лиц и размер причиненного ими материального ущерба.

Специфика этого способа контроля заключается в том, что он осуществляется только судебно-следственными органами при наличии необходимых признаков уголовно наказуемых деяний отдельных должностных лиц. В ходе следствия широко используются как обычные, так и специфические формы контроля, допускаемые законодательством и направленные на выявление истинности инкриминируемого обвинения. Советское правосудие стоит на защите законных интересов как общества в целом, так и отдельной личности, что обеспечивает наиболее беспристрастное и всестороннее проведение следствия по обнаруженным фактам нарушения законодательства. Результаты следствия (расследования) оформляются протоколами и постановлениями.

Хозяйственный спор — это способ выявления соблюдения законности и обеспечения законных прав в хозяйственных взаимоотношениях предприятий, организаций и учреждений. Хозяйственные споры между государственными предприятиями разрешаются органами государственного и ведомственного арбитража, а между кооперативными предприятиями и отдельными лицами — народными судами. Правильное разрешение хозяйственных споров предприятий, организаций и учреждений играет важную роль в обеспечении государственной дисциплины, выполнении плановых заданий и договорных обязательств во всех звеньях народного хозяйства. Значение деятельности органов государственного и ведомственного арбитража будет неуклонно возрастать. Результаты рассмотрения хозяйственных споров оформляют обычно протоколами и постановлениями.

Проверка (обследование) есть один из самых распространенных способов экономического контроля, заключающийся в установлении достоверности фактов совершения тех или иных хозяйственных операций. Термин «проверка» в широком смысле слова равнозначен понятию «контроль». В данном случае он характеризует в узком смысле слова лишь один из способов контроля, который применяется либо при наличии сигналов о тех или иных недостатках в хозяйственной деятельности предприятий, организаций и отдельных должностных лиц, либо при необходимости специального изучения отдельных вопросов этой деятельности. И в тех и в других случаях результаты про-

верки оформляются справками лиц, осуществляющих эти проверки.

Разновидностью проверки является обследование, которое применяется только для подготовки на обсуждение или решение тех или иных вопросов хозяйственной деятельности путем их изучения на месте. Результаты обследования оформляются также в виде справки.

Экономический анализ представляет собой один из важных способов контроля, заключающийся в выявлении влияния факторов на результаты хозяйственно-финансовой деятельности предприятий, организаций и учреждений. Практическое осуществление экономического анализа как способа контроля совмещается обычно с другими способами (проверками, обследованиями, ревизиями и т. д.). С помощью специальных приемов анализа количественно измеряется величина тех или иных факторов, обусловивших успехи или недостатки в деятельности предприятий, что существенно повышает действенность экономического контроля. Результаты анализа оформляются аналитическими таблицами, графиками, текстовым описанием.

Ревизия — важнейший способ экономического контроля, что подчеркивается и названием данной научной дисциплины «Контроль и ревизия в сельском хозяйстве». Одновременно она выступает одним из элементов метода экономического контроля, что более подробно рассматривается в главе IV.

Перечисленные формы экономического контроля используются в контрольно-ревизионной практике не изолированно, а в сочетании, что существенно повышает действенность экономического контроля.

Глава II. ОРГАНИЗАЦИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ В СССР

§ 1. Исторический обзор развития экономического контроля в СССР

Экономический контроль в царской России практически отсутствовал, поскольку незначительные контрольные функции в области экономической жизни со стороны кредитно-финансовых и административно-полицейских органов не имели четко выраженной системы. История развития экономического контроля в стране связана с Великой Октябрьской социалистической революцией, становлением и развитием социалистического государства. Через несколько дней после победы Великой Октябрьской социалистической революции в своем «Обращении к населению» В. И. Ленин призывает всех трудящихся страны: «Вводите строжайший контроль над производством и учетом продуктов. Арестуйте и предавайте революционному суду народа всякого, кто посмеет вредить народному делу, ... делу обеспечения рабочего контроля за производством и распределением продуктов» (Ре-

шения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 1. — М.: Политиздат, 1967. С. 24). Вслед за этим Всероссийский Центральный Исполнительный Комитет Советов рабочих и солдатских депутатов (ВЦИК) 14 ноября 1917 г. утверждает подготовленное В. И. Лениным Положение о рабочем контроле. В нем нашли отражение и законодательное оформление разработанные В. И. Лениным основные принципы организации экономического контроля в социалистическом обществе. Введение рабочего контроля в интересах планомерного регулирования народного хозяйства «...над производством, куплей, продажей продуктов и сырых материалов, хранением их, а также над финансовой стороной предприятия» (Там же. С. 25) сочеталось с широкими организационными мероприятиями. На каждом предприятии создавались заводские, фабричные комитеты, советы старост и другие выборные учреждения. В каждом крупном городе, губернии и промышленном центре предусматривалось создание местного Совета рабочего контроля, который, будучи органом Совета рабочих, солдатских и крестьянских депутатов, состоял из представителей профессиональных союзов, заводских, фабричных и иных рабочих комитетов и рабочих кооперативов. В центре был создан Всероссийский совет рабочего контроля, в состав которого вошли представители ВЦИК, профессиональных союзов и других организаций трудящихся. Всем органам рабочего контроля предоставлялись права наблюдения за производством, установления минимума выработки предприятия, выяснения себестоимости производимых продуктов, контроля всей деловой переписки предприятия, для чего владельцы обязаны были предъявлять им «...все книги и отчеты как за текущий год, так и за прошлые годы» (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 1. — М.: Политиздат, 1967. С. 26.). Решения органов рабочего контроля были обязательны для владельцев предприятий и могли быть отменены лишь постановлением высших органов рабочего контроля.

Как было указано в первом пункте Положения о рабочем контроле, он распространялся на все промышленные, торговые, банковые, сельскохозяйственные, транспортные, кооперативные товарищества и другие предприятия, имевшие наемных рабочих или дававшие работу на дом. Таким образом, рабочий контроль устанавливался за деятельностью предприятий и непосредственно предшествовал их национализации и утверждению социалистической собственности на средства производства.

По мере создания и развития государственных предприятий и учреждений возникала необходимость в контроле и за их деятельностью. Это выходило за рамки компетенции органов рабочего контроля. Поэтому в декабре 1917 г. создается первый орган государственного контроля — Народный комиссариат государ-

ственного контроля, в котором специальным декретом Совета Народных Комиссаров (СНК) образуется Коллегия государственного контроля.

Стремясь усилить влияние органов государственного контроля повсеместно, во всех звеньях народного хозяйства, СНК в январе 1918 г. принял декрет «О Центральной контрольной коллегии и местных учетно-контрольных коллегиях и комиссиях», в соответствии с которым в центре для общего руководства всей контрольно-ревизионной работой в стране образовалась Центральная контрольная коллегия, а в губерниях и районах — учетно-контрольные коллегии «для установления единообразия в действиях и инструктирования местных контролирующих органов, для разработки и сводки данных, получаемых от них, для предварительного рассмотрения договоров и пр. и для ревизии учреждений по отчетам и балансам, а равно и для посылки фактических контролеров на места производства выплат и др. места как для текущей, так и для внезапной ревизии» (Собрание узаконений и распоряжений рабочего и крестьянского правительства. 1917—1918, № 18. Ст. 264). Этим же декретом предусматривалось создание органов государственного контроля — контрольных комиссий на предприятиях и в учреждениях с подчинением их районным или губернским учетно-контрольным коллегиям. Создание этих массовых органов государственного контроля значительно повысило его действенность и способствовало становлению социалистического контроля, об организации которого проявляли неустанную заботу В. И. Ленин, Коммунистическая партия, Советское правительство. С создания этих органов и начинается развитие экономического контроля в нашей стране.

Весной 1918 г., когда началось восстановление народного хозяйства и в основном заканчивалось формирование учетно-контрольных коллегий и комиссий, В. И. Ленин поставил задачу превратить государственный контроль «...в реальный контроль для создания летучих групп контролеров во всех областях хозяйственной жизни» (Полн. собр. соч. Т. 36. С. 217). Для этого учетно-контрольные коллегии и комиссии в мае 1918 г. были объединены в Народном комиссариате государственного контроля, функции которого резко расширились. Важнейшей задачей наркомата была проверка фактического исполнения решений правительства во всех советских предприятиях и учреждениях. Им была начата большая работа по проведению в стране первых финансово-экономических мероприятий — формированию бюджета и штатов учреждений, налаживанию учета и отчетности, организации контрольно-ревизионной работы, национализации ряда крупных частнокапиталистических предприятий. Постановлением СНК от 26 ноября 1918 г. при Наркомате государственного контроля была создана постоянная штатная комиссия, на которую возлагался контроль схем или классификации должно-

стей и окладов всех центральных правительственных учреждений (Собрание узаконений и распоряжений рабочего и крестьянского правительства. 1917—1918, № 86. Ст. 892).

К этому же времени относится принятие важного решения правительства, положившего начало организационному укреплению органов контроля и упорядочению практического осуществления контрольно-ревизионной работы,— декрета СНК от 26 ноября 1918 г. «О производстве Государственным контролем ревизий (Правила)». Этим декретом были утверждены Правила о предварительной и фактической ревизии хозяйственно-финансовой и промышленной деятельности советских и общественных учреждений и предприятий и было вменено в обязанность всех советских учреждений и национализированных предприятий представление органам государственного контроля отчетов «во всех израсходованных деньгах, материалах и имуществе для последующей документальной ревизии их» (Там же. Ст. 898).

Утвержденные Правила впервые определили понятия предварительного, текущего и последующего контроля, правовой статус ревизии как важнейшего способа экономического контроля. Все основные методологические и организационные принципы ревизии (подконтрольность всех документальных и фактических данных, сочетание приемов документального и фактического контроля, немедленное оприходование выявленных излишков денежных средств и материальных ценностей и возбуждение преследования по возмещению причиненного материального ущерба, оформление промежуточных и общего актов ревизии, обязательная подпись этих актов должностными лицами, деятельность которых проверяется), заложенные в Правилах, являются незыблемыми в течение всей деятельности экономического контроля в нашей стране и вполне применимы в современной практике контрольно-ревизионной работы.

Следует отметить и недостатки в организации государственного контроля в первые годы существования Советской власти: все еще присутствовали элементы формализма, бюрократизма, волокиты, не было должной связи с широкими массами общественных контролеров, другими инспекциями, созданными во Всероссийском совете народного хозяйства, народных комиссариатах продовольствия, пути, финансов и др. Поэтому в декабре 1918 г. создается специальная комиссия по организации контроля во главе с В. И. Лениным. Подготовленный им проект постановления предусматривал использовать государственный контроль «...в целях урегулирования работы и повышения оборонеспособности» (Полн. собр. соч. Т. 37. С. 339). С этой целью на контроль возлагалась задача проверки не только складов и т. п., но и всей работы по регулированию хозяйственной жизни в стране.

ВЦИК 9 апреля 1919 г. принял декрет «О государственном контроле». Этим декретом государственный контроль из органа

формального контроля был превращен в орган народного социалистического контроля, орган накопления опыта социалистического строительства и постоянного совершенствования всего механизма Советской власти. В этих целях на государственный контроль возлагались функции «непосредственного фактического контроля, обеспечивающего быстрое, неуклонное и целесообразное осуществление декретов и постановлений Центральной власти во всех областях хозяйства и Государственного контроля» (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 1. — М.: Политиздат, 1967. С. 145). Для выполнения возложенных задач все контрольно-ревизионные органы ведомств, организаций и предприятий были переданы в ведение государственного контроля, к участию в работе которого было рекомендовано широко привлекать рабочие и крестьянские организации.

Эти меры позволили значительно активизировать деятельность всех органов экономического контроля. Был осуществлен ряд важных мероприятий по налаживанию складского хозяйства и учета, усилению контроля за деятельностью государственного аппарата, формированием и расходованием средств на его содержание. Широко развернулась деятельность рабочих инспекций, которые представляли собой самостоятельные органы общественного контроля и не входили в систему Наркомата госконтроля, а также ведомственных инспекций различных отраслевых наркоматов.

Тем не менее организовать государственный контроль на началах народного социалистического контроля в течение 1919 г. не удалось. Та разобщенность, которая существовала в деятельности всех трех видов экономического контроля (государственного, ведомственного и общественного), практически продолжала сохраняться.

В целях устранения указанных недостатков в феврале 1920 г. ВЦИК принял декрет «О рабоче-крестьянской инспекции», которым проводилась в жизнь ленинская идея вовлечения широких масс трудящихся в работу по ведению народного хозяйства. В декрете отмечалось, что «с расширением хозяйственно-экономических и административных задач, вставших перед Советской республикой, на государственный контроль возложена декретом от 9 апреля 1919 г. крайне ответственная, сложная задача по наблюдению и контролю, обеспечивающему быстрое и целесообразное осуществление декретов и постановлений Советской власти во всех областях хозяйства и государственного управления. Эта задача может быть выполнена только при условии привлечения к делу государственного контроля широких рабоче-крестьянских масс, что одновременно создаст возможность подготовить и приучить их к управлению государственным аппаратом» (Собрание узаконений и распоряжений рабочего и крестьянского правительства. 1920, № 16. Ст. 94).

Образованная из двух контрольных органов (Наркомата государственного контроля и рабочих инспекций) Рабоче-крестьянская инспекция (РКИ) воплощала в себе тот положительный опыт, который был накоплен в деятельности этих двух органов: знание аппарата управления народным хозяйством и техники контроля и огромный революционный порыв и производственный опыт трудящихся масс. С организацией РКИ начинается качественно новый этап в истории развития экономического контроля в нашей стране. В. И. Ленину лично принадлежит инициатива создания РКИ. Ее деятельности он придавал важное значение, стремясь «...*всю* трудящуюся массу, и мужчин и *ж е н щ и н о с о б е н н о*, провести через участие в Рабоче-Крестьянской инспекции» (Полн. собр. соч. Т. 40. С. 65).

Таким образом, уже в самый начальный период развития социалистического государства экономический контроль становится подлинно народным, массовым, участие в котором уже в первый год деятельности РКИ приняли свыше 60 тыс. рабочих и крестьян. Это предопределило всю последующую историю развития демократического контроля в нашей стране, в котором в настоящее время занято около 10 млн. человек.

Народный характер экономического контроля позволил успешно решать самые сложные задачи хозяйственного строительства, наиболее эффективно использовать имевшиеся в стране ресурсы для ускоренного развития социалистического производства.

Вместе с тем требовалось постоянное совершенствование деятельности органов контроля. Так, переход от политики «военного коммунизма» к новой экономической политике в условиях победоносного завершения открытой борьбы с внутренней и внешней контрреволюцией и восстановления разрушенного войной народного хозяйства вызвал необходимость перестройки ранее сложившейся структуры контрольных органов. Эта перестройка осуществлялась в направлении, во-первых, усиления контроля со стороны государства за деятельностью всех звеньев государственного управленческого и хозяйственного аппарата и, во-вторых, приспособления к новым экономическим условиям, характеризующимся использованием рынка и денежных отношений, децентрализацией аппарата управления, расширением хозяйственной инициативы и повышением ответственности руководителей предприятий и органов отраслевого управления за результаты деятельности. Особенно остро в этот период встала задача расширения компетенции РКИ как на советские и общественные, так и на частные предприятия, поскольку классовая борьба в новых экономических условиях приняла формы экономической борьбы социалистических и капиталистических элементов. В. И. Ленин предложил «... *спешно* выработать ясный и точный закон о распространении на все и всякие (и частные, и кооперативные, и концессионные и т. п.) учреждения и предприятия пра-

ва РаКрина ревизовать и осведомляться» (Полн. собр. соч. Т. 54. С. 166), что нашло свое отражение в декрете ВЦИК от 16 марта 1922 г., значительно расширившим права Рабкрина.

Создание Народного комиссариата рабоче-крестьянской инспекции и ее правовое укрепление усилили влияние экономического контроля на планомерное развитие социалистического уклада в экономике страны. Особо важной задачей контрольных органов В. И. Ленин считал налаживание действенного контроля за исполнением решений партии и правительства как необходимого условия совершенствования всего государственного аппарата, укрепление авторитета РКИ как единственного органа, который мог бы стать таким аппаратом проверки исполнения.

В этих целях В. И. Ленин предложил объединить РКИ как орган хозяйственного контроля и Центральную контрольную комиссию (ЦКК) РКП(б) как орган партийного контроля, что подробно было разработано в статьях «Как нам реорганизовать Рабкрин» и «Лучше меньше, да лучше». Владимир Ильич указывал, что, поскольку соединение партийного и советского руководства оправдало себя во всех областях жизни молодого советского государства, целесообразно было бы распространить это и на Рабкрин, для которого требуется чрезвычайная гибкость форм деятельности.

Эти предложения В. И. Ленина были претворены в жизнь в апреле 1923 г. решением XII съезда партии, который создал объединенный орган — Центральную контрольную комиссию РКП(б) — Наркомат рабоче-крестьянской инспекции СССР (ЦКК — РКИ). «Одобрив план радикальной реорганизации РКИ и ЦКК, — отмечалось в резолюции XII съезда РКП(б) по отчету Центрального Комитета партии, — съезд убежден, что надлежащее улучшение центральных аппаратов госконтроля и партконтроля, при необходимой организационной связи между ними и систематическом сочетании их усилий, даст возможность достигнуть обеих целей: 1) приступить к решительному улучшению госаппарата и 2) обезопасить партию от искривления линии и фактического отрыва отдельных групп работников от партии в целом» (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 1. — М.: Политиздат, 1967. С. 343). Таким образом, на новый контрольный орган возлагались ответственные задачи: охрана единства партии, укрепление партийной и государственной дисциплины, улучшение аппарата Советского государства.

Постановлением ЦИК СССР от 12 ноября 1923 г. было утверждено Положение о Народном Комиссариате рабоче-крестьянской инспекции СССР, на который возлагались следующие задачи: практическое и теоретическое изучение дела управления; всемерное улучшение государственного аппарата; общее руководство деятельностью всех учреждений, занятых изучени-

ем научной организации труда, производства и техники управления; тщательное изучение союзного, республиканского и местного бюджета и его исполнения с точки зрения финансовой и хозяйственной целесообразности; оценка и проверка работы руководителей и сотрудников административных и хозяйственных органов, обследование и изучение причин преступлений и бесхозяйственности руководителей и сотрудников государственных органов; усовершенствование государственных аппаратов в работе с населением; изучение постановки счетоводства и отчетности в государственных и общественных органах и руководство работниками этой области; выполнение отдельных специальных заданий и поручений законодательных органов, а также контроль и наблюдение за планомерным проведением в жизнь их постановлений и решений.

В истории развития экономического контроля в нашей стране деятельность объединенного контрольного органа ЦКК — РККИ, функционировавшего с 1923 по 1934 г., является весьма плодотворной. С ней связано решение таких исторических задач хозяйственного строительства, как индустриализация страны и социалистическое преобразование сельского хозяйства. Велика роль РККИ в теоретической разработке и практическом освоении научной организации производства, труда и техники управления. Под руководством РККИ создавалась система советского бухгалтерского учета и экономического контроля. В частности, в 1923 г. в аппарате НК РККИ СССР было организовано Управление по счетоводству и отчетности (преобразованное впоследствии в отдел счетоводства и отчетности), при котором был создан Счетный совет, занимавшийся рационализацией форм счетоводства и отчетности, изучением и улучшением структуры счетных планов. В 1926 г. Счетный совет был создан при Народном Комиссариате рабоче-крестьянской инспекции СССР, и аналогичные советы функционировали при наркоматах РККИ союзных республик. Кроме того, в соответствии с Положением при РККИ СССР был учрежден специальный Институт государственных бухгалтеров-экспертов. Положением, утвержденным Совнаркомом СССР 18 августа 1925 г., на институт возлагались: проверка годовых и ликвидационных балансов предприятий и учреждений, составление заключений и организация консультаций по вопросам счетоводства и отчетности, составление смет и годовых отчетов и т. п. Институт провел большую работу по налаживанию учета и отчетности, разработке счетных планов, инструкций и форм счетоводства, калькулированию себестоимости продукции.

Постановлением ЦИК и СНК СССР от 4 мая 1927 г. были расширены права рабоче-крестьянской инспекции. Так, указания НК РККИ СССР об упрощении учета и отчетности признавались обязательными для всех государственных учреждений и организаций. В дело рационализации учета и отчетности были

вовлечены широкие круги учетных работников. За период с 1923 по 1931 г. (когда было отменено право НК РКИ давать обязательные для всех государственных учреждений указания по учету и отчетности) аппаратом Наркомата рабоче-крестьянской инспекции с привлечением учетной общественности были разработаны основы организации учета, составления балансов и отчетов практически по всем отраслям народного хозяйства — промышленности, сельскому хозяйству, бюджетным учреждениям. Эта работа во многом способствовала и улучшению организации экономического контроля, ибо одной из важнейших задач учета является обеспечение сохранности социалистической собственности. Наркоматом рабоче-крестьянской инспекции были также разработаны положения по инвентаризации имущественных и денежных ценностей, о порядке представления отчетности, проведения предварительных, текущих и последующих ревизий и проверок. Все это позволило за сравнительно короткий срок создать в стране стройную систему того повсеместного, всеобъемлющего и действенного учета и контроля, об организации которого заботился В. И. Ленин, чему уделяли и уделяют постоянное внимание в своей хозяйственной политике партия и правительство.

Перед страной вставала задача закрепить достигнутые рубежи в развитии экономики, завершить техническую реконструкцию всего народного хозяйства, что являлось одной из основных задач второй пятилетки. Состоявшаяся в январе — феврале 1932 г. XVII конференция ВКП(б) отметила, что *«основной и решающей хозяйственной задачей второй пятилетки является завершение реконструкции всего народного хозяйства, создание новейшей технической базы для всех отраслей народного хозяйства»* (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 2. М.: Политиздат, 1967. С. 375). Эта задача была подтверждена затем XVII съездом партии и легла в основу второго пятилетнего плана развития народного хозяйства СССР (1933—1937 гг.).

Применительно к новым задачам реконструктивного периода партия организовала и перестроила все органы и аппараты диктатуры пролетариата. К числу таких мероприятий относились улучшение районирования страны, разукрупнение наркоматов и других отраслевых органов управления экономикой в целях их приближения к низовым производственным звеньям, сокращение штатов хозяйственных органов, борьба с канцелярско-бюрократическими методами руководства и др.

Для улучшения работы всех органов государственного аппарата XVII съезд ВКП(б) потребовал «установить систематическую, тщательную проверку исполнения директив партии и правительства, с тем чтобы проверкой исполнения занимался лично руководитель организации, учреждения, предприятия и чтобы проверка исполнения обеспечивала укрепление партийной и со-

ветской дисциплины...» (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 2. — М.: Политиздат, 1967. С. 464 — 465). В этих условиях съезд призвал организовать «массовый контроль работы органов управления и поставить под жесткую критику масс бюрократические язвы и недостатки аппарата» (Там же. С. 467). Одновременно было признано целесообразным в целях усиления контроля над исполнением решений партии и правительства создать самостоятельные органы партийного и государственного контроля — Комиссию партийного контроля при ЦК ВКП(б) и Комиссию советского контроля при СНК СССР со своими аппаратами в центре и постоянными представителями в республиках, краях и областях. В связи с этим аппарат Центральной контрольной комиссии объединенного органа ЦКК — РКИ был преобразован в Комиссию партийного контроля при ЦК ВКП(б), а Наркомат РКИ, как отмечалось в резолюции съезда, «уже сыгравший свою положительную роль» (Там же. С. 467), был упразднен.

Решениями XVII съезда партии предусматривалось дальнейшее совершенствование всех видов экономического контроля — государственного, ведомственного и общественного, определившее его организацию на длительное время.

Так, созданная в феврале 1934 г. Комиссия советского контроля при СНК СССР просуществовала с перерывом в ее деятельности до 1962 г. В 1962 г. был создан новый единый контрольный орган — Комитет партийно-государственного контроля ЦК КПСС и Совета Министров СССР. По решению декабрьского (1965 г.) Пленума ЦК КПСС органы партийно-государственного контроля в целях широкого вовлечения трудящихся в дело проверки и контроля и повышения их роли в работе контрольных органов были преобразованы в органы народного контроля, которые «должны являться одним из действующих средств партии и правительства по еще более широкому вовлечению народных масс в управление делами государства, обеспечению систематической проверки исполнения директив партии и правительства советскими, хозяйственными и другими организациями, укреплению государственной дисциплины и социалистический законности» (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 5. — М.: Политиздат, 1968. С. 737—738). В настоящее время эти контрольные органы составляют основу всей системы экономического контроля.

После XVII съезда партии особое развитие получил ведомственный контроль. К тому времени осуществление контрольных функций отраслевыми наркоматами и ведомствами носило эпизодический характер, и они не были регламентированы в масштабе всей страны. В соответствии с принятым съездом курсом на повышение роли руководителей предприятий, организаций и учреждений в деле проверки исполнения и решениями второй сессии ЦИК СССР седьмого созыва СНК СССР постановлени-

ем от 15 апреля 1936 г. «О внутриведомственном финансовом контроле и документальной ревизии учреждений, предприятий, хозяйственных организаций и строителъств» обязал народные комиссариаты и другие ведомства, начиная с 1936 г. «установить финансовый контроль и производить не реже одного раза в год документальную ревизию всех подчиненных учреждений, предприятий, хозяйственных организаций и строителъств» (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 2. — М.: Политиздат, 1967. С. 586). Этим же постановлением были определены основные задачи документальной ревизии: проверка законности операций, произведенных данным учреждением, предприятием, хозяйственной организацией и строителъством, и соблюдения финансовой и сметной дисциплины; борьба с расхищением социалистической собственности, выявление случаев хищений и незаконного расходования средств и материалов; проверка правильности постановки бухгалтерского учета, доброкачественности бухгалтерских записей; проверка правильности материального учета складского хозяйства. Было также установлено, что результаты документальной ревизии оформляются особым актом за подписями произведшего ее ревизора, руководителя и главного бухгалтера того учреждения или предприятия, в котором была произведена документальная ревизия. При наличии возражений против составленного акта последние обязаны одновременно с подписью акта приложить к нему свои письменные возражения. На основании акта документальной ревизии вышестоящий орган обязан обеспечить проведение мер по устранению выявленных недостатков и по привлечению к ответственности виновных лиц.

Основные положения этого нормативного документа сохранены и в действующем законодательстве, в частности в Положении о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий, организаций и учреждений, утвержденном постановлением Совета Министров СССР от 2 апреля 1981 г. Порядок проведения документальных ревизий в отдельных отраслях (порядок организации ревизий, указания по ревизии отдельных операций, права, обязанности и ответственность ревизоров, порядок оформления результатов ревизии) устанавливается соответствующими министерствами и ведомствами в ведомственных инструкциях на основе указанного нормативного акта и действующего законодательства.

Особое развитие общественный контроль получил с созданием в 1965 г. органов народного контроля, в деятельности которых наиболее полно воплотились массовость, гласность, всеобъемлемость и другие ленинские принципы экономического контроля.

Таким образом, все виды экономического контроля, как свидетельствует история его развития в нашей стране, играли активную роль в решении очередных хозяйственных задач. Орга-

низация проверки исполнения, повышение действенности экономического контроля представляют одно из важнейших направлений совершенствования всего хозяйственного механизма страны, необходимое средство успешного решения политических и хозяйственных задач коммунистического строительства.

§ 2. Основные организационные формы экономического контроля в СССР на современном этапе

В настоящее время в нашей стране контроль осуществляется различными органами государственного, ведомственного и общественного контроля.

Государственный контроль. Основными органами государственного контроля являются: Комитет народного контроля СССР, Госплан СССР, Министерство финансов СССР, Государственный комитет СССР по статистике, Госбанк СССР, специализированные банки и их местные органы, административные органы (система народных судов, Прокуратура СССР, Министерство юстиции СССР, Министерство внутренних дел СССР, Государственный арбитраж СССР) и органы специализированного государственного контроля (главным образом разного рода государственные инспекции). Рассмотрим задачи и функции каждого из этих органов государственного контроля.

Комитет народного контроля СССР и его органы созданы в соответствии с постановлением декабрьского (1965 г.) Пленума ЦК КПСС в порядке преобразования действовавших до этого органов партийно-государственного контроля. Закон СССР «О народном контроле в СССР», принятый Верховным Советом СССР в 1979 г., определяет, что народный контроль, распространяясь на хозяйственную жизнь и социально-культурное строительство, на область производства и распределения, на деятельность государственного аппарата, играет важную роль в осуществлении задач и функций Советского социалистического общенародного государства. В Законе указано, что единую систему органов народного контроля в СССР составляют Комитет народного контроля СССР, комитеты народного контроля союзных республик, комитеты народного контроля автономных республик, краевые, областные комитеты народного контроля, комитеты народного контроля автономных областей, автономных округов, районные, городские, районные в городах комитеты народного контроля, группы народного контроля при поселковых, сельских Советах народных депутатов, комитеты, группы и посты народного контроля на предприятиях, в колхозах, учреждениях, организациях и воинских частях. Законом установлены важнейшие правовые нормы, регламентирующие основные задачи и общие принципы деятельности, систему, порядок образования и функции, организацию деятельности и полномочия органов народного контроля. Исключительно важное политическое

значение носит закрепленное в Законе конституционное положение о том, что в Советском государстве, выражающем волю и интересы всего народа, право контроля принадлежит самому народу как единственному хозяину своей страны. Органы народного контроля призваны широко опираться в своей деятельности на инициативу и социалистическую сознательность советских людей.

«Главной их силой, — говорится в Законе, — являются рабочие, колхозники, служащие, которые участвуют в работе групп, постов и комитетов народного контроля, добиваются претворения в жизнь решений Коммунистической партии и Советского государства» (Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. Т. 13. — М.: Политиздат, 1981. С. 197).

Комитет народного контроля СССР, комитеты народного контроля союзных и автономных республик, краевые, областные комитеты народного контроля, комитеты народного контроля автономных областей и автономных округов, районные, городские, районные в городах комитеты народного контроля являются штатными органами государственного аппарата, а группы народного контроля при поселковых, сельских Советах народных депутатов, группы и посты народного контроля на предприятиях, в колхозах, учреждениях и организациях, составляющие основу всей системы органов народного контроля в стране, осуществляют свою деятельность на общественных началах.

В производственных, научно-производственных объединениях, на крупных предприятиях, в учреждениях и организациях (в каждом отдельном случае с разрешения Комитета народного контроля СССР) может быть вместо группы избран комитет народного контроля в составе председателя, заместителей председателя и членов комитета с последующим утверждением его состава соответствующим районным (городским) Советом народных депутатов.

В Законе говорится, что органы народного контроля призваны вести систематическую проверку выполнения директив партии, советских законов и решений правительства, решительно выступать против всего, что наносит ущерб интересам государства, способствовать развитию у граждан чувства ответственности за дела всего общества.

На органы народного контроля возложены следующие задачи:

осуществление контроля за выполнением государственных планов экономического и социального развития и плановых заданий;

выявление резервов народного хозяйства и обеспечение их использования, повышение эффективности общественного производства и качества работы, внедрения в производство достижений науки и техники, передового опыта, экономного использования трудовых, материальных ресурсов и денежных средств, ра-

ционального использования и улучшения охраны природных ресурсов;

борьба с нарушениями государственной дисциплины, проявлениями местничества, ведомственного подхода к делу, с бесхозяйственностью и расточительством, волокитой и бюрократизмом, любыми попытками обмана государства, с посягательством на социалистическую собственность;

достижение совершенствования работы государственного аппарата, внедрение научной организации труда и управления, улучшение проверки исполнения принятых решений в органах государственного управления, проверка постановки ведомственного контроля и повышение его действенности;

осуществление контроля за соблюдением должностными лицами советских законов при рассмотрении предложений, заявлений и жалоб граждан, проверки состояния этой работы в министерствах, государственных комитетах, ведомствах, на предприятиях, в колхозах, учреждениях и организациях.

Своей многогранной деятельностью органы народного контроля должны способствовать улучшению работы всех звеньев народного хозяйства, воспитанию трудящихся в духе строгого соблюдения государственной дисциплины и социалистической законности, предупреждать должностных лиц от ошибок и упущений в работе, добиваться устранения выявленных недостатков.

Решение этих задач органами народного контроля обеспечивается их повседневной практической работой в тесной связи с соответствующими партийными, советскими, хозяйственными, кооперативными, профсоюзными, комсомольскими и другими организациями. Партийные организации направляют их деятельность, оказывают им всемерную помощь и поддержку в работе. Основными функциями народного контроля являются: непосредственное осуществление или участие в проведении контроля деятельности тех или иных звеньев народного хозяйства и отдельных должностных лиц; подготовка соответствующих предложений по результатам проведенных проверок в целях устранения выявленных недостатков и нарушений и привлечения к ответственности виновных лиц; заслушивание соответствующих должностных лиц, виновных в допущенных недостатках и нарушениях; дача указаний об устранении вскрытых недостатков и нарушений; привлечение в установленном порядке виновных лиц к мерам общественного воздействия, дисциплинарной, материальной и уголовной ответственности; подготовка предложений по совершенствованию советского законодательства и хозяйственного строительства.

Для успешного осуществления указанных задач и функций органам народного контроля предоставлены широкие права. Так, все комитеты народного контроля могут: запрашивать у соответствующих руководителей и должностных лиц необходимые доку-

менты и материалы, заслушивать по итогам проверок их доклады и объяснения, давать указания об устранении вскрытых недостатков и нарушений; в случае необходимости назначать и проводить с участием представителей соответствующих органов ревизии финансово-хозяйственной деятельности, производственно-технические экспертизы; приостанавливать явно незаконные распоряжения и действия должностных лиц; указывать на недостатки, допущенные должностными лицами, делать им предупреждения, передавать материалы об их проступках на обсуждение коллективов трудящихся, рассмотрение органов государственного управления; налагать на виновных лиц взыскания (постановка на вид, выговор, строгий выговор); производить на виновных должностных лиц денежные начеты; направлять материалы о хищениях и злоупотреблениях должностных лиц в органы прокуратуры.

Права проверки, ознакомления с документами, заслушивания должностных лиц, допустивших недостатки и нарушения, объявления виновным лицам общественного порицания, передача материалов на них для привлечения к ответственности предоставлены и группам и постам народного контроля.

Таким образом, определенные законодательством об органах народного контроля их задачи и права позволяют им эффективно осуществлять контрольные функции.

Государственный плановый комитет СССР (Госплан СССР) является общегосударственным научным планово-экономическим органом. На Госплан СССР и плановые органы на местах наряду с задачами планирования развития народного хозяйства возложен также ряд задач по экономическому контролю: проверка выполнения народнохозяйственных планов, проверка соответствия перспективных планов, разрабатываемых союзными и автономными республиками, министерствами и ведомствами, утвержденным контрольным цифрам; проверка обоснованности планов развития народного хозяйства.

В соответствии с возложенными задачами Госплан СССР и местные плановые органы осуществляют контроль за выполнением государственных народнохозяйственных планов, соблюдением государственной дисциплины в выполнении планов межреспубликанских поставок и поставок продукции для общесоюзных нужд, правильным использованием трудовых ресурсов, материальных и денежных средств.

Министерство финансов СССР и его местные органы являются одним из важнейших звеньев государственного аппарата и организационной основой всей финансово-кредитной системы страны. Осуществляя непосредственное руководство финансовой системой, Министерство финансов СССР и его органы на местах призваны обеспечивать планомерное образование и использование денежных фондов, что тесно связано с систематическим проведением экономического контроля. Основными задачами их яв-

ляются: контроль за исполнением союзных, республиканских и местных бюджетов; контроль за выполнением предприятиями финансовых планов; контроль за правильностью образования и использования фондов заработной платы; контроль за состоянием бухгалтерского учета и отчетности и т. д. В соответствии с этими задачами указанные финансовые органы осуществляют документальные и фактические проверки и ревизии выполнения предприятиями обязательств перед государством по взносам налога с оборота, налогов с рабочих и служащих, сборов и платежей с населения, выполнения доходной части государственного бюджета и правильного использования денежных средств на расширение производства, выплату заработной платы, целевые мероприятия и т. д.

В системе Министерства финансов СССР и министерств финансов союзных республик имеются контрольно-ревизионные управления, имеющие своих представителей во всех краях и областях. Они осуществляют систематический контроль за соблюдением законов о бюджетных правах союзных и автономных республик и Советов народных депутатов отраслевыми министерствами и ведомствами, соблюдением финансовой дисциплины всеми предприятиями, организациями и учреждениями, выполнением государственного бюджета министерствами, ведомствами и другими учреждениями, предприятиями и организациями. Контрольно-ревизионные управления имеют право: производить ревизии и проверки финансовой деятельности во всех предприятиях, организациях, учреждениях, министерствах и ведомствах; проверять в них денежные документы, бухгалтерские книги, отчеты, планы, сметы и другие документы, наличие и правильность расходования денежных средств, ценных бумаг и материальных ценностей; получать необходимые справки и объяснения по вопросам, возникающим в ходе ревизий и проверок, от предприятий, организаций, учреждений и отдельных должностных лиц; принимать совместно с руководителями ревизуемых предприятий, организаций и учреждений необходимые меры по устранению выявленных нарушений, а также давать им указания об устранении вскрытых нарушений.

Государственный комитет СССР по статистике (Госкомстат СССР) является союзно-республиканским органом государственного аппарата, осуществляющим централизованное руководство учетом и статистикой в стране. Вся система статистических органов призвана обеспечить единообразную постановку народнохозяйственного учета. На статистические органы возложены следующие задачи по экономическому контролю: проверка достоверности отчетных данных и состояния учета и отчетности на предприятиях, в организациях и учреждениях; соблюдение действующего порядка утверждения, составления и представления отчетности; недопущение отчетности, не утвержденной в установленном порядке.

Государственный банк СССР (Госбанк СССР) является единственным эмиссионным банком, банком кредитования народного хозяйства и расчетным центром страны. На Госбанк СССР и его органы возложены следующие задачи по экономическому контролю: контроль рублем за ходом выполнения планов производства и обращения товаров, за выполнением финансовых планов накоплений, за расходованием всеми предприятиями, организациями и учреждениями заемных и собственных средств, а также фондов заработной платы по целевому назначению, за укреплением хозяйственного расчета, соблюдением режима экономии и платежной дисциплины.

Исходя из этих задач, органы Госбанка СССР проводят проверки использования денежных средств предприятиями, организациями и учреждениями по целевому назначению; выявляют реальность обеспечения банковского кредита, объемов выполненных строительно-монтажных работ; проверяют соблюдение проектно-сметной и финансовой дисциплины, реальность расчетных операций, соблюдение действующего законодательства при открытии счетов в банке; применяют установленные санкции к нарушителям платежной дисциплины.

Специализированные банки СССР (Промстройбанк, Агропромбанк, Соцжилбанк, Сберегательный банк, Внешэкономбанк) и их республиканские, краевые, областные и городские органы осуществляют финансирование и кредитование предприятий соответствующих отраслей народного хозяйства и видов деятельности.

Основной задачей и функцией по экономическому контролю банковских органов является систематическое проведение контроля за правильным и эффективным использованием кредитных ресурсов, за выполнением плановых заданий по основному производству и капитальным вложениям; за мобилизацией внутрихозяйственных резервов и своевременным перечислением средств, предназначенных на финансирование основного производства и капитальных вложений; за соблюдением плановых затрат в основном производстве и сметной стоимости строительства, плановой, финансовой и платежной дисциплины, а также укреплением хозяйственного расчета.

Административные органы (Верховный суд СССР, Прокуратура СССР, Министерство юстиции СССР, Министерство внутренних дел СССР, Государственный арбитраж, а также и их местные органы) призваны постоянно обеспечивать строгий контроль за соблюдением всеми предприятиями, организациями, учреждениями и отдельными лицами советского законодательства вообще и законодательства, регулирующего экономическую жизнь страны, в частности. В соответствии с этим указанные административные органы осуществляют проверки состояния исполнения советских законов, выявляют факты их нарушения, виновных лиц и сумму материального ущерба, принимают меры по

привлечению виновных лиц к установленной законом ответственности и возмещению причиненного материального ущерба.

Органы специализированного государственного контроля осуществляют проверку соблюдения всеми предприятиями, организациями, учреждениями и отдельными лицами действующего законодательства и установленного порядка организации и ведения тех или иных хозяйственных операций, входящих в их компетенцию. К таким органам относятся разного рода государственные инспекции (Госавтоинспекция, Государственная пожарная инспекция, Государственная санитарная инспекция, Государственная ветеринарная инспекция, Государственная инспекция защиты растений, Госрыбохрана, Гослесохрана и т. д.).

Ведомственный контроль. Действующими в настоящее время органами ведомственного контроля являются контрольно-ревизионные или учетные подразделения соответствующих отраслевых министерств и ведомств. Их основными задачами являются: всесторонняя проверка состояния экономики предприятий, учреждений и организаций; анализ их производственной деятельности, выполнения хозяйственных и финансовых планов; проверка соблюдения социалистической законности и государственной дисциплины, состояния работы по повышению эффективности, рентабельности производства, осуществлению строжайшего режима экономии; упрощение структуры и удешевление управленческого аппарата; внесение в необходимых случаях изменений в действующие правила и инструкции.

К ним относятся контрольно-ревизионные управления, отделы и группы, управления или отделы бухгалтерского учета и отчетности, учетно-финансовые отделы и т. п. (подробно о структуре органов ведомственного контроля в системе Государственного агропромышленного комитета СССР см. § 3 данной главы).

Для выполнения этих задач в каждом министерстве и ведомстве организована контрольно-ревизионная работа, связанная с планированием и практическим осуществлением ревизий и проверок, принятием соответствующих решений, осуществлением последующего контроля за их реализацией, проведением инструктажа и производственных совещаний по вопросам экономического контроля, подготовкой и повышением квалификации кадров ведомственного контрольно-ревизионного аппарата, проведением системы мер по предупреждению нарушений законодательства и нерационального использования народного достояния.

Осуществление контрольных функций органами ведомственного контроля регламентируется отраслевыми инструкциями, разрабатываемыми каждым министерством и ведомством на базе единых положений о ведомственном контроле. Такой базой являются уже упоминавшиеся нами постановление Совета Министров СССР от 2 апреля 1981 г. «О мерах по улучшению контрольно-ревизионной работы в министерствах, ведомствах и

других органах управления» и утвержденное им Положение о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий, организаций и учреждений. В системе Государственного агропромышленного комитета СССР задачи и порядок проведения ревизий регулируются специальной Инструкцией о порядке проведения ревизий производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных и других предприятий. Аналогичные инструкции действуют и в других министерствах и ведомствах.

Общественный контроль. Наиболее распространенными организационными формами общественного контроля на современном этапе являются уже упоминавшиеся группы и посты народного контроля, а также профсоюзные и комсомольские организации, ревизионные комиссии кооперативных и общественных предприятий и организаций, бюро по изобретательству и рационализации, бюро экономического анализа и другие организации.

Группы и посты народного контроля составляют, как уже отмечалось, основу всей системы органов народного контроля, представляя в ней общественный контроль. В соответствии с Законом СССР «О народном контроле в СССР» члены групп и постов народного контроля избираются открытым голосованием на собраниях или конференциях коллективов трудящихся сроком на два года в количестве, определенном этим собранием или конференцией, с учетом необходимости широкого вовлечения трудящихся в дело контроля и в зависимости от объема работы и масштаба того или иного предприятия, учреждения, организации. Обычно группа избирается для осуществления контроля в масштабе всего предприятия, учреждения, организации, а посты — для ведения такой работы в цехах, на отделениях, фермах и в других структурных подразделениях. Группы и посты народного контроля призваны помогать партийным организациям и администрации добиваться на всех участках производства, управления и обслуживания создания обстановки, которая исключала бы возможность проявления бесхозяйственности и расточительства, нарушения государственной и производственной дисциплины, социалистической законности.

Для этого группы и посты народного контроля осуществляют следующие контрольные функции: проводят проверки, рейды, смотры на предприятиях, в организациях и учреждениях; принимают участие в проверках и ревизиях их производственной и финансово-хозяйственной деятельности, осуществляемых вышестоящими органами; могут знакомиться с документами и материалами, характеризующими состояние дел на проверяемых объектах, заслушивать по итогам проверок объяснения лиц, виновных в срыве производственных планов и заданий, допустивших нарушение государственной дисциплины, бюрократизм и волокиту, бесхозяйственность и злоупотребления; объявлять виновным лицам общественные порицания и обязывать их высту-

пать перед коллективом с сообщением о мерах, принимаемых к устранению недостатков; передавать дела на рассмотрение товарищеских судов; обращаться в необходимых случаях к партийным и общественным организациям, администрации, вышестоящим комитетам народного контроля и другим органам по вопросам, вытекающим из их деятельности.

Профсоюзные организации наделены широкими правами по экономическому контролю прежде всего в области использования трудовых ресурсов на предприятиях, в организациях и учреждениях. Так, они участвуют в заключении коллективных договоров, разработке внутреннего распорядка, производственно-технических планов и условий внутрихозяйственного социалистического соревнования; принимают участие в разработке условий оплаты труда, норм выработки, мероприятий по технике безопасности, улучшению условий труда и быта работников. Через производственные совещания, хозяйственные активы, профсоюзные собрания, общественные комиссии при местном комитете профсоюзные организации осуществляют систематический контроль за ходом выполнения планов производства и продажи государству продукции, принятых социалистических обязательств, соблюдением трудовой дисциплины и рациональным использованием имеющихся ресурсов.

Комсомольские организации являются верным помощником партийных, советских и хозяйственных органов в борьбе за экономное и эффективное использование общественного достояния, своевременное и досрочное выполнение коллективами трудящихся планов и обязательств. Особую помощь в этом деле оказывает «Комсомольский прожектор». Он продолжает основную традицию комсомола по участию в общественном контроле, который активно содействовал работе Рабкрина, создавал отряды «легкой кавалерии». «Комсомольский прожектор» борется за повышение производительности и научной организации труда, за отличное качество продукции, экономию и бережливость, укрепление трудовой дисциплины, соблюдение законодательства об охране труда и здоровья подростков и молодежи, заботится об улучшении условий их труда, учебы, быта и досуга.

Ревизионные комиссии кооперативных и общественных предприятий и организаций представляют собой выборные постоянно функционирующие органы общественного контроля, осуществляющие систематические ревизии и проверки хозяйственно-финансовой деятельности этих предприятий и организаций и их должностных лиц. Они наделены примерно такими же правами и обязанностями, как и ревизионные работники государственных органов, но их работа регламентируется несколько в ином порядке (см. § 6 данной главы).

Определенные контрольные функции осуществляют *бюро экономического анализа, бюро по изобретательству и рационализации* и другие организации. Так, бюро экономического анали-

за периодически (не реже одного раза в квартал) подводит итоги хозяйственной деятельности внутрихозяйственных подразделений предприятий, выявляет производственные упущения, вскрывает имеющиеся резервы и разрабатывает предложения по улучшению их деятельности. С помощью бюро по изобретательству и рационализации на предприятии улучшается работа по изобретательству и рационализации, ускоряются продвижение и реализация предложений по этим вопросам, что в конечном счете способствует повышению эффективности общественного производства.

§ 3. Структура ведомственного контрольно-ревизионного аппарата в системе Государственного агропромышленного комитета СССР

Ведомственный контроль за производственной и финансово-хозяйственной деятельностью предприятий, организаций и учреждений системы Государственного агропромышленного комитета СССР осуществляется специальными должностными лицами, состоящими в штатах контрольно-ревизионных или учетных подразделений соответствующих агропромышленных комитетов и объединений. Совокупность этих подразделений и штатов составляет понятие ведомственного контрольно-ревизионного аппарата, численность которого устанавливается исходя из количества подведомственных предприятий, организаций и учреждений, деятельность которых подлежит систематическому контролю, и объема контрольно-ревизионной работы.

Действующая структура этого аппарата в системе Государственного агропромышленного комитета СССР сложилась следующим образом. Общее руководство постановкой ведомственного контроля осуществляет Государственный агропромышленный комитет СССР, в центральном аппарате которого образовано специальное подразделение — Управление бухгалтерского учета и контроля. В его составе имеется контрольно-ревизионный отдел, занимающийся непосредственным проведением ревизий и проверок предприятий, организаций и учреждений, а также отдел по выполнению функций методологии и организации ведомственного контроля во всей системе этого комитета. В частности, на указанный отдел возложена разработка инструкций, рекомендаций, циркулярных писем, методических указаний, обзоров и предложений по совершенствованию постановки ведомственного контроля, проведению ведомственных ревизий и проверок, улучшению учета, использования и сохранности социалистической собственности в колхозах, совхозах и других предприятиях, организациях и учреждениях системы Государственного агропромышленного комитета СССР. Контрольно-ревизионным отделом систематически проверяется производственная и хозяйственно-финансовая деятельность предприятий и органи-

заций главным образом союзного подчинения. По мере необходимости работники отдела участвуют в разовых проверках и ревизиях сельскохозяйственных предприятий и организаций местного и республиканского подчинения. Плановый характер носит его работа по проверке постановки ведомственного контроля и сохранности социалистической собственности на подведомственных предприятиях и в агропромышленных комитетах союзных республик.

В центральном аппарате государственных агропромышленных комитетов союзных республик имеются аналогичные контрольно-ревизионные подразделения, которые выполняют в основном непосредственно контрольно-ревизионную работу, связанную с осуществлением ревизий и проверок, а также в известной мере занимаются вопросами организации и методологии ведомственного контроля в пределах предоставленной компетенции.

В агропромышленных комитетах автономных республик, краев, областей, автономных областей и округов созданы, как правило, также специальные контрольно-ревизионные подразделения (отделы) и реже — контрольно-ревизионные группы в составе учетных отделов этих органов, осуществляющие непосредственно ревизии и проверки хозяйственно-финансовой деятельности подведомственных предприятий и организаций.

Районные агропромышленные объединения как первичные вышестоящие звенья отраслевого управления являются завершающим звеном ведомственного контрольно-ревизионного аппарата в системе Государственного агропромышленного комитета СССР. В их составе имеются группы контрольно-ревизионных работников в штатах главных бухгалтерий (учетных отделов этих органов), на которые возлагается непосредственное проведение ведомственных ревизий в подчиненных предприятиях и организациях.

Кроме этого, определенный штат контролеров-ревизоров имеется в территориальных и специализированных главках, объединениях, подчиненных непосредственно Государственному агропромышленному комитету СССР или соответствующему государственному агропромышленному комитету союзной (автономной) республики, агропромышленному комитету края, области.

Структура ведомственного контрольно-ревизионного аппарата в системе Государственного агропромышленного комитета СССР характеризуется известной громоздкостью, нечетким соподчинением и чрезмерной децентрализацией. Особого внимания заслуживает подконтрольность межотраслевых связей сельского хозяйства с другими взаимодействующими с ним отраслями, входящими в состав агропромышленного комплекса. Поэтому в целях совершенствования контрольно-ревизионной работы в отрасли необходимо упорядочить рассредоточение штатов ука-

занных работников. Одним из таких направлений может явиться централизация контрольно-ревизионного аппарата во втором и последующих звеньях отраслевого управления (краевых, областных и республиканских агропромышленных комитетах), что позволит улучшить использование этих кадров и повысить эффективность ведомственного контроля. Вместе с тем и в организации ведомственного контроля следует шире сочетать его с общественным контролем и прежде всего с контролем трудящихся на предприятиях. Значительного улучшения требует и контрольная работа, осуществляемая руководителями, главными специалистами и главными бухгалтерами сельскохозяйственных предприятий в соответствии с их должностными обязанностями. Только при таком взаимосочетании всех видов и форм экономического контроля возможно его наиболее эффективное воздействие на ускоренный рост сельскохозяйственного производства.

§ 4. Организация внутрихозяйственного контроля

В условиях расширения прав трудовых коллективов важное значение приобретает всемерное привлечение трудящихся к непосредственному осуществлению контрольных функций, что наиболее успешно реализуется организацией постоянно действующего внутрихозяйственного контроля. Организационной формой его практического осуществления являются группы и посты народного контроля, в работе которых принимают участие рабочие, колхозники и специалисты каждого хозяйства. В колхозах и межхозяйственных предприятиях, кроме того, с ними взаимодействуют ревизионные комиссии, что позволяет на широкой демократической основе осуществлять реальный контроль производственно-финансовой деятельности хозяйства и его должностных лиц.

Являясь разновидностью ведомственного контроля, внутрихозяйственный контроль сочетает в себе и функции общественного контроля, что существенно повышает его действенность во всей системе экономического контроля. В данном случае контролерами выступают работники проверяемого хозяйства, поэтому внутрихозяйственный контроль позволяет своевременно и полно выявлять недостатки и неиспользуемые резервы в работе каждого должностного лица, подразделения и предприятия в целом. Особенно эффективно его осуществление непосредственно в ходе выполнения соответствующих хозяйственных операций, когда создается возможность предупредить нарушения и недостатки, вовремя поправить дело и тем самым способствовать экономному и рациональному использованию ресурсов для достижения наивысших конечных производственных результатов.

В соответствии с положениями о функционально-технологических службах аппарата внутрихозяйственного управления и должностными обязанностями их работников к осуществлению

внутрихозяйственного контроля привлекаются прежде всего специалисты агрономической, зоотехнической, инженерной, экономической и других служб предприятия. Они призваны регулярно контролировать соблюдение технологической, финансовой, трудовой дисциплины, ход выполнения плановых заданий, условий хранения, учет и использование природных, материальных и финансовых ресурсов. Поэтому следует шире практиковать включение в планы работы соответствующих служб и их работников проверок, рейдов, смотров и других контрольных мероприятий, осуществляемых как самостоятельно, так и по линии групп и постов народного контроля.

В свою очередь в деятельности народных контролеров должны широко участвовать и специалисты хозяйства, что находит отражение в скоординированных планах их совместной работы. Особую роль в таком взаимодействии призвана сыграть служба бухгалтерского учета, которая выступает непосредственным организатором внутрихозяйственного контроля. Действующим Положением о главных бухгалтерах, утвержденным постановлением Совета Министров СССР от 24 января 1980 г., предусматривается широкий круг контрольных функций, осуществляемых главным бухгалтером хозяйства.

При наличии ревизионных комиссий (в колхозах и межхозяйственных предприятиях) их планы работы должны быть скоординированы как с работой служб хозяйства, так и групп и постов народного контроля. При этом следует рационально использовать труд контролеров, избегая распыления их сил и добиваясь слаженного взаимодействия в целях повышения действенности внутрихозяйственного контроля.

§ 5. Права и обязанности должностных лиц по экономическому контролю

Решение возложенных на экономический контроль задач обеспечивается четким наделением его исполнителей вполне определенными правами и обязанностями, регулирующими их поведение в процессе выполнения контрольных функций.

Должностные права и обязанности работников всех видов экономического контроля определяются либо в положениях о соответствующих органах (органах народного контроля, контрольно-ревизионных управлениях Министерства финансов СССР и министерств финансов союзных республик, главных бухгалтеров предприятий, организаций и учреждений, специализированных органах государственного контроля), либо в ведомственных инструкциях, что наиболее характерно для работников ведомственного контрольно-ревизионного аппарата.

Указанные нормативные акты содержат единые основные принципы регулирования прав и обязанностей должностных лиц

по экономическому контролю. От этого непосредственно зависит успешное выполнение ими контрольных функций.

По действующему порядку все должностные лица, выполняющие контрольные функции, обязаны знать действующее законодательство, ведомственные и межведомственные инструкции и положения, входящие в круг их компетенции. Они должны неукоснительно блюсти интересы государства, проявлять неприимимость к нарушителям государственной дисциплины, расхитителям и расточителям социалистической собственности, быть принципиальными, решительно и настойчиво добиваться устранения вскрытых недостатков, принимать действенные меры к обеспечению безусловного соблюдения директив партии и правительства. В ходе осуществления ревизий и проверок указанные работники обязаны установить деловой контакт с администрацией, партийной, профсоюзной, комсомольской и другими общественными организациями соответствующего предприятия или учреждения. Это поможет им более полно и объективно вскрыть состояние хранения, использования и сохранности социалистической собственности, выявить резервы дальнейшего улучшения работы предприятий. От должностных лиц по хозяйственному контролю требуется соблюдение полноты и объективности изучения документов, записей и других источников контрольных данных, ясной и четкой формулировки освещения результатов ревизий и проверок. Они обязаны немедленно сообщать руководителям вышестоящих и следственных органов об обнаруженных фактах преступления (хищений, растрат, подлогов и т. п.). Контролерам следует соблюдать и деловую этику во взаимоотношениях с должностными лицами, деятельность которых они проверяют.

Советское государство предоставляет контролерам широкие права и полномочия, гарантирующие успешное осуществление действительного и подлинного народного контроля. Так, они имеют право требовать представления всех необходимых по ходу ревизий и проверок материалов, характеризующих деятельность проверяемых предприятий и отдельных должностных лиц (первичных документов, учетных регистров, балансов, отчетов, планов, смет, приказов, хозяйственных и трудовых договоров, личных дел, переписки по вопросам снабжения, сбыта и поставок, представления письменных объяснений тех или иных работников проверяемых предприятий, справок и других документов), а также наличных денежных средств, ценных бумаг, материальных ценностей. Если в ходе ревизии или проверки выявляются нарушения и злоупотребления, контролеры могут получать от работников проверяемых предприятий для подтверждения выявленных фактов копии и выписки из относящихся к этим фактам документов или справки, составленные на основании имеющихся документов. Они также могут изымать в установленном порядке необходимые подлинные документы (если не гарантируется их

сохранность или обнаружены фиктивные документы, подделки и подлоги). По операциям, затрагивающим другие предприятия, во взаимоотношении с которыми находилось или находится проверяемое предприятие, указанные должностные лица имеют право проводить встречные проверки (сличать в этих предприятиях взаимосвязанные записи, документы и данные, включая сверку записей по счетам в банке). При необходимости они могут запрашивать от учреждений банка соответствующие сведения: справки и копии документов, связанных с операциями ревизуемого предприятия (о состоянии счетов и оборотов по ним, открытых кредитах и по другим вопросам). Такие же сведения по взаимосвязанным операциям запрашиваются в случае надобности и от других предприятий и организаций.

Работники контрольно-ревизионного аппарата имеют право привлекать к осуществлению тех или иных контрольных функций соответствующих должностных лиц ревизуемого предприятия по согласованию с его администрацией (счетных работников, заведующих складами, кладовщиков и других материально ответственных лиц). В ходе ревизий и проверок контрольно-ревизионные работники могут назначать и проводить инвентаризации имущественных и денежных ценностей. Если по тем или иным причинам (неоконченные инвентаризации, выявленные факты злоупотреблений и т. д.) возникает необходимость приостановления совершения хозяйственных операций в соответствующих местах хранения материальных ценностей и денежных средств, контролеры могут опечатывать эти помещения, пользуясь своими пломбами. По выявленным фактам нарушений государственной дисциплины контролерам предоставлено право непосредственно в ходе ревизий и проверок давать руководителям ревизуемых предприятий обязательные для них указания об устранении этих нарушений, что существенно повышает действенность и эффективность экономического контроля. Для принятия необходимых мер по привлечению должностных лиц к установленной законодательством ответственности контролеры вносят предложения на рассмотрение соответствующих органов (администрации предприятия или вышестоящего органа, комитета народного контроля и др.). Им предоставлено также право обобщения и разработки предложений по распространению положительного опыта на другие предприятия. Это имеет важное значение для активного воздействия экономического контроля на дальнейшее развитие и повышение эффективности общественного производства.

В свою очередь должностные лица, деятельность которых подвергается проверке, наделены также определенными правами и обязанностями, гарантирующими осуществление действительно реального, подлинного и объективного экономического контроля. Так, они по требованию ревизора дают как в устной, так и в письменной форме соответствующие объяснения по тем

или иным вопросам контроля их деятельности. При проведении контрольных инвентаризаций вверенных им ценностей, проверки работ в натуре, запуска сырья, взятия проб и т. д. они имеют право присутствовать и наблюдать за ходом осуществления этих и других действий, связанных с проверкой их служебной деятельности, включая и ознакомление с теми документами, которые послужили основанием для выводов о недостатках и нарушениях в их работе. По окончании ревизии и составлении акта они могут знакомиться со всеми контрольными данными, характеризующими их деятельность, и давать при необходимости в письменной форме свои объяснения, замечания или возражения. Если в актах ревизии требуется подпись должностных лиц, то они обязаны подписать эти документы даже при наличии у них замечаний и возражений. Свои замечания и возражения они оформляют письменно в виде приложения к акту ревизии.

Обоюдное соблюдение прав и обязанностей должностными лицами, осуществляющими контрольные функции, и лицами, деятельность которых проверяется, обеспечивает наиболее успешное осуществление экономического контроля в нашей стране.

§ 6. Задачи, права и обязанности ревизионных комиссий колхозов и межхозяйственных предприятий

Как уже отмечалось, ревизионные комиссии колхозов, межхозяйственных предприятий и организаций в современной системе экономического контроля представляют одну из самых массовых организационных форм общественного контроля. Она позволяет трудящимся этих предприятий реализовать свое право участия в управлении и контроле за деятельностью должностных лиц. Это право законодательно закреплено в уставе каждого колхоза, межхозяйственного предприятия, организации и любого другого колхозно-кооперативного органа.

Общие правовые нормы избрания и функционирования ревизионных комиссий колхозов закреплены в Примерном уставе колхоза и в Основных положениях о ревизионной комиссии колхозов.

Ревизионная комиссия колхоза избирается открытым или тайным голосованием на общем собрании членов колхоза или собрании уполномоченных сроком на три года. Порядок избрания и число членов ревизионной комиссии определяются общим собранием членов колхоза. Обычно в зависимости от размеров территориального размещения, специализации и концентрации производства количество членов ревизионных комиссий в колхозах устанавливается до 10 человек и более. В ревизионную комиссию колхоза могут быть избраны только члены данного хозяйства, которые не являются членами правления колхоза, их близкими родственниками, кассирами, кладовщиками и другими лицами, служебная деятельность которых подвергается

проверке со стороны ревизионной комиссии. Это способствует осуществлению действенного, объективного контроля за деятельностью правления и должностных лиц колхоза со стороны данного контрольного органа.

Ревизионная комиссия из своего состава избирает (обычно открытым голосованием) председателя, который оперативно руководит ее деятельностью между заседаниями. Председатель, как и члены ревизионной комиссии, подотчетен общему собранию колхоза (собранию уполномоченных).

Председатель и члены ревизионной комиссии, не оправдавшие доверия колхозников, могут быть отозваны досрочно по решению того органа, который по уставу данного колхоза является высшим органом управления его делами (общее собрание членов колхоза или собрание уполномоченных). Правлению и собраниям колхозников производственных подразделений право отзыва и переизбрания членов ревизионной комиссии не предоставлено.

В своей практической деятельности ревизионная комиссия руководствуется Уставом колхоза, Примерным положением о ревизионной комиссии колхоза, вышеупомянутыми Основными положениями о ревизионной комиссии колхоза, Рекомендациями о порядке проведения ревизии хозяйственно-финансовой деятельности колхоза и другими действующими законодательными актами.

Являясь постоянно функционирующим контрольным органом колхоза, ревизионная комиссия избирается для осуществления систематического контроля за хозяйственно-финансовой деятельностью правления и должностных лиц. На нее возложены задачи контроля за соблюдением Устава колхоза, Правил внутреннего распорядка, сохранностью колхозного имущества, законностью договоров и хозяйственных операций, расходованием денежных средств и материальных ценностей, правильностью учета, отчетности и расчетов с колхозниками, а также за своевременным рассмотрением правлением колхоза и должностными лицами жалоб и заявлений колхозников.

Ревизионная комиссия обязана осуществлять постоянный контроль за соблюдением Устава колхоза и Правил внутреннего распорядка колхоза, ежегодно проводить не менее двух ревизий хозяйственно-финансовой деятельности колхоза, периодически проверять хозяйственную деятельность бригад, ферм, мастерских, подсобных предприятий и других производственных подразделений, давать свое заключение по годовому отчету колхоза.

На нее возложены контроль за использованием по назначению денежных средств колхоза и кредитов Агропромбанка, своевременным и полным взысканием дебиторской задолженности, проведение не реже одного раза в месяц внезапных ревизий кассы с полным полистным пересчетом всех денег и проверкой

других ценностей, находящихся в кассе. Она обязана систематически проводить инвентаризацию скота, материальных ценностей, готовой продукции и другого общественного имущества колхоза, проверять правильность их оприходования, хранения, использования и расходования, выявлять их недостатки и излишки, виновных в этом должностных лиц. Ревизионная комиссия колхоза должна постоянно проверять правильность применения норм выработки и расценок, своевременность начислений и расчетов по оплате труда, законность договоров и трудовых соглашений по найму, обоснованность отчислений средств и пополнение неделимого и других общественных фондов колхоза, взаимных расчетов с государственными, кооперативными, межхозяйственными и другими организациями. В период проведения сельскохозяйственных работ она обязана следить за их качеством, своевременностью выполнения и реальностью отражения в учете и отчетности. На ревизионную комиссию колхоза возлагается также систематический контроль за выполнением решений общих собраний колхозников (собраний уполномоченных), своевременностью рассмотрения правлением и должностными лицами предложений, жалоб и заявлений колхозников, проверка состояния делопроизводства в правлении колхоза и его производственных подразделений.

Для успешного выполнения возложенных обязанностей ревизионная комиссия колхоза имеет право:

- проверять правильность использования и сохранность сельскохозяйственной продукции, семян, фуража, материально-технических и денежных средств, рабочего и продуктивного скота, зданий, сооружений и другого имущества;

- требовать для проверки от должностных лиц и членов колхоза необходимые документы;

- привлекать для участия в ревизиях и проверках специалистов колхозов, а при необходимости приглашать квалифицированных работников АПО и других органов.

- принимать участие в ревизиях и проверках хозяйственно-финансовой деятельности, проводимых вышестоящими и другими органами;

- принимать жалобы и заявления от колхозников на неправильные действия членов правления и должностных лиц и через правление колхоза или общее собрание колхозников (собрание уполномоченных) принимать по ним необходимые меры;

- в необходимых случаях, когда требуется немедленное устранение выявленных нарушений и недостатков, требовать от правления колхоза созыва внеочередного общего собрания колхозников (собрания уполномоченных);

- при выявлении растрат, хищений и других злоупотреблений принимать через правление колхоза меры по взысканию причиненного ущерба и привлечению виновных лиц к ответственности;

- вносить по результатам ревизий и проверок предложения на

рассмотрение общего собрания колхозников (собрания уполномоченных) и правления колхоза.

Предложения ревизионной комиссии рассматриваются на очередном общем собрании колхозников (собрании уполномоченных). Предложения, внесенные в правление колхоза, рассматриваются в течение 10 дней, а внесенные на рассмотрение собраний колхозников производственных подразделений — в месячный срок.

Акты ревизий, проведенных ревизионной комиссией, подлежат утверждению только общим собранием колхозников (собранием уполномоченных).

Ревизионной комиссии предоставлено право присутствовать на заседаниях правления колхоза с правом совещательного голоса.

Практическая реализация этих прав и обязанностей обеспечивается систематическим проведением (не менее двух раз в год) ревизионной комиссией ревизий хозяйственно-финансовой деятельности колхоза, а также периодическими проверками хозяйственной деятельности бригад и других производственных подразделений.

Примерно аналогичный правовой статус имеет ревизионная комиссия межхозяйственного предприятия (организации), избираемая собранием уполномоченных представителей хозяйств-участников открытым голосованием сроком на три года. Из своего состава ревизионная комиссия избирает председателя, составляет планы работы и осуществляет систематический контроль за финансово-хозяйственной деятельностью этого предприятия путем проведения полных ревизий не реже одного раза в год, а также тематических и частичных ревизий и проверок в течение года. В своей работе ревизионная комиссия межхозяйственного предприятия подотчетна собранию уполномоченных представителей хозяйств-участников, которое заслушивает ее отчеты, утверждает акты ревизий, отзывает при необходимости из состава ревизионной комиссии лиц, не оправдавших доверия.

При создании колхозно-кооперативных органов, наделенных хозяйственно-распорядительными функциями, в их составе также избираются ревизионные комиссии, которые имеют аналогичные права и обязанности по экономическому контролю финансово-хозяйственной деятельности этих органов.

§ 7. Совершенствование экономического контроля на современном этапе развития советского общества

Как уже было отмечено, активное осуществление контроля способствует успешному решению многообразных задач социалистического строительства. Особое значение экономический контроль приобретает в условиях перестройки управления экономикой, характеризующихся динамичным развитием общественного

производства, ускорением научно-технического прогресса, демократизацией советского общества, всей системы социальных и производственных отношений в обществе. Являясь неотъемлемой составной частью этих отношений, экономический контроль в диалектическом единстве активно воздействует на их развитие и сам развивается под их воздействием.

На современном этапе развития советского общества значительно повышается роль контроля в руководстве экономикой страны для обеспечения наиболее полного удовлетворения растущих материальных и духовных потребностей советских людей.

В соответствии с конституционным принципом социализма «От каждого — по способностям, каждому — по труду» государство планомерно осуществляет контроль за мерой труда и потребления. Конституционной нормой является обязанность граждан СССР беречь и укреплять социалистическую собственность, бороться с хищениями и расточительством государственного и общественного имущества, бережно относиться к народному добру. Именно социалистическая собственность на средства производства составляет основу всей экономической системы нашего государства, охрана и создание условий для приумножения которой возведены в число важнейших конституционных принципов. Отсюда и осуществление контроля в сфере социалистической экономики направлено главным образом на выявление сохранности и рационального использования социалистической собственности, всемерное укрепление режима экономии во всех звеньях народного хозяйства, строгое соблюдение социалистических принципов распределения, недопущение нетрудовых доходов и условий, способствующих правонарушениям. Это направление совершенствования экономического контроля вытекает из программного требования партии: **«В центре внимания партии будут и впредь находиться укрепление и приумножение общественной собственности на средства производства, являющейся основой экономической системы социализма... Партия будет настойчиво формировать в трудовых коллективах, у каждого работника чувство хозяина общественного достояния, принимать необходимые меры по защите социалистической собственности, пресечению любых попыток использования ее в корыстных целях, искоренению чуждых социализму способов присвоения благ, обеспечению конституционного права граждан на личную собственность»** (Материалы XXVII съезда КПСС.— М.: Политиздат, 1986. С. 146 — 147).

Наряду с возрастанием роли экономического контроля в руководстве экономикой страны важное значение он получает в деле дальнейшего развития социалистической демократии. Через привлечение к участию в экономическом контроле широких народных масс реализуется одно из конституционных направлений развития политической системы советского общества. Важно

также отметить, что сочетание государственного и общественного контроля, являющегося одним из программных положений, позволяет добиться совершенствования всего государственного аппарата, от которого во многом зависит решение задач хозяйственного и культурного строительства. Предстоит осуществить всестороннюю демократизацию управления, повысить в нем роль трудовых коллективов, усилить контроль снизу, подотчетность и гласность в работе хозяйственных органов. В современных условиях контрольные функции осуществляются трудящимися как непосредственно через участие в работе органов народного контроля, так и через другие формы: Советы народных депутатов, трудовые коллективы, профсоюзные и иные общественные организации. Только в органах народного контроля участвуют около 10 млн. человек, и более 2,6 млн. человек являются депутатами, которые наделены широкими правами по экономическому контролю. Статья 2 Конституции СССР провозглашает: «Вся власть в СССР принадлежит народу. Народ осуществляет государственную власть через Советы народных депутатов, составляющих политическую основу СССР. Все другие государственные органы подконтрольны и подотчетны Советам народных депутатов». В соответствии со статьей 92 Конституции СССР Советы народных депутатов образуют органы народного контроля, сочетающего государственный контроль с общественным контролем трудящихся на предприятиях, в колхозах, учреждениях и организациях. При этом указаны основные направления деятельности указанных органов: контроль за выполнением государственных планов и заданий; борьба с нарушениями государственной дисциплины, проявлениями местничества, ведомственного подхода к делу, с бесхозяйственностью и расточительством, волокитой и бюрократизмом; совершенствование работы государственного аппарата.

Важным направлением совершенствования экономического контроля явилась осуществленная с привлечением широких народных масс разработка Закона СССР о народном контроле, Закона СССР о государственном предприятии (объединении), Закона СССР о трудовых коллективах. Трудящиеся кровно заинтересованы в приумножении социалистической собственности и во все большей мере подключаются непосредственно к осуществлению контрольных функций. Эта функция занимает важное место и в деятельности законодательных и исполнительных органов социалистического государства и прежде всего Советов народных депутатов, что позволяет реализовать ленинскую идею об органическом сочетании в деятельности Советов законодательной, исполнительной и контрольной функций. В свою очередь контрольная функция все шире охватывает все сферы жизни советского общества, способствуя успешному решению задач как экономического, так и социального развития нашей страны.

На современном этапе в условиях радикальной реформы хозяйственного управления и действия Закона СССР о государственном предприятии (объединении) необходимо привести контрольную функцию в полное соответствие с новым хозяйственным механизмом. Как указывалось на июньском (1987 г.) Пленуме КПСС, предстоит принять решительные меры по сокращению и упорядочению деятельности контрольного аппарата, подчинить ее общегосударственным, общенародным интересам. При этом основой всей системы экономического контроля должен стать народный контроль, который выступает действенным средством выявления назревших вопросов, одной из важнейших форм вовлечения масс в процесс самоуправления делами государства и общества. В свою очередь, исходя из статьи 22 Закона СССР о государственном предприятии (объединении), все виды ревизий и проверок должны содействовать повышению эффективности хозяйствования и не нарушать нормальный ритм работы предприятия, а их результаты подлежат сообщению трудовым коллективам.

В связи с этим важное значение приобретает последовательное развитие методологии и совершенствования организации экономического контроля. В последние годы в стране проведена большая работа по усилению научных исследований в данной области, изданию учебных и практических пособий по этим вопросам, подготовке и повышению квалификации контрольно-ревизионного аппарата. Повысились научный уровень и практическая действенность экономического контроля. Вместе с тем предстоит и дальше принимать необходимые меры по расширению и улучшению подготовки кадров этой службы, усилению научных исследований, разработке соответствующих нормативных актов, регулирующих вопросы методологии и организации экономического контроля на современном этапе развития советского общества.

Глава III. ПРЕДМЕТ И МЕТОД ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ В СОЦИАЛИСТИЧЕСКОМ ОБЩЕСТВЕ

§ 1. Предмет и объекты экономического контроля

Экономический контроль, как отмечено, направлен на регулирование процесса расширенного социалистического воспроизводства путем осуществления систематической проверки исполнения решений партии и правительства по хозяйственным вопросам и представляет, таким образом, одну из разновидностей хозяйственно-организаторской функции социалистического государства, связанную с управлением процессами социалистического воспроизводства (производства, распределения, обмена и потребления общественного продукта).

На стадии *производства* предметом экономического контроля являются все моменты труда как целесообразной деятельности человека: собственно труд, предметы труда и средства труда, изучаемые с точки зрения соблюдения правильности применения утвержденных в установленном порядке нормативов, тарифных ставок, расценок и должностных окладов, условий и охраны труда, своевременности и правильности расчетов по труду, правильности оприходования, хранения, использования и расходования средств производства, соблюдения технологического режима и других элементов производственных процессов. При этом экономический контроль не ограничивается рамками лишь отдельных предприятий, а выходит на общесоюзный уровень. Следовательно, данная стадия процесса воспроизводства полностью входит в предмет экономического контроля.

На стадии *распределения*, характеризующейся использованием общественного продукта на удовлетворение различных потребностей общества, экономический контроль охватывает как возмещение потребленных средств производства, так и распределение и перераспределение вновь созданного продукта. Контролю подвергаются операции по возобновлению запасов средств труда и предметов труда, выдаче средств в оплату затраченного живого труда в соответствии с его количеством и качеством, возобновлению и пополнению общественных фондов накопления и потребления, отчислению средств органам государственного бюджета, социального обеспечения и социального страхования. Указанные операции также контролируются как по отдельным предприятиям и организациям, так и по отраслям народного хозяйства, что указывает на всеобъемлющий характер их контроля.

На стадии *обмена*, представляющего собой обращение товаров в условиях наличия товарно-денежных отношений, предметом экономического контроля являются операции по сбыту и заготовкам, расчетам, договорным и преддоговорным отношениям, выполнению заказов и удовлетворению покупательского спроса.

При товарном обмене систематически контролируются как натуральные, так и стоимостные показатели и прежде всего объемы и качество товаров, цены и расчеты. Контролю подвергаются все формы товарного обмена, начиная от оптовых закупок и поставок и кончая развернутой розничной торговлей.

И наконец, на стадии *потребления*, завершающей один цикл процесса воспроизводства и начинающей его новый цикл, подконтрольным является преимущественно производственное потребление, связанное с возобновлением и расширением социалистических производственных фондов. Личное потребление входит в предмет экономического контроля в той мере, в какой оно характеризует отставание от заданных темпов удовлетворения материальных и культурных потребностей членов общества или нарушение социалистической законности и правопорядка в про-

цессе удовлетворения личных потребностей. Причем на всех стадиях кругооборота общественного производственного фонда или социалистической собственности в предмет экономического контроля входит выявление законности и целесообразности ее использования, как это предусмотрено решениями партии и правительства по хозяйственным вопросам.

Из сказанного следует, что *предметом экономического контроля в социалистическом обществе является выявление законности и целесообразности использования социалистической собственности в процессе расширенного социалистического воспроизводства в соответствии с решениями партии и правительства по хозяйственным вопросам.*

В качестве объектов экономического контроля в широком смысле слова выступают юридические и физические лица, деятельность которых связана с использованием социалистической собственности. При этом контролю подвергаются отдельные хозяйственные средства и процессы, совокупность которых характеризует производственную и хозяйственно-финансовую деятельность социалистических предприятий, а также отдельных должностных лиц за определенный период, что составляет понятие объектов контроля в узком смысле слова.

Таким образом, предмет экономического контроля изучается на всех стадиях кругооборота общественного производственного фонда, начиная от внутрихозяйственных подразделений социалистических предприятий и кончая отраслями народного хозяйства.

§ 2. Метод экономического контроля

Общей методологической основой изучения предмета экономического контроля является диалектический материализм как всеобщий метод познания реального мира в понимании его взаимосвязанности и непрерывности развития. Применительно к экономическому контролю метод диалектического материализма преломляется в его частных проявлениях, обусловленных спецификой предмета познания, и в узком смысле слова представляет собой метод данной научной дисциплины. Для него характерны всеобщие признаки диалектического материализма, и в то же время только ему присущие специфические черты, связанные с использованием ряда особых приемов и способов изучения предмета.

Рассмотрим приемы и способы, составляющие метод экономического контроля. Прежде всего следует выделить приемы фактического и документального контроля, различаемые по источникам привлекаемых данных для изучения предмета экономического контроля (соответственно данных, полученных путем проверки объектов в натуре и путем изучения различного рода документов, отражающих эти объекты).

К приемам фактического контроля относятся инвентаризация, лабораторный анализ, экспертная оценка и очный опрос.

Инвентаризация означает проверку объектов в натуре органолептическим путем. Сущность этого приема состоит в том, что наличие тех или иных объектов контроля устанавливается с помощью их визуального изучения путем осмотра, обмера, взвешивания и пересчета. Инвентаризация является важным приемом не только в экономическом контроле, но и в хозяйственном учете, который наряду с решением задачи информационного обеспечения выполняет задачу обеспечения сохранности социалистической собственности в народном хозяйстве. Вместе с тем использование инвентаризации в экономическом контроле не идентично ее применению в хозяйственном учете, о чем подробно излагается в главе V учебника.

Лабораторный анализ представляет собой выявление необходимых показателей качества тех или иных объектов контроля путем соответствующего (физического, химического или биологического) анализа в лабораторных условиях. В ходе лабораторного анализа можно, например, определить качество шерсти, хлопка-сырца, сахаристость сахарной свеклы, жирность молока, качество того или иного сырья, используемого в подсобных промыслах, и т. д. Применение этого приема контроля обеспечивает выявление реальности тех или иных показателей качества продуктов и материалов и в конечном счете сохранности социалистической собственности. Поэтому для изучения предмета экономического контроля необходимо как можно шире использовать этот прием, действенность которого особенно повышается при его сочетании с контрольной инвентаризацией.

Документальное оформление лабораторного анализа производится в виде справки соответствующей лаборатории.

Экспертная оценка применяется для выявления профессионального уровня и ценности выполненных работ путем их фактической экспертизы соответствующими высококвалифицированными специалистами. Иногда при изучении тех или иных данных, характеризующих объект контроля, контрольно-ревизионные работники не могут в силу отсутствия специальных знаний дать им объективную оценку. В таких случаях возникает необходимость привлечения специалистов, глубоко знающих специфику таких работ. По их заключениям вырабатываются затем соответствующие выводы и предложения. Экспертизе подвергаются, например, выполненные для ревизуемого предприятия отдельными лицами или организациями проекты, сметы, те или иные изделия, поделки, строительные, ремонтные и другие работы. Этот прием контроля используется также для установления подлинности документов, записей, реальности и характера совершенных операций.

Очный опрос означает фактическую проверку объектов контроля путем очного опроса соответствующих лиц, располага-

ющих теми или иными сведениями об этих объектах. В практике контрольно-ревизионной работы этот прием контроля используется достаточно широко, что непосредственно вытекает из принципа гласности экономического контроля при социализме. Беседы с заявителями, опрос должностных лиц, встречи контрольно-ревизионных работников с коллективами производственных подразделений, предприятий и организаций помогают выявить как положительные моменты, так и недостатки в хозяйственно-финансовой деятельности предприятий и отдельных должностных лиц. Особое место при этом занимают опросы отдельных должностных лиц, по объяснениям которых вскрываются причины тех или иных нарушений либо злоупотреблений и вырабатываются соответствующие выводы и предложения.

Разновидностью очного опроса являются допрос и очная ставка, применяемые судебно-следственными органами при расследовании дел о недостачах, гибели и хищениях социалистической собственности.

Для изучения предмета экономического контроля широко используются также приемы и способы документального контроля, основными из которых являются чтение документов, счетная проверка документов, сопоставление документов, письменный запрос и экономический анализ.

Чтение документов представляет собой изучение тех или иных документов, характеризующих соответствующие объекты контроля. В это понятие входит определение подлинности и правильности оформления документов, достоверности и законности отраженных в них хозяйственных операций.

Подлинность документов устанавливается путем проверки реальности имеющих в них подписей должностных лиц и соответствия составления документов датам отраженных в них операций. На этом этапе важно выявлять, подлинным или ложным является тот или иной документ независимо от реальности отражений в нем операций. Например, допустивший злоупотребление служебным положением заведующий складом на количество присвоенных тех или иных ценностей мог составить накладную (внутрихозяйственного назначения) на их отпуск в производство, подделав при этом подпись лица, якобы принявшего данные ценности. Указанный документ является ложным, что и должно быть установлено при проверке его подлинности. Ложным может быть документ и при фактическом выполнении отраженной в нем операции в случае, если по тем или иным причинам он составляется без участия лиц, совершивших эту операцию.

Правильность оформления документов определяется путем проверки соответствия как самих документов, так и произведенных в них записей действующим положениям. В частности, все учетные документы должны быть составлены чернилами или на пишущей машинке по типовым формам с указанием всех

реквизитов, подписей соответствующих должностных лиц, в необходимом количестве экземпляров, в установленное время по отношению к отражаемым в них хозяйственным операциям, с оговоренными и правильно произведенными исправлениями.

Достоверность операций, зафиксированных в документах, выявляется с точки зрения их реальности и объективности. Реальность содержащихся в документах сведений проверяется изучением этих и взаимосвязанных с ними документов, опросом соответствующих должностных лиц, осмотром объектов в натуре и т. д. Документ может быть подлинным, но отраженная в нем операция могла не иметь места, если лица, составившие документ, вступили в незаконную сделку. Объективность же операции проверяется с точки зрения соответствия записанных в документах количественных и качественных показателей их реальным величинам, в результате чего выявляются приписки и другие искажения.

Законность отраженных в документах операций устанавливается путем проверки их соответствия действующему законодательству. Документ может быть подлинным, правильно составленным и объективно отражающим реально совершенную операцию, но последняя могла быть произведена в нарушение того или иного законоположения. Например, из кассы совхоза выданы наличные деньги в качестве аванса на операционные расходы лицу, не состоящему в списочном составе хозяйства. Эта хозяйственная операция является незаконной, так как такие расходы должны осуществляться за счет авансов, выданных только работникам данного хозяйства.

Счетная проверка документов сводится к проверке правильности арифметических действий, результаты которых отражены в этих документах. Те или иные ошибки, связанные с умножением, сложением, вычитанием и делением чисел, зафиксированных в документах, могут возникать по различным причинам (техническая ошибка при вычислении, умышленное искажение, описки при записи и т. д.). Поэтому в процессе изучения тех или иных объектов контроля по документальным данным используют прием счетной проверки документов путем повторного вычисления результатов отраженных в них арифметических действий.

Сопоставление документов означает сверку сведений о том или ином объекте контроля, содержащихся в различных документах. Например, сопоставлением количества полученной от урожая продукции, отраженного в документах по учету выхода продукции растениеводства (реестрах отправки зерна и другой продукции, дневниках поступления сельскохозяйственной продукции и т. д.), с количеством этой же продукции, зафиксированным в документах по их транспортировке (путевых листах грузового автомобиля, путевых листах трактора, накладных), выявляется объективность данных о полученном уро-

жае. Широко применяется сопоставление плановых и учетных, учетных и нормативных, внутренних и внешних, разовых и накопительных документов, что обеспечивает наиболее глубокое изучение предмета экономического контроля.

Письменный запрос представляет собой получение необходимых сведений о том или ином объекте контроля от соответствующих организаций и отдельных лиц путем их письменного запроса. Такие запросы делают либо сами контрольно-ревизионные работники, либо по их просьбе органы, назначающие ревизии и проверки.

Интересующие сведения в ответ на письменные запросы соответствующие организации и отдельные лица представляют обычно в виде справок. Например, в ходе ревизии денежных средств возникла необходимость удостоверить личность получателя наличных денег по кассе. Ревизор в таком случае может сделать письменный запрос в отделение милиции по месту жительства этого лица и получить справку, удостоверяющую или не подтверждающую его личность.

Экономический анализ представляет собой способ изучения предмета экономического контроля путем выявления влияния факторов, обусловивших те или иные изменения в этом предмете за проверяемый период. Основным источником данных, используемых при проведении экономического анализа, являются соответствующие документы (плановые, нормативные, учетные, отчетные, административные и т. д.). Применение этого способа контроля значительно расширяет возможности проверки всех вопросов, связанных с выявлением законности и целесообразности использования социалистической собственности в процессе расширенного социалистического воспроизводства. Особенно эффективно его применение при проверке этих вопросов на стадии производства готового продукта, когда возникает необходимость всестороннего изучения причин отклонений в выполнении производственной программы социалистическими предприятиями.

Экономический анализ может использоваться как в качестве самостоятельного способа экономического контроля (см. § 4, гл. I), так и в качестве одного из элементов его метода, о чем идет речь в данном случае.

При проведении экономического анализа как элемента метода экономического контроля применяется методологический аппарат специальной научной дисциплины — анализ хозяйственной деятельности социалистических предприятий. Применительно к предмету экономического контроля методология экономического анализа используется лишь в той мере, в которой она обеспечивает решение задач каждой отдельно взятой ревизии и проверки.

Все перечисленные приемы и способы изучения предмета экономического контроля применяются не изолированно, а в диа-

лектическом взаимоотношении и единстве, что позволяет достаточно полно выявить положительные и отрицательные моменты в хозяйственной деятельности предприятий, организаций и отдельных должностных лиц в целях улучшения сохранности и для более эффективного использования социалистической собственности в народном хозяйстве.

Таким образом, *методом экономического контроля в социалистическом обществе является совокупность приемов и способов, обеспечивающих выявление законности и целесообразности использования социалистической собственности в процессе расширенного социалистического воспроизводства в соответствии с решениями партии и правительства по хозяйственным вопросам.*

§ 3. Связь экономического контроля с другими науками

Экономический контроль во все большей мере превращается в отдельную отрасль знания, становясь специальной экономической наукой. Как научная дисциплина он уже достаточно устойчиво сформулирован в курсе «Контроль и ревизии хозяйственной деятельности», являясь дисциплиной учетного профиля.

Как и любая экономическая наука или научная дисциплина, экономический контроль непосредственно связан с политической экономией. Как и политическая экономия, экономический контроль изучает производственные отношения, но только с их специфической стороны — со стороны выявления законности и целесообразности использования социалистической собственности в процессе расширенного социалистического воспроизводства. Метод экономического контроля полностью опирается на диалектический метод познания экономических закономерностей, используемый в политической экономии. И наконец, цели и задачи экономического контроля полностью подчинены целям и задачам политической экономии и отличаются лишь спецификой своего предмета познания.

Изучение этого предмета в конкретных условиях пространства и времени, в диалектической взаимосвязи явлений и процессов базируется на использовании общего метода познания — диалектического материализма, что указывает на тесную связь экономического контроля с марксистско-ленинской философией.

Экономический контроль, как и любая общественная наука, является классовой наукой, выступая в условиях социалистического способа производства одним из средств построения социализма и коммунизма. Цели и задачи экономического контроля направлены на сохранение и приумножение общественного богатства, что отвечает коренным интересам всего советского народа. В этом явственно проявляется связь экономического контроля с научным коммунизмом.

Изучение предмета экономического контроля тесно связано со знанием вопросов экономики, планирования, организации управления и технологии производства в отдельных отраслях народного хозяйства, что предполагает определенную подготовку контрольно-ревизионных работников в этих областях знания.

Экономический контроль самым непосредственным образом связан с финансами, бухгалтерским учетом, анализом хозяйственной деятельности и статистикой. Он использует приемы и способы этих наук, опираясь на систему применяемых в них показателей, системы их измерения, регистрации и обобщения. Особенно глубокой должна быть подготовка контрольно-ревизионных работников по бухгалтерскому учету, знание которого необходимо для успешного осуществления контроля как вопросов хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия, отраженной в учетных документах и записях, так и состояния самого бухгалтерского учета.

Широкое внедрение в последние годы в практику планирования, учета и управления экономико-математических методов и электронной вычислительной техники обуславливает необходимость овладения контрольно-ревизионными работниками этими знаниями. Это свидетельствует о все более возрастающей связи экономического контроля с математическим программированием, вычислительной техникой и организацией машинной обработки экономической информации.

Выявляя законность использования социалистической собственности, экономический контроль тесно связан с советским правом и прежде всего с такими его отраслями, как трудовое право, гражданское право, финансовое право, земельное право. Глубокое знание контрольно-ревизионными работниками действующего законодательства позволяет не только успешно осуществлять экономический контроль, но и помогать должностным лицам ревизуемых предприятий предупреждать нарушение социалистической законности. Это способствует обеспечению сохранности и рационального использования социалистической собственности, дальнейшему повышению эффективности общественного производства и на этой основе росту благосостояния советского народа.

Глава IV. РЕВИЗИЯ КАК ЭЛЕМЕНТ МЕТОДА ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

§ 1. Понятие ревизии

В словосочетании «контроль и ревизия» первое понятие является общим и абстрактным, а второе — частным и конкретным. Если экономический контроль связан со всеобщим регулированием общественных отношений, то ревизия выступает всегда конкретной формой такого регулирования как в пространстве, так и

во времени. В переводе на русский язык термин «ревизия» (лат. *revisio* — пересмотр) означает пересмотр и в конечном смысле представляет собой контрольное изучение ранее произведенных хозяйственных операций в целях установления соблюдения при этом социалистической законности и экономической целесообразности. Ревизии проводятся непосредственно в первичных звеньях народного хозяйства или органах хозяйственного управления, как правило, после совершения проверяемых хозяйственных операций с применением в наиболее полном объеме методологического аппарата экономического контроля. С помощью ревизии регулярно осуществляется контрольная функция социалистического государства и наиболее полно реализуются ленинские принципы экономического контроля. Именно посредством ревизии обеспечивается систематический контроль за сохранностью, рациональным использованием и приумножением социалистической собственности в интересах дальнейшего повышения материального и культурного уровня жизни народа. В этом четко проявляется ее классовый характер. При проведении ревизии централизованное начало органически сочетается с местной инициативой и широким привлечением трудящихся, что особенно характерно для деятельности контрольно-ревизионных комиссий колхозов, межхозяйственных предприятий и общественных организаций. Результаты ревизии в обязательном порядке подлежат широкой огласке и обсуждению в коллективе проверяемого хозяйства. Законодательно определены всеобщий характер и периодичность проведения ревизий, вследствие чего в строго установленные сроки контролем охватываются все звенья народного хозяйства. Для всех отраслей народного хозяйства установлен порядок обязательного принятия соответствующих мер по результатам проведения ревизии, что позволяет повсеместно обеспечить действенность экономического контроля. Четкое определение действующим законодательством прав и обязанностей должностных лиц, осуществляющих ревизии, и лиц, деятельность которых проверяется, надежно гарантирует соблюдение принципа действенности экономического контроля. Важной правовой нормой является плановость в проведении ревизий, в соответствии с чем во всех органах хозяйственного управления, а также в колхозах, межхозяйственных предприятиях и общественных организациях осуществляется планирование контрольно-ревизионной работы. В ходе ревизии все шире используются достижения науки и техники, что позволяет повысить научный уровень осуществления контрольной функции социалистического государства. Это, в свою очередь, способствует сокращению затрат на проведение ревизий, повышению эффективности экономического контроля. В числе общих свойств ревизии как конкретной формы экономического контроля можно отметить также и его видовые признаки. Именно в соответствии с указанными признаками различают виды ревизий (см. § 2 данной главы). Наряду с этим ре-

визия как способ экономического контроля характеризуется рядом специфических свойств, основными из которых являются правовое регламентирование, всеобъемлемость и регулярность проведения контроля, наличие специальных органов контроля и специального методологического аппарата познания.

В отличие от других способов экономического контроля ревизия имеет четкий правовой статус, закрепляющий границы ее распространения, сроки проведения, права и обязанности должностных лиц, порядок оформления и рассмотрения результатов. Поэтому судебно-следственные органы из всех способов экономического контроля применяют только ревизии как процессуальное средство выявления состава преступления.

Действующим законодательством только в отношении ревизий определено, что они проводятся во всех предприятиях, организациях и учреждениях независимо от их видов, отраслевой принадлежности и ведомственной подчиненности и в строго установленные сроки (ежегодно — в хозрасчетных предприятиях и организациях, один раз в два года — в бюджетных учреждениях и организациях, не осуществляющих непосредственно хозяйственных операций). В ходе ревизий изучаются все стороны хозяйственно-финансовой деятельности проверяемых предприятий, организаций и учреждений, что не является обязательным при осуществлении других способов экономического контроля.

Ревизии осуществляются специальными контрольно-ревизионными органами, работники которых имеют, как правило, специальную подготовку, что обеспечивает реализацию принципа ответственности и эффективности экономического контроля. Это относится как к ведомственному и межведомственному штатному контрольно-ревизионному аппарату, так и к ревизионным комиссиям кооперативных и общественных предприятий и организаций, поскольку в стране действует специальная система подготовки и повышения квалификации всех контрольно-ревизионных кадров.

При проведении ревизий широко сочетаются все приемы и способы фактического и документального контроля, что позволяет наиболее глубоко изучить проверяемые вопросы и тем самым успешно решать задачи экономического контроля. Причем многие из этих приемов и способов являются специфическими для этой формы экономического контроля и не используются при осуществлении его других способов.

Таким образом, наличие общих и особенных свойств ревизии позволяет сделать вывод о том, что она является не только элементом метода, но и важнейшей формой экономического контроля, посредством которого в наиболее полной мере реализуется контрольная функция социалистического государства.

§ 2. Виды ревизий

Особое место ревизии в системе экономического контроля подчеркивается и тем, что она характеризуется как общими, так и специфическими видовыми признаками, в соответствии с которыми различают отдельные виды ревизий. К таким признакам относятся органы, осуществляющие ревизии, время проведения, источники контрольных данных, плановость, объем вопросов, охват объектов, состав специалистов и характер проведения ревизий.

По органам, осуществляющим ревизии, выделяют ведомственные и вневедомственные ревизии.

Ведомственные ревизии проводятся контрольно-ревизионным аппаратом системы каждого министерства и ведомства в соответствии с действующим законодательством, регламентирующим организацию ведомственного контроля. Так, в системе Государственного агропромышленного комитета СССР ведомственные ревизии осуществляют производственные объединения, районные агропромышленные объединения, агропромышленные комитеты краев и областей, государственные агропромышленные комитеты союзных и автономных республик и Государственный агропромышленный комитет СССР силами штатного контрольно-ревизионного аппарата, который имеется в системе этих органов.

Разновидностью ведомственных ревизий являются внутрихозяйственные ревизии, проводимые штатными или общественными службами предприятий.

Вневедомственные ревизии осуществляются контрольно-ревизионным аппаратом органов государственного контроля (Министерства финансов СССР, Агропромбанка СССР и др.), наделенных контрольными правами по отношению предприятий, организаций и учреждений всех отраслей народного хозяйства независимо от их ведомственной подчиненности.

По времени проведения ревизий можно назвать предварительные, текущие и последующие ревизии.

Предварительные ревизии осуществляются до совершения проверяемых хозяйственных операций и направлены на предупреждение нарушения социалистической законности или неэффективности использования социалистической собственности. Предварительной ревизии могут подвергаться различного рода договоры и соглашения на стадии преддоговорного спора, хозяйственные решения до начала их исполнения и т. п. В хозяйственной практике предварительные ревизии обычно заменяются предварительной проверкой, но при выявлении нарушений социалистической законности должны осуществляться в общеустановленном порядке. Они проводятся, как правило, органами общественного и внутрихозяйственного контроля, реже — вышестоящими органами.

Текущие ревизии проводятся в ходе выполнения проверяемых хозяйственных операций, что позволяет своевременно выявить и устранить различного рода нарушения или недостатки. Как и предварительные ревизии, текущие ревизии наиболее эффективно могут осуществляться непосредственно контролерами предприятия (общественными или штатными службами), что особенно характерно для деятельности ревизионных комиссий колхозов и межхозяйственных предприятий. Посредством текущих ревизий выявляются, например, полнота оприходования готовой продукции, сохранность имущества, соблюдение законности при списании основных средств, использовании денежных средств и товарно-материальных ценностей, реальность объемов выполненных работ.

Последующие ревизии осуществляются после совершения проверяемых хозяйственных операций. К их проведению широко привлекаются все органы экономического контроля. Данный вид ревизии является наиболее распространенным. По этим причинам нередко все ревизии отождествляются только с последующим контролем, хотя в действительности, как отмечалось, ревизии могут проводиться до и в ходе выполнения проверяемых хозяйственных операций. Но при последующих ревизиях в наиболее полной мере изучаются все стороны хозяйственно-финансовой деятельности предприятий, организаций и учреждений, а также используются приемы и способы экономического контроля.

По источникам контрольных данных различают фактические и документальные ревизии.

Фактические ревизии проводятся преимущественно по данным осмотра объектов в натуре и направлены на выяснение законности и целесообразности использования социалистической собственности, как правило, непосредственно в ходе осуществления хозяйственных операций.

Документальные ревизии проводятся преимущественно по документальным данным и представляют собой обычно форму последующего контроля. Вместе с тем и в ходе документальной ревизии используются данные фактического осмотра объектов в натуре, что существенно повышает эффективность контрольно-ревизионной работы. Поэтому и при фактической, и при документальной ревизии надо непременно сочетать приемы фактического и документального контроля с преобладанием одних из них над другими в зависимости от характера ревизии.

По отношению к плану проведения ревизий они подразделяются на плановые и внеплановые.

Плановые ревизии предусматриваются в планах работы контрольно-ревизионного аппарата соответствующих органов, что обусловлено необходимостью систематического контроля за деятельностью всех звеньев народного хозяйства. При этом в ежегодных планах работы ведомственного контрольно-ревизи-

онного аппарата в соответствии с действующим законодательством должно обязательно планироваться проведение ревизий по каждому подведомственному хозрасчетному предприятию и (через год) каждой бюджетной организации. Межведомственный контрольно-ревизионный аппарат планирует ревизии отдельных предприятий и организаций избирательно.

Внеплановые ревизии планом на предстоящий период не предусматриваются, а проводятся в силу возникшей необходимости в течение этого периода. Такие ревизии могут быть вызваны неблагоприятным положением дел на отдельном предприятии, при обнаружении фактов злоупотреблений, при поступлении сигналов трудящихся, по просьбе судебно-следственных органов, органов народного контроля и т. д.

По объему вопросов хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемых предприятий и организаций различают полные и частичные ревизии.

Полные ревизии охватывают все стороны хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия и направлены на выявление общей картины состояния сохранности и использования социалистической собственности. Обычно полные ревизии проводятся ведомственным контрольно-ревизионным аппаратом в соответствии с утвержденным планом на предстоящий период. Полной может быть и внеплановая ревизия и прежде всего в тех случаях, когда выявляются многочисленные нарушения в ходе проверки даже отдельных вопросов. Полные ревизии хотя и трудоемки, но они более действенны и играют важную роль в выявлении и предупреждении фактов незаконного и нерационального использования социалистической собственности. Вот почему следует по возможности шире практиковать проведение таких ревизий.

Частичные ревизии заключаются в проверке отдельных сторон хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия. Эти ревизии являются, как правило, внеплановыми и проводятся обычно по сигналам трудящихся, просьбе судебно-следственных органов и инициативе вышестоящих органов. Их отличают более целенаправленная и глубокая проверка тех или иных вопросов, что имеет особое значение для полноты определения причиненного ущерба в результате злоупотреблений или других нарушений социалистической законности.

Разновидностью частичных ревизий являются тематические ревизии, осуществляемые обычно одновременно в нескольких предприятиях и организациях по инициативе как отраслевых, так и межведомственных органов. Такие ревизии практикуются, например, по использованию фонда заработной платы, расходованию средств на содержание аппарата управления, кормов, семян и т. д. Тематические ревизии позволяют своевременно выявить и устранить однородные нарушения и недостатки, допустимые в хозяйственно-финансовой деятельности

многих предприятий, в связи с чем их следует шире применять в контрольно-ревизионной работе.

По охвату единичных объектов контроля ревизии делятся на сплошные и выборочные.

Сплошные ревизии характеризуются изучением всех объектов контроля, относящихся к тем или иным сторонам хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия. При этом могут быть использованы как все, так и отдельные приемы и способы экономического контроля. Сущность сплошной ревизии объясняется не качеством применяемых элементов метода контроля, а количеством проверяемых при этом хозяйственных операций, вещественных ценностей, денежных средств и т. д. Именно сплошной охват указанных объектов контроля присущ этой ревизии, что позволяет наиболее полно проверить законность и целесообразность использования тех или иных хозяйственных средств. Особенно эффективны сплошные ревизии при изучении состояния сохранности и использования денежных средств и товарно-материальных ценностей. Вместе с тем сплошная ревизия отличается большой трудоемкостью контрольного процесса, что и следует принимать во внимание при ее практическом использовании.

Выборочные ревизии ограничиваются изучением отдельных объектов контроля, относящихся к соответствующим сторонам хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия. Это означает, что при выборочной ревизии охвату контролем подлежат отдельные (выборочно) хозяйственные операции, имущественные ценности и т. д. По сравнению со сплошной ревизией выборочная ревизия менее трудоемка, вследствие чего она широко практикуется в контрольно-ревизионной работе. Особенно эффективно ее применение при проведении плановых полных ревизий. Однако выборочная ревизия не позволяет полностью вскрыть все имеющиеся недостатки и нарушения, так как при ее осуществлении не все объекты контроля подвергаются проверке. Поэтому ее необходимо проводить в сочетании со сплошной ревизией, когда по одним вопросам хозяйственно-финансовой деятельности предприятия изучаются все относящиеся к ним объекты контроля, а по другим вопросам — лишь отдельные объекты.

Например, при полной ревизии хозяйственно-финансовой деятельности совхозов кассовые операции, операции по счетам в банке и расчетные операции могут быть проверены сплошной ревизией, а остальные вопросы — выборочно. Это сэкономит рабочее время на ее проведение при достаточно высоком уровне охвата контролем всех сторон деятельности хозяйства. В случаях выявления фактов злоупотреблений необходимо подвергать проверке все объекты контроля в порядке только сплошной ревизии.

По составу специалистов, осуществляющих ревизии, выделяют комплексные и некомплексные ревизии.

Комплексные ревизии проводятся специалистами разных профилей. Это позволяет достаточно квалифицированно проверить все стороны хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия, что значительно повышает действенность экономического контроля. Участие в комплексной ревизии специалистов по различным областям знаний позволяет выявить резервы улучшения производственной и финансовой деятельности предприятия, способствует дальнейшему повышению эффективности общественного производства. При этом комплексный характер должны носить не только ревизии и проверки, осуществляемые органами хозяйственного управления, но и другими контролирующими органами с тем, чтобы избегать излишеств в контрольной деятельности и не нарушать нормальный ритм работы предприятия. Так, Законом СССР о государственном предприятии (объединении) предусмотрено, что ревизию и проверку деятельности предприятия могут проводить наряду с вышестоящими органами также финансово-банковские и другие органы управления в соответствии с возложенными на них законодательством контрольными функциями. В связи с этим необходимо все плановые ревизии хозрасчетных предприятий проводить комплексно и координировать их с другими контролирующими органами.

Некомплексные ревизии осуществляются специалистами учетного и финансового профилей и предусматривают проверку главным образом финансовой деятельности предприятий и организаций. Некомплексные ревизии не позволяют в полной мере выявить состояние ведения производства, уровень внедрения достижений научно-технического прогресса и передовых технологий. Поэтому их применение при проверке деятельности производственных предприятий по сравнению с комплексными ревизиями менее эффективно, в связи с чем они практикуются обычно при ревизии бюджетных учреждений и организаций, не имеющих хозяйственных операций.

По характеру проведения ревизий можно выделить сквозные и комбинированные ревизии.

Сквозные ревизии характеризуются проверкой объектов контроля на всех этапах их движения, начиная от производственных подразделений предприятий и кончая первичными вышестоящими органами хозяйственного управления. Сквозные ревизии проводятся обычно областными, краевыми, республиканскими и союзными органами и направлены на более полное выявление состояния соблюдения законности и рационального использования социалистической собственности. Особенно эффективно сквозные ревизии сочетать с одновременным охватом всех предприятий, подчиненных тому или иному органу хозяйственного управления. Это позволяет полнее вскрыть характерные недостатки и положительные моменты в их деятельности и тем самым значительно повысить действенность экономического контроля.

Комбинированные ревизии заключаются в использовании при их проведении различных видов ревизий. Так, при полной ревизии хозяйственно-финансовой деятельности совхоза, проводимой контрольно-ревизионным аппаратом районного агропромышленного объединения (ведомственная ревизия), могут принимать участие бухгалтер-ревизор, агроном, зоотехник, инженер этого объединения (комплексная ревизия). Кассовые операции и наличие животных эта группа работников может проверять в сплошном порядке (сплошная ревизия), а остальные операции — выборочно (выборочная ревизия). Расчеты данного хозяйства с агропромышленным объединением она может проверить по данным как хозяйства, так и объединения (сквозная ревизия). И наконец, правильность использования земли и техники после проверки данного хозяйства можно выявить и в других хозяйствах этого объединения (тематическая ревизия).

§ 3. Повышение роли комплексных ревизий на современном этапе развития советского общества

Среди всех видов ревизий особое место занимает комплексная ревизия, так как в ходе ее наиболее полно реализуются важнейшие принципы экономического контроля. Именно при комплексной ревизии благодаря участию в ней специалистов разного профиля возможно обеспечить прежде всего действенность и объективность контроля, а также повысить его научный уровень, широко привлечь к осуществлению контрольных функций работников, непосредственно занятых в соответствующих отраслях производства и функциональных службах проверяемого хозяйства, и тем самым достичь широкой гласности результатов контроля и в известной мере его экономичности.

В соответствии с решениями июньского (1987 г.) Пленума ЦК КПСС для каждого предприятия должна быть создана наиболее благоприятная экономическая среда, позволяющая в полной мере реализовать возможности нового хозяйственного механизма для достижения высоких конечных результатов. В этом направлении должна совершенствоваться и система экономического контроля, основу которой призваны составить немногочисленные комплексные ревизии и проверки, отличающиеся системным подходом к контрольному изучению деятельности предприятия.

При таком подходе каждый объект контрольного изучения рассматривается в неслучайной связи с другими объектами вплоть до создания целостной картины состояния сохранности и рационального использования социалистической собственности в проверяемом предприятии или объединении. Например, изучая степень выполнения планов производства и государственных закупок сельскохозяйственной продукции, экономисты-контролеры, участвующие в комплексной ревизии, проверяют соблюдение плановой и договорной дисциплины, определяют влияние отдель-

ных факторов на эти показатели (изменений в посевных площадях и среднегодовом поголовье животных, урожайности культур и продуктивности животных, товарности продукции и др.). Агрономы-контролеры и зоотехники-контролеры выявляют соблюдение научно обоснованных систем земледелия и животноводства (использование земли, внедрение севооборотов и районированных сортов, качество семян, система обработки почвы и ухода за посевами, химизация земледелия и животноводства, породный состав, содержание и кормление животных, организация зоотехнической и ветеринарной работы и т. д.). Инженеры-контролеры знакомятся с состоянием хранения, технического обслуживания и использования машинно-тракторного парка и энергетического оборудования. В результате всесторонне раскрываются хозяйственные достижения и упущения проверяемого предприятия, обусловившие перевыполнение или невыполнение им указанных планов.

Отсюда комплексная ревизия выступает конкретным проявлением системного подхода как прогрессивного направления научного познания в экономическом контроле, позволяющего успешно решать стоящие перед ним задачи на современном этапе развития социалистического общества. И это вполне закономерно, ибо некомплексная ревизия, преобладавшая ранее в контрольно-ревизионной работе, уже не могла обеспечить соблюдение в полной мере ленинских принципов экономического контроля в условиях более высокого уровня развития народного хозяйства, социалистических общественных отношений, культуры и сознательности широких народных масс, характерных для современного этапа экономического развития нашего государства. Это и понятно, поскольку некомплексная ревизия, осуществляемая преимущественно специалистами учетно-финансового профиля, ориентирована главным образом на выявление законности и экономической целесообразности использования финансовых ресурсов в проверяемом хозяйстве. Вопросы его производственной деятельности, глубинные связи финансового состояния с общим уровнем хозяйствования объективно остаются вне поля зрения такой ревизии, в результате чего существенно снижается общая эффективность всей контрольно-ревизионной работы. Комплексная ревизия обеспечивает экономический контроль тем конкретным методическим аппаратом научного познания, который позволяет выявить многообразные, значительно усложнившиеся связи между отдельными сторонами производственно-финансовой деятельности предприятий и организаций в современных условиях.

По мере дальнейшего развития социалистического общества роль комплексной ревизии в системе экономического контроля неуклонно повышается, что вызвано укоренением научно-технического прогресса, ростом масштабов общественного производства, усилением экономических методов хозяйствования, совершенст-

вовани­ем управ­ле­ния, по­вы­ше­ни­ем об­ще­об­разо­ва­тель­но­го, про­фес­си­о­наль­но­го и куль­тур­но­го уров­ня тру­дя­щих­ся.

Вне­д­ре­ние на­уч­но-тех­ни­че­ских до­сти­же­ний в сфе­ру ма­те­ри­аль­но­го про­из­вод­ства не толь­ко уве­ли­чи­ва­ет про­из­во­ди­тель­ную си­лу тру­да, но и при­во­дит к ка­че­ствен­но­му из­ме­не­нию всей струк­ту­ры об­щес­вен­но­го про­из­вод­ства. При­ме­ром то­му мо­гут слу­жить по­яв­ле­ние но­вых от­рас­лей про­мыш­лен­но­сти на ба­зе ис­поль­зо­ва­ния на­уч­ных от­кры­тий в об­ла­сти ядер­ной и кван­то­вой фи­зи­ки, хи­мии по­ли­ме­ров, ки­бер­не­ти­ки, би­отех­но­ло­гии, соз­да­ние но­вых сор­тов рас­те­ний и по­род жи­вот­ных. Оче­вид­но, что ком­пе­тен­тное изу­че­ние об­ъек­тов кон­тро­ля в та­ких ус­ло­ви­ях воз­мож­но толь­ко при при­вле­че­нии спе­ци­а­ли­стов со­от­вет­ст­вую­щих про­фи­лей, вклю­чае­мых в со­став ко­ми­с­сий для про­ве­де­ния ком­плек­сных ре­ви­зий.

Зна­чи­тель­ное рас­ши­ре­ние ма­те­ри­аль­ной ба­зы об­щес­вен­но­го про­из­вод­ства при­во­дит к ре­з­ко­му воз­рас­та­нию об­ъе­мов как во­вле­чен­ных ре­сур­сов, так и го­то­вой про­дук­ции, что, в свою оче­редь, со­пря­же­но и с ростом управ­лен­че­ской ин­фор­ма­ции. Под­счи­та­но, на­при­мер, что при­мер­но че­рез ка­ж­дые де­сять лет уд­ва­и­ва­ют­ся про­из­вод­ствен­ные фон­ды в на­род­ном хо­зяй­стве и в че­ты­ре ра­за воз­рас­та­ет об­ъем ис­поль­зуе­мой ин­фор­ма­ции. Ре­гу­ляр­ное и по­все­мест­ное осу­ществ­ле­ние эконо­мичес­ко­го кон­тро­ля в э­ти­х ус­ло­ви­ях немыс­ли­мо без про­ве­де­ния ком­плек­сных ре­ви­зий си­ла­ми ре­ви­зо­ров-оди­но­чек.

На­ря­ду с ка­че­ствен­ным пре­об­разо­ва­нием про­из­во­ди­тель­ных сил в ус­ло­ви­ях раз­ви­то­го со­ци­а­лиз­ма су­щес­вен­ные из­ме­не­ния пре­тер­пе­ва­ют и про­из­вод­ствен­ные от­но­ше­ния. Осо­бое раз­ви­тие по­лу­ча­ют эконо­мичес­кие ме­то­ды хо­зяй­ст­во­ва­ния, вы­сту­па­ю­щие важ­ным сред­ством пла­но­мер­но­го ре­гу­ли­ро­ва­ния раз­ви­тия со­ци­а­ли­сти­че­ской эконо­ми­ки и за­ко­но­да­тель­но за­кре­плен­ные в ста­тье 16 Кон­сти­ту­ции СССР: «При э­том ак­тив­но ис­поль­зуют­ся хо­зяй­ст­вен­ный рас­чет, при­быль, се­бе­сто­им­ость, дру­гие эконо­мичес­кие рас­че­ты и сти­му­лы». Уме­ло осу­ществ­лять кон­троль за пра­виль­но­стью ис­поль­зо­ва­ния э­ти­х ме­то­дов мож­но толь­ко пу­тем про­ве­де­ния ком­плек­сных ре­ви­зий, в ко­то­рых при­ни­ма­ют уча­стие со­от­вет­ст­вую­щие спе­ци­а­ли­сты.

На ка­че­ствен­но но­вый уров­ень в со­вре­мен­ных ус­ло­ви­ях под­ни­ма­ют­ся на­ука и прак­тика управ­ле­ния об­щес­вен­ным про­из­вод­ством, где все бо­лее ши­ро­кое при­ме­не­ние на­хо­дят до­сти­же­ния мно­гих ес­тес­вен­ных и об­щес­вен­ных на­ук (ма­те­ма­ти­ки, ки­бер­не­ти­ки, пси­хо­ло­гии, пра­ва и др.). По­это­му в со­став ко­ми­с­сий для про­ве­де­ния ком­плек­сных ре­ви­зий не­ред­ко вклю­ча­ют­ся юри­сты, ма­те­ма­ти­ки-про­грам­ми­сты и дру­гие спе­ци­а­ли­сты.

Воз­рас­та­ние ро­ли ком­плек­сных ре­ви­зий на со­вре­мен­ном эта­пе в зна­чи­тель­ной ме­ре обу­слов­ле­но так­же по­вы­ше­ни­ем об­ще­об­разо­ва­тель­но­го, про­фес­си­о­наль­но­го и куль­тур­но­го уров­ня тру­дя­щих­ся, что сле­ду­ет иметь в ви­ду, с од­ной сто­ро­ны, при ком­плек­то­ва­нии ком­пе­тен­тны­ми ли­ца­ми ко­ми­с­сий по про­вер­ке дея­тель­

ности предприятий и, с другой стороны, при привлечении к осуществлению контроля работников, непосредственно занятых в этих предприятиях. Таким образом, комплексные ревизии в условиях развитого социализма являются важнейшей формой практического осуществления экономического контроля, что и необходимо учитывать при организации контрольно-ревизионной работы во всех звеньях народного хозяйства.

Глава V. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ КАК ЭЛЕМЕНТ МЕТОДА ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

§ 1. Понятие инвентаризации

Термин «инвентаризация» происходит от слова «инвентарь» (лат. *inventarium* — роспись, опись) и означает опись имущества (вещественных ценностей и расчетов). В системе экономического контроля инвентаризация представляет собой важнейший элемент его метода, связанный с изучением объектов путем их фактического осмотра (описи) в натуре. Сущность его состоит в фактическом ознакомлении с изучаемыми объектами путем визуального осмотра, обмера, взвешивания, пересчета. В широком смысле инвентаризация конкретизирует понятие контроля и ревизии, раскрывая технико-методологические аспекты их практического осуществления. В таком понимании правомерно относить к инвентаризации контрольную функцию, связанную с контрольным пересмотром законности и целесообразности тех или иных хозяйственных операций. В организации же контрольно-ревизионной работы понятие инвентаризации применяется в узком смысле как лишь осмотр в натуре объектов контроля. Отсюда задача инвентаризации состоит в выявлении фактического состояния проверяемых объектов, их количественно-качественной характеристики.

В системе приемов и способов экономического контроля инвентаризация занимает центральное место. Именно инвентаризация позволяет установить состояние сохранности социалистической собственности на всех этапах ее движения в ходе расширенного социалистического воспроизводства. Она может использоваться при предварительном, текущем и последующем контроле, в ходе осуществления фактического и документального контроля, при проведении ревизий, проверок, обследований, экономического анализа, хозяйственных споров и расследований. Благодаря своей простоте она доступна широкому кругу штатных и общественных контролеров.

Инвентаризация широко сочетается с другими приемами экономического контроля, что существенно повышает его действенность. Если, например, инвентаризацией установлены расхождения между фактическими и учетными данными о проверяемом объекте, то последующей проверкой документов могут быть вы-

явлены причины таких расхождений и виновные лица, обязанные возместить причиненный материальный ущерб. Определенные экономическим анализом факторы невыполнения планов производства продукции могут быть дополнены инвентаризацией посевов культур, поголовья животных, выхода продукции с контрольной площади или группы животных, что позволит получить более полную картину уровня хозяйствования и сохранности социалистической собственности в проверяемом хозяйстве.

Инвентаризация характеризуется и наиболее развитым методологическим аппаратом, ряд элементов которого имеет единое образное нормативное регулирование в масштабе отдельных отраслей или народного хозяйства в целом, что наиболее полно отражается в Положении о бухгалтерских отчетах и балансах, утвержденном постановлением Совета Министров СССР от 29 июня 1979 г.

Инвентаризация может осуществляться только инвентаризационной комиссией. При этом в распорядительном порядке (на основании приказа или распоряжения) определяется персональный состав комиссии с непременным участием в ней соответствующих материально ответственных или должностных лиц, деятельность которых подвергается контролю. Это положение выступает общегосударственной нормой, соблюдение которой является обязательным для всех органов и форм контроля.

Результаты инвентаризации оформляются специальным документом — промежуточным актом, составление которого носит также обязательный характер в масштабе всех отраслей народного хозяйства.

При проведении инвентаризации должны соблюдаться принципы внезапности и наличного предъявления объектов контроля, что позволяет обеспечить безусловную объективность полученных при этом результатов.

Инвентаризация в обязательном порядке должна проводиться в дублирующем режиме, то есть наличные объекты подвергаются фактическому контролю как со стороны комиссии, так и соответствующих работников, чья деятельность связана с этими объектами.

Важным положением является полный охват инвентаризацией наличных объектов контроля определенной совокупности. Независимо от того, сплошной или выборочной является данная инвентаризация, подвергаемые фактическому контролю объекты подлежат полному осмотру, взвешиванию, обмеру или пересчету (по заданным объемам, номенклатуре и местам их размещения).

Визуальный осмотр объектов контроля осуществляется путем непосредственного ознакомления с ними в натуре, в результате чего устанавливаются их наличие, техническое состояние, степень развития и другие параметры общей характеристики (без количественного выражения). В таком порядке осуществляется, например, инвентаризация размещения подразделений и отрас-

лей по территории хозяйства, дорожной сети, зооветеринарного состояния животноводческих ферм.

Взвешивание применяется при инвентаризации объектов контроля, характеризующихся массой, и количественно выражается в соответствующих единицах измерения. Оно осуществляется с помощью весов соответствующих типов, предварительно проверенных на точность показаний и проклеяменных в установленном порядке. Этот прием является наиболее распространенным и используется при инвентаризации всех видов сельскохозяйственной продукции и многих видов материальных ресурсов промышленного происхождения.

Путем обмера проводится инвентаризация таких объектов контроля, которые измеряются в единицах длины, площади, объема (грубые и сочные корма), посевные площади, кубатура зданий и сооружений и т. д.). Количественное выражение указанных объемов определяется с помощью специальных технических средств измерения (рулеток, мерных веревок и др.), что характерно, например, для инвентаризации грубых кормов.

Инвентаризация объектов контроля, измеряемых поштучно, осуществляется путем их пересчета (например, наличия животных, объектов основных средств, малоценных предметов и т. д.).

Полученные в результате инвентаризации фактические данные подлежат обязательному сопоставлению с данными бухгалтерского учета, на основании чего определяются результаты инвентаризации — недостачи или излишки соответствующих объектов контроля. В этом еще раз проявляется взаимосвязь фактического и документального контроля, а также экономического контроля и бухгалтерского учета. Причем сама инвентаризация выступает общим элементом метода указанных научных дисциплин.

§ 2. Виды инвентаризации

В зависимости от соответствующих классификационных признаков, к которым относятся плановость, объем совокупности объектов контроля и содержание инвентаризации, различают виды инвентаризации.

По отношению к плану проведения инвентаризаций выделяют плановую и внеплановую инвентаризацию.

П л а н о в о й является инвентаризация, предусмотренная планом проведения контрольно-ревизионной работы соответствующего органа экономического контроля. Наибольшее распространение этот вид инвентаризации получил в работе ревизионных комиссий колхозов и межхозяйственных предприятий. Часто ее проведение предусматривается в планах ревизий и проверок, осуществляемых штатными контролерами. Особое место занимает плановая инвентаризация в системе бухгалтерского учета. Перио-

личность проведения ее по каждому виду хозяйственных средств предусмотрена действующими указаниями.

В частности, в сельскохозяйственных предприятиях плановые инвентаризации предусмотрено проводить в следующие сроки: основных средств (кроме животных) — не менее одного раза в год, а по зданиям, сооружениям и другим недвижимым объектам — один раз в два-три года; капитальных работ, расходов будущих периодов и незавершенного производства — один раз в год; животных — ежеквартально; кормов, семян и удобрений, запасных частей и ремонтных материалов — не менее двух раз в год; готовой продукции и малоценных предметов — не менее одного раза в год; нефтепродуктов, денежных средств и ценных бумаг — ежемесячно; расчетов с финансово-кредитными органами — ежеквартально и прочих расчетов — не менее одного раза в год.

К внеплановой относится инвентаризация, проведение которой не предусмотрено в плановом порядке. Такой вид инвентаризации часто применяется штатными, а также общественными контролерами при выявлении фактов нарушений социалистической законности, по сигналам трудящихся, при обнаружении сомнительных хозяйственных операций. В текущей производственно-финансовой деятельности внеплановая инвентаризация проводится в случае стихийных бедствий, при смене материально ответственных лиц и т. д.

По объему совокупности объектов контроля выделяют сплошную и выборочную инвентаризацию.

Сплошной считается инвентаризация, в ходе которой подвергаются осмотру в натуре все объекты данного вида. Примером сплошной инвентаризации могут служить ревизия кассы (инвентаризация денежной наличности), плановая инвентаризация хозяйственных средств в системе бухгалтерского учета, сплошная инвентаризация отдельных ценностей при ревизиях и проверках.

Выборочной является инвентаризация, в ходе которой подвергается осмотру в натуре часть объектов данного вида. При ревизиях и проверках этот вид инвентаризации часто применяют для выявления реальности объемов отдельных работ, сохранности поголовья скота по отдельным половозрастным группам и местам его размещения, сохранности ряда товарно-материальных ценностей. Из-за сравнительно небольшой трудоемкости выборочная инвентаризация получила широкое распространение в контрольно-ревизионной работе. По ее результатам представляется возможным установить достаточно целостную картину состояния сохранности и рационального использования социалистической собственности в проверяемом хозяйстве. Однако она не гарантирует безусловной объективности результатов контроля, а в случае причинения материального ущерба не позволяет определить полностью его размер. В этих условиях необходимо проводить сплошную инвентаризацию. Причем наличные денеж-

ные средства в любых случаях должны подвергаться только сплошной инвентаризации.

По содержанию различают инвентаризацию ресурсов и инвентаризацию процессов.

Под инвентаризацией ресурсов понимают осмотр в натуре вещественных объектов контроля. К ним относятся воспроизводимые и невоспроизводимые ресурсы, вовлекаемые в хозяйственно-финансовую деятельность социалистических предприятий. Воспроизводимые ресурсы представлены обширной номенклатурой вещественных ценностей, являющихся продуктами человеческого труда, начиная от зданий и сооружений и кончая денежными знаками и другими ценными бумагами, сюда же включают животных и растительные организмы, воспроизводимые человеком. К невоспроизводимым ресурсам относятся земля, вода, леса и недра, хотя и они изменяются, подвергаясь воздействию человеческого труда. В связи с этим подразделяют инвентаризацию природных ресурсов, инвентаризацию растительных и живых организмов, инвентаризацию материальных ресурсов и инвентаризацию ценных бумаг (включая наличные денежные средства).

Под инвентаризацией процессов понимают осмотр в натуре отдельных этапов кругооборота средств предприятий. В свою очередь, из всей совокупности можно выделить производственные процессы и финансовые процессы. К первым из них относятся выполненные работы и затраты непосредственно в сфере материального производства, а ко вторым — расчетно-финансовые операции. При инвентаризации производственных процессов подлежат контрольному осмотру объемы и качество отдельных работ, выполненных как по основной деятельности, так и в порядке осуществления капитальных вложений (включая и капитальный ремонт). Широко, например, применяется инвентаризация выхода сельскохозяйственной продукции (контрольный сбор урожая, контрольный надой молока, контрольный настриг шерсти), инвентаризация объемов ремонтных и строительно-монтажных работ (контрольные обмеры строительства объектов, контрольная дефектовка отремонтированных узлов и агрегатов и т. п.). В ходе ревизий и проверок нередко проводится инвентаризация таких расчетно-финансовых операций, как контрольная сверка расчетов проверяемого предприятия с другими предприятиями и организациями, наличия денежных средств на счетах данного хозяйства, открытых в обслуживающем учреждении банка, реальности дебиторской и кредиторской задолженности, инвентаризация решения балансовой комиссии и реформации баланса.

В соответствии с рассмотренными признаками одна и та же инвентаризация может одновременно относиться к различным классификационным видам. Так, инвентаризация наличных денег в кассе колхоза, проводимая его ревизионной комиссией, как пра-

вило, является плановой сплошной инвентаризацией, представляющей по своему содержанию инвентаризацию ресурсов. Выбор отдельных видов инвентаризации обуславливается конкретными задачами, стоящими перед нею.

§ 3. Порядок проведения инвентаризации

Применение инвентаризации в ходе ревизии, проверки и других способов осуществления экономического контроля предусматривается в планах и программах их проведения. Нередко инвентаризация выступает начальным этапом собственно ревизии или проверки, что позволяет достичь большей объективности ее результатов и получить сразу общее представление о состоянии сохранности социалистической собственности на проверяемом предприятии или в его подразделении. Следует обеспечить соблюдение принципа внезапности. Особое значение это имеет при проведении инвентаризации наличных денежных средств, животных и других ресурсов.

Выбор тех или иных видов инвентаризации и ее назначение входят в компетенцию контролеров, по указанию которых администрация проверяемого предприятия обязана создать необходимые условия для ее проведения. Контролеры через руководителей хозяйства или его подразделений организуют инвентаризационную комиссию, привлечение соответствующих работников и непосредственно проведение инвентаризации в местах нахождения тех или иных объектов. В необходимых случаях (при привлечении работников хозяйства к проведению инвентаризации, ее длительной продолжительности и т. д.) указываются состав инвентаризационной комиссии, место проведения инвентаризации, фамилии привлекаемых рабочих (колхозников), порядок оплаты их труда и работы проверяемого подразделения (материально ответственного лица) на этот период.

После назначения инвентаризации и определения инвентаризационной комиссии, в состав которой включают наряду с контролерами и соответствующее должностное лицо хозяйства, контролеры приступают непосредственно к ее проведению в обязательном присутствии материально ответственного лица. Если по тем или иным причинам (командировка, болезнь и др.) его присутствие обеспечить невозможно, то в состав этой комиссии следует включить представителя местного органа Советской власти (сельсовета, поселкового Совета и т. д.).

При инвентаризации ресурсов до начала их контрольного пересчета, взвешивания или обмера контролеры предлагают материально ответственному лицу в присутствии инвентаризационной комиссии записать в учетные регистры все непроведенные на момент инвентаризации приходные и расходные первичные документы, вывести остаток, составить отчет, сдать в бухгалтерию предприятия и выдать расписку о том, что к началу инвен-

таризации все расходные и приходные документы на соответствующие ценности сданы в бухгалтерию и никаких неоприходованных или не списанных в расход ценностей у него нет. Указанная расписка может быть написана непосредственно на отчете материально ответственного лица или на отдельном листе бумаги.

При этом необходимо тщательно проверить как по форме, так и по содержанию предъявленные первичные документы, имея в виду, что неоформленные документы, частные расписки в расчет не принимаются и по учетным регистрам не проводятся.

Выведенные с учетом последних первичных документов остатки проверенных ресурсов в местах их нахождения сопоставляются затем с данными бухгалтерского учета. При их расхождении контролеры поручают через главного бухгалтера хозяйства выявить причины и установить в учете окончательные остатки соответствующих ресурсов на момент инвентаризации. Эти данные рекомендуется записать в рабочую тетрадь для последующего использования при оформлении результатов проведенной инвентаризации.

Для обеспечения полноты и объективности фактического контроля контролеры предлагают материально ответственному лицу предъявить инвентаризационной комиссии все проверяемые ресурсы в наличном виде. При этом оказавшиеся в их составе ценности, принадлежащие материально ответственному лицу или другим физическим лицам, а также сторонним предприятиям и организациям без наличия оправдательных документов, считаются принадлежащими проверяемому хозяйству и включаются в фактическое наличие на момент инвентаризации. Скрытые материально ответственным лицом ресурсы при первоначальном предъявлении и фактически предъявленные или обнаруженные уже в ходе инвентаризации подлежат тщательному изучению в целях предотвращения повторного счета, после чего принимается решение о включении их в итоговые данные.

Важное значение в организации проведения инвентаризации ресурсов имеет предварительная подготовка кассовых, складских, производственных и других помещений или сооружений, где находятся проверяемые объекты: установка столов, устройство стеллажей, загонов, отсеков, освобождение части площади для проверенных ресурсов, в необходимых случаях достаточное освещение и отопление. На период проведения инвентаризации необходимо прекратить операции по приемке и отпуску ценностей или установить особый режим работы данного подразделения (материально ответственного лица) с тем, чтобы в равной мере обеспечить как объективность контроля, так и бесперебойность производственного процесса. Рабочие (колхозники) и члены комиссии, участвующие в проведении инвентаризации, должны быть предварительно проинструктированы. После этого можно приступить непосредственно к проверке фактического наличия объектов.

Контрольный пересчет, взвешивание или обмер проверяемых ресурсов являются самым ответственным этапом проведения инвентаризации, от которого зависят объективность ее результатов и доказательность выводов инвентаризационной комиссии. Эту работу необходимо организовать таким образом, чтобы результаты контрольного подсчета на протяжении всего периода инвентаризации были достоянием как членов инвентаризационной комиссии, так и материально ответственного лица, безусловно достоверными, исключаящими как сокрытие объектов от учета, так и их повторный счет. Инвентаризационной комиссии и материально ответственному лицу необходимо вести параллельно как подсчет, так и записи. По окончании инвентаризации или каждого дня ее проведения указанные записи следует подвергать взаимной сверке с тем, чтобы избежать разногласий при оформлении результатов инвентаризации.

При инвентаризации ресурсов, фактическое наличие которых устанавливается путем пересчета (денежные средства, животные, основные средства, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, запасные части и отдельные виды ремонтных, строительных и прочих материалов), контрольный подсчет ведет обычно материально ответственное лицо при внимательном наблюдении инвентаризационной комиссии. Перечисленные объекты перемещаются с одного рабочего места в другое и не участвуют в хозяйственном обороте до окончания инвентаризации. Так, при инвентаризации наличных денег в кассе хозяйства кассир в присутствии комиссии полностью пересчитывает деньги и другие ценные бумаги по каждой купюре и номиналу, начиная с высших и кончая низшими (от купюр достоинством в 100 руб. до купюр в 1 руб., от монет достоинством в 1 руб. до монет в 1 коп.), а также почтовых марок, облигаций, марок судебной и арбитражной пошлин, талонов и других ценных бумаг по каждому номиналу в вышеуказанной последовательности, перемещая их с одной части стола на другую. Фактическое наличие животных проверяют скотники, чабаны или другие материально ответственные лица и инвентаризационная комиссия путем поголовного пересчета животных, предварительно помещенных в отдельные отсеки животноводческих помещений, огражденные загоны или тырловки. Подсчитанных животных перемещают в другие загоны и отсеки с тем, чтобы можно было произвести повторный подсчет в случае установления расхождений в записях материально ответственных лиц и контролеров. При инвентаризации недвижимых или крупных мобильных объектов можно ограничиться их визуальным осмотром материально ответственными лицами и инвентаризационной комиссией либо поштучным пересчетом путем перемещения подсчитанных ценностей из одной части склада в другую его часть.

Инвентаризация ресурсов, фактическое наличие которых выявляется путем взвешивания (семена, концентрированные корма,

готовая продукция, минеральные удобрения, твердое топливо и др.), осуществляется, как правило, с привлечением рабочих (колхозников) для выполнения погрузочно-разгрузочных работ. При этом в складских помещениях подготавливаются отдельные отсеки, куда перемещаются взвешенные ценности. Записи каждой партии взвешенных ресурсов ведут одновременно материально ответственное лицо и инвентаризационная комиссия. При определении фактического наличия ресурсов путем обмера (грубые корма, органические удобрения, нефтепродукты, отдельные виды твердого топлива, строительные и другие материалы) используют мерную рулетку (веревку, шпагат, ленту), с помощью которой материально ответственное лицо совместно с инвентаризационной комиссией устанавливают длину, перекидку, ширину и рассчитывают объем проверяемых ценностей в кубических метрах.

Для перевода объема в массу предварительно определяют массу единицы объема путем контрольного взвешивания или по справочным данным (нормативам).

При инвентаризации процессов (выполненных работ, оказанных услуг, расчетов и др.) также предварительно устанавливают числящиеся в учете на момент контрольного обмера объемы работ, услуг или суммы задолженности по расчетам с соответствующими дебиторами и кредиторами. При наличии к моменту инвентаризации не проведенных в учете первичных документов на фактически выполненные работы, услуги или расчеты следует поручить бухгалтерии хозяйства отразить их по счетам бухгалтерского учета и вывести окончательные остатки. После этого инвентаризационная комиссия, в состав которой в обязательном порядке должны войти соответствующие специалисты (агрономы, инженеры-строители, инженеры-механики, бухгалтеры и т. д.), производит контрольные обмеры тех или иных работ (посевных или уборочных площадей, земляных, строительно-монтажных, ремонтных и других работ) и, используя действующие нормативы (нормы высева семян, расхода нефтепродуктов, строительных и ремонтных материалов, единичные расценки и т. д.), определяет фактические показатели их выполнения.

Закончив инвентаризацию соответствующих ресурсов или процессов, контролеры выявляют общее состояние хранения и сохранности социалистической собственности в данном подразделении проверяемого хозяйства. При этом особое внимание обращается на правильность ведения и оформления учетных регистров (кассовой книги, книги или карточек складского учета материалов, книги учета движения скота и др.), своевременность и правильность оформления договора или обязательства о полной материальной ответственности, соблюдение порядка хранения ценностей, соответствующего оборудованию кассовых, складских и производственных помещений, регулярность внутривозвратной инвентаризации данного вида ценностей.

Результаты контрольного осмотра объектов в натуре при проведении инвентаризации также подлежат документальному оформлению в строго установленном порядке.

§ 4. Оформление результатов инвентаризации

В соответствии с действующим законодательством результаты контрольной инвентаризации в обязательном порядке оформляются актом, который носит название промежуточного и включается в общий акт ревизии или справку проверки. Прежде чем внести в указанный акт данные фактического контроля, их необходимо обработать.

Следует подсчитать и выверить окончательные итоги по наличию соответствующих ресурсов или объемам проверенных работ (процессов). В случае расхождения записей инвентаризационной комиссии и материально ответственных лиц производится повторный подсчет, при необходимости в состав комиссии вводятся дополнительно незаинтересованные лица. После выверки фактического наличия объектов контроля производится регулирование инвентаризационных разниц, обусловленных несовпадением фактической и учетной номенклатуры проверяемых ресурсов. Причем количественный взаимный зачет излишков и недостач допускается только по ресурсам одного и того же наименования у одного и того же материально ответственного лица и за один и тот же проверяемый период. Если при указанном зачете окажется, что стоимость недостающих ценностей выше стоимости их излишков, то разница подлежит отнесению на виновных лиц. При превышении стоимости излишних ресурсов над стоимостью недостающих разница оприходуется по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Выявленные в ходе инвентаризации излишки ценностей также принимаются на учет и отражаются в балансе хозяйства.

По всем обнаруженным недостаткам ресурсов следует составить отдельные расчеты определения потерь в пределах установленных норм естественной убыли (при отсутствии таких норм указанные расчеты не составляются). При этом следует иметь в виду, что по действующему законодательству право утверждения норм естественной убыли на материальные ценности, хранящиеся в сельскохозяйственных предприятиях, предоставлено Государственному комитету СССР по материально-техническому снабжению и по согласованию с ним Государственному агропромышленному комитету СССР. Пользование какими-либо нормами естественной убыли, не утвержденными в установленном порядке, не допускается.

Результаты инвентаризации оформляются промежуточными актами, в которых указывают состав инвентаризационной комиссии, фамилию, имя и отчество материально ответственного лица, способ инвентаризации и ее результаты. Подписывают акт

все члены инвентаризационной комиссии, а также материально ответственное лицо, которое, кроме того, делает запись о том, что им принимаются на материальную ответственность проверенные ценности. Ниже приводится примерный текст акта инвентаризации наличных денег (ревизии кассы).

АКТ

сплошной инвентаризации наличных денег в кассе
совхоза «Восход» Первомайского районного агропромышленного объединения
с. Давыдово 1 сентября 1987 г.

Мы, нижеподписавшиеся, старший бухгалтер-ревизор Первомайского районного агропромышленного объединения Кузнецов Н. И. и главный бухгалтер совхоза «Восход» Яковлев Г. И. в присутствии кассира совхоза Лариной Н. Г. провели ревизию кассы совхоза «Восход» по состоянию на 1 сентября 1987 г., в результате которой установлено следующее.

Кассиром предъявлено не проведенных по кассовой книге надлежаще оформленных приходных документов, включая последний приходный кассовый ордер № 240 от 1 сентября 1987 г., на общую сумму 185 руб. (сто восемьдесят пять рублей) и расходных документов, включая последний расходный кассовый ордер № 265 от 1 сентября 1987 г., на общую сумму 285 руб. 50 коп. (двести восемьдесят пять рублей 50 копеек). С учетом указанных сумм и остатков по последнему кассовому отчету от 31 августа 1987 г. в 420 руб. (четыреста двадцать рублей) окончательный остаток по кассовой книге по состоянию на 1 сентября 1987 г. составляет 319 руб. 50 коп. (триста девятнадцать рублей 50 копеек), что соответствует данным бухгалтерского учета на эту дату.

Фактический остаток наличных денег в кассе по состоянию на 1 сентября 1987 г. составляет 319 руб. (триста девятнадцать рублей). Кроме того, в кассе имеются почтовые открытки с марками на общую сумму 1 руб. 50 коп. (один рубль 50 копеек).

Излишек денежных средств в кассе составляет 1 руб. (один рубль), который приходным ордером № 241 от 1 сентября 1987 г. оприходован по кассе и проведен по кассовой книге.

В кассе хранится также одна чековая книжка по расчетному счету № 38006 в Первомайском отделении Агропромбанка с № 10200 по № 10299.

Денежные средства и бланки строгой отчетности хранятся в сейфе, один ключ от которого находится у кассира, а второй — в сейфе у директора совхоза в опечатанном кассиром конверте.

Помещение кассы изолировано от других служебных помещений конторы совхоза, имеет одно окно, огороженное металлической решеткой, и охраняется штатным сторожем. Наличные деньги и другие ценности, не принадлежащие совхозу, в кассе не хранятся.

В личном деле кассира имеется обязательство кассира о материальной ответственности от 3 января 1983 г., что соответствует дате приказа о назначении кассира на работу.

Акт составлен в двух экземплярах.

Старший бухгалтер-ревизор
Первомайского районного агро-
промышленного объединения

Н. Кузнецов

Главный бухгалтер совхоза «Восход»

Г. Яковлев

Кассир совхоза «Восход»

Н. Ларина

Остаток наличных денег в сумме 320 руб. 50 коп. (триста двадцать рублей 50 копеек) приняла на ответственное хранение.

1 сентября 1987 г. Кассир совхоза «Восход»

Н. Ларина

Один экземпляр акта получил
1 сентября 1987 г. Главный бухгалтер
совхоза «Восход»

Г. Яковлев

При оформлении результатов инвентаризации вещественных ценностей в указанном акте обычно по табличной форме перечисляются их виды, единица измерения, количество (по учетным данным и фактически), недостачи или излишки (по количеству и сумме), что можно проиллюстрировать на следующем примере.

АКТ

сплошной инвентаризации товарно-материальных ценностей
по центральному складу совхоза «Восход» Первомайского районного
агропромышленного объединения по состоянию на 1 сентября 1987 г.

с. Давыдово

1 сентября 1987 г.

Нами, старшим агрономом Первомайского районного агропромышленного объединения Легковой М. Н., агрономом-семеноводом совхоза «Восход» Блиновым Н. И. и старшим бухгалтером совхоза Аверкиной А. Т., в присутствии заведующего центральным складом совхоза Матвеева М. П. проведена сплошная инвентаризация товарно-материальных ценностей, хранящихся на центральном складе, по состоянию на 1 сентября 1987 г.

В результате инвентаризации установлено следующее.

№ п/п	Наименование товарно-материальных ценностей	Единица измерения	Цена (руб.— коп.)	Количество		Результаты			
				по учетным данным	фактически	недостачи		излишки	
						количество	сумма	количество	сумма
1	Шифер ВС-40	шт.	1—00	3152	3052	100	100—00	—	—
2	Шифер обыкновенный	шт.	0—40	2374	2474	—	—	100	40—00
3	Рубероид	рулон	2—50	1329	1325	4	10—00	—	—
4	Пакля	кг	0—70	2948	2950	—	—	2	1—40
5	Краска масляная	кг	1—10	2150	2100	50	55—00	—	—
6	Краска сухая	кг	1—10	1550	1600	—	—	50	55—00
7	Пиломатериалы	м ³	80—00	20	20	—	—	—	—
8	Фанера	м ³	250—00	2	2	—	—	—	—

Примечание. Краска масляная и краска сухая хранятся вместе в течение одного и того же периода.

Акт составлен в трех экземплярах.

Подписи членов инвентаризационной комиссии

М. Легкова
Н. Блинов
А. Аверкина
М. Матвеев

Подпись материально ответственного лица

1 сентября 1987 г.

При инвентаризации животных в промежуточном акте наряду с вышеуказанными данными могут предусматриваться пока-

затели живой массы, а также индивидуальные признаки животных (тавро, бирка, ушной номер, кличка, масть и т. д.).

Результаты контрольной инвентаризации процессов (контрольного обмера выполненных работ, незавершенного производства и т. д.) оформляют промежуточным актом аналогичной формы, где вместо количества указываются объемы проверяемых процессов (в соответствующих единицах измерения), а вместо суммы — расходы на их осуществление.

Промежуточный акт контрольной инвентаризации составляют обычно в трех экземплярах, один из которых приобщается к материалам данной ревизии или проверки и остается в делах контролирующего органа, второй передают хозяйству и третий — материально ответственному лицу. В случаях, когда по результатам инвентаризации возникает необходимость передачи дел в судебно-следственные органы или комитет народного контроля, этот акт составляют в четырех экземплярах, из которых обязательно первый экземпляр направляют этим органам.

При необходимости к промежуточному акту инвентаризации прилагают расписки и письменные объяснения материально ответственных лиц, расчеты потерь ценностей в пределах норм естественной убыли, заключения контролеров по письменным объяснениям материально ответственных лиц и другим вопросам, связанным с проведением и оформлением результатов инвентаризации.

На основании указанных данных затем принимаются соответствующие решения администрацией хозяйства или вышестоящим органом.

Глава VI. ПЛАНИРОВАНИЕ И ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ

§ 1. Планирование и формы организации контрольно-ревизионной работы

Осуществление экономического контроля как хозяйственно-организаторской функции социалистического государства обеспечивается созданием и функционированием специальных контрольно-ревизионных органов, представляющих собой штатные или общественные формирования трудовых коллективов, составляющие понятие контрольно-ревизионного аппарата. Являясь неотъемлемым звеном всей системы социалистического хозяйствования, они строят свою работу по заранее составленному и утвержденному в установленном порядке плану.

Понятие контрольно-ревизионной работы означает совокупность трудовых процессов, связанных как с непосредственным выполнением контрольных функций, так и с созданием необходимых условий для их осуществления.

Планирование контрольно-ревизионной работы включает в себя определение на предстоящий период перечня и условий осуществления экономического контроля соответствующим контрольно-ревизионным органам. При этом составляются перспективные и текущие планы контрольно-ревизионной работы, различающиеся продолжительностью планируемого периода.

Перспективные планы составляются на пять лет и включают в себя мероприятия по организации контрольно-ревизионной работы, ее совершенствованию, подготовке и повышению квалификации кадров контрольно-ревизионного аппарата. Эффективность перспективного планирования контрольно-ревизионной работы выражается в более целенаправленном и рациональном использовании труда работников хозяйственного контроля и бывает тем выше, чем оно в более полной мере увязано с основными задачами и разделами перспективных народнохозяйственных планов.

Перспективное планирование этой работы не следует ограничивать только мероприятиями по подготовке новых кадров и повышению квалификации контрольно-ревизионных работников. Составными частями указанных планов должны быть также намеченные меры по внедрению новых форм и методов экономического контроля, рациональной организации контрольно-ревизионной работы, совершенствованию действующих и разработке новых нормативных актов. Такой системный подход к составлению перспективных планов контрольно-ревизионной деятельности обеспечивает неуклонное совершенствование экономического контроля и наиболее успешное решение стоящих перед ним задач.

Текущие планы контрольно-ревизионной работы составляются на предстоящий календарный год (квартал, месяц). Они отличаются большой детализацией и включают в себя перечень работ, связанных непосредственно с осуществлением контрольных функций (ревизии, проверки, обследования и т. п.) и конкретных мероприятий по обмену опытом работы, повышению квалификации, подготовке отчетов и предложений по улучшению организации контрольно-ревизионной работы с указанием сроков их выполнения и исполнителей.

Так, в годовом плане указывают обычно в поквартальном разрезе виды предстоящих контрольно-ревизионных работ (ревизии, проверки и т. д.), даты, сроки их выполнения и исполнителей.

В качестве вспомогательных материалов к годовому плану прилагаются основные сведения о предыдущей ревизии по каждому предприятию (когда, за какой срок и кем она проводилась), список контрольно-ревизионных работников, направляемых на курсы повышения квалификации, графики их отпусков, планы проведения совещаний и семинаров, планы подготовки

инструктивных и нормативных актов и относящиеся к ним материалы и т. д.

Годовые планы визирует руководитель контрольно-ревизионной службы (группы, отдела, управления) и утверждает руководитель соответствующего органа. Составленные в указанном порядке годовые планы контрольно-ревизионной работы позволяют организованно осуществлять ее на протяжении всего года, поэтому нет необходимости отдельно составлять квартальные планы. При возникновении тех или иных изменений в перечне, порядке и сроках проведения плановых мероприятий оформляются соответствующие дополнения к годовому плану, утверждаемые в том же порядке, что и сами планы.

Если же в годовых планах не конкретизируются отдельные работы, исполнители и другие сведения, то на каждый квартал составляются отдельные планы контрольно-ревизионной работы с указанием и краткой характеристикой намечаемых к выполнению в данном квартале мероприятий, сроков их выполнения и конкретных исполнителей. Подписывают и утверждают квартальные планы те же лица, что и годовые планы. Планы работы ревизионной комиссии колхоза утверждаются на ее заседании и подписываются председателем этой комиссии. В аналогичном порядке оформляются планы работы и ревизионной комиссии межхозяйственного предприятия.

На основе годовых и квартальных планов контрольно-ревизионной работы каждый работник контрольно-ревизионного аппарата разрабатывает индивидуальный план работы на предстоящий период (обычно на квартал), в котором указывает виды работ, подлежащих выполнению в этом периоде, сроки их выполнения, фамилии соисполнителей. Индивидуальные планы подписывают соответствующие исполнители и утверждает руководитель контрольно-ревизионного органа.

Продуманно составленные перспективные и текущие планы контрольно-ревизионной работы являются важнейшим организующим началом и залогом ее успешного выполнения.

Кроме планирования, в понятие организации контрольно-ревизионной работы входит также определение необходимых форм ее практического осуществления. В настоящее время различают централизованные и децентрализованные, коллективные и индивидуальные, смешанные и несмешанные формы организации контрольно-ревизионной работы.

Централизованные и децентрализованные формы организации контрольно-ревизионной работы выделяют по признаку сосредоточения контрольно-ревизионного аппарата в соответствующем звене отраслевого управления.

Централизованной является такая форма организации контрольно-ревизионной работы, при которой контрольно-ревизионный аппарат сосредоточен, начиная со второго и последующих вышестоящих звеньев отраслевого управления. Применительно к

ведомственному контролю в системе Государственного агропромышленного комитета СССР такая централизация осуществляется в краевых, областных и республиканских агропромышленных комитетах. Централизованную форму организации контрольно-ревизионной работы представляет государственный контроль, осуществляемый контрольно-ревизионным аппаратом Министерства финансов СССР, который сосредоточен только в штатах республиканских и союзного министерств финансов.

Преимуществом централизованной формы являются возможность более полного и рационального использования труда контрольно-ревизионных работников, а также большая объективность экономического контроля. Поэтому она находит широкое применение на практике. К ее недостаткам следует отнести определенное ослабление в таких случаях контроля за деятельностью предприятий со стороны первых звеньев отраслевого управления, а также некоторый рост расходов на содержание контрольно-ревизионного аппарата. Однако при правильной организации его работы возрастает эффективность экономического контроля.

Децентрализованная форма организации контрольно-ревизионной работы характеризуется сосредоточением контрольно-ревизионного аппарата, начиная с первого звена отраслевого управления (в районных агропромышленных объединениях, трестах и т. д.).

При децентрализованной форме контрольно-ревизионная работа ведется каждым вышестоящим органом отраслевого управления, что повышает его ответственность за обеспечение законности и целесообразности использования социалистической собственности на подчиненных ему предприятиях. Но в этом случае не всегда достигаются объективный, достаточно высокий качественный уровень и действенность экономического контроля.

Коллективные и индивидуальные формы организации контрольно-ревизионной работы различают по признаку количественного состава исполнителей.

При коллективной форме контрольно-ревизионные работы выполняет группа исполнителей, составляющих временный коллектив контрольно-ревизионных работников (контрольно-ревизионная группа или бригада). Коллективная форма организации контрольно-ревизионной работы характеризуется более высоким качественным уровнем и оперативностью выполнения контрольно-ревизионных работ, поэтому она получает все более широкое распространение в деятельности органов экономического контроля. Коллективная форма организации контрольно-ревизионной работы может успешно применяться при проведении не только комплексных, но также некомплексных ревизий и проверок. В последнем случае в состав контрольно-ревизионной группы или бригады входят только специалисты учетного или финансового профиля. При комплексных же ревизиях и проверках при-

меняется коллективная форма организации контрольно-ревизионной работы (с привлечением соответствующих специалистов — агрономов, зоотехников, инженеров и др.).

При индивидуальной форме контрольно-ревизионные работы выполняют отдельные исполнители. В связи с ограниченными возможностями такой формы она применяется лишь при проведении ревизий и проверок хозяйственно-финансовой деятельности предприятий или отдельных должностных лиц при небольшом объеме хозяйственных операций.

Смешанные и несмешанные формы организации контрольно-ревизионной работы подразделяются по признаку участия органов соответствующих видов экономического контроля.

Смешанная форма характеризуется участием в проведении ревизий и проверок одновременно органов различных видов экономического контроля (государственного, ведомственного или общественного контроля). Такие ревизии и проверки отличаются более высоким качеством и объективностью, в связи с чем в практике экономического контроля смешанная форма организации контрольно-ревизионной работы имеет широкое применение и законодательно закреплена при проведении как ведомственных, так и вневедомственных ревизий. Часто, например, при проведении ведомственных ревизий в сельском хозяйстве участвуют общественные контролеры или контрольно-ревизионные работники финансово-кредитной системы, что способствует более глубокому выявлению состояния соблюдения государственной дисциплины на ревизуемом предприятии.

Несмешанной формой организации контрольно-ревизионной работы являются ревизии, проверки и другие контрольно-ревизионные работы, выполненные органом соответствующего вида экономического контроля.

Сочетание разнообразных форм организации контрольно-ревизионной работы является необходимым условием повышения действенности и эффективности экономического контроля.

§ 2. Научная организация труда работников контрольно-ревизионного аппарата

Организация труда работников контрольно-ревизионного аппарата в социалистическом обществе характеризуется всеми общими признаками социалистической организации труда и включает в себя совокупность мероприятий, направленных на планомерное и наиболее эффективное использование этих работников в целях обеспечения непрерывного роста производительности труда.

Решению этих задач в наиболее полной мере отвечает научно обоснованная организация труда.

Отсюда научная организация труда контрольно-ревизионных работников означает непрерывный процесс совершенствования

существующей организации их труда в направлении обеспечения наиболее эффективной деятельности этих работников на основе достижений науки, техники и передовой практики с применением всех имеющихся технических средств, повышающих производительность труда.

Основными направлениями внедрения научной организации труда работников контрольно-ревизионного аппарата являются: научно обоснованное разделение и кооперация труда контрольно-ревизионных работников как в масштабе всего народного хозяйства, так и его отдельных звеньев; научно обоснованное решение вопросов подготовки, подбора и расстановки кадров контрольно-ревизионного аппарата; применение прогрессивных форм и методов труда контрольно-ревизионных работников, нормирование их труда.

Во всем комплексе мероприятий, связанных с научной организацией труда работников контрольно-ревизионного аппарата, особое место занимают вопросы создания научно обоснованной системы органов экономического контроля, обеспечивающей наиболее четкое разделение контрольных функций и эффективное взаимодействие различных органов в процессе их осуществления. Действующая в настоящее время система органов экономического контроля нуждается в совершенствовании. Как указывалось на июньском (1987 г.) Пленуме ЦК КПСС, предстоит создать на базе Комитета народного контроля СССР единую целостную систему контроля, которая обладала бы широкими полномочиями на всей территории страны, вела свою деятельность комплексно, с общенародных позиций, опиралась на максимальную гласность в работе. Дальнейшему улучшению разделения и кооперации труда контрольно-ревизионных работников способствовало бы решение таких вопросов, как более четкое определение компетенции органов государственного, ведомственного и общественного контроля, упорядочение их деятельности и сокращение на этой основе общей численности штатного контрольно-ревизионного аппарата.

Важным звеном научной организации труда контрольно-ревизионных работников является научно обоснованное решение вопросов подготовки, подбора и расстановки указанных кадров.

Применение прогрессивных приемов и методов труда контрольно-ревизионных работников существенно повышает оперативность, экономичность и действенность контроля. Необходимо тщательно изучить сложившуюся организацию контрольно-ревизионного труда и выявить нерациональные затраты рабочего времени на выполнение соответствующих контрольно-ревизионных работ. На основе применения прогрессивных приемов и методов труда следует разработать наиболее рациональные формы его организации. Такими приемами и методами являются своевременная подготовка к ревизии или проверке, чередование в ходе осуществления ревизий и проверок приемов фактического

и документального контроля, сплошной и выборочной ревизии, встречной сверки документов на ревизуемом предприятии и связанном с ним хозяйственными взаимоотношениями другом предприятии, применение технических средств контроля (вычислительной, измерительной и оптической техники, механических и химических средств, средств связи и т. п.), правильная организация рабочего места и создание необходимых условий труда, своевременное оформление результатов выполнения контрольно-ревизионных работ и принятие по ним соответствующих мер, внедрение прогрессивных форм организации контрольно-ревизионной работы.

Большое значение для научной организации труда контрольно-ревизионных работников имеет его нормирование. Из всех указанных направлений оно является менее освоенным. Разработка норм затрат рабочего времени на проведение отдельных контрольно-ревизионных работ весьма актуальна по всей системе мероприятий, связанных с внедрением научной организации труда работников контрольно-ревизионного аппарата, и может обеспечить научно обоснованный подход к определению численности контрольно-ревизионных работников и проведению контрольно-ревизионных работ и прежде всего документальных ревизий, являющихся наиболее трудоемкой контрольно-ревизионной работой.

Таким образом, научная организация труда работников контрольно-ревизионного аппарата предполагает обязательное проведение всего комплекса мероприятий, обеспечивающих в конечном счете наиболее успешное решение вопросов экономического контроля при наименьших затратах труда.

§ 3. Порядок назначения и составления программы ревизии и проверки

Наиболее распространенными формами практического осуществления экономического контроля являются ревизии и проверки. Организация всего контрольно-ревизионного дела зависит прежде всего от правильной организации ревизий и проверок, поэтому порядок их назначения и проведения регламентируется более подробно, чем остальных форм экономического контроля (за исключением следствия, процессуальный порядок ведения которого выходит за пределы собственного экономического контроля).

Независимо от того, включены или не включены в план контрольно-ревизионной работы те или иные ревизии и проверки, они должны проводиться внезапно. Это способствует выявлению соблюдения законности и целесообразности использования социалистической собственности на проверяемом предприятии.

Планы контрольно-ревизионной работы и решения о назначении ревизий и проверок не рекомендуется предавать прежде-

временному оглашению. Лишь финансовым и другим контролирующим органам сроки их проведения должны сообщаться заранее. Ознакомление же контрольно-ревизионного работника с предстоящим решением о проведении ревизии или проверки должно, как правило, предшествовать даже принятию такого решения.

Назначение ревизии и проверки оформляется приказом или распоряжением руководителя органа, осуществляющего данную ревизию или проверку. В приказе или распоряжении указываются ее характер, полное наименование проверяемого предприятия, период, за который проверяется его деятельность, фамилия, имя, отчество и должность каждого члена ревизионной группы (или ревизора), срок проведения ревизии или проверки.

На основании приказа каждому члену ревизионной группы выписывается командировочное удостоверение с указанием цели командировки или специальное поручение, если местоположение проверяемой организации не требует выписки командировочного удостоверения.

Перед выездом на проверяемые предприятия контрольно-ревизионные работники должны провести подготовительные мероприятия, связанные с изучением данного предприятия, подготовкой программы и плана проведения ревизии или проверки и предварительной подготовкой необходимых ревизионных материалов.

Изучение проверяемого предприятия осуществляется по его производственно-финансовым планам, годовой и периодической бухгалтерской и статистической отчетности, актам ревизий и справкам проверок, проведенных в предыдущие периоды, протоколам заседаний балансовых комиссий, приказам, постановлениям вышестоящих органов, докладным запискам, объяснениям, заявлениям и заключениям должностных лиц как данного предприятия, так и вышестоящего органа. В ходе ознакомления с этими данными контрольно-ревизионные работники получают определенное представление о размере и характере хозяйственно-финансовой деятельности проверяемого предприятия и часть из них приобщают к материалам для возможного использования в ходе ревизии или проверки. В этих целях рекомендуется каждому контрольно-ревизионному работнику вести свою рабочую тетрадь.

На основании задач, поставленных перед данной ревизией или проверкой, и ознакомления с материалами, характеризующими хозяйственно-финансовую деятельность проверяемого предприятия, руководитель ревизионной группы (ревизор) составляет программу ревизии или проверки, которую затем утверждает руководитель органа, назначившего данную ревизию или проверку.

В программе указываются обычно перечень основных вопросов, подлежащих ревизии или проверке, и при необходимости

приемы и способы осуществления их контроля. При проведении проверок в программу включаются, кроме того, те или иные показатели, характеризующие хозяйственно-финансовую деятельность проверяемых предприятий.

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

План ревизии или проверки представляет собой рабочий документ ревизионной группы или индивидуального исполнителя, который составляется руководителем этих групп или исполнителем и не подлежит утверждению руководителем органа, назначившего данную ревизию или проверку. В соответствии с этим планом проводится выполнение всего комплекса контрольно-ревизионных работ, связанных с осуществлением данной ревизии или проверки.

Предварительная подготовка необходимых ревизионных материалов включает в себя составление их макетов в целях экономии рабочего времени непосредственно в ходе проведения ревизии или проверки. Этот этап подготовительных мероприятий является одним из важных элементов научной организации труда работников контрольно-ревизионного аппарата, позволяющим устранить его нерациональные затраты и существенно повысить оперативность экономического контроля. Как показывает практика, заранее, еще до начала ревизии или проверки, можно подготовить значительную часть ревизионного материала, включаемого впоследствии в их основные документы — акты или справки. К таким материалам относятся заранее составленные и в части общего текста макеты промежуточных актов о денежных средствах и имущественных ценностей, целевого использования денежных средств, хранящихся в банке и выданных подотчетным лицам, списки кредиторов с просроченными долгами, ведомостей инвентаризации, залежавшихся и неходовых имущественных ценностей, наличия неустановленного оборудования

Порядок проведения ревизии и проверки

После осуществления подготовительных мероприятий ревизионная группа (ревизор) выезжает на проверяемое предприятие для непосредственного проведения ревизии или проверки. Основными этапами этой работы являются установление делового контакта, оповещение, общее ознакомление с объектами контроля, контрольная инвентаризация, собственно ревизия или проверка соответствующих вопросов, обусловленных ее программой,

определение размера материального ущерба и документальное оформление результатов.

Установление делового контакта является начальным этапом проведения ревизии или проверки, на котором ревизионная группа (ревизор) представляется руководителю проверяемого предприятия и предъявляет ему решение (приказ, распоряжение, удостоверение, поручение) о проведении данной ревизии или проверки. Осуществление каких-либо контрольных действий на предприятии без ведома его руководителя не допускается. На этом же этапе проверяющие лица знакомятся с руководителями общественных организаций, главными специалистами и другими руководящими работниками, специалистами и должностными лицами предприятия, которым сообщается о цели и задачах предстоящей ревизии или проверки и предлагается вносить соответствующие предложения и заявления по вопросам, подвергающимся изучению.

Оповещение заключается в широкой огласке проводимой на предприятии ревизии или проверки в целях привлечения к этому делу трудящихся проверяемого предприятия. Так реализуется один из важнейших ленинских принципов экономического контроля — его гласность. О проведении ревизии или проверки можно оповестить по местному радио, на собрании трудящихся, через руководителей предприятия, внутрихозяйственных подразделений и общественных организаций, письменным объявлением и т. п.

На этом этапе проведения ревизии или проверки особое внимание уделяется налаживанию постоянной деловой связи с общественными организациями и органами народного контроля, которые могут оказать помощь в глубокой проверке деятельности данного предприятия и его отдельных должностных лиц.

Эти начальные этапы проведения ревизии или проверки во времени обычно совпадают и осуществляются в первый день приезда ревизионной группы (ревизора).

Общее ознакомление с объектами контроля состоит в изучении на месте ревизионной группой или индивидуальным исполнителем (ревизором) делопроизводства, документооборота, размещения аппарата управления предприятия и его внутрихозяйственных подразделений, мест хранения денежных средств, машин, оборудования и товарно-материальных ценностей, животноводческих построек, помещений подсобных, вспомогательных и прочих производств, внутрихозяйственных дорог, подъездных путей, площадок и т. п.

В ходе общего ознакомления с предприятием и основными объектами контроля ревизионная группа (ревизор) получает определенное представление об объеме предстоящих контрольно-ревизионных работ, вносит необходимые уточнения в план проведения ревизии или проверки и предлагает руководителю предприятия план контрольной инвентаризации соответствующих

видов товарно-материальных ценностей, который является выпиской из плана ревизии или проверки с учетом внесенных уточнений по результатам общего ознакомления с объектами контроля.

Контрольная инвентаризация проводится в соответствии с планом, предложенным ревизионной группой (ревизором), на основании которого руководитель предприятия издает соответствующий приказ (распоряжение).

Контрольная инвентаризация наличных денежных средств в кассе предприятия проводится без издания такого приказа обычно в первый день ревизии после ее начальных этапов установления делового контакта и оповещения.

Все контрольные инвентаризации проводятся, как правило, в начале ревизии или проверки. Вместе с тем они широко применяются и в ходе ее осуществления, когда выявляются те или иные нарушения, недостатки или расхождения в документальных данных и возникает необходимость в использовании данного приема фактического контроля.

Собственно ревизия или проверка представляет собой основной этап ее проведения и заключается в выявлении соблюдения законности и целесообразности использования социалистической собственности. На этом этапе наиболее полно используются элементы метода экономического контроля и прежде всего приемы и способы документального контроля. По объему подвергаемых контролю объектов и времени его осуществления этот этап проведения ревизии или проверки является самым трудоемким. В целях оперативного и качественного проведения ревизий или проверок необходимо творчески использовать все приемы и способы контроля, шире применять целесообразное сочетание документального и фактического контроля, сплошного и выборочного охвата контролем объектов, разнообразных по характеру исполнения контрольно-ревизионных работ и технических средств экономического контроля.

Последовательность осуществления собственно ревизии или проверки обуславливается ее программой и определяется ревизионной группой (ревизором) в каждом отдельном случае. Но это не означает, что не может быть единого подхода к ее проведению. Как показывает практика, методически предпочтительным является такой вариант последовательности изучения в ходе ревизии или проверки объектов контроля, при котором каждый последующий момент контроля логически вытекает из предыдущего и обусловлен предшествующим изучением этих объектов. Например, при проведении полной ревизии хозяйственно-финансовой деятельности предприятия целесообразно вслед за первыми тремя этапами (установления делового контакта, оповещения и общего ознакомления с объектами контроля) провести контрольные инвентаризации наличных денежных средств в кассе и предусмотренных программой имущественных

ценностей, а затем последовательно осуществить ревизии денежных средств, расчетных и кредитных операций, товарно-материальных ценностей, производства, фондов, финансирования, финансовых результатов и состояния контроля исполнения. В свою очередь, на каждом из этих этапов могут использоваться разнообразные приемы и способы контроля (проверка документов и опрос должностных лиц, встречная сверка и инвентаризация и т. д.), чередование контрольно-ревизионных работ (проверка документов в центральной конторе и внутрихозяйственных подразделениях, выход в организации, находящиеся во взаимоотношениях с ревизуемым предприятием, и т. д.), технические средства контроля (лупы, счетные машины, фотоаппараты, химические реактивы и др.), сплошная и выборочная ревизия.

Рациональное построение контрольно-ревизионного процесса в ходе ревизий или проверок является одним из условий повышения оперативности и эффективности экономического контроля. При этом следует широко применять технические средства, способствующие повышению производительности труда контрольно-ревизионных работников. В последние годы отечественной промышленностью освоен выпуск обширной номенклатуры средств связи, вычислительной и организационной техники, направленной на повышение общей культуры и производительности управленческого труда. В процессе проведения ревизий и проверки контролерам прежде всего должно быть выделено отдельное помещение, оборудованное необходимой мебелью, телефонной связью, малыми вычислительными машинами, канцелярскими принадлежностями. При наличии в хозяйстве диспетчерской службы и внутрипроизводственной связи контролерам должна быть предоставлена возможность выхода на прямую связь с внутрихозяйственными абонентами, а также пользования факсимильной связью для получения соответствующих цифровых текстовых материалов.

Для контрольной обработки цифровой информации, содержащейся в плановых, учетных и справочно-нормативных документах, надо шире применять вычислительные машины как индивидуального, так и коллективного пользования. В частности, проверку правильности арифметических действий (сложения, вычитания, умножения и деления) по отдельным хозяйственным операциям можно осуществлять на малых вычислительных машинах непосредственно в ходе изучения соответствующих документов. При массовости этих операций такой контрольный пересчет может быть поручен информационно-вычислительному центру, обслуживающему данное хозяйство. Указанные услуги оплачиваются за счет средств проверяемого предприятия. Выполнение машинописных работ хозяйство обязано обеспечить своими силами или через машинописное бюро. При необходимости изготовления копий с оригиналов или контрольно-ревизионных материалов отдельных документов могут использоваться

средства размножения и копирования (ротаторы, гектографы, светокопировальные, фотографические и другие множительные аппараты).

В последние годы все шире в контрольно-ревизионную практику внедряются средства звукозаписи (магнитофоны, диктофоны), что позволяет зафиксировать в процессе контрольного изучения хозяйственно-финансовой деятельности проверяемого предприятия устные сообщения отдельных лиц, располагающих определенной информацией об объектах контроля, а также различного рода устные обсуждения и поручения, возникающие в ходе проведения ревизий и проверок.

Применение технических средств и прежде всего современной вычислительной техники в контрольно-ревизионном процессе становится объективной необходимостью в условиях машинной обработки экономической информации. Так, используя модели решения плановых задач, контролеры могут проверить путем контрольного пропуска на ЭВМ правильность составления отдельных плановых расчетов (по размещению, производству и государственным закупкам сельскохозяйственной продукции, формированию машинно-тракторного парка, использованию трудовых, земельных, материальных и финансовых ресурсов). Аналогично могут быть получены контрольные табуляграммы (машинограммы) по отдельным массивам учетной информации. При этом надо обязательно практиковать встречную сверку исходных данных, содержащихся в первичных документах, с записями в соответствующих табуляграммах (машинограммах). Особо следует контролировать правильность кодирования учетной информации, так как при этом могут допускаться непреднамеренные или умышленные искажения кодов учетных номенклатур. Тщательной проверке необходимо подвергать все случаи исправлений в табуляграммах (машинограммах).

Определение размера материального ущерба является важным этапом проведения ревизии и проверки, непосредственно предшествующим обобщению и оформлению их результатов. В соответствии с Положением о материальной ответственности рабочих и служащих за ущерб, причиненный предприятию, учреждению, организации, утвержденным Указом Президиума Верховного Совета СССР от 13 июля 1976 г. (применительно к которому определяется материальная ответственность колхозников и работников межхозяйственных предприятий), к материальной ответственности привлекаются лица только при наличии прямого действительного ущерба. Не допускается возложение на работника материальной ответственности за ущерб, который возник в результате нормального производственно-хозяйственного риска.

Выявление материального ущерба в ходе ревизии и проверки представляет собой одну из важных задач экономического контроля. В процессе контрольного изучения соответствующих

хозяйственных операций прежде всего необходимо обращать внимание на состояние хранения и сохранности социалистической собственности, выявлять каждый случай причиненного хозяйству ущерба и конкретных виновных лиц с тем, чтобы обеспечить его возмещение этими лицами. По ресурсам материальным ущербом считается их недостача, выявленная контрольной инвентаризацией, или порча, приведшая к невозможности дальнейшего хозяйственного использования, либо потеря потребительных качеств. По хозяйственным процессам к материальному ущербу относятся необоснованные расходы хозяйства, вызванные приписками или некачественным выполнением работ, неправильным определением количества и качества продукции и услуг, неправильным применением цен, тарифов, расценок, скидок, надбавок, нарушением действующего законодательства и т. д.

Во всех случаях размер материального ущерба определяется на основании действительных потерь, исчисляемых: по денежным средствам — по их номинальной стоимости; по материальным ценностям — по балансовой стоимости, а в ряде случаев по государственным розничным ценам (с применением по отдельным продуктам установленных коэффициентов кратности); по хозяйственным процессам — по фактическим расходам.

С виновных лиц материальный ущерб взыскивается в полном размере в строго установленных действующим законодательством случаях, а именно: когда между работником и предприятием заключен письменный договор о полной материальной ответственности; когда материальные ценности были получены работником по разовой доверенности или по другим разовым документам; когда ущерб причинен действиями работника, содержащими признаки деяний, преследуемых в уголовном порядке; когда ущерб причинен недостачей, умышленным уничтожением или умышленной порчей материальных ценностей (в этом случае ущерб определяется по государственным розничным ценам, а по отдельным продуктам — с применением коэффициентов кратности); когда действующим законодательством на работника возложена полная материальная ответственность за ущерб, причиненный при исполнении трудовых обязанностей, а также при выявлении необоснованно полученных заработной платы и премий в результате приписок в учете и отчетности.

Особое место занимает полная материальная ответственность, обусловленная письменными договорами. Они могут заключаться администрацией предприятия с работниками, занимающими должности или выполняющими работы, связанные с хранением, обработкой, продажей (отпуском), перевозкой или применением в процессе производства ценностей, переданных под их материальную ответственность, согласно типовому перечню, установленному Государственным комитетом СССР по труду и социальным вопросам.

Полная материальная ответственность кассира оформляется в особом порядке (путем выдачи обязательства кассира по типовой форме), а лиц, получающих под отчет материальные ценности по разовым документам, — *доверенностями, товарно-транспортными накладными, расходными кассовыми ордерами, приемными актами* и другими первичными документами установленных форм, применяемыми в системе бухгалтерского учета.

Во всех остальных случаях за ущерб, причиненный предприятию, работники несут ограниченную материальную ответственность (в размере прямого действительного ущерба), но, как правило, не более месячной тарифной ставки или оклада (в отдельных случаях — до трех месячных окладов).

Для обоснования размера материального ущерба, выявленного в ходе ревизии или проверки, наряду с промежуточными актами инвентаризации составляются также при необходимости расчеты стоимости недостающих ценностей или понесенных потерь по государственным розничным ценам (с ссылкой на соответствующие прейскуранты), а при гибели, недостатке или хищении животных — расчета их стоимости по государственным закупочным ценам или ценам на племенной и местный улучшенный скот с учетом кратности ответственности (при гибели животных — в размере их однократной стоимости, а при хищении и недостатке — в размере полуторакратной стоимости соответствующих животных). По трехкратной стоимости взыскивается ущерб с материально ответственных лиц за недостачу мяса и по 2,5-кратной стоимости (в оценке по государственным розничным ценам) — за недостачу молока.

Оформление результатов ревизий и проверок относится к заключительному этапу их проведения и означает составление документов, обобщающих результаты изучения объектов контроля. В качестве такого документа при ревизии выступает общий (или основной) акт ревизии, а при проверке — общая справка.

На основе этих документов принимаются затем необходимые меры по устранению выявленных недостатков и нарушений, а также по более широкому распространению положительного опыта, в связи с чем к их составлению предъявляются определенные требования, соблюдение которых в контрольно-ревизионной работе является важным условием ее правильной организации и обеспечения действенности экономического контроля.

§ 5. Оформление результатов ревизий и проверок

Как отмечалось, результаты ревизий оформляются актами, а проверок — справками, составление которых регламентируется в разном порядке.

Акт ревизии (в отличие от промежуточных актов его называют основным или общим актом) является документом, обобщающим результаты ее проведения и имеющим юридическую силу,

то есть принимаемым в качестве источника доказательства. Поэтому необходимо строго соблюдать действующий порядок его оформления.

Следует обеспечить объективность излагаемых в акте ревизии фактов, то есть их строгое соответствие истине, действительности. Это требование вытекает из самой природы экономического контроля в социалистическом обществе, одним из важнейших принципов которого является объективность.

Никакие сомнительные и не доказанные ревизией суждения не должны включаться в акт, чтобы не допустить ложного изложения действительности.

Акт ревизии должен быть информационно емким документом, то есть с исчерпывающей полнотой освещать подвергнутые ревизии объекты контроля, что является одним из необходимых условий действенности экономического контроля. Это особенно относится к полным документальным ревизиям, когда за формально обширным материалом допущено неглубокое раскрытие отдельных вопросов. Поэтому требование информационной емкости акта ревизии предполагает совокупность выявленных сведений об объектах контроля.

Акт ревизии должен быть лаконичным документом, написанным просто, ясно, деловым языком. Все поправки, вносимые в акт, должны быть подписаны соответствующими должностными лицами. В акте ревизии рекомендуется в первую очередь освещать самые существенные факты, характеризующие недостатки, нарушения, злоупотребления, а также положительный опыт, подтверждая их ссылками на соответствующие источники контрольных данных, нормативные документы с указанием причин и при необходимости виновных лиц.

Не следует перегружать акт ревизии описанием однородных фактов, достаточно изложить их в общей форме со ссылкой на приложение перечня таких нарушений и недостатков к данному документу.

В акте ревизии должны быть освещены результаты изучения всех вопросов, поставленных в ее программе. Если по тем или иным причинам отдельные из них не удалось изучить полностью, то это следует указать в соответствующих разделах акта.

Акт ревизии состоит из общей (вступительной) части и основной части.

Общая (вступительная) часть акта ревизии содержит общие сведения о ревизии и ревизуемом предприятии, что имеет определенное юридическое значение при использовании этого документа в качестве источника доказательства.

Содержание общей (вступительной) части акта регламентируется более или менее однообразно для всех ревизий независимо от их характера, задач и целей. В ней указывают полное название данного документа, место и дату его составления, состав ревизионной группы (должность, фамилию, имя, отчество каж-

дого лица, осуществлявшего ревизию), основание и дату начала и окончания проведения ревизии, наименование ревизуемого предприятия, период, за который проводилась ревизия. Далее приводятся сведения о предыдущей ревизии, должностных лицах ревизуемого предприятия, ответственных за его хозяйственно-финансовую деятельность, краткие данные о предприятии и характере (сплошной или выборочный) ревизии. Заканчивается общая (вступительная) часть акта стереотипной фразой «Настоящей ревизией установлено следующее...», после чего следует изложение основной части акта.

Ниже приводится примерный текст общей (вступительной) части акта ревизии.

АКТ

ревизии хозяйственно-финансовой деятельности совхоза «Восход» Первомайского районного агропромышленного объединения

с. Давыдово

20 сентября 1987 г.

Нами, старшим бухгалтером-ревизором Первомайского районного агропромышленного объединения Кузнецовым Н. И., старшим агрономом Легковой М. Н. и старшим зоотехником Шабровым В. П., на основании приказа по объединению от 31 августа 1987 г. № 85 проведена комплексная ревизия хозяйственно-финансовой деятельности совхоза «Восход» за период с 1 сентября 1986 г. по 1 сентября 1987 г.

Ревизия проводилась с 1 сентября по 20 сентября с. г. с ведома директора совхоза Сверчкова Н. Н. в присутствии главного бухгалтера совхоза Яковлева Г. И.

Предыдущая ревизия проведена ревизионной группой Первомайского треста овоще-молочных совхозов в составе старшего бухгалтера-ревизора Мамонтова И. П., старшего агронома Легковой М. Н. и старшего экономиста Павловой Л. И. за период с 1 сентября 1985 г. по 1 сентября 1986 г.

Ответственными за хозяйственно-финансовую деятельность совхоза за ревизуемый период являлись: директор совхоза Сверчков Н. Н.— за весь ревизуемый период; заместитель директора Вафин С. Я.— за весь ревизуемый период; главный агроном Петров Н. С.— за весь ревизуемый период; главный зоотехник Самсонова Л. Н.— за весь ревизуемый период; главный инженер Комаров И. Г.— за весь ревизуемый период; главный ветеринарный врач Мамин Н. А.— с 1 сентября 1986 г. по 1 февраля 1987 г., Колов И. Н.— с 1 февраля 1987 г. по настоящее время; главный экономист Антонова М. Н.— за весь ревизуемый период; главный бухгалтер Яковлев Г. И.— за весь ревизуемый период.

Совхоз «Восход» является специализированным овоще-молочным хозяйством. Общая земельная площадь его составляет 6500 га, из них 5300 га — сельскохозяйственные угодья. Из 4800 га пашни в 1987 г. под посевами было занято 4500 га.

В совхозе с 1 января 1980 г. внедрена цеховая структура управления: имеются цех растениеводства, в состав которого входят 3 овощеводческие и 3 полеводческие бригады, цех молочного животноводства с 4 бригадами, цех механизации, цех жилищно-коммунального хозяйства, строительный, цех снабжения и сбыта.

Совхоз образован в 1965 г., в своей деятельности руководствуется Уставом, утвержденным Первомайским районным агропромышленным объединением 1 июля 1986 г.

В процессе настоящей ревизии проверены вопросы выполнения производственно-финансового плана, использования фонда заработной платы, состоя-

ния сохранности и использования основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств, наличия и движения животных, расчетные и кредитные операции, финансовое состояние и использование фондов экономического стимулирования и специального назначения, состояние бухгалтерского учета, отчетности и контроля исполнения.

Ревизия денежных и расчетных операций проведена сплошным методом, остальные вопросы проверялись выборочно.

Настоящей ревизией установлено следующее...

Далее излагается основная часть акта ревизии, в которой находят отражение результаты изучения поставленных ее программой вопросов. Для удобства пользования данным документом все содержание этой части акта подразделяется на отдельные тематические разделы, соответствующие программе ревизии. Перед каждым разделом ставятся соответствующая римская цифра и его название.

При полной комплексной ревизии такими тематическими разделами основной части акта могут быть следующие:

I. Выполнение планов производства и государственных закупок сельскохозяйственной продукции.

II. Выполнение планов капитальных вложений и ввода в действие основных фондов.

III. Использование фонда заработной платы и соблюдение штатной дисциплины.

IV. Состояние сохранности и использования основных фондов.

V. Состояние сохранности и использования животных.

VI. Состояние сохранности и использования товарно-материальных ценностей.

VII. Состояние и соблюдение кассовой дисциплины.

VIII. Состояние и соблюдение расчетно-платежной дисциплины.

IX. Финансовое состояние и использование фондов экономического стимулирования и специального назначения.

X. Состояние бухгалтерского учета и отчетности.

XI. Состояние контроля исполнения.

В зависимости от целей и задач ревизии в качестве отдельных тематических разделов основной части акта могут быть выделены и другие вопросы.

В каждом разделе кратко, но достаточно полно и четко излагаются результаты изучения соответствующих вопросов.

После этого следуют подписи. Сначала акт подписывают должностные лица, осуществлявшие ревизию, затем руководитель и, наконец, главный бухгалтер ревизуемого предприятия.

По действующему порядку акт ревизии должен быть подписан как при отсутствии, так и при наличии возражений и замечаний должностных лиц ревизуемого предприятия в трехдневный срок с даты его представления на подпись. Возражения или замечания должны быть представлены в письменном виде одновременно с подписанием акта, о чем делается соответствующая

оговорка перед подписью руководителя или главного бухгалтера ревизируемого предприятия. По этим возражениям ревизионная группа (ревизор) дает свое заключение.

К акту ревизии прилагаются промежуточные акты, ведомости, списки, описи, письменные объяснения, копии подлинных документов, подтверждающие соответствующие записи в этом акте. Обычно все приложения остаются при первом экземпляре акта, который направляется в организацию, осуществляющую ревизию. К экземпляру акта, передаваемому ревизируемому предприятию, прилагаются копии лишь тех документов, на которых имеются подписи должностных лиц предприятия.

Часто возникают возражения и замечания по тем или иным записям в акте ревизии в результате недостаточной ясности и четкости изложения ее результатов, предвзятости суждений, субъективизма при оценке и квалификации действий отдельных должностных лиц ревизируемого предприятия. Поэтому неукоснительное соблюдение вышеизложенных правил при написании акта ревизии во многом устраняет разногласия между проверяющими и проверяемыми должностными лицами, способствует своевременному оформлению результатов ревизии и в конечном счете повышению действенности экономического контроля.

Общий акт ревизии составляется обычно в четырех экземплярах. Один экземпляр передается ревизируемому предприятию, а остальные — вышестоящей организации, которая, в свою очередь, отдельные экземпляры акта при необходимости может передать следственным органам, органу народного контроля и т. д.

На основании общего акта ревизии и приложенных к нему документов вышестоящая организация принимает соответствующее решение, направленное на устранение вскрытых недостатков и нарушений и распространение положительного опыта.

Справка проверки в отличие от акта ревизии является односторонним документом, обобщающим результаты проверки и подписываемым только проверяющими должностными лицами. При ее составлении необходимо руководствоваться теми же общими правилами, которыми регламентируется написание акта ревизии. Однако ряд специфических требований, предъявляемых к оформлению результатов ревизии, не является характерным для оформления результатов проверок. В частности, справка проверки не имеет юридической силы, поэтому она служит основанием для принятия лишь хозяйственных решений вышестоящими органами и не может быть принята в качестве источника доказательства в судебно-следственном процессе. В ней нет также четкого разделения на вступительную и основную части, хотя в начале изложения результатов проверки даются общие сведения о ее цели и задачах, составе должностных лиц, осуществляющих проверку, и основании ее проведения. С содержанием справки знакомятся должностные лица, деятельность которых подвергалась проверке.

Справка проверки должна дать ясный и четкий ответ на поставленные вопросы. Обычно проверки проводятся по определенному кругу вопросов хозяйственно-финансовой деятельности предприятий или отдельных должностных лиц. Поэтому справки проверок носят тематический характер. При проверках используется ограниченный круг приемов хозяйственного контроля (в зависимости от их целей и задач могут превалировать приемы либо фактического, либо документального контроля, и редко они применяются в таком сочетании или объеме, как это имеет место при ревизиях).

§ 6. Особенности проведения ревизий по требованию судебно-следственных органов

Как отмечалось, акт ревизии выступает источником доказательства в судебно-следственной практике, поэтому судебно-следственные органы часто применяют документальные ревизии в процессе следствия по делам, связанным с хищениями социалистической собственности. Возможность проведения таких ревизий предусмотрена уголовно-процессуальными кодексами союзных республик, а также статьей 22 Закона СССР о государственном предприятии (объединении).

При возникновении необходимости проведения документальной ревизии в процессе следствия судебно-следственные органы направляют соответствующим органам хозяйственного управления постановление (письмо), на основании чего издается приказ (распоряжение) о ее назначении. В постановлении (письме) кратко указываются суть дела, объем ревизии, за какой период и в какой срок она должна быть проведена, какие виды операций и у каких материально ответственных лиц следует проверить, перечень вопросов, подлежащих проверке. Задание следственных органов затем принимается в качестве программы ревизии, план проведения которой разрабатывается контролерами в строгом соответствии с поставленными вопросами.

В ходе такой ревизии контролеры призваны дать объективный ответ на все вопросы, поставленные следственными органами, поэтому должны работать с ними в постоянном контакте, уточняя при необходимости объем проверяемых объектов, приемы контроля, состав лиц, привлекаемых для получения информации или экспертизы контрольных данных. Особое внимание уделяется точности определения характера нарушений, размера материального ущерба, виновных лиц, ссылок на нормативные акты и документальному подтверждению ответов на вопросы следователя. В качестве приемов контроля широко используются изучение документов, их встречная сверка, письменные объяснения материально ответственных лиц, инвентаризация, а при необходимости — экспертная оценка бухгалтерских документов и записей, письменный запрос соответствующих организаций.

Как правило, подлежащие проверке вопросы изучаются сплошным методом, что позволяет более точно определить сумму материального ущерба. Контролеры должны тщательно проверить все сомнительные операции, получающие различное толкование у проверяющих и проверяемых лиц. При такой ревизии в обязательном порядке должно быть обеспечено присутствие материально ответственных лиц, деятельность которых проверяется. При наличии у них возражений или замечаний по существу проверяемых вопросов контролеры должны подвергнуть последние повторной проверке, ознакомив этих лиц с ее результатами.

Документальное оформление результатов ревизий, проводимых по требованию судебно-следственных органов, осуществляется особенно тщательно. Наряду с общим актом ревизии, составляемым в общеустановленном порядке, контролеры формируют и другие относящиеся к делу ревизионные материалы: изъятые документы, письменные объяснения материально ответственных лиц, свои заключения на них, промежуточные акты инвентаризации, расчеты потерь в пределах норм естественной убыли, расчеты материального ущерба, заключения экспертиз, справки о результатах лабораторного анализа, приказы или другие документы о принятии мер по материалам ревизии и т. д. В общем акте ревизии четко излагаются ответы на поставленные вопросы с обязательными ссылками на соответствующие учетные документы и записи, а также нормативные акты. При необходимости в нем отмечаются дополнительные обстоятельства, касающиеся существа дела: состояние складского хозяйства, хранения и сохранности материальных ценностей и денежных средств, пропускной системы, организации пожарной и сторожевой охраны, правильности постановки бухгалтерского учета и отчетности.

Как и при обычных ревизиях, в общем акте данной ревизии не допускаются формулировки, квалифицирующие действия должностных и материально ответственных лиц. Наряду с подписями контролеров, руководителя и главного бухгалтера проверяемого предприятия в акте ревизии могут быть предусмотрены подписи и других лиц (главных специалистов по соответствующим отраслям производства, руководителей структурных подразделений). Рекомендуются ознакомить с содержанием акта ревизии и материально ответственных лиц, деятельность которых подвергалась проверке. При наличии замечаний к акту ревизии контролеры прилагают свои заключения.

Если в ходе ревизии возникает необходимость изъятия документов из дел предприятия, контролеры должны получить письменное распоряжение соответствующих судебно-следственных органов и оформить протокол, копия которого под расписку вручается должностному лицу предприятия. Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденном Министерством финансов СССР 29 июля 1983 г., предусмотрено, что изъятие документов может осуществляться двумя

способами: путем помещения на месте изъятого документа его машинописной или фотографической копии с указанием на обороте основания и даты изъятия данного документа либо путем составления акта на изъятие тех или иных документов (обычно счетов, нарядов и других документов денежно-материальной отчетности) с указанием их вида, даты, номера и суммы.

Как правило, изъятию подлежат документы, подлинность или правильность составления которых вызывает сомнения, либо документы, требующие дополнительной проверки. Подлежат изъятию экземпляры одного и того же документа, находящиеся в разных местах хранения, дважды проведенные по счетам бухгалтерского учета или с различным содержанием.

По окончании ревизии проводившая ее организация направляет судебно-следственным органам материалы ревизии с сопроводительным письмом. В письме следует изложить в обобщенной форме выявленные ревизией нарушения, размер материального ущерба и виновных лиц. В качестве ревизионных материалов к письму обычно прилагают общий акт ревизии, промежуточные акты, инвентаризационные ведомости, расчеты потерь материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, расчеты материального ущерба, изъятые документы, ответы соответствующих организаций на письменные запросы контролеров, справки экспертиз и лабораторных анализов, письменные объяснения должностных и материально ответственных лиц, заключения контролеров по ним.

При необходимости проведения повторной ревизии судебно-следственные органы направляют дополнительное постановление (письмо) с изложением конкретных упущений в данной ревизии и вопросов, подлежащих повторной проверке. По их усмотрению повторная ревизия может быть поручена прежнему или новому составу контролеров.

§ 7. Принятие решений по результатам ревизий и проверок

Реализация одного из важнейших ленинских принципов экономического контроля — действенности — обеспечивается своевременным принятием необходимых решений по его результатам.

Решения по результатам ревизий и проверок могут приниматься как непосредственно в ходе их проведения на ревизуемых предприятиях, так и в вышестоящих органах.

В ходе ревизии или проверки принимаются такие решения, как устранение недостатков непосредственно при их выявлении, обсуждение результатов ревизии или проверки на служебном совещании или производственном совещании, собрании хозяйственного актива или общем собрании работников ревизуемого предприятия и передача дела в судебно-следственные органы.

Устранение недостатков по мере их выявления обеспечива-

ется указаниями проверяющих должностных лиц непосредственно тем должностным лицам ревизуемого предприятия, в деятельности которых вскрыты те или иные недостатки. Так, контрольно-ревизионные работники в ходе ревизии или проверки могут потребовать от конкретных должностных лиц ревизуемого предприятия привести в соответствие с действующим порядком ведение бухгалтерского учета, организацию складского хозяйства, организацию охраны труда и техники безопасности, возмещение выявленного материального ущерба, организацию хранения сельскохозяйственной техники, организацию ветеринарно-санитарных мероприятий и т. д. Ввиду оперативности эта форма реализации результатов ревизий и проверок является одной из наиболее действенных, в связи с чем ее следует как можно шире использовать в контрольно-ревизионной работе.

Обсуждение результатов ревизии или проверки на ревизуемом предприятии позволяет вовлечь в дело их реализации широкие массы трудящихся, что способствует значительному повышению действенности экономического контроля. Должностные лица, осуществлявшие ревизию или проверку, подготавливают на основе акта ревизии или справки проверки сообщение об ее основных результатах и совместно с работниками ревизуемого предприятия разрабатывают мероприятия по устранению недостатков и улучшению его деятельности. Эти материалы выносятся на обсуждение служебного или производственного совещания, собрания хозяйственного актива или общего собрания работников данного предприятия. Принятые решения оформляются протоколом с приложением в необходимых случаях перечня мероприятий, подлежащих выполнению по результатам проведенной ревизии или проверки.

Передача дел в судебно-следственные органы в ходе ревизии или проверки осуществляется при выявлении случаев хищений, злоупотреблений служебным положением или других преступлений.

Указанные факты должны быть оформлены промежуточными актами, которые прилагаются затем к материалам, передаваемым в судебно-следственные органы. К этим материалам относятся: заявление (письмо) о совершенных преступлениях; акт ревизии, подписанный проверяющими и проверяемыми лицами; подлинные документы или объяснения проверяемых и других лиц, имеющих значение для изучения обстоятельств совершения преступлений; заключение проверяющих лиц по этим объяснениям.

Указанные материалы передаются, как правило, вышестоящим органом по представлению проверяющих лиц либо с его согласия последними, либо непосредственно руководителем ревизуемого предприятия, который обязан также предъявить к виновным лицам гражданские иски в случае причинения ими предприятию материального ущерба. Если такой ущерб причи-

нен руководителями ревизуемого предприятия, то гражданские иски к ним предъявляются вышестоящим органом.

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

Письмо вышестоящей организации содержит перечень основных недостатков в хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия, вскрытых ревизией или проверкой, и необходимые для их устранения меры, которые надлежит принять этому предприятию. Письмо подготавливается должностными лицами, осуществляющими ревизию или проверку, и подписывается руководителем вышестоящего органа или должностным лицом, возглавляющим орган экономического контроля. Письмо относится к документам переписки и адресуется только ревизуемому предприятию (до сведения других подведомственных предприятий и организаций не доводится).

Распоряжение в отличие от письма относится к распорядительным документам и содержит меры, обязательные к выполнению. Распоряжение подписывается только руководителем вышестоящего органа или его заместителем и по юридическому значению приравнивается к приказу. Распоряжение состоит обычно из констатирующей части, в которой излагаются основные недостатки, выявленные ревизией или проверкой, и распорядительной части, содержащей обязательные для выполнения меры. В необходимых случаях распоряжение может доводиться до сведения и других подведомственных предприятий и организаций с целью предупреждения или своевременного устранения однородных недостатков.

Приказ является основной формой реализации результатов ревизий и проверок и издается в тех случаях, когда требуется принятие организационных мер (наказание виновных лиц, совершенствование организации хранения, учета и использования социалистической собственности и т. д.), имеющих значение для всех подведомственных предприятий и организаций. Приказ относится к распорядительным документам и имеет важное воспитательное значение.

Как и распоряжение, приказ состоит из констатирующей и приказной частей. В констатирующей части кратко излагается суть вскрытых ревизией или проверкой основных недостатков и нарушений; заканчивается она словом «приказываю». Далее следует приказная часть, состоящая из отдельных пунктов, содержащих в повелительной форме приказа по наказанию виновных лиц, устранению недостатков и нарушений, проведению мер по улучшению хозяйственно-финансовой деятельности ревизуемого предприятия (а при необходимости — и других под-

ведомственных предприятий и организаций), срокам их осуществления и контролю за выполнением данного приказа.

Подписывает приказ руководитель вышестоящего органа или его заместитель. Приказ обязательно доводится до сведения всех подведомственных предприятий и организаций.

Постановление принимается коллегиальным органом (коллекцией, советом, президиумом) и содержит обычно принципиальные направления дальнейшего улучшения постановки контрольно-ревизионной работы и сохранности социалистической собственности на подведомственных предприятиях и в организациях. Эта форма решения присуща министерствам, ведомствам и колхозно-кооперативным органам. Обычно в постановлениях находят отражение результаты всестороннего обсуждения того или иного вопроса, которые затем кладутся в основу оперативной хозяйственной работы органов отраслевого управления.

Передача дел в судебно-следственные органы вышестоящими органами осуществляется, как правило, по окончании ревизий и проверок и имеет целью возмещение причиненного ущерба и привлечение к уголовной ответственности лиц, допустивших те или иные преступления. В этих целях оформляются те же материалы, что и при передаче таких дел в судебно-следственные органы в ходе ревизии или проверки.

Необходимо добиваться своевременности принятия соответствующих решений по результатам ревизий и проверок. Как мы отмечали, большинство недостатков и нарушений может быть устранено в ходе решений и проверок, что следует соблюдать каждому контрольно-ревизионному работнику.

Вышестоящими органами должны приниматься решения в двадцатидневный срок по окончании ревизии или проверки. Своевременное принятие соответствующих решений повышает действенность экономического контроля и улучшает сохранность социалистической собственности во всех звеньях народного хозяйства.

§ 8. Контроль за выполнением решений, принятых по результатам ревизий и проверок

Реализация всех мер, предусмотренных в решениях по результатам ревизий и проверок, обеспечивается организацией постоянного контроля за их выполнением.

По решениям, принятым непосредственно в ходе ревизий и проверок, такой контроль призван обеспечить руководитель ревизуемого предприятия. Эффективным средством в этих случаях является также периодический запрос вышестоящего органа о ходе выполнения указанных решений. Кроме того, к ним необходимо возвращаться при рассмотрении квартальных, полугодовых и годовых итогов хозяйственно-финансовой деятельности подве-

домственных предприятий. К делу контроля за выполнением этих решений следует шире привлекать народных контролеров.

Контроль за выполнением решений, принятых по результатам ревизий и проверок вышестоящими органами, осуществляется последними в различных организационных формах.

В решениях обычно содержится пункт о возложении контроля на должностных лиц или на отдельные структурные подразделения данного органа. Кроме того, в службе экономического контроля ведется специальный журнал учета ревизий и проверок, в котором указываются наименование обревизованной или проверенной организации (предприятия), дата проведения ревизии или проверки, период, за который она проводилась, форма и дата принятого решения, дата представления информации о выполнении решения, а также предусматривается отдельная графа для отметок о ходе выполнения этого решения.

Особому контролю следует подвергать ход рассмотрения дел, переданных в судебно-следственные органы. Для этого надо шире практиковать взаимную сверку дел, при необходимости представлять дополнительные материалы, помогающие ускорению рассмотрения исковых заявлений.

Важной формой контроля за реализацией принятых решений по результатам ревизий и проверок является своевременное представление обревизованными или проверенными предприятиями и организациями письменной информации о принятых ими мерах.

Одной из действенных форм такого контроля считаются также балансовые комиссии, проводимые по результатам квартальных, полугодовых и годовых итогов хозяйственно-финансовой деятельности подведомственных предприятий и организаций, где наряду с другими вопросами должно в обязательном порядке рассматриваться выполнение принятых решений по результатам проведенных ревизий и проверок.

К этому делу следует также привлекать не только контрольно-ревизионную, но и другие службы вышестоящего органа. При выезде в командировки работников одним из вопросов их служебного задания может быть проверка исполнения тех или иных решений в соответствии с компетенцией данных работников.

И наконец, в условиях все более широкого распространения технических средств связи (телефонной, телетайпной, видеосвязи) необходимую информацию о реализации указанных решений можно получить в оперативном порядке, не дожидаясь письменного извещения.

§ 9. Делопроизводство по организации контрольно-ревизионной работы

Как и любой трудовой процесс, контрольно-ревизионная работа не может осуществляться без соответствующего информа-

ционного обеспечения, представляющего собой совокупность данных, необходимых для принятия того или иного решения. Основным видом носителя записи этих данных выступают в настоящее время различного рода документы, систематизация которых по отдельным вопросам трудовой деятельности носит название *дел*, а формирование последних — *делопроизводства*. Основу делопроизводства составляет номенклатура дел, под которой понимается систематизированный список наименований дел с указанием сроков их хранения, утвержденный в установленном порядке. Рассмотрим наиболее характерные дела, которые формируются в системе делопроизводства по организации контрольно-ревизионной работы.

Нормативные акты по контрольно-ревизионной работе — в этом деле систематизируются законодательные, инструктивные, учебно-методические и практические материалы, регламентирующие организацию как непосредственно контрольно-ревизионной работы, так и отдельные вопросы хозяйственно-финансовой деятельности социалистических предприятий, органов государственного и хозяйственного управления и отдельных должностных лиц. Важное место среди них занимают решения партии и правительства по хозяйственным вопросам, Основы законодательства Союза ССР и кодексы союзных республик по отдельным отраслям советского права, общесоюзные и ведомственные инструктивные материалы, справочники по отдельным вопросам хозяйственно-финансовой деятельности предприятий, организаций и учреждений соответствующих отраслей народного хозяйства. Все эти нормативные акты необходимо накапливать и использовать постоянно в практической работе как штатного, так и общественного контрольно-ревизионного аппарата. Срок хранения этого дела — постоянно.

Планы по контрольно-ревизионной работе — это дело формируется из перспективных, годовых и квартальных планов работы соответствующего контрольно-ревизионного органа. Срок хранения этого дела — постоянно.

Материалы ревизий и проверок — в этом деле концентрируются акты ревизий и справки проверок, проведенных собственными силами и привлеченными лицами, а также другими контролирующими органами. В системе делопроизводства по контрольно-ревизионной работе это дело является важнейшим: в нем систематизируется преобладающий объем документированной информации. Наряду с обобщающими документами здесь хранятся программы и планы проведения ревизий и проверок, рабочие записи контролеров, промежуточные акты, сличительные ведомости, копии документов, письменные объяснения должностных и материально ответственных лиц, копии письменных запросов, справки экспертиз, лабораторных анализов и другие материалы, связанные с проведением соответствующих ревизий и проверок. Рекомендуется также в этом деле хранить и

копии решений, принятых по результатам ревизий и проверок, что позволяет получить необходимую информацию как об обоснованности принятого решения, так и о степени его выполнения. Срок хранения этого дела — постоянно.

Журнал учета ревизий и проверок — как отмечалось, ведение такого журнала позволяет существенно повысить дисциплину исполнения в самом контрольно-ревизионном органе. Кроме того, содержащиеся в нем данные могут быть систематизированы по показателям действующей отчетности по контрольно-ревизионной работе, что облегчает и ускоряет ее составление. Срок хранения этого журнала — постоянно.

Переписка по вопросам контрольно-ревизионной работы — в этом деле систематизируются документы, относящиеся к переписке контрольно-ревизионного органа с другими организациями по различным вопросам, связанным с организацией контрольно-ревизионной работы (повышением квалификации работников контрольно-ревизионного аппарата, сбором и представлением информации о состоянии контрольно-ревизионной работы и сохранности социалистической собственности, приказы, указания, постановления, распоряжения, письма по этим вопросам и т. п.). Срок хранения этого дела — 3 года.

Книга протоколов ведется для регистрации заседаний ревизионной комиссии колхоза или межхозяйственного предприятия и производственных совещаний в штатных контрольно-ревизионных органах. В ней кратко записывают содержание обсуждавшихся вопросов, выступления и принятые решения. Протокол каждого заседания (совещания) подписывают его председатель и секретарь. Срок хранения книги протоколов — постоянно.

Ревизионные комиссии колхозов и межхозяйственных предприятий, кроме того, ведут еще два дела: Заявления и жалобы колхозников (работников межхозяйственных предприятий), в котором хранятся в течение 5 лет все поступившие заявления, жалобы и письма колхозников или работников межхозяйственных предприятий, а также материалы по результатам их рассмотрения, и Журнал регистрации входящей и исходящей корреспонденции, где в хронологическом порядке регистрируется вся поступающая и исходящая корреспонденция по делопроизводству ревизионной комиссии колхоза или межхозяйственного предприятия. Срок хранения этого журнала — 3 года.

Важное место в системе делопроизводства по организации контрольно-ревизионной работы занимает государственная отчетность по этим вопросам.

В настоящее время для всех отраслей народного хозяйства (кроме колхозов и межхозяйственных предприятий) установлена единая типовая форма № 11-св отчета о контрольно-ревизионной работе, утвержденная Министерством финансов СССР и

Госкомстатом СССР. Этот отчет представляется органами хозяйственного управления, имеющими в подчинении предприятия, организации и учреждения, два раза в году в установленные сроки. Кроме того, все предприятия и организации в составе годовых отчетов представляют по типовой форме отчет о недостачах, хищениях и порче товарно-материальных и других ценностей. В указанных формах содержатся такие данные, как число случаев выявления за отчетный период недостач и хищений, потерь от порчи и повреждений ценностей, их взыскание с виновных лиц и списание на другие счета, остатки задолженности, имеющейся по этим фактам на начало и конец отчетного периода.

Особое место в отчетности по контрольно-ревизионной работе в колхозах занимает заключение ревизионной комиссии по годовому отчету хозяйства. В нем освещаются итоги производственно-финансовой деятельности колхоза, его финансовое состояние и меры, принятые в течение года по выполнению производственной программы, улучшению организации контрольно-ревизионной работы и сохранности общественного имущества. Указанное заключение рассматривается и утверждается на заседании ревизионной комиссии колхоза и подписывается ее председателем.

Раздел второй

КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ И ОБЪЕДИНЕНИЙ

Глава VII. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии денежных средств

Деньги в условиях действия закона стоимости и товарно-денежных отношений выступают в качестве всеобщего эквивалента и важного инструмента планомерного развития социалистической экономики. Поэтому всемерное укрепление устойчивости денежного обращения имеет общегосударственное значение. Особую роль в сохранности и рациональном использовании денежных средств играет экономический контроль, с помощью которого непосредственно решается задача их сбережения и целевого расходования.

Основная задача контроля и ревизии денежных средств на сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях состоит в выявлении условий их хранения, сохранности, законности и правильности использования. В ходе решения этой задачи устанавливается соответствие организации кассового хозяйства, сохранения и расходования денежных средств действующему законодательству, на основании чего определяется степень соблюдения кассовой дисциплины.

Для успешного выполнения указанной задачи рекомендуется следующий порядок проведения контроля и ревизии денежных средств на сельскохозяйственных предприятиях. Сначала выявляют фактическое наличие денег и ценных бумаг в кассе хозяйства путем их инвентаризации. Затем проверяют соблюдение действующего Положения о ведении кассовых операций, законности и целесообразности их совершения. После этого проверяют операции по расчетному счету и другим счетам предприятия в учреждениях банка. Заканчивается ревизия денежных средств обобщением их целевого использования как по кассе, так и по счетам в банке.

В зависимости от целей и задач ревизии может применяться и иная последовательность ее проведения. При полной ревизии выполнение контрольно-ревизионных работ в указанной очеред-

ности обеспечивает в методическом отношении наиболее взаимовязанное раскрытие всех вопросов хранения, сохранности и использования денежных средств.

§ 2. Контроль и ревизия кассы

Основным нормативным актом, регулирующим порядок осуществления операций по приему, хранению и выдаче наличных денег в кассе сельскохозяйственного предприятия и объединения, является Положение о ведении кассовых операций государственными, кооперативными и общественными предприятиями, организациями и учреждениями.

Этот документ устанавливает единый порядок хранения наличных денег, их приема и выдачи, оформления кассовых документов и ведения кассовой книги, ревизии кассы и контроля за соблюдением кассовой дисциплины.

В соответствии с этим Положением в каждом хозяйстве должна проводиться не реже одного раза в месяц внезапная ревизия кассы с полным полистным пересчетом всех денег и проверкой других ценностей, находящихся в кассе. В ходе осуществления контроля и ревизии денежных средств сначала надо выявить фактическое наличие денег и ценных бумаг в кассе хозяйства путем ее инвентаризации, по результатам которой составляется промежуточный акт. Если в кассе будет установлен излишек денежных средств, то на сумму излишка немедленно составляют приходный кассовый ордер, который записывают в кассовую книгу и оформляют на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

Выявленная в ходе инвентаризации кассовой наличности недостача денег должна быть немедленно погашена кассиром путем внесения недостающей суммы в кассу хозяйства, что оформляют расходным кассовым ордером и отражают на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

Вопрос о возможности использования кассира на этой должности в таких случаях решают непосредственно в ходе ревизии кассы. Обычно при мелких недостачах кассир не отстраняется от работы и решение этого вопроса передают на усмотрение администрации предприятия. При обнаружении злоупотреблений и большой недостачи денежных средств кассира немедленно отстраняют от работы и в случае необходимости передают материалы в следственные органы для привлечения его к уголовной и материальной ответственности.

Закончив инвентаризацию кассовой наличности, контролеры тщательно проверяют соблюдение во всем объеме Положения о ведении кассовых операций. В этих целях прежде всего они устанавливают правильность документального оформления назначения кассира на работу и его материальной ответственности. В соответствии с пунктом 32 указанного Положения после изда-

ния приказа (решения правления колхоза) о назначении кассира на работу руководитель предприятия обязан ознакомить кассира с Положением о ведении кассовых операций, после чего кассир выдает обязательство о материальной ответственности по типовой форме.

Если такого обязательства в личном деле кассира нет, то контролеры предлагают через администрацию проверяемого предприятия немедленно оформить это обязательство, о чем делается соответствующая запись в общем акте ревизии или справке проверки.

Следует проверить, не передоверяет ли кассир выполнение порученной ему работы другим лицам, что действующим законодательством категорически запрещено. В случае необходимости временной замены кассира исполнение его обязанностей возлагают на другого работника по письменному приказу руководителя предприятия (решения правления колхоза). От этого работника также берут обязательство о материальной ответственности. Если в хозяйстве к выдаче заработной платы (оплаты труда), премий и иных выплат привлекаются, кроме кассира, другие лица, то необходимо выявить, издан ли приказ (решение правления колхоза) о возложении на них этих функций и получены ли от них соответствующие обязательства о материальной ответственности.

После этого контролеры выявляют состояние хранения и сохранности наличных денег и ценных бумаг в кассе, правильность оформления кассовых документов и ведения кассовой книги, состояние контроля за соблюдением кассовой дисциплины. Необходимо установить, обеспечено ли в данном хозяйстве соблюдение требований о надлежащей сохранности денег в кассе, а также при доставке их из кредитного учреждения и сдаче в это учреждение, за что несет ответственность непосредственно руководитель предприятия.

По действующему порядку помещение кассы должно быть изолировано, а двери в кассу во время совершения операций закрыты с внутренней стороны. Доступ в помещение кассы лицам, не имеющим отношения к ее работе, воспрещен.

Для хранения наличных денег и ценных бумаг в кассовом помещении должны быть установлены, как правило, сейфы (несгораемые шкафы) и лишь в отдельных случаях железные шкафы. По окончании работы кассы их закрывают ключом и опечатывают сургучной печатью кассира. Причем ключи от сейфов (шкафов) и печать хранятся у кассира, а дубликаты ключей в опечатанных кассиром пакетах, шкатулках и т. п. — у руководителя предприятия. Хранение в кассе денег и ценных бумаг, не принадлежащих предприятию, не допускается.

При доставке денег в банк, из банка, на фермы, в отделения, бригады необходимо выделять отдельный транспорт, чтобы предупредить случаи хищения денежных средств в пути.

Тщательной проверке подлежат кассовые операции, под которыми понимают наличие и движение денежных средств в кассе предприятия. В соответствии с Положением о ведении кассовых операций предприятия, организации и учреждения должны хранить свои денежные средства только в кредитных учреждениях, из которых они могут получать наличные деньги для расходования по строго целевому назначению и хранить их в кассе лишь в пределах установленных лимитов. Это правило касается и тех денежных средств, которые поступают из выручки, минуя кредитные учреждения. Они подлежат обязательной сдаче в эти учреждения для зачисления их на соответствующий счет владельца.

Сложившись разные подходы к проведению ревизии кассовых операций, применение которых обуславливается целями и задачами ревизий, объемом контрольных данных, опытом и квалификацией ревизора, его индивидуальными способностями и рядом других причин. Многообразие этих форм методически можно свести к двум основным вариантам. При первом варианте сначала проверяют все приходные, а затем все расходные кассовые документы, а при втором — одновременно приходные и расходные документы за определенные даты ревизуемого периода. Вторым вариантом обеспечивается экономия рабочего времени, поэтому он получил наиболее широкое распространение. В методическом же отношении первый вариант отличается большей логичностью и взаимоувязанностью контрольно-ревизионных работ, что и принято во внимание при рассмотрении этого вопроса.

Прежде чем приступить непосредственно к проверке кассовых документов и записей, необходимо установить, ведут ли в хозяйстве по установленной форме журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, предусмотренный Положением о ведении кассовых операций. Затем проверяют ведение кассовой книги, которая должна быть пронумерованной, прошнурованной и опечатанной сургучной печатью, а количество листов в ней должно быть заверено подписями руководителя и главного бухгалтера. Необходимо установить, действительно ли только одну кассовую книгу ведут в данном хозяйстве, как это предусмотрено положением о ведении кассовых операций.

При проверке кассовых операций особое внимание уделяют выявлению правильности и полноты оприходования наличных денег.

Рекомендуется в любом случае ревизию приема наличных денег в кассу производить в сплошном порядке, охватывая все без исключения приходные кассовые ордера и приложенные к ним документы. При этом используют такие приемы контроля, как проверка документов и встречная сверка документов и записей.

При ревизии приема наличных денег, полученных в обслуживаемом учреждении банка, следует сверить записи в кассо-

вой книге, приходных кассовых ордерах, корешках чеков и выписках банка. Техника такой сверки заключается обычно в отметках точками или «галочками» сумм в выписках банка, оприходованных по кассе. Неотмеченные суммы будут свидетельствовать о расхождениях в записях по кассовой книге и выписках банка, что подлежит особому изучению в целях выявления причин этих расхождений. При установлении фактов неоприходования по кассе полученных в банке наличных денег следует составить промежуточный акт для привлечения в установленном порядке к ответственности виновных лиц и взыскания с них причиненного хозяйству материального ущерба. Для выявления полноты оприходования по кассе денег, полученных в учреждении банка, необходимо тщательно изучить сложившуюся в хозяйстве практику получения, учета и хранения чековых книжек, а также выписки чеков при поездке кассира в банк. При наличии каких бы то ни было отступлений от действующего порядка об этом делают запись в общем акте ревизии и дают указание главному бухгалтеру хозяйства об их незамедлительном устранении. Все чековые книжки должны храниться только в кассе и быть зарегистрированы на специальном забалансовом счете 004 «Бланки строгой отчетности». Выписываемые для получения в банке наличных денег чеки должны быть заполнены до выезда кассира из хозяйства. Главный бухгалтер предприятия обязан систематически контролировать соблюдение установленного порядка получения, хранения и учета чековых книжек, выписки чеков и оприходования наличных денег по кассе, регулярно сверять суммы, значащиеся в выписках банка, с записями в кассовой книге. В ходе ревизии кассовых операций это должно быть проверено и приведено в соответствие с действующими положениями.

Аналогично проверяют суммы оприходованных по кассе наличных денег и по другим каналам их поступления.

Так, приходные кассовые ордера на прием денег из выручки от реализации продукции столовых, буфетов, магазинов, ларьков и на рынках сверяют с записями в кассовой книге, отчетами о реализации продукции столовой, меню, отчетами о реализации сельскохозяйственной продукции, отчетами заведующих столовыми, буфетами и магазинами. В результате выявляют своевременность и полноту оприходования этих сумм. При необходимости запрашивают сведения о средних реализационных ценах, сложившихся на соответствующих рынках в дни продажи овощей, картофеля, фруктов и другой сельскохозяйственной продукции данного предприятия.

Встречной сверке подвергают записи в кассовой книге и приходных кассовых ордерах на прием выручки от деятельности бань, парикмахерских, ремонтно-пошивочных мастерских, мельниц, шерстобоек, пилорам и других производств и хозяйств с их производственными отчетами, квитанциями и другими доку-

ментами. При этом выявляют действительные объемы предоставленных населению услуг, правильность расценок и тарифов, своевременность и полноту поступления выручки в кассу хозяйства. Особое внимание следует обращать на организацию таких расчетов и контроля за их осуществлением.

Если расчеты за те или иные платные услуги производятся по талонам, квитанциям, жетонам и другим документам, то необходимо выяснить, соответствуют ли они типовым формам, ведут ли их учет и хранение как бланков строгой отчетности, нет ли фактов бесконтрольности в их получении и использовании.

Поступление денег в оплату коммунальных услуг и пользования квартирами и общежитиями проверяют путем встречной сверки кассовых документов с ведомостями квартиросъемщиков и извещениями о платежах за эти услуги. Особо следует проверять полноту оприходования поступивших от квартиросъемщиков денег. Для этого практикуют запросы отдельных квартиросъемщиков с предъявлением ими расчетных книжек за коммунальные услуги или квитанций об их оплате.

В таком же порядке выявляют своевременность и полноту оприходования денежных средств, поступивших от родителей за содержание их детей в детских дошкольных учреждениях. Если указанные взносы принимал непосредственно бухгалтер или заведующий детским дошкольным учреждением, необходимо дать указание руководителю и главному бухгалтеру хозяйства об осуществлении указанных расчетов через кассу предприятия и, в свою очередь, сверить поступившие суммы с журналом посещаемости детей, отчетами заведующего детскими дошкольными учреждениями, данными выборочного фактического опроса родителей.

При проверке расходных кассовых документов общим требованием является определение правильности списания и законности расходования наличных денег по кассе хозяйства.

Основным направлением такого движения денежных средств является их выдача в оплату труда. Поэтому в первую очередь следует проверить расчетно-платежные ведомости и составленные на оформление списания выданных по ним сумм расходные кассовые ордера (заменяющие их штампы).

Указанная проверка осуществляется путем выявления правильности оформления этих документов, их подлинности, арифметической правильности, законности и реальности данных хозяйственных операций. Особое внимание обращают на использование типовых форм расчетно-платежных ведомостей, наличие на них разрешительной надписи о выдаче денег за подписями руководителя и главного бухгалтера предприятия с указанием сроков этой выдачи и суммы прописью, штампов или отметок, от руки «Депонировано» против фамилии лиц, не получивших деньги по данной ведомости, и наличия реестра депонированных сумм. По этим документам необходимо проверить

правильность подсчета итогов как фактически выплаченной, так и неполученной суммы заработной платы (оплаты труда). В ходе ревизии необходимо установить, проверяет ли бухгалтерия хозяйства отметки, сделанные кассиром в платежных ведомостях, и делает ли контрольный подсчет выданных и депонированных по ним сумм, как это предусмотрено Положением о ведении кассовых операций.

При разовых выдачах наличных денег по отдельным кассовым ордерам проверяют законность операции и реальность лица-получателя, что выявляют соответствием этой операции действующему законодательству, изучением расписок в получении денег, запросом в необходимых случаях сведений о получателе по месту его жительства и т. д.

Взносы наличных денег в обслуживающее учреждение банка сверяют по записям в кассовой книге, расходных кассовых ордерах и выписках банка путем отметок каждой суммы по аналогии с проверкой получения из банка денежных средств.

Особому контролю следует подвергать расходование наличных денег на хозяйственные нужды и операционные мероприятия, выявляя законность и целесообразность этих операций, их реальность, обоснованность отнесения на те или иные счета бухгалтерского учета. При необходимости делают запросы торговых организаций, отдельных должностных лиц хозяйства и т. д. При этом выявляют соблюдение действующего законодательства о выдаче и использовании авансов, выданных под отчет отдельным лицам предприятия.

При расчетах наличными деньгами за приобретенный у населения скот в порядке контрактации выявляют подлинность как самих документов, так и отраженных в них операций. Для этого широко применяют прием встречной сверки кассовых документов с актами на приобретение животных, ведомостями их взвешивания, отчетами о движении скота и птицы на ферме.

Во всех случаях выдачи наличных денег обращают внимание на наличие на расходных кассовых документах обязательной подписи руководителя и главного бухгалтера предприятия (либо на расходных кассовых ордерах, либо на прилагаемых к ним документах, но с обязательной подписью при этом расходных кассовых ордеров главным бухгалтером).

Как приходные, так и расходные кассовые документы проверяют также с точки зрения правильности их заполнения (должны быть заполнены бухгалтерией чернилами или шариковыми ручками без каких-либо подчисток, помарок или исправлений, хотя бы и оговоренных), передачи в кассу для исполнения (не допускается их выдача на руки лицам, вносящим или получающим деньги) и даты исполнения (разрешается производить по ним прием и выдачу денег только в день их составления). Все приходные и расходные кассовые ордера должны быть подписаны кассиром, а приложенные к ним документы погашены

штампами или подписями «получено» (приходные документы) и «оплачено» (расходные документы) с указанием даты (числа, месяца, года), что также должно быть установлено в ходе ревизии кассовых операций.

В аналогичном порядке проверяют ведение кассовой книги, записи в которой кассир должен производить в двух экземплярах через копировальную бумагу шариковой ручкой, химическим карандашом или чернилами сразу же после получения или выдачи денег по каждому кассовому документу, ежедневно (а при операциях на общую сумму до 50 руб. за день — один раз в три-пять дней) подсчитывать итоги, выводить остаток на следующий день и передавать в бухгалтерию в качестве отчета кассира второй отрывной лист с приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге.

По результатам проверки поступления и расходования наличных денег по кассе рекомендуется составлять ведомость целевого использования денежных средств за ревизуемый период, в которой также выводят остаток наличных денег на отдельные даты этого периода, что позволяет выявить соблюдение установленного порядка строго целевого использования этих средств, лимита остатка и норм их расходования из выручки.

Обеспечение надлежащего порядка хранения, приема и выдачи наличных денег зависит от организации постоянного контроля за соблюдением кассовой дисциплины в хозяйстве. Особая роль в этом деле принадлежит главному бухгалтеру предприятия, который обязан регулярно, но не реже одного раза в месяц производить внезапную ревизию кассы (в колхозах такие ревизии осуществляют ревизионные комиссии). Главный бухгалтер хозяйства должен также обеспечить предварительный и текущий контроль за совершением кассовых операций путем такой организации учета и контроля, которая предупреждала бы возможность образования недостач, растрат и незаконного расходования наличных денег.

По выявленным фактам нарушений Положения о ведении кассовых операций в общем акте ревизии указывают характер этих нарушений и виновных лиц.

§ 3. Контроль и ревизия операций по счетам денежных средств в банке

В соответствии с действующим законодательством сельскохозяйственные предприятия и объединения обязаны хранить свои денежные средства, предназначенные как для основной деятельности, так и для капитальных вложений, в обслуживающих учреждениях банка.

Порядок открытия и режим банковских счетов, а также правила осуществления операций, связанных с безналичными

расчетами, регулируются специальными инструктивными указаниями Госбанка СССР.

Организация практического осуществления контроля и ревизии операций по счетам сельскохозяйственных предприятий и объединений в обслуживающих учреждениях банка должна быть направлена на выявление соблюдения действующего порядка открытия счетов и использования хранящихся на них денежных средств строго по целевому назначению.

Обязанности по выполнению этих функций возложены прежде всего на руководителей и главных бухгалтеров предприятий, которые призваны неукоснительно соблюдать общегосударственный интерес в своей служебной деятельности. Именно им принадлежит право открытия счетов в банке и распоряжения хранящимися на них денежными средствами. Должностными положениями о главных бухгалтерах предусмотрены особые права и обязанности их по контролю за использованием денежных средств. Так, главный бухгалтер должен систематически контролировать соблюдение платежной и финансовой дисциплины в хозяйстве, осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль по операциям, связанным с приемом, оприходованием, хранением и расходованием денежных средств, не допускать нарушения установленного в этом деле порядка и действующего законодательства, не исполнять чьих бы то ни было распоряжений, влекущих уголовно наказуемые действия.

Наиболее полно выявляется соблюдение действующего законодательства при совершении банковских операций в ходе документальных ревизий.

При этом устанавливают наличие соответствующих счетов хозяйства в банке, характер и законность совершаемых по ним операций, правильность их документального оформления, эффективность использования денежных средств, соответствие данных об их наличии и движении, отраженных в различных документах и записях.

Ревизию банковских операций проводят по каждому счету в отдельности. Особое внимание уделяют проверке операций по расчетному счету, через который осуществляется абсолютное большинство расчетов, связанных с основной деятельностью хозяйства.

Прежде всего следует сверить остатки по этому счету, значащиеся на начало каждого месяца ревизуемого периода в выписках банка и регистрах бухгалтерского учета (Главной книге, журнале-ордере, машинограмме). При наличии расхождений необходимо выявить их причины и привести указанные данные в соответствие непосредственно в ходе ревизии этих операций.

Затем, используя приемы чтения документов и их взаимной сверки, следует тщательно изучить выписки по расчетному счету и приложенные к ним документы. В первую очередь уста-

навливают их подлинность, для чего проверяют наличие в них дат, номеров первичных документов, рода операций, кодов корреспондирующих счетов, штампов, подписей работников банка. При внесении в них тех или иных исправлений выявляют подписи операционистов, заверенные печатью банка.

После этого выполняют арифметическую проверку выписок банка и приложенных к ним оправдательных документов: определяют правильность таксировки, подсчета оборотов, начального и конечного сальдо.

Особому контролю подвергают реальность совершенных операций, их соответствие действующему законодательству и режиму счета. В этих целях необходимо расшифровать перечисление на расчетный счет и списание с него каждой суммы, для чего тщательно изучают приложенные к выпискам банка первичные документы. Кроме взаимной сверки в них сумм и дат совершения операций, надо выяснить их реальность. Для этого проводят встречную сверку указанных документов с другими взаимосвязанными с ними документами и записями как на данном предприятии, так и на других предприятиях и организациях, во взаимоотношениях с которыми состоит ревизуемое предприятие.

В свою очередь, суммы, значащиеся в выписках и приложенных к ним документах, сверяют с записями по счету 51 «Расчетный счет». При этом необходимо обращать внимание на правильность корреспонденции счетов бухгалтерского учета, так как за этим могут скрываться факты злоупотреблений. Например, фактически перечисленные с расчетного счета денежные средства в погашение той или иной кредиторской задолженности могут быть умышленно отнесены на счет другой организации, которой эти суммы не принадлежат, в целях присвоения их соответствующими должностными лицами, вступившими в преступный сговор. Особо тщательной проверке следует подвергать всякого рода сторнировочные и исправительные бухгалтерские записи, с помощью которых может быть также скрыто злоупотребление.

При проверке поступивших на расчетный счет денежных средств устанавливают правильность и полноту их зачисления. Для этого привлекают данные по смежным документам и записям, выявляя характер поступлений. Так, взносы наличных денег должны быть отмечены во всех выписках банка еще в ходе ревизии кассовых операций. Перечисления выручки изготовительными организациями и другими покупателями сверяют с записями по счетам 46 «Реализация», 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Поступления денежных средств в порядке погашения прочей дебиторской задолженности от вышестоящей организации, финансово-кредитных и других органов проверяют также путем встречной сверки выписок и приложенных к ним документов, а

при необходимости — и записей в бухгалтерском учете как ревизуемого хозяйства, так и соответствующей организации — контроланта по указанным операциям.

Аналогично осуществляют ревизию операций по списанию денежных средств с расчетного счета. При этом особое внимание обращают на проверку своевременности и полноты оприходования и целевого использования наличных денег, полученных из банка, что устанавливают, как мы отметили, в ходе ревизии кассовых операций.

Перечисление денежных средств с этого счета в погашение задолженности поставщикам проверяют с точки зрения, во-первых, вида деятельности (основная деятельность или капитальные вложения) и, во-вторых, реальности и обоснованности этих операций. При необходимости применяют встречную сверку документов и записей, направляют письменный запрос в соответствующие организации, отбирают письменные объяснения от должностных лиц.

Тщательной проверке подвергают перечисления с расчетного счета денежных средств по платежным поручениям различным организациям и лицам в целях выявления законности и реальности этих операций, для чего также широко используют вышеуказанные приемы контроля.

Завершают ревизию операций по этому счету обобщением сумм, использованных не по назначению, путем составления специальной ведомости или перечня таких нарушений.

При ревизии операций по счетам денежных средств, предназначенных на капитальные вложения, выявляют целевой характер их использования и своевременность пополнения в соответствии с действующим законодательством, для чего используют данные по счету 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения», производственно-финансовый план хозяйства, проектно-сметную документацию, акты контрольного обмена и т. д.

Проверяя суммы поступлений денежных средств на указанные счета, ревизионная группа (комиссия) устанавливает характер каждой такой операции и ее соответствие обязательствам хозяйства по хранению средств на этих счетах.

Фактическое использование этих средств проверяют по выпискам банка, приложенным к ним документам и записям на счетах бухгалтерского учета, в результате чего выявляют целевой характер их расходования. Обобщение результатов такой проверки может быть оформлено в виде специальной ведомости или перечня использования отдельных сумм не по целевому назначению.

На выявление законности и правильности использования денежных средств направлена ревизия операций и по другим счетам в банке, которую проводят по данным бухгалтерского счета 55 «Прочие счета в банке» по каждому аккредитиву, лимит-

тированной и нелимитированной чековой книжке, особому счету по заготовкам материальных ценностей и прочим счетам, открытым в учреждениях банка.

В ходе этой ревизии выявляют прежде всего наличие каждого такого счета и соблюдение установленного порядка его открытия и пополнения. Затем по выпискам банка и приложенным к ним документам устанавливают характер каждой совершенной по ним операции. При необходимости проводят встречную сверку данных документов с документами по оприходованию материально-технических средств, оплаченных за счет средств с этих счетов, с записями в бухгалтерском учете поставщиков, транспортных организаций, учреждений банка.

Глава VIII. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии расчетных и кредитных операций

Правильная организация расчетных и кредитных операций обеспечивает устойчивость денежного обращения в стране и наиболее эффективное воздействие финансово-кредитных рычагов на дальнейшее развитие общественного производства. Расчетами, характерными для сельскохозяйственных предприятий, являются их взаимоотношения с поставщиками и подрядчиками, заготовительными организациями и другими покупателями сельскохозяйственной продукции, финансово-кредитными органами, органами социального обеспечения и социального страхования, вышестоящими и другими организациями, а также со своими работниками и отдельными лицами. Основной задачей контроля и ревизии указанных операций является установление законности, целесообразности и реальности их возникновения и осуществления, соблюдения и дальнейшего укрепления расчетно-платежной дисциплины, повышения эффективности использования собственных и заемных денежных средств.

Контроль и ревизия расчетных и кредитных операций призваны не только вскрывать допущенные недостатки и отмечать положительные моменты в их организации, но и предупреждать неправильное использование платежных средств и формирование незаконных и нецелесообразных расчетных взаимоотношений. В связи с этим за состоянием расчетно-платежной дисциплины в каждом хозяйстве должен быть установлен систематический контроль на всех стадиях формирования и осуществления расчетных и кредитных операций, начиная от их планирования и кончая погашением задолженности. Поэтому большая роль в организации контроля за указанными операциями принадлежит руководителям, специалистам и общественным организациям сельскохозяйственных предприятий.

В ходе ревизии расчетных взаимоотношений необходимо применять и правильно чередовать различные приемы и способы контроля.

В методическом отношении наиболее предпочтительной является такая последовательность проведения ревизии расчетных и кредитных операций, при которой сначала проверяют расчеты с подотчетными лицами, затем — с поставщиками и подрядчиками, заготовительными организациями, бюджетом и органами социального обеспечения и социального страхования, дебиторами по возмещению материального ущерба и прочими дебиторами и кредиторами и, наконец, кредитные операции.

По каждой из перечисленных групп расчетов сначала выявляют их наличие, соответствие данных бухгалтерского учета и отчетности об остатках той или иной задолженности, затем устанавливают дату и характер ее возникновения, законность и реальность и заканчивают ревизию определением путей своевременного погашения задолженности и укрепления расчетно-платежной дисциплины.

Источниками контрольных данных для проведения этой ревизии являются записи по соответствующим счетам бухгалтерского учета в учетных регистрах и первичных документах, а также нормативные акты и производственно-финансовые планы колхозов и совхозов.

§ 2. Контроль и ревизия расчетов с поставщиками и подрядчиками

Непрерывность процессов расширенного социалистического воспроизводства в сельском хозяйстве зависит от организации материально-технического обеспечения сельскохозяйственных предприятий, что, в свою очередь, обуславливает наличие постоянных связей их с поставщиками материально-технических средств и подрядчиками, выполняющими работы по строительству и возведению объектов основных фондов или работы, являющиеся частью технологического процесса на предприятии.

Основным документом, определяющим правовой режим расчетных взаимоотношений поставщиков и предприятий-потребителей по поставкам продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления, а также подрядчиков и застройщиков, является договор, заключаемый между этими предприятиями и организациями в соответствии с действующими правилами по каждому из указанных видов деятельности. И лишь поставка незначительной номенклатуры материально-технических средств регулируется особыми условиями или правилами. В последние годы широкое применение получает оптовая торговля средствами производства, призванная существенно повысить оперативность приобретения предприятием

необходимых ему материально-технических средств. При осуществлении контроля и ревизии расчетов с поставщиками и подрядчиками должно выявляться соблюдение плановой дисциплины в поставках соответствующих материальных ресурсов и капитальном строительстве. Проверке расчетов с каждым поставщиком и подрядчиком должно предшествовать изучение наличия договорных основ таких взаимоотношений, в ходе которого устанавливают соблюдение их планового характера, юридическую обоснованность возникновения, наличия и правильность оформления договоров, нарядов и разнарядок, наличие планов капитальных вложений, планов финансирования, проектно-сметной документации, титульных списков (для договоров с подрядчиками). Особо эффективен контроль за указанными операциями на преддоговорной стадии их возникновения, что призваны обеспечить в первую очередь руководитель и особенно главный бухгалтер предприятия. К проведению такого контроля необходимо привлекать также планово-экономическую службу и общественные организации хозяйства.

После проверки указанных вопросов изучают непосредственно расчетные операции сначала с каждым поставщиком, а затем с каждым подрядчиком. Для этого путем проверки записей по журналу-ордеру № 6 или машинограмме (табуляграмме) к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и расчетно-платежным документам выявляют дату возникновения и характер каждой операции, поставки, обоснованность применения цен, тарифов и надбавок (скидок), своевременность и полноту оприходования материально-технических средств, своевременность и обоснованность предъявления претензий и своевременность расчетов. При необходимости в ходе этой ревизии применяют контрольную инвентаризацию поступивших материальных ценностей, встречную сверку расчетно-платежных документов и документов по оприходованию указанных ценностей, встречную сверку документов и записей в ревизуемом хозяйстве и у поставщика, опрос должностных лиц, их письменные объяснения и т. д.

В любом случае надо обращать внимание на реальность числящейся кредиторской задолженности поставщикам, ее соответствие данным периодической и годовой бухгалтерской отчетности.

При ревизии расчетов с подрядчиками устанавливают соблюдение обусловленной договором подряда системы расчетов. Особо тщательно проверяют обоснованность предъявленных к оплате сумм, так как встречаются случаи завышения объемов выполненных строительно-монтажных работ, неправильного применения сметных цен и расценок, необоснованного включения в счета ряда расходов, осуществляемых за счет подрядчиков. В этих целях практикуют контрольный обмер выполненных объемов строительно-монтажных работ, проводят техническую

экспертизу смет, справок и счетов подрядных организаций, встречную сверку учетных записей у застройщика и подрядчика. В ходе ревизии следует выявлять и необоснованные изменения, вносимые заказчиком в проектно-сметную документацию, ведущие к удорожанию строительно-монтажных работ. При выдаче авансов подрядным организациям проверяют их обоснованность, размер, своевременность и полноту зачета при выполнении строительно-монтажных работ.

Если в капитальном строительстве, осуществляемом подрядным способом, использованы строительные материалы, автотранспорт, строительные механизмы и другие услуги заказчика, необходимо выявить правильность применения цен, тарифов и расценок и возмещения стоимости этих услуг заказчику.

Общим требованием для ревизии расчетов с поставщиками и подрядчиками является обязательная проверка состояния их учета и сверки между ними и ревизуемым хозяйством. Следует иметь в виду, что суммы претензий к поставщикам и подрядчикам учитывают на счете 63 «Расчеты по претензиям», а на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в этом случае отражают полностью суммы, предъявленные по счетам к оплате.

По задолженности с каждым поставщиком и подрядчиком выявляют соблюдение сроков исковой давности. В случае ее пропуска или нереальности сумм они подлежат зачислению на счет 80 «Прибыли (доходы) и убытки (расходы)» (в колхозах) и счет 68 «Расчеты с бюджетом» (в совхозах). В последнем случае неустребованная кредиторская задолженность, по которой истекли сроки исковой давности, в трехдневный срок подлежит внесению в бюджет. В ходе ревизии необходимо выявить все такие суммы и выписать их в отдельную ведомость, которая затем прилагается к общему акту ревизии.

По обнаруженным расхождениям в расчетных операциях с отдельными поставщиками и подрядчиками следует тщательно выявить причины и установить, не скрываются ли за ними умышленные искажения или злоупотребления. При выявлении таких фактов составляют промежуточный акт ревизии, который вместе с другими необходимыми материалами передают в судебно-следственные органы.

В заключение ревизии проверяют соответствие учетных данных по аналитическому и синтетическому учету, бухгалтерской и статистической отчетности.

§ 3. Контроль и ревизия расчетов с заготовительными организациями и другими покупателями

Реализация произведенной сельскохозяйственными предприятиями продукции представляет собой конечную фазу каждого производственного цикла. От правильной организации сбыта сельскохозяйственной продукции во многом зависят

успешное выполнение важнейших показателей производственно-финансовых планов сельскохозяйственных предприятий и решение ряда народнохозяйственных задач. Поэтому в каждом хозяйстве необходимо обеспечить действенный постоянный контроль за реализацией готовой продукции и состоянием расчетов с заготовительными организациями и другими покупателями. Особую роль при этом играет предварительный контроль за возникновением расчетных взаимоотношений с указанными организациями.

По действующему порядку основной формой сбыта сельскохозяйственной продукции является ее продажа на условиях государственных закупок через соответствующие заготовительные организации, взаимоотношения которых с колхозами и совхозами строятся на договорной основе, определяющей права и обязанности сторон по указанным операциям.

Предварительный контроль на преддоговорной стадии этих взаимоотношений осуществляют как сами хозяйства, так и заготовительные организации и их вышестоящие органы. При этом проверяют своевременность заключения таких договоров по отдельным видам продукции, продаваемой в порядке государственных закупок, обеспеченность ими плановых объемов и сверхплановых заданий по этой продаже, соблюдение обоюдных интересов в договорных отношениях, обоснованность объемов, сроков, качества, цен и условий поставок сельскохозяйственной продукции.

Реализацию этой продукции другим покупателям изучают в порядке предварительного контроля с точки зрения ее законности и обоснованности, соответствия экономическим возможностям хозяйства с тем, чтобы предупредить нарушение действующего законодательства и разбазаривание отдельных видов продукции растениеводства и животноводства.

Особое внимание следует уделять надлежащей организации текущего контроля за осуществлением операций по реализации и расчетам с заготовительными организациями и другими покупателями, что прежде всего призваны осуществлять руководители, главные бухгалтеры и другие специалисты, а также общественные организации самих сельскохозяйственных предприятий. Текущая проверка товарно-транспортных накладных хозяйства и приемных квитанций заготовительных организаций в ходе реализации сельскохозяйственной продукции помогает выявить факты недостач в пути, занижения объемов, качества, цен и тарифов, что следует устранять в оперативном порядке по каждой партии проданной продукции. Для этого применяют контрольную инвентаризацию объемов, контрольное определение качества, взаимную сверку расчетов по принятой заготовительными организациями сельскохозяйственной продукции. В ходе реализации продукции другим организациям проверяют соответствие объемов, обоснованность цен и своевременность по-

гашения задолженности по каждому счету или партии продукции.

В полном объеме указанные операции проверяют при последующем контроле и прежде всего при документальных ревизиях.

В первую очередь необходимо установить наличие и соблюдение действующего порядка заключения договоров контрактации, изучить условия поставок сельскохозяйственной продукции по объему, качеству, срокам и ценам реализации в разрезе каждого ее вида и заготовительной организации.

Особое внимание обращают на правильность расчетов ревизуемого хозяйства с заготовительными организациями. Для этого тщательно изучают и сверяют между собой товарно-транспортные накладные на отправку продукции и приемные квитанции заготовительных организаций, определяют также соответствие данных этих документов и расчетно-платежных документов. При установлении расхождений анализируют их причины и выявляют виновных лиц. Встречаются факты занижения качества сельскохозяйственной продукции. Поэтому необходимо проанализировать аналогичные показатели по смежным партиям реализованной продукции, а при наличии возможности провести контрольное определение качества отдельных партий продукции, продаваемой в период осуществления ревизии. Следует также проверить правильность применения закупочных цен, доплат за установленные показатели превышения среднего уровня закупок, повышения качества продукции и т. д., а также правильность таксировки и других арифметических действий в расчетно-платежных документах.

По всем обнаруженным фактам обсчета реализуемого хозяйства со стороны заготовительных организаций ревизионная группа (комиссия) составляет отдельную ведомость и подготавливает предложения для взыскания с них указанных сумм в установленном порядке.

При получении отдельными колхозами авансов от заготовительных организаций определяют правильность их зачета и удержаний в ходе продажи продукции государству.

Аналогично осуществляют ревизию расчетов и с другими покупателями. При этом проверяют правильность и своевременность расчетов по каждой партии отпущенной продукции, выясняют причины просрочки этих платежей, определяют реальность просроченной дебиторской задолженности и возможность ее погашения.

При этом следует иметь в виду, что в соответствии с действующим хозяйственным механизмом сельскохозяйственные предприятия широко используют такую прогрессивную форму сбыта произведенной продукции, как ее продажа по ценам договоренности организациям потребительской кооперации, в собственной торговой сети, а также на рынке. В ходе контроля и ревизий таких операций надо обратить внимание на полноту

использования предоставленных прав по свободной продаже прежде всего картофеля, овощей, плодов, ягод и другой скоропортящейся продукции, правильность отражения в бухгалтерском учете ее объемов и цен, своевременность составления отчетов материально ответственных лиц и внесения ими в кассу выручки за проданную продукцию.

По всем видам задолженности за покупателями выверяют данные бухгалтерского учета по записям в журнале-ордере № 11 и вспомогательных ведомостях к нему или машинограммах (табуляграммах) по счетам 46 «Реализация», 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и бухгалтерской отчетности (квартальных и годовых балансах), выявляют наличие актов взаимной сверки указанных расчетов и состояние текущего контроля за правильностью их формирования и своевременностью взыскания дебиторской задолженности с покупателей.

§ 4. Контроль и ревизия расчетов по межхозяйственной кооперации

В последние годы в сельском хозяйстве получили широкое развитие предприятия и организации, функционирующие на межхозяйственной основе и созданные путем полного и частичного объединения ресурсов колхозов, совхозов и других участников такой кооперации. Межхозяйственные предприятия в своей деятельности руководствуются Общим положением о межхозяйственном предприятии (организации) в сельском хозяйстве, утвержденным постановлением Совета Министров СССР от 14 апреля 1977 г., а также решениями директивных органов и инструктивными материалами соответствующих министерств и ведомств по указанным вопросам.

В системе экономических отношений, связанных с межхозяйственной кооперацией и агропромышленной интеграцией, важное место занимают расчетные операции, для систематизированного отражения которых используется счет 64 «Расчеты по межхозяйственной кооперации».

В ходе контроля и ревизии указанных операций прежде всего необходимо установить, в каких межхозяйственных формированиях принимает участие проверяемое хозяйство или с какими хозяйствами-участниками связано данное межхозяйственное формирование.

Колхозы и совхозы, выполняющие производственные функции межхозяйственных предприятий, действуют в соответствии с Примерным уставом колхоза или Законом СССР о государственном предприятии (объединении), а их взаимоотношения с другими хозяйствами в части межхозяйственной деятельности регулируются заключаемыми с ними договорами и решениями Советов Министров союзных республик с учетом Общего поло-

жения о межхозяйственном предприятии (организации) в сельском хозяйстве.

Решение о вступлении колхоза в состав участников того или иного межхозяйственного формирования должно быть принято только общим собранием колхозников. Совхоз или другое государственное сельскохозяйственное предприятие вступает в состав участников этих формирований в соответствии с Законом СССР о государственном предприятии (объединении).

Во всех случаях, проверяя наличие правовых основ расчетных взаимоотношений по межхозяйственной кооперации, контролеры должны обращать внимание на соблюдение таких основных принципов межхозяйственного сотрудничества, как добровольность, научный подход к вопросу организационных форм, сохранение хозяйственной самостоятельности хозяйств-участников, демократический централизм в организации управления производственной деятельностью этих формирований, материальная заинтересованность хозяйств и достижение неуклонного увеличения производства и продажи сельскохозяйственной продукции.

Используя данные журнала-ордера № 8 или соответствующей табуляграммы (машинограммы) по счету 64 «Расчеты по межхозяйственной кооперации», контролеры устанавливают характер расчетных операций, соблюдение действующего порядка их отражения, обоснованность применяемых расчетных цен и распределения прибыли, полноту и своевременность погашения задолженности. Следует иметь в виду, что передаваемые ценности и оказываемые услуги как хозяйствами-участниками, так и межхозяйственными формированиями подлежат отражению в учете в общеустановленном порядке на счетах реализации и расчетов. Поэтому фактам внесистемного отражения этих операций, учета на балансе хозяйств передаваемых кормов, скота и другого имущества необходимо давать принципиальную оценку и принимать оперативные меры по их устранению. Особо тщательно следует проверять расчетные взаимоотношения по распределению прибыли или покрытию убытков межхозяйственных формирований. Причитающиеся хозяйству-участнику суммы распределяемой прибыли необходимо сверить с контрольным расчетом, исходя из установленного порядка ее распределения, долевых взносов и других видов долевого участия проверяемого хозяйства.

Проверяют также полноту и своевременность отражения долевых взносов, используя данные счета 81 «Использование прибыли (дохода) и отвлеченные средства». В долевое участие данного хозяйства должны быть зачислены не только собственно его разовые взносы в виде переданных объектов основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и трудового участия, но и ежегодные отчисления от прибыли межхозяйственного предприятия на развитие материально-

технической базы (в фонд развития производства, науки и техники, а также в фонд социального развития в части, предназначенной на капитальные вложения; на погашение долгосрочных кредитов банка, полученных на капитальные вложения, формирование основного стада и прирост норматива собственных оборотов средств). В связи с этим рекомендуется широко использовать прием встречной сверки записей в проверяемом хозяйстве и межхозяйственном предприятии. На суммы выявленного недоучета долевых взносов контролеры вносят предложения по отражению этих сумм в бухгалтерском учете как хозяйства-участника, так и межхозяйственного предприятия.

§ 5. Контроль и ревизия расчетов по социальному страхованию

В соответствии с действующим законодательством в стране создана государственная система социального обеспечения граждан в старости, в случае болезни, полной или частичной утраты трудоспособности, а также потери кормильца и на детей малообеспеченным семьям. Социальное обеспечение является одним из величайших завоеваний Великой Октябрьской социалистической революции и выступает в качестве основного права трудящихся, гарантированного Конституцией СССР. Реализация этого права обеспечивает социальным страхованием рабочих, служащих и колхозников, осуществляемым за счет средств государства и колхозов.

В ходе контроля и ревизии расчетов по социальному страхованию необходимо руководствоваться соответствующими нормативными актами, регламентирующими как порядок взимания страховых взносов с предприятий, так и порядок назначения и выплаты трудящимся пособий по социальному страхованию.

Основным источником контрольных данных по этим операциям являются записи по счету 69 «Расчеты по страхованию». Сопоставляя фактически начисленные суммы по социальному страхованию с установленным размером страховых взносов для соответствующих предприятий, контролеры выявляют полноту и своевременность их уплаты. Колхозы производят ежеквартально отчисления в централизованный фонд социального обеспечения колхозников, за счет средств которого выплачиваются колхозникам пенсии, пособия по беременности и родам и пособия на детей малообеспеченным семьям, в размере 5%, а колхозы с рентабельностью свыше 15% — 6% и свыше 40% — в размере 9% к сумме валового дохода за прошлый год и ежемесячные отчисления в централизованный союзный фонд социального страхования колхозников, за счет которого выплачиваются колхозникам, кроме председателей, специалистов и механизаторов, пособия по временной нетрудоспособности, в размере 2,4% к сумме начисленных средств на оплату труда членов колхозов.

Совхозы, межхозяйственные предприятия и объединения, а также колхозы в части наемных лиц производят ежемесячные отчисления на социальное страхование в размере 4,4% к сумме начисленной заработной платы. Для определения правильности сумм причитающихся страховых взносов необходимо проверить не только применение установленных тарифов, но и основания для указанных отчислений. В частности, контрольный подсчет валового дохода колхоза за прошлый год должен производиться на базе уточненных данных о фонде оплаты труда, чистом доходе, стоимости валовой продукции и материальных затрат. Как в колхозно-кооперативных, так и государственных сельскохозяйственных предприятиях при контрольном подсчете фонда заработной платы (оплаты труда), с которого произведены отчисления на социальное страхование, следует принимать во внимание все выплаты по основной и дополнительной оплате труда, предусмотренные Положением об оплате труда в данном хозяйстве.

Тщательной проверке подлежат исчисление и выплата пенсий и пособий соответствующим категориям работников. Для этого наряду с записями по счетам 69 «Расчеты по страхованию» и 70 «Расчеты по оплате труда» привлекают данные учета личного состава работников предприятия, местного комитета профсоюза, органов социального обеспечения и социального страхования, больничные листки о временной потере трудоспособности, расчетно-платежные ведомости. При необходимости применяют такие приемы контроля, как очный опрос отдельных лиц, письменные запросы учреждений здравоохранения, органов социального обеспечения и социального страхования. В ходе этой проверки контролеры должны установить реальность каждой операции, связанной с выплатой пенсий и пособий, соблюдение действующего законодательства о выплате пенсий работающим пенсионерам, правильность определения количества дней нетрудоспособности, применения соответствующих норм возмещений, исчисления среднего заработка и суммы пособий. При плановых ревизиях и проверках контроль расчетов по социальному страхованию осуществляют выборочным методом, для чего рекомендуется проконтролировать отдельные виды пенсий и пособий по нескольким работникам хозяйства. При выявлении фактов нарушения действующего законодательства и норм начисления и выплат указанных сумм следует применять сплошной метод контроля указанных операций.

После проверки правильности определения страховых взносов и выплат пенсий и пособий контролеры устанавливают полноту и своевременность перечисления причитающихся взносов и правильность зачета сумм по социальному обеспечению и социальному страхованию. Особое внимание следует обращать на обоснованность исключения из зачета выплаченных сумм по потере трудоспособности, наступившей вследствие несчастных

случаев на производстве. По действующему законодательству выплата пособий в таких случаях, допущенных по вине предприятия, происходит за счет его средств. Поэтому каждый факт несчастных случаев на производстве должен быть тщательно проверен с обязательным выявлением причин и виновных лиц. При необоснованности отнесения указанных выплат за счет хозяйства должны быть приняты меры по их возмещению. Наряду с этим выявляют своевременность погашения задолженности органам социального обеспечения и социального страхования путем сверки дат перечисления страховых взносов по платежным поручениям и установленных сроков указанных платежей. По обнаруженным суммам уплаченных пени за просрочку страховых взносов выявляют причины и виновных лиц, что находит отражение в общем акте ревизии или справке проверки. Однородные нарушения, связанные с неправильным определением облагаемого валового дохода и фонда заработной платы (оплаты труда), исчислением среднего заработка, применением норм возмещений и расчетом пенсий и пособий, систематизируют в специальных ведомостях, прилагаемых к вышеупомянутым обобщающим документам, а в последних отмечают лишь итоговые суммы по этим фактам.

§ 6. Контроль и ревизия расчетов с бюджетом

Как и все социалистические предприятия, колхозы, совхозы, межхозяйственные и другие сельскохозяйственные предприятия и объединения в процессе осуществления расширенного воспроизводства несут определенные обязательства по формированию государственного бюджета.

В соответствии с действующим законодательством сельскохозяйственные предприятия производят следующие платежи в бюджет: колхозы — подоходный налог с чистого дохода и облагаемой части фонда оплаты труда; средства, полученные колхозом от продажи леса на корню, в размере попенной платы и от продажи древесины, заготовленной в своих лесах сверх установленного размера ежегодного пользования; налоги с заработной платы наемных лиц и прочие налоги и сборы по формированию союзного, республиканского и местного бюджетов; совхозы — платежи в бюджет в порядке отчисления от прибыли; суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности; налога с заработной платы рабочих и служащих и прочие налоги и сборы, установленные для государственных сельскохозяйственных предприятий; межхозяйственные предприятия — подоходный налог с прибыли, оставленной в их распоряжении, налоги с заработной платы рабочих и служащих; производственные, агропромышленные и научно-производственные объединения — платежи с прибыли, налог с обо-

рота, налоги с заработной платы рабочих и служащих осуществляются непосредственно предприятиями и организациями, входящими в их состав, или централизованно в установленном порядке.

Контроль и ревизию указанных платежей осуществляют по каждому их виду. При этом устанавливают обоснованность взимания и правильность определения размера платежа, своевременность и полноту их перечисления финансовому отделу, правильность взимания пени за просрочку платежей и зачета при их перевзносе.

Обоснованность и порядок взимания бюджетных платежей определяют путем проверки их соответствия установленным нормам и инструктивным материалам. Так, проверяя расчеты с финансовыми органами по подоходному налогу с колхоза, контролеры проверяют правильность определения чистого дохода и рентабельности колхоза путем изучения записей по счетам 80 «Прибыли (доходы) и убытки (расходы)» и 46 «Реализация», выявляют подлежащий обложению размер чистого дохода и размер фонда оплаты труда, превышающий необлагаемый уровень, для чего используют данные о всех выплатах по счету 70 «Расчеты по оплате труда».

После этого проверяющие определяют подлежащую уплате сумму подоходного налога. Сопоставляя ее с фактически начисленной суммой указанного платежа, выявляют их соответствие, недоначисление или переначисление. Недоначисленная сумма подлежит взносу в бюджет, а переначисленная — зачету при очередных платежах или возврату. Кроме того, выявляют соблюдение хозяйством установленных сроков внесения сумм подоходного налога в бюджет, причины и лиц, виновных в нарушении этих сроков.

Контроль и ревизия расчетов с финансовыми органами по взиманию с совхозов платежей в бюджет осуществляются сопоставлением причитающихся и фактически начисленных сумм. Совхозы вносят платежи в бюджет по отчислениям от прибыли в порядке, установленном для колхозов по уплате подоходного налога с их чистого дохода (прибыли).

Проверка правильности взимания с совхозов и других государственных сельскохозяйственных предприятий платежей в бюджет по отчислениям от прибыли производится в том же порядке, что и в колхозах. В этих целях уточняется рентабельность совхоза, определяется ставка бюджетного платежа за каждый процент рентабельности, превышающей 25%, в размерах: свыше 25 до 30 — 0,1%; свыше 30 до 40 — 0,2; свыше 40 до 50 — 0,4 и свыше 50 — 0,5%, но не более 25% с облагаемой части прибыли. При обнаружении недоплат или переплат по этим платежам производится корректив сумм путем соответствующих записей по счету 68 «Расчеты с бюджетом» и счету 81 «Использование прибыли и отвлеченные средства».

Проверяя правильность исчисления и уплаты платежей в бюджет от прибыли межхозяйственных предприятий (организаций), контролеры руководствуются Общим положением о межхозяйственном предприятии (организации) в сельском хозяйстве и соответствующими инструктивными указаниями Министерства финансов СССР. Особое внимание обращают на правильность исчисления общей суммы прибыли и той части ее, которая остается в распоряжении межхозяйственного предприятия (для использования на погашение долгосрочных кредитов банка и на уплату процентов за пользование ими, на образование фондов развития, материального поощрения, социально-культурных мероприятий и жилищного строительства, а также на покрытие убытков от эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства, содержание клубов, пионерских лагерей и другие расходы, связанные с его деятельностью). Путем умножения этой прибыли (за вычетом ее части, соответствующей рентабельности 25%) на установленную ставку (в размере 0,1—0,5% за каждый процент рентабельности, превышающей 25%, в зависимости от ее уровня, но не более 25% облагаемой прибыли) определяют сумму платежей в бюджет. Сопоставляя эту сумму с фактическими платежами, устанавливают правильность их исчисления.

Тщательной проверке подлежат расчеты по взиманию подоходного налога с холостяков, одиноких и малосемейных граждан — работников сельскохозяйственных предприятий и объединений (кроме членов колхоза). При этом руководствуются действующими инструкциями Министерства финансов СССР «О подоходном налоге с населения» и «О налоге на холостяков, одиноких и малосемейных граждан СССР». Порядок перечисления этих налогов в доход бюджета регулируется специальной инструкцией Министерства финансов СССР «О порядке перечисления в доход бюджета налогов, удержанных из заработной платы рабочих и служащих».

Сначала устанавливают правильность удержаний сумм этих налогов по расчетно-платежным ведомостям рабочих и служащих (в совхозах, межхозяйственных предприятиях и объединениях) и наемных лиц (в колхозах), для чего проверяют соблюдение действующих льгот и порядок определения этих сумм с заработка отдельных лиц, правильность их подсчета и начисления по расчетам с финансовыми органами, лицевым счетам отдельных работников и в целом по счету 70 «Расчеты по оплате труда». Затем по записям на счете 68 «Расчеты с бюджетом» в увязке с записями по счету 51 «Расчетный счет» выявляют полноту и своевременность перечисления финансовым органам удержанных из заработной платы работников хозяйства налогов. Аналогично проверяют и другие платежи в бюджет.

Особый вид расчетов представляют собой взаимоотношения сельскохозяйственных предприятий и объединений с органами Госстраха, связанные с государственным страхованием имуще-

ства. В ходе контроля и ревизии указанных расчетов контролеры руководствуются Указом Президиума Верховного Совета СССР от 28 августа 1967 г. «О государственном обязательном страховании имущества колхозов», постановлением ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 1 июня 1978 г. «О совершенствовании порядка возмещения потерь совхозов и других государственных сельскохозяйственных предприятий от стихийных бедствий и иных неблагоприятных условий» и разработанными в соответствии с ними инструкциями, определяющими порядок исчисления и внесения платежей по государственному обязательному страхованию имущества сельскохозяйственных предприятий и выплаты им страхового возмещения. Правильность исчисления сумм указанных платежей определяют их контрольным перерасчетом по каждому виду имущества (урожаю сельскохозяйственных культур, кроме сенокосов, сельскохозяйственным животным, зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, ловецким судам, орудиям лова, инвентарю, продукции, сырью, материалам и многолетним насаждениям), исходя из установленных ставок и его стоимости. В результате выявляют соответствие, недоначисление или переначисление страховых платежей. При наличии уплаты пени за просрочку их погашения необходимо выяснить причины и виновных лиц, допустивших такие непроизводительные расходы. Отдельно выявляют правильность и своевременность перечисления хозяйству страховых возмещений за погибшее имущество. Для этого прежде всего необходимо установить правильность определения потерь от стихийных бедствий. В этих целях используют данные счета 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство», счетов 01 «Основные средства», 09 «Животные на выращивании и откорме», счетов по учету других производственных запасов, а также счета 80.

Для исчисления суммы потерь от недобора продукции растениеводства необходимо проанализировать в динамике урожайность соответствующих сельскохозяйственных культур, произвести контрольный расчет как количества, так и стоимости недобора урожая. При гибели имущества необходимо выявить его балансовую стоимость и сумму износа. Затем, применяя установленную норму страхового возмещения (по страхованию урожая сельскохозяйственных культур, включая урожай многолетних насаждений и питомников, — в размере 70% суммы ущерба, многолетних насаждений — 100, животных — 70, зданий, сооружений и другого имущества — в размере 100% суммы ущерба), контролеры выявляют подлежащие выплате хозяйству страховые возмещения и их соответствие фактически выплаченным суммам.

По результатам контроля указанных операций уточняют состояние расчетов с органами Госстраха и вносят предложения по их корректировке по обнаруженным фактам расхождений как страховых платежей, так и страховых возмещений.

§ 7. Контроль и ревизия подотчетных сумм

Расчеты с подотчетными лицами возникают по суммам денежных средств, выданным работникам хозяйства под отчет на производство операционных и хозяйственных расходов и компенсацию расходов на служебные командировки.

В соответствии с действующим законодательством хозяйства, в частности, могут выдавать наличные деньги под отчет на операционные и хозяйственные расходы в размере двухдневной потребности и на срок не более трех дней, если эти расходы производятся в месте нахождения предприятия, и в размере десятидневной потребности и на срок не более пятнадцати дней, если такие расходы производятся вне места расположения предприятия.

На расходы, связанные со служебными командировками, наличные деньги выдаются под отчет на оплату стоимости проезда к месту командировки и обратно, суточных и расходов за наем помещений на срок командировки.

Предварительный и текущий контроль за неукоснительным соблюдением действующего законодательства, за правильностью выдачи и использования подотчетных сумм призван обеспечить прежде всего главный бухгалтер хозяйства. Последующий контроль осуществляется преимущественно в форме документальных ревизий.

Приступая к ревизии расчетов с подотчетными лицами, ревизионная группа (комиссия) должна сначала проверить остатки этих сумм по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и балансу хозяйства на первое число последнего месяца перед датой проведения ревизии. При наличии расхождений выявляют их причины. Ошибки, допущенные при обработке первичных документов, должны быть исправлены до начала ревизии указанных расчетов. После этого выявляют наличие подотчетных лиц, которое сверяют с кругом таких лиц, установленным приказом по предприятию (решением правления колхоза). Если в хозяйстве заранее не определены конкретные должностные лица, которым могут выдаваться авансы денежных средств под отчет, то это рассматривается как нарушение действующего порядка и отмечается в общем акте ревизии.

Изучая записи по каждому лицевому счету (строка журнала-ордера или машинограммы), выявляют суммы выдаваемых под отчет авансов, их назначение и фактическое использование, сроки представления авансовых отчетов, своевременность погашения задолженности по ранее выданным авансам. При этом обязательно в сплошном порядке проверяют авансовые отчеты и приложенные к ним оправдательные документы.

Проверяя расчеты по авансам, выданным под отчет на операционные и хозяйственные расходы, ревизионная группа (комиссия) устанавливает законность и целесообразность этих

расходов, возможность их проведения по безналичным расчетам, наличие и подлинность оправдательных документов, своевременность и полноту оприходования приобретенных из подотчетных сумм материальных ценностей, своевременность представления авансовых отчетов и погашения неиспользованных авансов.

В соответствии с действующим законодательством указанные авансы выдают только на определенные цели в размере действительной надобности и только в тех случаях, когда их осуществление невозможно через кредитные учреждения. В связи с этим необходимо установить, не являются ли эти выдачи неплановым авансированием тех или иных работников, что определяется по движению подотчетных сумм. Использование авансов по целевому назначению выявляют проверкой авансовых отчетов и приложенных к ним документов, которые, в свою очередь, должны быть тщательно проверены с точки зрения их подлинности, правильности оформления, реальности значащихся в них сведений. Для этого рекомендуется производить встречную сверку документов и записей по указанным операциям. При необходимости запрашивают соответствующие организации, у которых были куплены из подотчетных сумм те или иные материальные ценности. Особое внимание следует уделять проверке этих расходов по существу, выявляя факты излишества, нерационального использования государственных и общественных средств. Все установленные суммы незаконного списания авансов на операционные и хозяйственные расходы отражают в акте ревизии, оформляют при необходимости в виде отдельной ведомости или промежуточного акта. Они подлежат взысканию с виновных лиц.

Ревизия расчетов по авансам, выданным под отчет на командировочные расходы, осуществляется путем проверки авансовых отчетов, проездных билетов, квитанций за проживание в гостиницах и других оправдательных документов и направлена на выявление соблюдения действующего законодательства по компенсации указанных расходов. В результате сопоставления фактически оплаченных и подлежащих оплате расходов устанавливают их соответствие либо суммы переплат и недоплат, которые оформляют в виде специальной ведомости.

При этом к переплатам относят исчисленные с завышением суммы: суточных расходов (по действующему порядку суточные выплачиваются: за каждый день командировки в размере 2 руб. 60 коп., а в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, а также в Хабаровском и Приморском краях и Амурской области — 3 руб. 50 коп., причем срок командировки не должен превышать 30 дней, продление его допускается руководителем предприятия не более чем на 10 дней); расходов по найму жилого помещения или так называемых квартирных расходов (их выплачивают на основании оплаченных счетов при

командировках в города Москву, Ленинград и столицы союзных республик не свыше 4 руб., в другие населенные пункты не свыше 3 руб. в сутки; при непредставлении оплаченных счетов выплачивают 1 руб. в сутки при командировании в города Москву, Ленинград и столицы союзных республик, 70 коп.— в города республиканского, краевого, областного и окружного подчинения и 50 коп.— в остальные населенные пункты); расходов по оплате проезда (оплата производится на основании проездных документов, но не свыше: по железной дороге — стоимости проезда в плацкартном или купейном вагоне; по водным путям — стоимости проезда в каютах, оплачиваемых по V—VIII группам тарифных ставок на судах морского флота и в каюте III категории на судах речного флота; по шоссейным и грунтовым дорогам — стоимости проезда транспортом общественного пользования, кроме такси; при пользовании воздушным транспортом — стоимости билета обычного класса. С разрешения руководителя предприятия проезд может быть оплачен в повышенных размерах, установленных действующим законодательством).

Личные расходы командированных лиц (услуги гостиниц, не входящие в расценку места, личные междугородные телефонные разговоры и т. п.) или не подтвержденные оправдательными документами, кроме случаев, когда представления таких документов не требуется, оплате за счет средств предприятия не подлежат.

Выявленные суммы переплат подлежат взысканию с подотчетных или виновных лиц, а суммы недоплаты — выплате подотчетным лицам.

В организации контроля за целесообразным использованием средств на командировочные расходы определенное значение имеет ведение журнала регистрации командировок, в котором указывают фамилии должностных лиц, отбывающих в командировки и прибывающих из командировок, место, срок и цель командировки, даты отъезда и приезда и отметки о выполнении служебного задания. В ходе ревизии следует установить, ведется ли такой журнал и в какой форме осуществляется в хозяйстве контроль за использованием средств на служебные командировки.

Отдельно проверяют соблюдение сельскохозяйственным предприятием установленного плана расходования средств на все виды командировок и в том числе на командировки аппарата управления.

По суммам, выданным под отчет и фактически использованным на операционные, хозяйственные и командировочные расходы, необходимо проверить корреспонденцию счетов, обращая особое внимание на сторнировочные и другие исправительные записи, за которыми могут скрываться факты злоупотреблений. При необходимости проводятся встречная сверка документов.

и записей по указанным операциям, опрос должностных лиц, запрос других организаций и т. д.

Заканчивается ревизия этих операций выявлением остатков неиспользованных авансов на момент ее проведения, их реальности и возможности своевременного возврата в кассу предприятия или использования по назначению. В отдельную ведомость, прилагаемую затем к общему акту ревизии, рекомендуется выписать все случаи нарушения действующего законодательства по использованию подотчетных сумм.

§ 8. Контроль и ревизия расчетов по возмещению материального ущерба

✓ Действующее законодательство предусматривает, что в случае причинения отдельными работниками материального ущерба предприятию они обязаны его возместить.

Причиненный предприятию ущерб работник возмещает путем внесения соответствующей суммы в кассу хозяйства или натурой того или иного вида ценностей либо путем удержаний из его заработной платы (оплаты труда) при наличии его письменного согласия. В случае отказа работника от добровольного возмещения ущерба предприятие обязано предъявить к нему иск через народный суд, по решению которого производится принудительное взыскание путем удержаний в установленном размере по исполнительным листам из его заработной платы (оплаты труда). ✓

В деле предупреждения нанесения материального ущерба и обеспечения его полного возмещения большая роль принадлежит организации действенного внутрихозяйственного контроля на каждом предприятии.

Необходимо производить строгий подбор кадров материально ответственных лиц, руководствуясь при этом действующим законодательством о необходимости согласования с главным бухгалтером их назначения и увольнения, а также о запрещении назначения на такие должности лиц, ранее скомпрометировавших себя на материально ответственной работе, не внушающих доверия и не отвечающих по моральным и деловым качествам требованиям, предъявляемым к материально ответственным работникам. В этих целях в хозяйствах должны проводиться систематическая работа по их воспитанию, аттестации, а также проверка сохранности и правильности хранения, учета и использования закрепленного за ними имущества. ✓

Следует постоянно контролировать и соблюдение администрацией хозяйства обязанностей по созданию надлежащих условий хранения и охраны вверенных тем или иным работникам материальных ценностей.

Особое значение имеет осуществление в каждом хозяйстве текущего контроля за сохранностью имущества по отдельным местам его хранения и закрепления, что в первую очередь обе-

списывают регулярно проводимые инвентаризации и проверка состояния организации сельского хозяйства и учета. Своевременное выявление недостатков материальных ценностей позволяет не только полностью обеспечить их возмещение, но и предупредить появление аналогичных фактов. При последующем контроле и прежде всего в ходе проведения документальных ревизий необходимо установить наличие дебиторской задолженности по возмещению материального ущерба, ее соответствие данным бухгалтерского учета и отчетности, круг таких дебиторов, сроки и суммы образования указанной задолженности, состояние работы по ее взысканию и полному погашению. Источниками контрольных данных в этих случаях являются записи по счетам 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба», отражаемые в ведомости № 8а или машинограмме (табуляграмме) по данному счету.

Особое внимание следует обращать на обоснованность списания указанной задолженности с лицевых счетов дебиторов на счета издержек производства или финансовых результатов, так как за такими операциями могут скрываться факты злоупотреблений или нарушений действующего законодательства о возмещении материального ущерба.

По делам, переданным в судебно-следственные органы и не принятым к рассмотрению, необходимо проверить наличие необходимых доказательств виновности соответствующих материально ответственных лиц, при необходимости провести дополнительную проверку фактов и принять меры к повторной передаче этих дел для обеспечения возмещения причиненного хозяйству ущерба.

При выявлении нереальных сумм указанной задолженности их следует выписать в отдельную ведомость и предложить хозяйству списать в установленном порядке с лицевых счетов этих дебиторов. В случаях выявления фактов злоупотреблений по списанию указанных долгов необходимо выявить виновных лиц для последующего оформления претензий к ним по возмещению причиненного ущерба.

§ 9. Контроль и ревизия расчетов с прочими дебиторами и кредиторами

Сельскохозяйственные предприятия и объединения в процессе своей производственно-финансовой деятельности вступают также в расчетные взаимоотношения и с другими физическими и юридическими лицами. Эти взаимоотношения подлежат систематическому контролю от начала их возникновения до погашения взаимных обязательств. Наиболее характерными группами указанных расчетов являются расчеты: с депонентами; по претензиям; со своими работниками по различного рода услугам и операциям, не связанным с оплатой их труда; с транспортными

и другими организациями по операциям преимущественно некоммерческого характера; со съемщиками квартир и лицами, проживающими в общежитиях; с арендаторами нежилых помещений; с родителями детей, принятых в детские дошкольные учреждения; с вышестоящими организациями; по индивидуальному жилищному строительству и прочие расчеты.

Порядок регулирования указанных расчетов установлен применительно к каждой их группе и базируется главным образом на договорной основе.

Важное место в системе контроля за этими операциями занимает предварительный и текущий контроль, осуществляемый штатными службами и общественными контролерами предприятия.

В каждом хозяйстве необходимо добиться такого положения, при котором совершению любой хозяйственной сделки предшествовало бы тщательное изучение ее правового статуса, условий осуществления, системы цен, тарифов и условий расчетов. Только так можно обеспечить наиболее целесообразное использование средств в сфере обращения, ускорение их оборачиваемости и в конечном счете повышение эффективности общественного производства.

Как показывает практика, часто рост дебиторской задолженности и ухудшение финансового положения хозяйства связаны прежде всего с неудовлетворительной организацией предварительного и текущего контроля за состоянием расчетов предприятия с другими организациями и лицами. Большую помощь в этом деле призвана оказать хозяйственная или межхозяйственная юридическая служба, которая может предотвратить незаконные либо невыгодные расчетные взаимоотношения и своевременно оформить претензии к взысканию причитающихся хозяйству платежей.

В полном объеме указанные операции подлежат проверке при документальных ревизиях, в ходе которых выявляют наличие и характер всех расчетов предприятия с прочими дебиторами и кредиторами, основание и дату их возникновения, правильность применения цен и тарифов, своевременность и полноту погашения той или иной задолженности, ее реальность и возможность взыскания.

Так, проверяя расчеты с депонентами, отражаемые на соответствующем субсчете счета 70 «Расчеты по оплате труда», ревизионная группа (комиссия) устанавливает наличие тех или иных депонентов, характер депонентских сумм, основание и дату их зачисления на счета депонентов, реальность и своевременность погашения причитающихся денежных сумм.

При этом по не востребовавшейся заработной плате (оплате труда) депонентские суммы следует сверить с расчетно-платежными ведомостями за соответствующий период, удостовериться в реальности этих операций, самих депонентов и их подписей в

депонентских карточках (ведомостях). Для этого, кроме встречной сверки документов и записей, используют такие приемы контроля, как опрос отдельных депонентов, экспертиза их подписей, письменный запрос лиц, выбывших из хозяйства.

Ревизию расчетов по претензиям проводят путем изучения записей по счету 63 «Расчеты по претензиям». Правильность предъявления претензий к той или иной организации определяют путем встречной сверки документов на оприходование продукции, оказание услуг или по другим операциям с документами по оформлению претензионных требований. Каждый факт отказа в удовлетворении претензий хозяйства должен быть тщательно проверен, ибо за такими операциями могут скрываться злоупотребления отдельных должностных лиц ревизуемого предприятия. Например, при получении от поставщика тех или иных товарно-материальных ценностей их определенное количество может быть присвоено отдельными лицами и оформлено как недостающие ценности в порядке претензионного требования к поставщику. При его отказе в последующем такая сумма может быть списана на убытки, и факт злоупотребления будет скрыт за указанной операцией. В случаях необоснованного отказа организаций в удовлетворении претензий ревизуемого предприятия необходимо выявить причины и принять меры к погашению причитающихся платежей. При этом необходимо добиться квалифицированного оформления претензионных требований с приложением всех необходимых документов, подтверждающих обоснованность претензий, на что должно быть обращено внимание соответствующих должностных лиц хозяйства.

При ревизии различного рода расчетов хозяйства со своими работниками, отражаемых на счете 73 «Расчеты с работниками по прочим операциям» или на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», проверяющие выявляют характер тех или иных расчетных операций (отпуск продукции, оказание услуг, продажа товаров в кредит, выдача ссуд, расчеты за выращивание и продажу скота и т. п.), их обоснованность, правильность применения цен, расценок и тарифов, своевременность и полноту погашения задолженности. Следует также установить, не скрывается ли за указанными операциями разбазаривание зерна, строительных и других материалов, нет ли фактов фиктивного списания на счета прочих дебиторов недостач или хищений товарно-материальных ценностей, реальны ли дебиторы и суммы указанной задолженности. Изучением ее движения в тех же регистрах, что и расчеты по претензиям, определяют состояние расчетно-платежной дисциплины и меры, принимаемые хозяйством по погашению долгов этими дебиторами.

Тщательно проверяют также расчеты с отдельными организациями по различным операциям некоммерческого характера (учебными заведениями и научно-исследовательскими учреждениями по выполнению хоздоговорной тематики, транспортными

организациями по их услугам и т. д.). Для этого привлекают данные ведомости № 8в или соответствующей машинограммы (табуляграммы). При необходимости проводят встречную сверку документов и записей в ревизуемом хозяйстве и соответствующей организации. Все это помогает установить обоснованность возникновения указанных взаимоотношений, их реальность, правильность определения объемов и стоимости работ и услуг, полноту и своевременность их оплат.

В ходе ревизий расчетов с квартиросъемщиками и лицами, проживающими в общежитиях, устанавливают своевременность и правильность начисления платы за пользование квартирами, общежитиями и коммунальными услугами, своевременность и полноту погашения этой задолженности. В качестве основного приема контроля применяют встречную сверку записей в ведомости учета расчетов с жильцами квартир и общежитий или машинограммы (табуляграммы) по указанным расчетам и производственного отчета или машинограммы (табуляграммы) по счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (субсчет «Жилищно-коммунальное хозяйство»). Для выявления полноты и своевременности поступления денежных средств за эти услуги необходимо сверить записи в вышеупомянутых регистрах по учету расчетов с жильцами квартир и общежитий с записями в кассовой книге. При необходимости подвергают выборочной проверке расчеты с отдельными квартиросъемщиками путем их опроса и ознакомления с имеющимися у них квитанциями об оплате указанных услуг. Особое внимание обращают на правильность и полноту начисления платы за коммунальные услуги и оприходования поступивших сумм по кассе хозяйства, так как еще нередки случаи бесплатного предоставления квартир и коммунальных услуг работникам, которые по действующему законодательству не пользуются таким правом, а также допускается неполное оприходование фактически поступившей платы от квартиросъемщиков и жильцов общежитий.

Своевременность и полноту начисления и поступления взносов родителей за содержание их детей в детских дошкольных учреждениях выявляют путем сверки записей по наличию детей в этих учреждениях на отдельные даты ревизуемого периода, начислению платы за их содержание и поступлению ее в кассу хозяйства.

При ревизии расчетов сельскохозяйственных предприятий с вышестоящими организациями ревизоры устанавливают характер каждой расчетной операции, факт ее возникновения, своевременность и полноту погашения задолженности и в первую очередь по полученным средствам в порядке временной финансовой помощи. Следует также обращать внимание на реальность указанных расчетов, для чего применяют прием встречной сверки записей в бухгалтерском учете ревизуемого хозяйства и вышестоящей организации. Нельзя допускать случаев необоснован-

ного отнесения к внутриведомственным расчетам всякого рода операций, связанных с предоставлением услуг вышестоящей организации (такие операции должны учитываться на счете 76, и задолженность по ним должна погашаться в обязательном порядке вышестоящей организацией), а также необоснованного изъятия средств предприятия, которыми оно распоряжается самостоятельно.

При наличии расчетов по индивидуально жилищному строительству устанавливают характер, законность и дату возникновения задолженности за каждым индивидуальным застройщиком, соблюдение сроков ее погашения и меры, принимаемые предприятием по взысканию просроченной задолженности. В случае выдачи ссуд на индивидуальное жилищное строительство за счет средств хозяйства выявляют обоснованность и размер их выдачи, сроки возврата и фактическое погашение полученных ссуд. Используя прием встречной сверки записей, произведенных по счету 73 «Расчеты с работниками по прочим операциям» и счету 50 «Касса», ревизоры выявляют своевременность и полноту отражения поступивших от индивидуальных застройщиков взносов в погашение их задолженности. Тщательной проверке подлежит каждый случай списания задолженности с лицевых счетов отдельных ссудополучателей в целях установления законности и реальности этих операций.

По всем расчетам с прочими дебиторами и кредиторами необходимо сверить суммы дебиторской и кредиторской задолженности, числящейся по бухгалтерскому учету и отчетности. Выявленные суммы нереальной задолженности следует выписать в отдельные ведомости по каждой группе расчетов с указанием причин и виновных лиц.

§ 10. Контроль и ревизия кредитных операций

В ходе осуществления производственных процессов сельскохозяйственные предприятия наряду с собственными средствами широко используют краткосрочные и долгосрочные кредиты банка, позволяющие обеспечить непрерывность и дальнейшее расширение социалистического воспроизводства в сельском хозяйстве и способствующие эффективному использованию ресурсов при выполнении производственной программы.

В задачу хозяйственного контроля за кредитными операциями входит выявление соблюдения установленного соответствующими инструкциями банка, прежде всего Инструкцией по краткосрочному кредитованию колхозов, совхозов и других сельскохозяйственных предприятий, порядка планирования, получения, использования и возврата краткосрочных и долгосрочных ссуд, а также определение эффективности их привлечения. В связи с этим в каждом колхозе и совхозе необходимо обеспечить действенный систематический контроль на всех стадиях осуществле-

ния указанных операций, начиная от их планирования и кончая возвратом полученных кредитов.

В осуществлении предварительного контроля за кредитными операциями большая роль принадлежит руководителю и экономическим службам хозяйства. Именно они призваны всесторонне проанализировать необходимость и обоснованность привлечения банковского кредита и особенно долгосрочных ссуд банка для возведения отдельных объектов или проведения отдельных мероприятий. В этих целях необходимо выявить реальные возможности хозяйства по освоению планируемых сумм банковского кредита, своевременности их возврата и эффективности использования. К сожалению, в ряде случаев должный контроль на этом весьма ответственном этапе кредитных операций отсутствует; планирование привлечения кредитов банка не подкрепляется соответствующими обоснованиями и расчетами экономической эффективности. В результате хозяйства нередко оказываются не в состоянии либо освоить полученные кредиты, либо возратить их в установленный срок, допуская непроизводительные расходы на уплату процентов за просроченные ссуды.

В процессе привлечения банковского кредита текущий контроль за его использованием возложен непосредственно на главного бухгалтера хозяйства. В настоящее время краткосрочное кредитование большинства операций сельскохозяйственных предприятий осуществляется по ссудным счетам, с которых хозяйство получает кредиты в пределах их плановых размеров, устанавливаемых на каждый квартал, на оплату расчетных документов и другие расходы по основной деятельности. В этих случаях главный бухгалтер обязан систематически следить за правильностью предъявления и оплаты счетов поставщиков и других организаций, своевременностью и полнотой зачисления выручки от реализации продукции и выполнения услуг сторонним организациям и других денежных поступлений на расчетные счета, правильным формированием и использованием производственных запасов товарно-материальных ценностей и других оборотных средств.

По долгосрочным кредитам банка в текущем порядке контролируют своевременность их получения и освоения, целевой характер использования, обеспеченность необходимыми ресурсами материально-технических средств, объемами капитальных вложений и подрядных работ.

Последующий контроль за кредитными операциями осуществляют как в виде документальных ревизий, так и периодических проверок.

При ревизии этих операций прежде всего устанавливают увязку банковских кредитов с производственно-финансовым планом хозяйства. При этом по краткосрочным ссудам такая увязка должна быть обеспечена в поквартальном разрезе, с одной стороны, планируемых денежных расходов и поступлений хозяйст-

ва и, с другой стороны, плановых размеров банковских кредитов. По долгосрочным ссудам банка выявляют полноту получения и соблюдение целевого характера использования банковских кредитов, для чего подвергают встречной сверке записи по счетам 90 «Краткосрочные ссуды банка» и 92 «Долгосрочные кредиты банка» и записи по счетам поставщиков, подрядчиков и других организаций (счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.).

При обнаружении фактов нецелевого использования ссуд банка устанавливаются характер каждой такой хозяйственной операции, ее реальность и виновные лица.

Особой проверке подвергают соблюдение планового размера кредита и своевременности его погашения, для чего надо проверять правильность составления расчетов потребности в краткосрочных кредитах, их обеспечения и целевого использования, а также соответствие указанных в них и периодических балансах хозяйства сумм данным бухгалтерского учета.

По долгосрочным ссудам банка надо выверить суммы полученных средств с суммами расчетных документов, которые, в свою очередь, необходимо сверить с документами на оприходование машин, оборудования и других материально-технических средств, объемами выполненных строительно-монтажных работ, актами их контрольного обмера. Как по краткосрочным, так и по долгосрочным ссудам банка в обязательном порядке следует проверять выписки банка по ссудным счетам, их соответствие приложенным расчетным документам. При наличии исправлений, подчисток и помарок следует практиковать их встречную сверку с записями в обслуживающих учреждениях банка.

Отдельно проверяют своевременность возврата банковских кредитов, для чего сопоставляют даты взносов собственных средств в уплату этих ссуд или выписок банка с установленными сроками их погашения. Тщательно изучают причины образования просроченной задолженности по банковским ссудам и меры, принимаемые хозяйством по ее погашению. При этом следует иметь в виду, что излишние и неиспользуемые материальные ценности, а также завезенные сверх годовой потребности и хранящиеся без движения более года, банком не принимаются к кредитованию, а при необеспечении возврата кредита к хозяйству могут быть применены санкции вплоть до перевода на особый режим кредитования.

В заключение ревизии кредитных операций определяют эффективность использования банковского кредита путем сопоставления его сумм с дополнительным выходом продукции и полученной прибыли за счет привлечения указанных заемных средств. Необходимо иметь в виду, что правильное сочетание собственных средств и кредитов банка является одним из непременных условий более эффективного использования хозяйственных средств, позволяющих выполнять плановые объемы работ

при относительно меньшем наличии собственных средств хозяйства. В связи с этим в ходе ревизии следует установить, насколько эффективно хозяйство пользуется кредитными ресурсами при выполнении своей производственной программы, в обоснованных ли размерах формируются оборотные средства, нет ли сверхнормативных запасов неходовых материалов и излишнего наличия собственных оборотных средств, ведущих к замедлению их оборачиваемости и снижению эффективности использования.

Глава IX. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии товарно-материальных ценностей

Для осуществления непрерывности процессов расширенного социалистического воспроизводства сельскохозяйственные предприятия и объединения создают и планомерно пополняют необходимые запасы товарно-материальных ценностей как составной части их производственных фондов. С увеличением объемов сельскохозяйственного производства особую актуальность представляют вопросы рационального формирования и использования указанных производственных запасов и обеспечения их безусловной сохранности. Ресурсосбережение выступает важным направлением эффективного ведения хозяйства, на что обращается особое внимание в решениях партии и правительства. Осуществлению этих задач способствует организация надлежащего экономического контроля на каждом предприятии.

Основными задачами контроля и ревизии товарно-материальных ценностей на сельскохозяйственных предприятиях являются установление законности, правильности и целесообразности их приобретения, оприходования, хранения и расходования в процессе выполнения производственной программы; определение путей улучшения их формирования и использования в целях обеспечения наивысшей эффективности сельскохозяйственного производства. В задачи контроля и ревизии товарно-материальных ценностей входят также выявление фактов их нерационального использования, растрат, недостач и хищений; выявление излишних и не используемых на данном предприятии указанных производственных запасов; определение потерь, обусловленных естественными факторами и зависящими от людей условиями их хранения и транспортировки; установление причин и должностных лиц, виновных в допущенных недостатках и нецелесообразном использовании товарно-материальных ценностей.

Для успешного решения указанных задач рекомендуется контроль и ревизию товарно-материальных ценностей на сельскохозяйственных предприятиях осуществлять в определенной последовательности, обеспечивающей логическую взаимосвязь

предыдущих и последующих контрольно-ревизионных работ. В условиях полной документальной ревизии целесообразно сначала проверить организацию складского хозяйства, состояние хранения, учета и сохранности товарно-материальных ценностей, затем выявляют полноту, своевременность и правильность оприходования всех поступающих в хозяйство материально-технических средств и готовой продукции по отдельным каналам поступления и отраслям производства. После этого устанавливают полноту, своевременность и правильность списания товарно-материальных ценностей по отдельным направлениям их выбытия. Заканчивается ревизия выявлением соблюдения установленного порядка нормирования товарно-материальных ценностей, соответствия их фактических остатков нормативному, наличия излишних товарно-материальных ценностей и соответствия данных бухгалтерского учета данным бухгалтерской, статистической и оперативно-технической отчетности об их наличии и движении.

§ 2. Контроль и ревизия организации складского хозяйства и хранения товарно-материальных ценностей

В обеспечении сохранности и рационального использования товарно-материальных ценностей важное значение имеет правильная организация складского хозяйства, в понятие которого входит наличие необходимых помещений и емкостей для их хранения с набором соответствующих измерительных, учетных, противопожарных и охранных средств. Поэтому при осуществлении всех форм экономического контроля за состоянием хранения и сохранности товарно-материальных ценностей в первую очередь следует уделять внимание организации складского хозяйства. Особую помощь в этом деле могут оказать группы и посты народного контроля и другие общественные организации, осуществляющие систематические рейды проверки готовности складского хозяйства накануне уборочной кампании, зимовки скота и т. д. К началу весеннего сева следует проверить наличие и состояние хранения семян и посадочного материала, состояние складских помещений, наличие тары и упаковочного материала, минеральных удобрений и ядохимикатов, готовность транспортных средств и т. д. Перед началом уборки сельскохозяйственных культур необходимо проверить готовность к приемке и хранению продукции зерно-, семено-, овоще- и картофелехранилищ, токов, навесов, зерносушилок и других постоянных и временных мест хранения растениеводческой продукции, наличие в необходимом количестве и исправном состоянии весов различных типов, проверенных и клейменных в установленном порядке, измерительных приборов и мерной тары, мешков, корзин, ящиков, бочек, шпагата и другой тары и упаковочного материала, а также специально оборудованных к перевозке соответствующей продукции гужевых и автотранспортных средств. Перед началом зимовки

скота проверяют состояние хранения грубых и сочных кормов, наличие и готовность складских помещений для хранения концентрированных кормов, а также состояние животноводческих помещений.

Особые контрольные функции в этом отношении возложены на главного бухгалтера хозяйства. При его непосредственном участии осуществляются вся организаторская работа по подготовке мест хранения товарно-материальных ценностей, обеспечение их необходимыми весоизмерительными и противопожарными средствами и тарой, зачисление отдельных лиц на должности материально ответственных работников и их инструктаж. К текущему контролю следует шире привлекать народных контролеров, особенно в периоды массового поступления и расходования тех или иных товарно-материальных ценностей.

На выявление всех вопросов организации складского хозяйства, хранения и сохранности товарно-материальных ценностей направлен последующий контроль за указанными операциями, основной формой которого являются документальные ревизии. В ходе ревизий устанавливают наличие и состояние складских помещений и других емкостей, предназначенных для хранения соответствующих видов товарно-материальных ценностей, подъездных путей и околоскладских площадок, весоизмерительных приборов, противопожарных средств, охраны, хранения и складского учета. Основными приемами контроля являются осмотр складского хозяйства в натуре, ознакомление с документами, их проверка, контрольная инвентаризация товарно-материальных ценностей, встречная сверка документов и записей, опрос должностных лиц и их письменные объяснения. При необходимости контрольного определения качества отдельных видов ценностей используют лабораторный анализ или проводят экспертизу.

Проверку складских помещений и емкостей для хранения товарно-материальных ценностей рекомендуется проводить путем их осмотра в натуре в начале ревизии. Ревизоры устанавливают техническое состояние тех или иных помещений (наличие исправной крыши, стен, полов, остекленных и огражденных оконных проемов, наружных и внутренних запоров на дверях и воротах, оборудование стеллажами, полками, закромами), необходимых весов, расчетных таблиц, мерной тары и других измерительных приборов, а также подъездных путей и околоскладских площадок. При этом обращают внимание на соблюдение действующего порядка клеймения весов и других измерительных приборов, обеспечение ими потребностей ревизуемого предприятия.

Состояние складирования и хранения товарно-материальных ценностей проверяют путем их фактического осмотра, в процессе которого устанавливают соблюдение действующих указаний и рекомендаций о порядке закладки на хранение отдельных видов

этих ценностей, поддержании определенного режима влажности, температуры, освещенности и т. д.

Тщательной проверке подлежит состояние работы по приемке и отпуску товарно-материальных ценностей на складах, в кладовых и других местах их хранения. Для этого рекомендуется в процессе ревизии произвести фактический контроль приема и отпуска отдельных видов продуктов и материалов. В частности, присутствуя при приемке тех или иных материально-технических средств, ревизионная группа (комиссия) может установить, как соблюдается установленный действующими нормативными актами порядок приемки продукции производственно-технического назначения по количеству и качеству, составляются ли приемные акты и коммерческие акты в случаях нарушения целостности упаковки, пломбирования вагонов, недостатков материальных ценностей в пути и т. д., правильно ли составляются внутренние документы и записи в регистрах складского учета на оприходование поступивших товарно-материальных ценностей, производятся ли их биркование, метка и т. д. При проверке отпуска отдельных видов продуктов и материалов выявляют наличие основания данной хозяйственной операции, правильность оформления затребованного и фактически отпущенного количества, своевременность отражения этой операции в регистрах складского учета. На правильность ведения учета в местах хранения товарно-материальных ценностей надо обращать особое внимание, так как при его запущенности создаются наиболее благоприятные возможности для всякого рода нарушений и злоупотреблений.

В этих целях необходимо ознакомиться с фактическим состоянием складского учета на отдельных складах, в кладовых и других местах хранения тех или иных ценностей. Проверяют наличие в достаточном количестве книг или инвентарных карточек складского учета материалов, правильность их открытия и ведения по хранимым ценностям, своевременность осуществления в них учетных записей и составления ежемесячных отчетов о движении материальных ценностей, правильность и своевременность проведения их инвентаризации, сличения ее результатов и принятия соответствующих мер по регулированию инвентаризационных разниц.

Следует тщательно проверить проведенное регулирование инвентаризационных разниц, имея в виду, что взаимный зачет выявленных при инвентаризации излишков и недостатков осуществляется лишь в исключительных случаях, когда такие разницы возникли у одного и того же материально ответственного лица по товарно-материальным ценностям одного и того же наименования за один и тот же проверяемый период. При этом, если стоимость недостающих ценностей превышает стоимость ценностей, оказавшихся в излишке, разница подлежит отнесению на виновных лиц.

Во всех остальных случаях излишки ценностей должны быть немедленно оприходованы по соответствующим счетам бухгалтерского учета, а недостачи отнесены на счета виновных лиц или издержек производства в установленном порядке, соблюдение которого следует тщательно проверить. В частности, проверяя обоснованность списания выявленных при инвентаризации недостач товарно-материальных ценностей на счет 26 «Общехозяйственные расходы», ревизионная группа (комиссия) устанавливает, во-первых, правильность определения норм естественной убыли, в пределах которых могут списываться в указанном порядке недостачи ценностей, и, во-вторых, действительно ли отсутствовали конкретные виновные лица таких недостач и потерь, при которых эти потери также списываются на счета издержек производства. В свою очередь, необходимо проверить правильность применения норм естественной убыли, расчета недостач в пределах указанных норм и соблюдение действующего порядка списания недостач товарно-материальных ценностей сверх норм естественной убыли на счет 26 «Общехозяйственные расходы». Необходимо удостовериться в обоснованности примененных норм естественной убыли, которые нередко используются без наличия к тому законных оснований (следует применять только такие нормы естественной убыли, которые распространены на сельскохозяйственные предприятия; во всех остальных случаях недостачи соответствующих видов ценностей, допущенных по вине материально ответственных лиц, полностью относятся на их счета). Расчет величины недостач тех или иных ценностей в пределах норм естественной убыли производится путем умножения среднего остатка каждого вида ценностей на установленную норму убыли по периодам их хранения.

Наряду с проверкой соблюдения действующего порядка проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей на каждом предприятии необходимо шире практиковать контрольные инвентаризации, осуществляемые как штатными работниками и общественными контролерами хозяйства, так и вышестоящими органами. Итоговые результаты инвентаризации на основании промежуточного акта включают в общий акт ревизии или справку проверки.

§ 3. Контроль и ревизия оприходования продукции собственного производства

В процессе производства готовой продукции на сельскохозяйственных предприятиях наряду с товарными запасами формируются также в больших размерах и производственные запасы в виде семян, кормов, сырья для переработки и т. д. В связи с этим в организации контроля за поступлением в хозяйство товарно-материальных ценностей первоочередное внимание должно быть уделено полноте и своевременности оприходования про-

дукции собственного производства. Большое значение при этом имеет правильная постановка текущего учета и контроля, когда возможно своевременно вскрыть и предупредить незаконное использование, порчу или хищение сельскохозяйственной и другой готовой продукции. Наряду с приемами документального контроля (проверка документов по оприходованию и движению продукции, их взаимная сверка) в данном случае могут быть широко использованы и приемы фактического контроля (контрольные инвентаризации, лабораторные анализы и т. д.), что значительно повышает действенность текущего контроля за сохранностью урожая и другой готовой продукции. К этой работе следует широко привлекать группы и посты народного контроля, отряды «Комсомольского прожектора», бюро экономического анализа, штатные службы предприятия на протяжении всего хозяйственного года и прежде всего в период уборочной кампании, стрижки овец, переработки сельскохозяйственного сырья и в другие периоды массового поступления продукции собственного производства.

Указанные вопросы всесторонне проверяют при документальных ревизиях, в ходе которых изучают состояние учета и хранения, соблюдение порядка оприходования всей поступившей за ревизуемый период продукции собственного производства.

При этом ревизия поступления зерна, хлопка, сахарной свеклы, овощей, картофеля и другой продукции растениеводства производится путем проверки реестров и отправки зерна и другой продукции с поля, путевок на вывоз продукции с поля, донесений о сборе хлопка, дневников поступления сельскохозяйственной продукции, накладных и других первичных документов по ее оприходованию. В ходе проверки устанавливают правильность составления указанных документов, их подлинность, реальность отраженных в них операций и объективность содержащихся сведений. Для выявления полноты и своевременности оприходования урожая применяют встречную сверку указанных документов с документами по начислению заработной платы (оплаты труда) за его уборку (учетными листами трактористов-машинистов, учетными листами труда и выполненными работ, путевыми листами трактора, путевыми листами грузового автомобиля и др.). Эффективным приемом контроля при изучении этих вопросов может также оказаться опрос соответствующих работников хозяйства, связанных с уборкой и оприходованием продукции растениеводства. Если ревизию проводят в период уборочной кампании, следует применять контрольные инвентаризации поступившей от урожая продукции, результаты которых оформляют промежуточными актами. Целесообразно шире привлекать данные рейдов групп и постов народного контроля, служебные и докладные записки и другие источники контроля, осуществляемого общественными контролерами и штатными службами хозяйства непосредственно в ходе уборочных работ. Выявлению

реальности показателей урожая и урожайности способствует также сопоставление учётных и отчетных данных с данными производственно-финансового плана, хозрасчетных заданий внутрихозяйственным подразделениям; данных о поступлении продукции с данными об ее использовании (балансы продуктов) и т. д.

Ревизия поступления продукции животноводства обязательно должна включать наряду с приемами документального контроля и контрольные инвентаризации. Этому способствует сравнительно равномерный выход этой продукции на протяжении всего года. Рекомендуются проверять по форме и существу журналы учета надоя молока, дневники поступления сельскохозяйственной продукции, акты настрига и приема шерсти, накладные и другие первичные документы по оприходованию продукции животноводства. Широко применяют встречную сверку данных о количестве полученной продукции и доившихся коров, остриженных овец, кур-несушек и т. д. по указанным документам и ведомостям расхода кормов, расчетам начисления заработной платы (оплаты труда) работникам животноводства, накладным на отправку этой продукции, регистрам зоотехнического учета. Расхождения указанных данных должны быть тщательно изучены и выявлены их действительные причины. Нередко в целях искусственного увеличения количества полученной продукции умышленно завышают ее расход по отдельным направлениям. Поэтому необходимо проверять и документы по использованию продукции, составляя балансы ее движения. В частности, выявляют реальность количества списанного молока на выпойку молодняка животных и переработку, проинкубированных яиц, отходов шерсти после ее мытья и т. д.

Особенно эффективно применение контрольных надоев молока, настрига шерсти, сбора яиц, меда, улова рыбы и т. д. Поэтому в ходе ревизии по заранее намеченному плану контрольных инвентаризаций и дополнительным сведениям, полученным непосредственно в хозяйстве, руководитель ревизионной группы (комиссии) отбирает одну или несколько ферм, формирует состав инвентаризационной комиссии и по согласованию с администрацией предприятия проводит контрольную инвентаризацию той или иной продукции животноводства. Результаты инвентаризации оформляют промежуточным актом.

Для выявления полноты и своевременности оприходования продукции промышленных, вспомогательных и прочих производств применяют также приемы проверки документов по ее оприходованию (актов, накладных, дневников) и их встречной сверки с документами по начислению заработной платы (оплаты труда) работникам указанных производств (нарядами на сдельную работу, учетными листами труда и выполненными работ) и документами по оформлению ее реализации или производственного потребления (товарно-транспортными накладными

ми, актами, ведомостями, лимитно-заборными картами и т. д.). При этом необходима встречная сверка указанных документов и со средними нормативными данными выхода той или иной продукции, за расхождениями с которыми могут скрываться факты неполного оприходования и присвоения этой продукции. Например, этот прием контроля можно широко применять при ревизии поступления продукции переработки сельскохозяйственного сырья и полуфабрикатов, забоя животных и т. д.

При ревизии выхода продукции промышленных и прочих производств следует также применять приемы контрольной инвентаризации, а при необходимости проводить лабораторный анализ продукции. По их результатам составляются отдельные промежуточные акты или справки.

§ 4. Контроль и ревизия поступления товарно-материальных ценностей со стороны

В соответствии с решениями июньского (1987 г.) Пленума ЦК КПСС в системе материально-технического обеспечения предстоит осуществить решительный переход от фондирования материальных ресурсов и прикрепления потребителей к поставщикам на оптовую торговлю средствами производства, то есть в форме свободной купли-продажи по прямым договорам между производителями (или посредниками) и потребителями. Определенное время сохранится и традиционное материально-техническое обеспечение через снабженческие органы путем поставок материально-технических средств по установленной системе планирования и реализации выделенных фондов.

Важным звеном организации систематического контроля за обоснованностью поступления, полнотой и своевременностью оприходования приобретенных товарно-материальных ценностей является предварительный и текущий контроль за указанными операциями, осуществляемый прежде всего штатными службами и общественными контролерами хозяйства, а также вышестоящими организациями.

В ходе предварительного контроля выявляют наличие расчетов потребности, договоров и других оснований для совершения сделки по поставкам той или иной партии товарно-материальных ценностей, соблюдение действующего порядка выдачи доверенностей на их получение, сроков и условий доставки в хозяйство и формы расчетов.

Текущий контроль осуществляется в процессе поступления и оприходования указанных товарно-материальных ценностей путем проверки товарно-транспортных накладных, счетов-фактур и других сопроводительных документов, их встречной сверки с внутренними документами по оприходуванию этих ценностей или фактическим осмотром и инвентаризацией их в натуре.

Всестороннему изучению подлежат указанные операции при документальных ревизиях. Особое внимание в этих случаях следует обратить на обоснованность приобретения тех или иных товарно-материальных ценностей, своевременность их оприходования и эффективность использования. Необходимо дополнительно проконтролировать взаимоотношения хозяйства и поставщика путем проверки соответствующих расчетных операций, не скрываются ли за ними факты ущемления экономических интересов проверяемого предприятия, дачи взяток и других должностных злоупотреблений.

При необходимости применяют встречную сверку документов и записей по взаимосвязанным операциям хозяйства и поставщика, опрос должностных лиц и другие приемы документально-го и фактического контроля.

Особое внимание следует обращать на все случаи приобретения товарно-материальных ценностей у частных лиц. Действующим законодательством такие покупки запрещены для всех предприятий и организаций. Поэтому каждый выявленный случай указанных операций необходимо отмечать как нарушение государственной дисциплины и тщательно проверять с точки зрения правильности и полноты оприходования материалов и осуществления расчетов. Причем необходимо проследить за дальнейшим движением указанных материалов, так как может оказаться, что они не поступали в хозяйство и фиктивно отражены в учете.

Полноту и своевременность оприходования отдельных видов покупных товарно-материальных ценностей определяют путем встречной сверки внутренних и внешних документов по этим операциям, а также сопоставлением записей по движению материалов за смежные периоды. Нередко хозяйства приходят не полностью поступившие товарно-материальные ценности (в меньшем количестве, чем указано в сопроводительных документах) в полной сумме предъявленных к оплате фактически оплаченных счетов поставщиков и не предъявляют к ним претензий. Следует установить причины и характер образовавшихся недостатков и в случае вины поставщика принять меры к оформлению претензионных требований и возврату излишне уплаченных сумм. Иногда за указанными расхождениями могут скрываться факты присвоения тех или иных ценностей отдельными должностными лицами, что устанавливают сверкой записей по книгам или карточкам складского учета, проверкой движения этих материалов, опросом соответствующих работников, связанных с их доставкой, разгрузкой, приемкой, отпуском и производственным потреблением.

По всем выявленным фактам злоупотреблений составляют отдельные промежуточные акты. На счета виновных лиц указанные недостатки относят, исходя из количества недостающих ценностей и их стоимости по розничным ценам.

Усиление контроля за своевременностью и полнотой оприходования покупных товарно-материальных ценностей способствует строгому соблюдению в каждом хозяйстве действующих правил выдачи доверенностей и отчетности по их использованию. В этой проверке необходимо выяснить, ведется ли в хозяйстве журнал учета выдачи доверенностей, по типовой ли форме выдаются доверенности, соблюдается ли установленный порядок отчетности (доверенности выдаются за подписями руководителя и главного бухгалтера только работникам данного предприятия, ранее отчитавшимся по предыдущим доверенностям, при наличии наряда или другого документа, являющегося основанием для получения товарно-материальных ценностей, с обязательным заполнением всех реквизитов на срок не более 15 дней или в исключительных случаях при систематическом получении материалов на месяц). Тщательно проверяют также соблюдение порядка хранения книжек доверенностей и текущего контроля за этими операциями со стороны главного бухгалтера хозяйства.

Все выявленные случаи недооприходования покупных товарно-материальных ценностей рекомендуется выписать в отдельные ведомости по видам этих ценностей с указанием даты их поступления, номеров приходных документов, недооприходованного количества, его стоимости, мест хранения и виновных лиц. Эти сведения затем включают в общий акт ревизии или справку проверки, по ним принимают меры к возмещению причиненного предприятию материального ущерба.

§ 5. Контроль и ревизия выбытия товарно-материальных ценностей

В организации контроля за движением товарно-материальных ценностей на сельскохозяйственных предприятиях особое место занимает осуществление систематического контроля за их выбытием. Именно на этой стадии наиболее часто допускаются нарушения и злоупотребления, вскрытию и предупреждению которых призван способствовать экономический контроль за указанными операциями, проводимый работниками как самого предприятия, так и вышестоящих органов.

Выявление законности и правильности оформления использования товарно-материальных ценностей на те или иные цели обеспечивается изучением каждой такой хозяйственной операции, для чего методически предпочтительнее осуществлять контроль за ними по каждому виду и группе товарно-материальных ценностей и по отдельным направлениям их выбытия.

Первоочередное внимание должно быть уделено организации действенного контроля за движением сельскохозяйственной продукции, ради производства которой и функционируют сельскохозяйственные предприятия. Как показывает анализ материалов ревизий и проверок, наиболее характерными каналами незакон-

ного и нецелесообразного использования сельскохозяйственной продукции являются ее хищение во время уборки и порча в процессе хранения. Поэтому прежде всего контролеры должны выявлять соблюдение действующего порядка реализации, отпуска работникам хозяйства, хранения и сохранности сельскохозяйственной продукции, начиная от ее выхода и кончая потреблением. Особо эффективной формой такого контроля является предварительный и текущий контроль, осуществляемый непосредственно работниками каждого хозяйства. В этих целях следует тщательно отработать в каждом колхозе и совхозе порядок использования поступающей сельскохозяйственной продукции и оперативного контроля за его соблюдением. Перед началом уборки проверяют готовность всех служб к уборочной кампании, уточняют план использования урожая в соответствии с производственно-финансовым планом, положением об оплате труда и т. д. В ходе поступления продукции штатные службы и общественные организации предприятия должны быть привлечены к контролю за отправкой из хозяйства и расходованием каждой партии зерна, картофеля, овощей и другой сельскохозяйственной продукции в целях недопущения или своевременности вскрытия фактов ее хищения и нерационального использования.

Необходимо отметить, что при проведении текущего контроля за выбытием сельскохозяйственной продукции и других товарно-материальных ценностей можно значительно шире использовать приемы документального и фактического контроля, что в конечном счете существенно повышает его эффективность. В частности, при реализации сельскохозяйственной продукции, ее отпуске в порядке оплаты труда работникам хозяйства, использовании на семенные и фуражные цели, переработку и т. д. наряду с предварительной и текущей проверкой соответствующих первичных документов (товарно-транспортных накладных, ведомостей, актов, лимитно-заборных карт, накладных внутрихозяйственного назначения) можно применять контрольные инвентаризации, фактические осмотры, лабораторные анализы отдельных партий продукции, использование которых при последующем контроле крайне ограничено. Вместе с тем и в этих случаях, и прежде всего в ходе проведения ревизий надо стремиться к применению приемов фактического контроля, сочетание которых с документальным контролем позволяет наиболее полно установить соблюдение действующего порядка в использовании сельскохозяйственной продукции.

Ревизию выбытия этой продукции рекомендуется осуществлять по ее отдельным видам, широко используя при этом приемы встречной сверки и балансовые расчеты ее движения на основании данных по счетам 40 «Готовая продукция» и 10 «Семена и корма».

Проверяя записи по реализации продукции, необходимо сопоставить данные по отдельным аналитическим счетам к счетам

46 «Реализация», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги», 40 «Готовая продукция» и 05 «Материалы». Особое внимание при этом обращают на расхождения в массе и качестве отправленной и принятой заготовительными организациями и другими покупателями товарной продукции. Следует проверить правильность подсчета количества скидки и надбавок, применяемых в соответствии с действующими условиями зачета отдельных видов продукции при их оплате. Для этого подвергают арифметической проверке приемные квитанции заготовительных организаций, проводят их встречную сверку с товарно-транспортными накладными ревизуемого предприятия.

Тщательно изучают операции по так называемой прочей реализации продукции. В настоящее время широкое развитие получает продажа работникам хозяйства и на рынках картофеля, овощей, плодов, ягод и другой продукции. При проверке указанных операций следует обращать внимание на выполнение планов государственных закупок, а также сопоставлять количество проданных таким путем продуктов с действующими лимитами, нормами и планами их отпуска. Следует также установить, не кроются ли за прочей реализацией случаи недостач и потерь продукции по вине отдельных должностных лиц, оформленные как реализация в целях сокрытия этих фактов. Особо тщательно надо проверить все случаи списаний продукции как потери в пути при ее доставке на заготовительные пункты, рынки и другие места сбыта, за которыми могут скрываться факты ее хищения. Для этого целесообразно проверить как учетные данные, так и письменные объяснения отдельных работников.

Проверяя выбытие сельскохозяйственной продукции по другим направлениям использования (переработка, расход на кормление животных, высея семян и посадочного материала в почву, отпуск натуры в оплату труда работников хозяйства и т. д.), контролеры должны выявить реальность таких операций путем встречной сверки соответствующих первичных документов (актов на переработку, ведомостей расхода кормов, актов расхода семян и посадочного материала, ведомостей и накладных на разовые выдачи отдельных видов продукции) с взаимосвязанными данными (актами и накладными на оприходование продукции переработки, количеством скота и рационами его кормления, нормами расхода семян и посевными площадями, численностью работников и установленными нормами выдачи натуры в оплату их труда и т. д.), а также изучения самих документов. Эффективным приемом контроля в этих случаях могут оказаться балансовые расчеты движения отдельных видов продукции.

Наряду с определением законности и целесообразности списания зерна, картофеля, овощей и других сельскохозяйственных продуктов по всем направлениям их выбытия необходимо

выявить возможности увеличения их товарных ресурсов за счет устранения незаконного и нерационального использования.

Особое место в решении указанной задачи занимает повышение эффективности использования кормов собственного производства, а также приобретенных у других предприятий и организаций. Нередко сельскохозяйственные предприятия допускают необоснованное формирование фуражных фондов за счет продовольственного зерна и других товарных продуктов, их нерациональное скармливание животным (без переработки, в повышенных размерах против зоотехнических норм кормления и т. п.), порчу в процессе хранения. Поэтому, проверяя ведомости расхода кормов, контролеры должны установить реальность и обоснованность списания в указанных размерах отдельных видов кормовых ресурсов. Тщательно изучают списание в корм скоту товарной сельскохозяйственной продукции (зерна, стандартных овощей, картофеля, плодов, ягод), а также выявленных в ходе инвентаризации недостатков сена, соломы и других кормов. Обращают внимание на дату оформления расхода тех или иных кормов (например, выявленные недостатки в результате порчи товарной продукции, грубых и сочных кормов могут быть списаны на содержание отдельных групп или видов животных в пастбищный период), сравнивают фактический расход с действующими нормами кормления, исходя из фактического наличия фуражного поголовья скота, фактический уровень его кормления сопоставляют с продуктивностью животных в проверяемый период. Нередко для завышения валового производства сельскохозяйственной продукции отдельные руководители фиктивно увеличивают ее расход на производственные цели и прежде всего на корм скоту. Составив балансовый расчет движения каждого вида продукции, выверив его расходную часть, контролеры определяют приписки в объемах ее валового производства. Это оформляют в виде отдельных ведомостей, прилагаемых к акту ревизии или справке проверки. Особо тщательно следует проверить реальность использования покупных кормов, в первую очередь концентратов. В этих целях наряду с вышеизложенными приемами следует практиковать контрольные инвентаризации наличия указанных кормов на складах и фермах и их расход непосредственно в процессе кормления животных.

Производственное потребление семян и посадочного материала изучается на основании данных, отраженных по соответствующим аналитическим счетам к синтетическим счетам 10 «Семена и корма» и 20 «Основное производство», субсчет «Растениеводство» с обязательным привлечением оправдательных первичных документов (актов расхода семян и посадочного материала, накладных внутрихозяйственного назначения), и норм расхода каждого вида семян, действующих в данной зоне. Обнаруженные случаи значительных отклонений фактического расхода семян от нормативного должны быть тщательно изучены, ибо

за ними могут скрываться факты злоупотреблений. Тщательно проверяют каждый случай списания недостат семян и посадочного материала в целях выявления конкретных виновных лиц, допустивших их порчу, гибель или хищение.

Переработку сельскохозяйственного сырья и другой продукции в данном хозяйстве или на давальческих началах в других предприятиях проверяют также на основании учетных данных по счетам 40 «Готовая продукция», 20 «Основное производство» и 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и соответствующих первичных документов как на отпуск сырья, так и на оприходование готовой продукции. В этих случаях широко применяют прием встречной сверки документов и записей по расходу сырья и выходу готовых продуктов, используя действующие нормативы по каждому виду их переработки. Эффективным приемом проверки являются контрольный запуск сырья и определение выхода готовой продукции.

С расширением химизации сельскохозяйственного производства большое внимание в контрольно-ревизионной работе должно быть уделено изучению эффективности использования минеральных и органических удобрений, ядохимикатов и гербицидов. Самым распространенным каналом их потерь в сельском хозяйстве является порча в процессе хранения. На ее выявление и должно быть прежде всего направлено внимание контролеров. Для этого проверяют своевременность и полноту вывоза получаемых хозяйством химикатов, доставки их в места постоянного или временного хранения и внесения в почву. Нередко минеральные удобрения списывают при инвентаризациях, когда выявляются их недостатки вследствие порчи. Эти факты можно установить проверкой актов об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов, их встречной сверкой с технологическими картами и данными агрономического учета. Выявленные нереальные объемы списания удобрений под те или иные культуры следует выписать в отдельную ведомость, на основании которой затем вносят соответствующие изменения в отчетные данные хозяйства и принимают меры по привлечению к ответственности виновных лиц.

При проверке расхода твердого топлива обращают внимание на соблюдение норм его отпуска и отпускных цен, установленных по каждому его виду (дрова, торф, уголь, сланец). Ревизии все еще обнаруживают факты необоснованного бесплатного отпуска твердого топлива специалистам, руководящим и другим работникам хозяйств. Выявив такие случаи, контролеры должны составить отдельную ведомость с указанием даты, вида, количества и цены отпущенного топлива, фамилий работников и сумм, подлежащих возмещению ими. При установлении нерационального использования топлива (продажа другим предприятиям и лицам, превышение норм отпуска) контролеры вно-

сят предложения по привлечению должностных лиц к ответственности через вышестоящий орган или общее собрание колхозников (собрание уполномоченных).

В ходе контроля и ревизии расходования нефтепродуктов основное внимание обращают на соблюдение установленных норм, материальной заинтересованности за экономию и материальной ответственности за перерасход топлива и смазочных материалов. Для этого широко используют приемы встречной сверки фактического и нормативного расхода отдельных нефтепродуктов (с учетом фактически выполненного объема работ машинно-тракторным парком), контрольного обмера выполненных работ и израсходованного горючего, контрольные инвентаризации наличия нефтепродуктов на дату проверки.

При проверке законности и реальности списания биопрепаратов и ветеринарных медикаментов следует в первую очередь проверить дефицитные материальные ценности (спирт, премиксы и т. п.). Для этого необходимо провести контрольные инвентаризации, ветеринарную экспертизу, а также сверить фактический расход с нормативным.

Тщательно проверяют расходование строительных и ремонтных материалов. Во всех случаях рекомендуется проводить контрольные инвентаризации наличия наиболее дефицитных строительных материалов, а при необходимости — и контрольные обмеры их фактического использования на те или иные строительные либо ремонтные работы. Методика проверки законности, целесообразности и реальности расходования строительных и ремонтных материалов сводится к изучению лимитно-заборных карт на получение материальных ценностей, накладных, ведомостей дефектов на ремонт машин и смет на проведение каждого вида строительных или ремонтных работ, а также к проведению в необходимых случаях контрольных обмеров. Сопоставляя фактический расход соответствующих материальных ценностей со сметами или данными контрольного обмера, контролеры могут установить реальность учетных данных. Изучением характера самих операций выявляют их законность и целесообразность. Например, обнаружив ремонт квартир или индивидуальных машин за счет хозяйства, контролеры вносят предложения по возмещению причиненного ущерба в результате таких незаконных операций. Особое внимание следует обращать на разовый отпуск строительных и ремонтных материалов, за которым могут скрываться факты их присвоения отдельными работниками. Выявлению таких фактов могут способствовать встречная сверка записей по кредиту счетов 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», 08 «Запасные части» и 05 «Материалы», субсчет «Прочие материалы» и дебету счетов 03 «Ремонт основных средств», 23 «Вспомогательные производства», 33 «Капитальные вложения» и т. д., а также опрос соответствующих должностных и материально

ответственных лиц. Например, иногда присвоенные запасные части оформляют в качестве расхода на ремонт машин, которые вскоре списывают с баланса хозяйства. Сверив в таких случаях даты списания ремонтируемых объектов и запасных частей, контролеры могут выявить их нереальный расход, подлежащий возмещению виновными лицами.

При списании малоценных и быстроизнашивающихся предметов обращают внимание на соблюдение сроков их эксплуатации, а также контингента лиц, которому разрешена бесплатная выдача специальной одежды и специальной обуви. Акты на списание этих предметов в обязательном порядке сверяют с установленными сроками их эксплуатации и записями по оприходованию полученной ветоши и металлолома.

Аналогично устанавливают законность, целесообразность и реальность расходования на производственные цели, а также реализации и других направлений всех остальных товарно-материальных ценностей.

Особому контролю следует подвергать каждый случай недостач и хищений товарно-материальных ценностей, их списания вследствие порчи и гибели. При этом устанавливают причины, виновных лиц и сумму причиненного хозяйству ущерба и принимают меры по его возмещению. В качестве основных приемов контроля используют изучение записей и данных первичных документов и учетных регистров по счетам по учету товарно-материальных ценностей, 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба», 26 «Общехозяйственные расходы» и 80 «Прибыли (доходы) и убытки (расходы)», а также контрольную инвентаризацию, опрос отдельных лиц, письменные объяснения и запросы.

§ 6. Проверка соблюдения нормативных запасов товарно-материальных ценностей

Эффективному использованию товарно-материальных ценностей на сельскохозяйственных предприятиях способствует планирование их запасов в минимальных размерах, обеспечивающих нормальное осуществление производственных процессов. На всех сельскохозяйственных предприятиях устанавливаются по единообразной методике размеры нормативов по каждой их группе. В ходе контроля и ревизии товарно-материальных ценностей необходимо проверять соблюдение нормативов, выявлять сверхнормативные излишки и ненужные хозяйству материалы. Эту проверку также следует осуществлять систематически, начиная от составления производственно-финансовых планов и кончая рассмотрением итогов годовой деятельности предприятия.

На стадии предварительного контроля определяют правильность установления нормативных запасов по каждой группе

товарно-материальных ценностей на конец планируемого года, а также каждого квартала. При этом уточняют фактические размеры производственного потребления и средние остатки тех или иных товарно-материальных ценностей в истекшем году, выявляют объем расходования и меры по улучшению их использования в планируемом периоде и исходя из действующих указаний по нормированию устанавливают нормативные запасы на квартальные и годовую дату этого периода. Такой контроль обеспечивает обоснованное планирование указанных запасов, способствующее и более эффективному использованию самих материальных ценностей в процессе выполнения производственной программы.

В ходе текущего контроля особое внимание уделяют не только соблюдению установленных нормативных запасов товарно-материальных ценностей, но и рациональному формированию и использованию последних. Нередко сельскохозяйственные предприятия приобретают те или иные материально-технические средства в размерах, значительно превышающих их действительные потребности. В результате затраченные средства на длительное время выбывают из оборота. Контролеры должны оперативно следить за планомерным материально-техническим обеспечением производства и в случаях завоза излишних запасов материалов подготавливать предложения по их своевременной реализации или перераспределению в соответствии с существующим порядком.

При последующих проверках и ревизиях выявляют как обоснованность определения нормативных запасов тех или иных материальных ценностей, так и их соблюдение, а также излишние и не используемые в течение длительного времени материалы. Нередко излишние запасы отдельных материалов морально устаревают и становятся так называемыми неликвидами, реализуемыми обычно в порядке заготовки металлолома и другого вторичного сырья. В таких случаях следует принять незамедлительно меры по реализации этих материалов, так как их наличие существенно снижает эффективность использования оборотных средств.

Изучая движение по каждому виду товарно-материальных ценностей, контролеры устанавливают излишние для хозяйства материалы, выписывают их в отдельные ведомости, прилагаемые к основному документу ревизии или проверки, для последующего перераспределения и реализации.

Эффективным приемом текущего контроля является систематическое наблюдение за соотношением запасов товарно-материальных ценностей и выпуском готовой продукции. При экономически грамотном хозяйствовании с ростом объемов основного производства должно происходить относительное сокращение материальных запасов, что устанавливается расчетом их величины к единице произведенной продукции.

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии основных средств

Основные средства составляют основу материально-технической базы сельскохозяйственных предприятий и объединений и играют важную роль в выполнении их производственной программы. В современных условиях большое народнохозяйственное значение приобретают вопросы эффективного использования и сохранности основных средств. На успешное их решение направлено осуществление действенного контроля и ревизии указанных объектов.

Важнейшими задачами контроля и ревизии основных средств на сельскохозяйственных предприятиях являются определение состояния их хранения, сохранности и эффективности использования, выявление соблюдения действующего порядка приобретения и списания, а также отражения их наличия и движения в бухгалтерском учете. В ходе контроля и ревизии основных средств изучают обеспеченность ими предприятия, устанавливают наличие излишних, неиспользуемых объектов и намечают меры по улучшению использования имеющихся основных средств.

Выполнение указанных задач обеспечивается с определенной последовательностью проведения контрольно-ревизионных работ.

Сначала рекомендуется выявить состояние хранения и сохранности основных средств на фермах, в бригадах, цехах и других внутрихозяйственных подразделениях предприятия. В ходе решения этой задачи практикуют проведение контрольных инвентаризаций отдельных объектов основных средств в местах их постоянного или временного хранения.

Затем изучают целесообразность и законность приобретения, выявляют полноту, своевременность и правильность оприходования поступивших в хозяйство основных средств.

Далее необходимо проверить хозяйственные операции по выбытию и списанию основных средств в целях установления соблюдения действующего законодательства и целесообразности этих операций.

В процессе дальнейшего проведения контроля и ревизии выявляют эффективность использования основных средств, соблюдение действующего порядка начисления и использования амортизационных отчислений, смет по текущему и капитальному ремонту, а также наличие излишних и не используемых на данном предприятии отдельных машин, оборудования и других объектов.

Заканчивают ревизию основных средств проверкой соответствия данных по их текущему учету и отчетности предприятия.

§ 2. Контроль и ревизия состояния хранения и сохранности основных средств

При организации контроля и ревизии основных средств первоочередное внимание необходимо уделять проверке состояния их хранения и сохранности, что непосредственно связано с дальнейшим повышением эффективности использования основных средств. Особое место в этой работе занимает организация действенного предварительного и текущего контроля.

Предварительный контроль за соблюдением установленного порядка хранения и обеспечения сохранности основных средств осуществляют руководители, специалисты и общественные контролеры сельскохозяйственных предприятий. В ходе его проведения выясняют, за кем будут закреплены те или иные объекты, какие работы предусматриваются по постановке их на хранение, как намечается организовать их охрану. Особое внимание при этом следует обращать на соблюдение установленных правил хранения тракторов, комбайнов и других сельскохозяйственных машин и орудий с тем, чтобы своевременно предупредить факты бесхозяйственности и небрежного отношения к сельскохозяйственной технике.

В осуществлении текущего контроля за состоянием хранения и сохранности основных средств, кроме работников предприятий, принимают участие представители сельскохозяйственных, кредитно-финансовых и других органов. Наряду с приемами документального контроля (чтение документов, их встречная сверка, сопоставление документов и записей) в ходе проведения текущего контроля применяют контрольные инвентаризации, опрос должностных лиц и другие приемы фактического контроля. Особенно эффективны в этих случаях фактические осмотры объектов в натуре. Необходимо шире практиковать фактическую проверку состояния хранения и сохранности основных средств в ходе выполнения сельскохозяйственными предприятиями производственной программы и подготовки тех или иных объектов хранения. При этом по зданиям, сооружениям, передаточным устройствам и другим неподвижным объектам устанавливают их техническое состояние, эксплуатационные возможности, готовность к функционированию по прямому назначению, целевой характер их использования. По машинам, оборудованию, транспортным средствам, инвентарю и другим мобильным объектам определяют их размещение по хозяйству и правильность эксплуатации или хранения, организацию технического обслуживания пожарно-сторожевой охраны, комплектность и техническое состояние.

В ходе проведения годовой инвентаризации основных средств можно выявить соблюдение порядка этих работ, установленного действующими указаниями о порядке проведения инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денеж-

ных средств и расчетов в колхозах, совхозах и других государственных сельскохозяйственных предприятиях и организациях. Выявленные недостатки могут быть оперативно устранены в ходе инвентаризации.

В полном объеме соблюдение действующего порядка хранения и сохранности основных средств выявляют при последующем контроле и прежде всего в ходе осуществления документальных ревизий.

Путем изучения учетных данных (по инвентарным карточкам, инвентаризационным описям) устанавливают наличие основных средств по их отдельным классификационным группам в соответствии с действующей Классификацией основных фондов (основных средств) совхозов, колхозов, межколхозных и других сельскохозяйственных предприятий и организаций и по местам хранения (внутрихозяйственным подразделениям и материально ответственными лицам). В ходе этой проверки определяют обеспеченность хозяйства основными средствами, размещение отдельных объектов по его территории, соблюдение действующего порядка их учета. В частности, необходимо обращать внимание на наличие инвентарных номеров объектов, технических паспортов, поэтажных планов и другой технической документации, правильность заполнения технико-экономических показателей в соответствующих учетных регистрах, сроки поступления и оприходования объектов на баланс хозяйства. Отдельно проверяют состояние учета основных средств в местах их размещения. Для этого контролеры устанавливают правильность ведения инвентарного списка основных средств (типовая форма № ОС-13), соответствие данных бухгалтерского учета, регулярность их взаимной сверки в хозяйстве.

Особо тщательно следует проверить соблюдение действующего порядка инвентаризации основных средств, а также инвентаризационные описи и приложенные к ним протоколы заседания инвентаризационных комиссий, сличительные ведомости, ведомости результатов последней инвентаризации, решения администрации предприятия (правления колхоза, общего собрания колхозников или собрания уполномоченных) по итогам ее проведения.

Затем рекомендуется ознакомиться в натуре с размещением основных средств по внутрихозяйственным подразделениям предприятия. В ходе этого осмотра следует выявить техническое состояние объектов, организацию их хранения, эксплуатации, противопожарной и сторожевой охраны. Особое внимание обращают на состояние хранения мобильных основных средств и прежде всего сельскохозяйственной техники, руководствуясь при этом установленными правилами хранения соответствующих объектов. По выявленным фактам небрежного отношения к хранению и разукруплению тракторов, автомашин, сельскохозяйственных машин и оборудования необходимо составить

промежуточный акт ревизии для последующего принятия мер к виновным лицам.

Фактическую проверку состояния хранения и сохранности основных средств эффективно дополнить контрольной инвентаризацией отдельных объектов. Результаты ее оформляют промежуточным актом и включают затем в общий акт ревизии или справку проверки.

§ 3. Контроль и ревизия поступления и внутрихозяйственного перемещения основных средств

Интересы расширенного воспроизводства в сельском хозяйстве требуют непрерывного возобновления и пополнения основных средств, осуществляемых преимущественно в форме капитальных вложений. Остальные источники поступления в хозяйства указанных объектов (безвозмездная передача, приобретение эксплуатируемых объектов у других предприятий и организаций) занимают незначительный удельный вес. Поэтому в ходе ревизий и проверок главное внимание должно быть уделено выявлению соблюдения действующего порядка обеспечения сельскохозяйственных предприятий новыми объектами, зачисляемыми в состав основных средств. Необходимо организовать действенный контроль на всех стадиях осуществления указанных хозяйственных операций, начиная от их планирования и кончая последующим контролем.

В соответствии с действующими правилами финансирования и кредитования капитального строительства возведение зданий, сооружений, передаточных устройств, а также осуществление затрат по созданию многолетних насаждений и улучшению земель без создания на них сооружений подлежат включению в планы капитальных вложений и ввода в действие на основании специальной проектно-сметной документации. Поэтому в ходе предварительного контроля необходимо установить, обосновано ли экономически строительство тех или иных объектов, включено ли оно в план капитальных вложений, обеспечено ли необходимым финансированием, имеется ли в полном объеме проектно-сметная документация.

В процессе осуществления капитального строительства следует оперативно контролировать выполнение планов капитальных вложений и освоение выделенных на эти цели средств, а при последующем контроле в полной мере выявлять законность и целесообразность всех произведенных хозяйственных операций по возведению соответствующих объектов (подробнее об этом см. гл. XVI). Введенные в действие объекты должны быть своевременно зачислены на баланс в соответствии с порядком, установленным действующими правилами приемки в эксплуатацию законченных строительством предприятий, зданий и сооружений. Проверая законность, своевременность и полноту оприходова-

ния законченных строительством объектов на баланс хозяйства, ревизионная группа (комиссия) должна выявить, плановым ли было строительство каждого проверяемого объекта; были ли созданы рабочие и государственные приемочные комиссии по их приемке в эксплуатацию; не производилась ли эксплуатация объектов до принятия их соответствующей комиссией; со всеми ли необходимыми коммуникациями, устройствами и оборудованием они приняты; правильно ли определены в учете инвентарные объекты по соответствующим классификационным группам при сдаче в эксплуатацию законченных строительством зданий, сооружений и других объектов, правильно ли исчислена инвентарная стоимость каждого инвентарного объекта. Для этого широко применяют приемы документального и фактического контроля (проверка актов приемки объектов, проектно-сметной документации, встречная сверка документов и записей у заказчика и подрядчика, контрольный обмер выстроенных объектов, опрос должностных лиц, экспертная оценка проектов и смет и т. д.).

Обеспечение колхозов и совхозов новыми тракторами, автомашинами, сельскохозяйственными и землеройными машинами, оборудованием для животноводческих ферм, ремонтных мастерских, подсобных и прочих производств транспортными средствами, производственным и хозяйственным инвентарем осуществляется преимущественно по линии планового материально-технического снабжения через систему Государственного агропромышленного комитета СССР. Основным документом, регулирующим взаимоотношения предприятий-покупателей и предприятий-поставщиков, является договор. Лишь небольшой ассортимент указанной продукции поставляется без заключения договоров.

Штатные и общественные контролеры в каждом хозяйстве должны тщательно проверять соблюдение установленного порядка обеспечения его перечисленными материально-техническими средствами. В ходе предварительного контроля следует установить, своевременно ли заключило данное хозяйство договоры на приобретение тех или иных основных средств, имеется ли необходимое финансирование.

В процессе поступления новых машин и оборудования в хозяйство необходимо выяснить, плановым ли является данное приобретение, обусловлены ли поставки договором, комплектны ли поступающие машины и оборудование, своевременно ли они приняты хозяйством и зачислены на его баланс, переданы ли они соответствующим работникам предприятия под их материальную ответственность.

В полном объеме указанные вопросы должны быть проверены при проведении последующего контроля и прежде всего документальных ревизий. В этих случаях выявляют по каждому факту поступления новых машин, оборудования и инвентаря

наличие законных оснований для осуществления таких поставок (заказов, планов, договора, фондовых извещений, нарядов или разнарядок), соблюдение договорных условий (по номенклатуре и количеству материально-технических средств, срокам их поставки, систем расчетов и т. д.), своевременность поступления в хозяйство соответствующих объектов и их комплектность, своевременность и полноту их оприходования. Указанная проверка осуществляется с помощью приемов как документального, так и фактического контроля (наряду с изучением соответствующих документов и записей по счетам 01 «Основные средства» и 33 «Капитальные вложения», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», встречной сверкой этих записей и аналогичных данных у поставщиков применяется фактический осмотр тех или иных поступивших в хозяйство материально-технических средств в натуре, опрос соответствующих должностных лиц). Всестороннему изучению следует подвергать также поставки тех или иных машин и оборудования в объемах, превышающих действительную потребность данного предприятия, выяснить их последующее движение и использование с тем, чтобы установить соблюдение действующего законодательства в снабжении и сбыте продукции производственно-технического назначения.

При проверке поступления в хозяйство основных средств в порядке их безвозмездной передачи устанавливают наличие соответствующих решений вышестоящих органов, двусторонних актов приема-передачи указанных объектов, их техническое состояние и своевременность оприходования и закрепления за материально ответственными лицами.

Приобретение бывших в эксплуатации объектов у других предприятий и организаций должно быть тщательно проверено с точки зрения установления законности и целесообразности каждой операции, а также своевременности поступления и полноты оприходования таких объектов на баланс хозяйства. В связи с внедрением и укреплением хозяйственного расчета существенно повышается хозяйственно-оперативная самостоятельность сельскохозяйственных предприятий, которые вправе как продавать излишние и не используемые ими основные средства, так и приобретать последние при наличии в них потребности. В этих условиях экономический контроль призван обеспечить разумное использование каждым хозяйством предоставленных ему прав в интересах развития как данного хозяйства, так и народного хозяйства в целом. Поэтому следует выяснить, не скрываются ли за такими операциями факты спекуляции и нарушения государственной дисциплины. Особо тщательно необходимо проверять случаи покупки тех или иных объектов у отдельных физических лиц, которая является незаконной практикой и запрещена действующим законодательством. При этом выявляют техническое состояние указанных объектов, их фактическую стоимость, оплаченную хозяйством, и сметную (оптовую) стои-

мость по действующим сборникам и ценникам, виновных лиц и сумму причиненного ими хозяйству материального ущерба.

Контроль за внутрихозяйственным перемещением мобильных основных средств осуществляют для определения главным образом целесообразности указанных операций. Иногда допускаются неоправданное рассредоточение сельскохозяйственной техники по территории предприятия, нерациональные затраты по переброске машин и инвентаря из одного подразделения в другое, на что следует обратить внимание при осуществлении ревизий и проверок. В случаях выявления фактов передачи в индивидуальное пользование отдельных объектов (вне форм подряда) следует немедленно установить сроки возврата хозяйству общественного или государственного имущества и предложить взыскать с работников амортизацию за все время пользования имуществом.

§ 4. Контроль и ревизия списания и прочего выбытия основных средств

Основные средства сельскохозяйственных предприятий и объединений выбывают вследствие ветхости, износа, стихийных бедствий, реконструкции и замены малоэффективных объектов более эффективными, а также продажи и безвозмездной передачи. Важнейшим направлением их выбытия является списание основных средств с баланса хозяйства, осуществляемое хозяйствами в случаях износа или морального старения их в соответствии со статьей 4 Закона СССР о государственном предприятии (объединении) или Примерным уставом колхоза (в колхозах).

Важно в каждом хозяйстве обеспечить бережливое отношение ко всем объектам основных фондов при их одновременном высокоэффективном использовании. Поэтому и в контрольно-ревизионной работе большое внимание следует уделять предупреждению фактов преждевременного износа и списания основных средств, что достигается систематическим контролем за состоянием их хранения, использования и сохранности.

В первую очередь следует тщательно следить за техническим состоянием объектов, чтобы их выбраковка носила планомерный характер. Для этого необходимо заранее выявлять подлежащие списанию здания, сооружения, сельскохозяйственную технику, оборудование и другое имущество, морально и физически устаревшее и полностью утратившее свое производственное значение, когда реализация или восстановление его невозможны либо экономически нецелесообразны. Только при организации предварительного контроля может быть предупреждено необоснованное списание с баланса хозяйства тех или иных объектов. В ходе предварительного контроля следует также выявлять, соблюдается ли предусмотренный инструкцией порядок создания постоянно действующих комиссий по списанию основных

средств (комиссии создаются приказом директора совхоза или решением общего собрания колхозников либо собрания уполномоченных в составе заместителя руководителя предприятия, главного бухгалтера и других главных специалистов, а также соответствующих специалистов по профилю производственного назначения отдельных групп основных средств).

Текущему контролю подвергаются операции по выбраковке основных средств непосредственно в момент их осуществления, что существенно повышает действенность всей контрольно-ревизионной работы. Необходимо всесторонне проверять отобранные комиссией к списанию объекты, убедиться в их действительной непригодности для дальнейшего восстановления и использования. С этой целью следует проводить непосредственный осмотр объектов в натуре, выявлять их фактическое состояние и причины, обусловившие преждевременный износ или порчу имущества.

Особо тщательно в этих случаях следует проверять представленные к утверждению акты на списание основных средств, данные которых необходимо сверить с техническими паспортами, проектами, сведениями, полученными в процессе непосредственного осмотра объектов в натуре.

Сказанное прежде всего относится к сельскохозяйственной технике, которую не всегда обоснованно списывают с баланса колхозов и совхозов. Контролеры должны проверить техническое состояние основных деталей, узлов и конструктивных элементов машин и оборудования, представленных к списанию; определить их фактический срок эксплуатации и фактическую выработку; установить действительные причины преждевременного износа тех или иных машин и виновных лиц. При списании машин и оборудования, не отработавших амортизационные сроки, контролеры подготавливают предложения по восстановлению на баланс этих объектов и привлечению виновных лиц к установленной законом ответственности.

При осмотре зданий, сооружений и передаточных устройств, подлежащих списанию, выявляют также техническое состояние основных конструктивных элементов и устанавливают необходимость списания лишь при наличии действительно достаточных обоснований (ветхость объекта, нецелесообразность его восстановительного ремонта и дальнейшей эксплуатации, замена в связи со строительством новых объектов по плану реконструкции).

При списании многолетних насаждений необходимо проверить прежде всего их изреженность, которая должна быть выше 70% нормы посадки растений на 1 га. Устанавливают также, действительно ли они полностью утратили производственное значение, вследствие чего их дальнейшая эксплуатация экономически нецелесообразна. Исключение из этого правила составляют насаждения, заменяемые вследствие их моральной устаре-

лости и реконструкции садов, виноградников, полезащитных и других насаждений.

Все объекты, выявленные в ходе текущего контроля как необоснованно списываемые с баланса хозяйства, подлежат восстановлению, что находит свое отражение в акте ревизии или справке проверки и предложениях контролеров.

При документальных ревизиях и последующих проверках контрольному пересмотру подлежат все хозяйственные операции по списанию основных средств путем всестороннего изучения относящихся к ним документов, а также опросов должностных лиц, контрольной инвентаризации, технической экспертизы и т. д. Прежде всего необходимо выявить, создана ли в хозяйстве постоянно действующая комиссия по списанию основных средств, что устанавливается проверкой наличия соответствующего приказа директора совхоза или решения общего собрания колхозников (собрания уполномоченных). Затем изучают все акты на списание зданий, сооружений, передаточных устройств, машин, оборудования и другого имущества, числящегося в составе основных средств хозяйства. При этом обращают внимание на соблюдение установленных форм этих документов, заполнения в них реквизитов, наличие мотивированных заключений комиссии, подписей всех ее членов и руководителя предприятия, утвердившего эти акты. Тщательно проверяют обоснованность списания тех или иных объектов. Для этого изучают их техническое состояние и причины ликвидации, фактический и нормативный сроки службы, объем выработки, начисленную сумму износа, количество произведенных капитальных ремонтов, а также поступившие от ликвидации объектов ценности. Для систематизации выявленных фактов нарушения действующего порядка списания основных средств на основании проверки указанных актов составляют специальную ведомость. Эту ведомость прилагают затем к общему акту ревизии или справке проверки, в которых лишь в обобщенном виде излагают обнаруженные при списании основных средств недостатки. Отдельно следует проверить своевременность и полноту оприходования материальных ценностей, поступивших от ликвидации списанных объектов. Для этого подвергают встречной сверке акты на списание основных средств и накладные на оприходование этих ценностей. По выявленным фактам расхождений указанных данных также может быть составлена отдельная ведомость, которую в виде приложения приобщают к общему акту ревизии.

Акты на гибель имущества вследствие стихийных бедствий должны быть составлены при обязательном участии представителя сельского или поселкового Совета народных депутатов, на что и следует обратить внимание при проверке этих документов. Необходимо также установить реальность причиненного в этих случаях материального ущерба, для чего применяют встречную сверку указанных актов с учетными данными, опрос соответ-

вующих лиц, запрос местной гидрометеослужбы и т. д. Определяют также своевременность, правильность и полноту страхового возмещения за погибшее имущество.

При безвозмездной передаче основных средств устанавливают наличие соответствующих решений вышестоящих органов, правильность определения износа и оценки передаваемых объектов. При этом следует обращать внимание на необходимость соблюдения хозрасчетных принципов в деятельности сельскохозяйственных предприятий: излишние основные средства могут быть переданы другим пользователям преимущественно в форме продажи.

При проверке продажи и передачи для перераспределения основных средств необходимо выяснить, соблюден ли установленный порядок такого перераспределения, не упущены ли экономические выгоды хозяйства. Во всех случаях продажи или передачи следует тщательно изучать, действительно ли в хозяйстве имелись излишки тех или иных объектов, правильно ли определены их стоимость и износ, своевременно и полностью ли произведены за них расчеты. Особому контролю подвергают операции продажи зданий, машин, оборудования, инвентаря и другого имущества отдельным лицам, которая может иметь место лишь в исключительных случаях при соответствующем решении трудового коллектива или общего собрания колхозников (собрания уполномоченных). Нанесенный в результате таких операций материальный ущерб подлежит взысканию с виновных лиц.

§ 5. Контроль и ревизия использования основных средств

Успешное решение вопросов дальнейшего повышения эффективности общественного производства в каждом хозяйстве тесно связано со значительным улучшением использования производственных фондов и прежде всего основных средств. Выявлению этих резервов способствует хозяйственный контроль, осуществляемый работниками как самих предприятий, так и их вышестоящих органов.

При проведении контроля и ревизии использования основных средств широко применяют приемы экономического анализа, позволяющие вскрыть факторы, как положительно, так и отрицательно влияющие на уровень тех или иных показателей. При этом особое внимание должно быть уделено текущему контролю, действенное осуществление которого позволяет своевременно устранить имеющиеся недостатки и повысить эффективность использования основных средств непосредственно в ходе выполнения хозяйством своей производственной программы.

Текущий контроль использования основных средств осуществляют преимущественно по их отдельным видам, для чего привлекаются частные показатели эксплуатации машинно-трак-

торного парка, грузовых автомашин, комбайнов, отдельных зданий и сооружений. Эти вопросы подробно рассматриваются в курсе «Анализ хозяйственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий», мы на них здесь не останавливаемся. Отметим только, что соответствующие аналитические таблицы, характеризующие использование отдельных видов основных средств, обязательно должны быть дополнены изучением причин низкой выработки машин, неполного использования производственных мощностей зданий, сооружений и оборудования, низкой продуктивности плодово-ягодных и многолетних насаждений. Особенно эффективно проведение проверок использования оборудования во время посевной и уборочной кампании, когда по выявленным фактам простоя грузовых автомашин, машинно-тракторного парка, комбайнов, оборудования представляется возможность оперативно принять меры по их устранению и улучшению использования каждой машины.

При последующих проверках и ревизиях необходимо тщательно изучить учетные данные об использовании как отдельных видов основных средств, так и всех этих объектов в целом (в стоимостном выражении). Источниками контрольных данных в этих случаях являются регистры по учету эксплуатации тех или иных групп и видов основных средств (накопительная ведомость учета использования грузовых автомобилей, накопительная ведомость учета использования машинно-тракторного парка, журнал учета простоев машинно-тракторного парка, журнал учета работ и затрат, книга учета скота, книга складского учета или соответствующие машинограммы или табуляграммы), первичные документы (учетные листы трактористов-машинистов, путевые листы грузового автомобиля, путевые листы трактора, журнал работы электрогенератора и др.), а также производственно-финансовые планы, инвентарные карточки учета основных средств, технические паспорта, проекты, поэтажные планы и другая документация.

Обнаруженные отклонения в уровне этих показателей необходимо дополнительно проанализировать, выяснить обусловившие их причины. Для этого следует провести анализ использования отдельных видов основных средств (животноводческих и других помещений, тракторов, комбайнов, грузовых автомобилей, энергетического и технологического оборудования и т. д.). Особое внимание следует обратить на факты неэффективного использования техники.

На сельскохозяйственных предприятиях материально стимулируется высокопроизводительное использование техники. Поэтому при проведении ревизий и проверок необходимо установить, как хозяйство применяло эти рычаги для повышения эффективности использования тракторов, грузовых автомашин, комбайнов, сельскохозяйственной техники и другого оборудования.

Тщательно изучают использование рабочего времени машинно-тракторными агрегатами, грузовыми автомашинами и комбайнами в периоды напряженных работ.

§ 6. Контроль и ревизия начисления и использования амортизационных отчислений по основным средствам

Производственное потребление основных средств отражается в форме амортизационных отчислений, производимых в течение всего периода эксплуатации соответствующих объектов по установленным единым нормам. Соблюдение этого порядка всеми предприятиями позволяет планомерно создавать необходимые источники для частичного и полного восстановления износившихся основных средств, а также единообразно формировать индивидуальные издержки сельскохозяйственного производства и связанные с ними другие важные экономические показатели. Вот почему при проведении контроля и ревизии основных средств необходимо всесторонне проверить правильность начисления амортизационных отчислений.

В порядке предварительного контроля выявляют обеспеченность хозяйства сборником действующих норм амортизационных отчислений по основным фондам народного хозяйства СССР и их применение в планировании и учете использования основных средств на предстоящий период.

Применение этих норм в течение года контролируют в ходе проведения текущих проверок. Для этого рекомендуется привлекать данные о начисленных суммах амортизационных отчислений по ведомостям. Следует обращать внимание на составление расчетов указанных отчислений исходя из фактического наличия основных средств на начало каждого месяца. Между тем все еще нередки случаи начисления амортизационных отчислений в течение года в плановых размерах, без учета фактического движения за отчетный период основных средств, что и необходимо выявить при их текущем контроле. Кроме того, необходимо проверить правильность определения и отражения в учете амортизационных отчислений, предназначенных на полное восстановление и капитальный ремонт основных средств, исходя из действующих норм амортизации и установленных к ним поправочных коэффициентов по отдельным объектам.

Последующий контроль за правильностью начисления амортизационных отчислений осуществляется преимущественно в форме документальных ревизий и проверок. При этом выявляют наличие в хозяйствах сборников упомянутых норм, их применение в полном объеме по всем имеющимся объектам основных средств при составлении производственно-финансовых планов и в текущем учете. Особое внимание следует обращать на правильность начисления амортизационных отчислений в течение года, надлежащее оформление ведомостей и расчетов этих отчис-

лений, правильность их отражения на счетах бухгалтерского учета.

Отдельно следует проверить правильность определения и отражения в учете износа основных средств.

При наличии в хозяйстве эксплуатируемых, но не оформленных актами ввода в действие объектов надо проверить, начислилась ли по ним амортизация.

По подвижному составу автомобильного транспорта выясняют правильность начисления амортизационных отчислений на капитальный ремонт исходя из фактического пробега автомашин за каждый месяц проверяемого периода.

При поступлении и выбытии в течение этого периода объектов устанавливают соблюдение действующего порядка начисления по ним амортизации (по вступившим в эксплуатацию объектам начисление амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем их поступления, а по выбывшим — прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия).

Выявленные суммы недоначисления или переначисления амортизационных отчислений за отдельные месяцы проверяемого периода следует выписать в отдельную ведомость, прилагаемую затем к общему акту ревизии или справке проверки. На основании этой ведомости производят затем корректировку амортизационных отчислений.

Соблюдение целевого характера использования амортизационных отчислений устанавливают путем изучения записей по счету 86 «Амортизационный фонд», в ходе которого выявляют правильность их распределения по составным частям амортизационного фонда в соответствии с начисленными суммами амортизационных отчислений (на полное восстановление и капитальный ремонт).

При этом следует также проверить, своевременно ли внесены средства амортизационного фонда на финансирование капитальных вложений или в фонд развития, по целевому ли назначению использованы эти средства.

§ 7. Контроль и ревизия ремонта основных средств

Для поддержания основных средств в работоспособном состоянии сельскохозяйственные предприятия и объединения систематически осуществляют их частичное восстановление. При этом по действующему порядку затраты на текущий ремонт и технические уходы указанных объектов включаются непосредственно в издержки производства, а затраты на их капитальный ремонт покрываются специальными источниками (амортизационным фондом предприятия, созданным за счет амортизационных отчислений на капитальный ремонт и т. д.).

В осуществлении контроля и ревизии указанных операций важное значение имеет организация действенного предварительного и текущего контроля.

Предварительный контроль проводят при составлении смет по ремонту основных средств, он направлен на выявление соблюдения установленного порядка расчета видов и качества ремонтов и потребности в средствах на их осуществление. При этом необходимо проверить соответствие фактических межремонтных сроков работы отдельных машин, оборудования и других объектов нормативам, установленным по данной области, краю, республике, а также планируемого расхода денежных средств на ремонты и технику действующим нормативам и источникам финансирования. Указанную проверку проводят путем сверки нормативных, плановых и фактических данных. Для этого используют производственно-финансовые планы, годовые отчеты и учетные регистры хозяйства, справочники, указания по составлению производственно-финансового плана и годового отчета. Правильность определения количества и стоимости ремонтов устанавливается отдельно по их видам. Наряду с этим в каждом хозяйстве должен быть хорошо налажен оперативный контроль за соблюдением смет ремонтов основных средств. Проверке подлежат обоснованность и своевременность осуществления тех или иных ремонтов, правильность отнесения ремонтных работ к соответствующим видам ремонтов, наличие и соблюдение смет, обоснованность списания материальных и денежных средств на затраты по указанным работам. Для этого необходимо проверить сметы, ведомости дефектов, записи в журнале учета работ и затрат, производственные отчеты строителей и мастерских, отчеты о движении материальных ценностей. При текущем контроле рекомендуются непосредственный осмотр ремонтируемых объектов в натуре; контрольная дефектовка агрегатов, узлов, деталей, конструктивных элементов; техническая экспертиза смет; контрольный обмер выполненных ремонтных работ. Это позволит своевременно вскрыть недостатки и нарушения в организации и проведении указанных работ и принять необходимые меры по их устранению непосредственно в ходе осуществления ремонтов.

При последующем контроле работ используют преимущественно приемы документального контроля, с помощью которых устанавливают обоснованность планирования ремонтов отдельных видов основных средств, правильность определения потребности в денежных средствах на их проведение, фактическое выполнение плановых показателей как в натуральном, так и в стоимостном выражении (по количеству и стоимости соответствующих ремонтов отдельных объектов). Особо следует проверить правильность составления смет и их соблюдение в ходе осуществления ремонтных работ, так как в ряде хозяйств все еще встречаются случаи бесконтрольности в расходовании

средств на указанные цели, в результате чего допускаются нарушения и злоупотребления в этом деле (непосредственно определяется степень изношенности отдельных конструктивных элементов, агрегатов, узлов и деталей, в затраты на ремонты объектов списываются присвоенные отдельными лицами запасные части и ремонтно-строительные материалы, составляются фиктивные наряды на фактически непроезжимые работы и т. д.). При изучении затрат на ремонты необходимо проверить, правильно ли они отнесены на эти работы, нет ли вольной трансформации одного вида ремонта в другой, правильно ли они отражены на счетах бухгалтерского учета.

Источниками контрольных данных при этом являются записи на счетах 03 «Ремонт основных средств» (в части капитального ремонта), 23 «Вспомогательные производства», субсчет «Ремонтные производства» (в части текущего и капитального ремонта машин и оборудования), 20 «Основное производство», субсчета «Растениеводство», «Животноводство», «Промышленные производства» и других счетов по принадлежности (в части текущего ремонта зданий, сооружений и передаточных устройств). При последующем контроле и особенно в ходе документальной ревизии рекомендуется использовать контрольные обмеры и другие приемы фактического контроля (опрос должностных лиц, экспертиза смет), которые дополняют документальную проверку и помогают полнее вскрыть имеющиеся недостатки и нарушения в использовании средств на проведение текущих и капитальных ремонтов основных средств.

В заключение следует выписать в отдельную ведомость все длительное время неиспользуемые и излишние для данного хозяйства основные средства с целью их последующего перераспределения или реализации другим предприятиям, а также проверить соответствие отчетных данных о наличии, использовании и ремонте основных средств данных бухгалтерского учета.

Глава XI. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ЖИВОТНЫХ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии наличия и движения животных

В решении задач, поставленных перед колхозами и совхозами по дальнейшему увеличению производства сельскохозяйственной продукции, важная роль принадлежит животноводству, обеспечивающему получение ценных продуктов питания для населения и сырья для многих отраслей промышленности. Рост производства этой продукции в каждом хозяйстве должен осуществляться за счет как повышения продуктивности, так и увеличения поголовья животных.

Основными задачами контроля и ревизии скота являются проверка его сохранности, условий содержания и кормления, определение степени выполнения плановых мероприятий по использованию, воспроизводству и улучшению племенных качеств животных. Важной задачей является соблюдение действующего порядка оприходования, перевода, выбраковки и списания животных. Необходимо также установить состояние зоотехнического и бухгалтерского учета животных, проверить соблюдение порядка документального оформления их наличия и движения.

Выполнение этих задач наилучшим образом обеспечивается при следующей очередности контрольно-ревизионных работ.

Прежде всего необходимо ознакомиться с организацией отраслей животноводства и установить соблюдение действующего порядка закрепления животных за отдельными материально ответственными лицами, а затем изучить условия содержания и кормления животных. Далее необходимо выявить сохранность животных путем проверки материалов их последней инвентаризации и проведения инвентаризации в период осуществления проверки.

Затем устанавливают полноту и своевременность оприходования поступивших в хозяйство животных, включая приплод и покупку. Отдельно выявляют выполнение плана выходного поголовья и оборота стада животных, соблюдение установленного порядка их перевода в другие группы, выбраковки и списания с баланса предприятия. Особо следует проверить падеж и гибель животных, а также их недостатки по вине материально ответственных лиц.

Заканчиваются контроль и ревизия наличия и движения животных определением соответствия данных бухгалтерской и статистической отчетности данным зоотехнического и бухгалтерского учета, а также проверкой состояния бухгалтерского учета и обеспечения с его стороны контроля за сохранностью животных.

§ 2. Контроль и ревизия размещения, условий содержания и кормления животных

При осуществлении контроля и ревизии наличия и движения животных прежде всего необходимо ознакомиться с размещением их по территории хозяйства и закреплением за отдельными материально ответственными лицами, а затем всесторонне изучить условия содержания и кормления животных.

В ходе предварительного контроля необходимо установить, как решаются задачи развития животноводства при составлении текущих и перспективных планов хозяйства, на каких фермах предусмотрено размещение тех или иных видов и половозрастных групп животных, какая организация труда и нормы нагрузки применены в расчетах на предстоящие периоды, какие

системы содержания животных предусмотрены в животноводческих помещениях, какова их оснащенность машинами и оборудованием по механизации производственных процессов. Следует проверить обеспеченность животных кормами и организацию кормления и кормоприготовления. Для наиболее полного выявления имеющихся в хозяйстве резервов предусматриваемые в производственно-финансовом плане данные по указанным позициям необходимо тщательно изучить, используя приемы экономического анализа этих показателей за ряд предыдущих лет, их сравнение с аналогичными данными по передовым хозяйствам, новым проектам и т. д. Особое внимание надо обращать на возможность внедрения прогрессивных технологий и условий содержания и кормления животных в рамках имеющихся материальных и финансовых ресурсов. В каждом хозяйстве следует заблаговременно разрабатывать мероприятия по обеспечению сохранности животных. Для этого необходимо проверить наличие постоянно действующих инвентаризационных комиссий в местах размещения животных, обеспеченность бланками инвентаризационных ведомостей, книг учета движения скота и других форм документов бухгалтерского и зоотехнического учета.

Особое внимание в системе указанных мер должно уделяться организации в каждом хозяйстве действенного текущего контроля. В этих целях рекомендуется практиковать рейды групп и постов народного контроля, отрядов «Комсомольского прожектора», внезапные инвентаризации скота ревизионными комиссиями и другими контролерами, текущие проверки условий содержания и кормления животных.

Такие проверки позволяют оперативно выявить недостатки и нарушения и устранить их в процессе выполнения хозяйством плановых заданий. Так, проверяя размещение животных по территории предприятия, их содержание и закрепление за соответствующими материально ответственными лицами, контролеры устанавливают степень выполнения планов капитального строительства животноводческих помещений, специализации и концентрации отдельных отраслей животноводства, механизации производственных процессов, организации труда и производства, соблюдения зооветеринарных требований по размещению и содержанию животных. Всестороннему контролю следует подвергать сохранность животных и кормов на фермах. Для этого наряду с изучением текущих учетных документов и записей (книга учета движения скота и птицы на ферме, ведомостей расхода кормов, отчетов о движении животных и птицы, отчетов о движении материальных ценностей) применяют контрольные инвентаризации наличия животных, остатков кормов, приготовления кормосмесей и соблюдения установленных рационов кормления соответствующих групп животных на данный период. Особенно эффективны текущие проверки правильности и полноты оприходования приплода, купленных у населения и других орга-

низаций животных, их закрепления за отдельными материально ответственными лицами. Выявленные в этих случаях неучтенные животные подлежат немедленному оприходованию, а недостачи — взысканию с виновных лиц.

При последующих проверках и документальных ревизиях указанных вопросов устанавливают обоснованность плановых показателей, характеризующих размещение, специализацию и концентрацию отраслей животноводства, степень их выполнения, фактическое размещение животных на территории хозяйства на дату проверки или ревизии, их закрепление за материально ответственными лицами и условия содержания и кормления животных. В качестве основных приемов контроля применяют проверку документов, их встречную сверку, осмотр соответствующих помещений и контрольную инвентаризацию животных. Источниками документальных данных являются производственно-финансовые планы и годовые отчеты хозяйства (таблицы, характеризующие наличие и движение животных, строительство животноводческих объектов, механизацию производственных процессов на фермах, наличие помещений для отдельных видов животных), книги учета движения скота, инвентаризационные описи, ведомости расхода кормов, отчеты о движении животных и птицы, статистическую отчетность по животноводству, регистры зоотехнического учета. Особо следует проверить проведение инвентаризаций, осуществляемых в соответствии с действующим законодательством самим хозяйством.

В ходе ревизий и проверок рекомендуется использовать прием контрольной инвентаризации, позволяющий более полно определить состояние сохранности животных в проверяемом хозяйстве. При этом подсчет животных может проводиться в сочетании с их взвешиванием, по результатам которого составляют промежуточный акт сплошной или выборочной инвентаризации.

Выявленные излишки животных подлежат оприходованию в установленном порядке по счетам бухгалтерского учета, а недостачи — взысканию с виновных лиц, что также оформляют соответствующими записями в бухгалтерском учете.

Общие результаты контрольной инвентаризации наличия животных в количественном и стоимостном выражении по их видам и материально ответственным лицам отражают в общем акте ревизии или справке проверки с обязательной ссылкой на промежуточный акт инвентаризации (номер приложения).

§ 3. Контроль и ревизия поступления животных

В ходе контроля и ревизии наличия и движения животных следует тщательно изучить своевременность и полноту оприходования всех животных, поступивших в хозяйство за проверяемый период.

Основными каналами такого поступления являются получение приплода от стельных (супоросных, суягных, жеребых) маток, находящихся на балансе хозяйства, покупка животных у населения и у других предприятий. Незначительное количество скота поступает в колхозы и совхозы в порядке безвозмездной передачи. Своеобразной формой прироста животных является прирост их живой массы за период выращивания и откорма в хозяйстве.

По всем этим источникам поступления животных необходимо систематически осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль за своевременностью и полнотой оприходования ожидаемых к поступлению в хозяйство животных проводится преимущественно путем надлежащей организации их зоотехнического и бухгалтерского учета, при которой обеспечивается четкая система регистрации наличия всех животных и прежде всего маточного поголовья, их закрепления за материально ответственными лицами, случки (осеменения), выращивания и использования. Особое место при этом занимает контроль за своевременностью и законностью заключения договоров с населением и организациями по покупке скота и птицы. Важная роль в предупреждении фактов сокрытия от учета животных принадлежит зоотехнической службе хозяйства, которая путем систематической работы с заведующими фермами, бригадирами, скотниками, чабанами и другими работниками животноводства может обеспечить четкое соблюдение действующего порядка оформления и оприходования поступающих в хозяйство животных.

При текущем контроле за указанными организациями основное внимание необходимо уделять проведению внезапных инвентаризаций наличия полученного приплода и приобретенных животных. Выявленное в этих случаях их фактическое наличие сверяют с учетными данными, в результате чего определяют полноту их оприходования. Особо эффективны такие инвентаризации в момент массовых растелов, опоросов, окотов, инкубации, а также поступления приобретенных животных. Следует широко применять и приемы документального контроля и прежде всего проверку актов на оприходование приплода животных, актов и договоров контрактации скота у населения, счетов-фактур и приемных актов на покупку животных у других предприятий и организаций, актов приема-передачи животных, безвозмездно поступивших в хозяйство, а также встречную сверку указанных документов с записями в книгах учета движения скота, журнале случаев (осеменения) животных, отчетах о движении скота и птицы на ферме.

Особо тщательному анализу эти данные необходимо подвергать при последующих проверках и ревизиях, в ходе которых возможности применения инвентаризаций приплода и куплен-

ных животных непосредственно в момент их поступления ограничены.

Прежде всего, используя данные журналов случек (осеменения) и отелов (опоросов, окотов), книг учета движения скота, карточек племенных маток, следует установить количество стельных (супоросных, суягных) маток по отдельным месяцам проверяемого периода. Затем на основании записей в книгах учета движения животных и птицы и отчетах о движении скота и птицы на ферме определяется фактически оприходованное количество приплода. После этого всесторонне анализируют данные о получении приплода и его последующем движении, для чего широко применяют прием встречной сверки документов и записей. Так, акты на оприходование приплода животных сверяют по датам их составления с записями в книгах учета движения животных и птицы, журналах и книгах учета случек (осеменения) и отелов (опоросов, окотов), отчетах о движении скота и птицы на ферме, а также в журнале-ордере № 9 и ведомости № 9а или соответствующей машинограмме (табуляграмме). В результате выявляют своевременность и полноту оприходования приплода. Нередко сокрытие последнего от учета отдельные должностные лица допускают в целях создания резерва для последующего перекрытия падежа или присвоения животных. В этих случаях не полностью оприходованный молодняк можно обнаружить путем сверки ведомостей расхода кормов по данной учетной группе животных с данными об их наличии и движении по каждому инвентарному номеру и кличке, выявления стельных (супоросных, суягных) маток, числящихся в составе откармливаемого поголовья, фиктивных актов на приобретение молодняка животных у населения, опросов отдельных лиц и взятия у них письменных объяснений.

По установленным фактам неучтенного приплода рекомендуется составить отдельную ведомость, итоговые данные которой отражают затем в общем акте ревизии или справке проверки.

Своевременность и полноту оприходования животных, купленных у населения в порядке контрактации, выявляют также путем изучения актов на их закупку и сверки последних с ведомостями расхода кормов, ведомостями взвешивания животных, отчетами о движении скота и птицы на ферме, записями в книге учета движения скота и других регистрах бухгалтерского и зоотехнического учета.

Наряду с проверкой реальности количества купленных животных следует установить также правильность указания их живой массы. Для этого необходимо сверить акты контрактации с ведомостями взвешивания животных за смежные периоды. При необходимости применяют также приемы контрольной инвентаризации (по инвентарным номерам этих животных) и опроса сдатчиков и приемщиков этого скота. В случаях выявления подложных и фиктивных документов по закупке скота у на-

селения выясняют виновных лиц для привлечения их к ответственности.

Аналогично устанавливают полноту оприходования животных, приобретенных у других предприятий и организаций. Для этого наряду со встречной сверкой приемных актов, счетов-фактур и вышеназванных документов по движению скота и птицы практикуют также запрос соответствующих предприятий-поставщиков.

При поступлении животных, безвозмездно переданных хозяйству, следует проверить наличие решений вышестоящих органов и актов приема-передачи, которые сверяют со взаимосвязанными документами и записями в изложенном выше порядке.

Отдельно проверяют правильность определения и оприходования прироста живой массы животных. Для этого ведомости взвешивания животных и расчеты определения привеса за смежные периоды сверяют как между собой, так и с расчетами по начислению заработной платы (оплаты труда) работникам животноводства, отчетами о движении скота и птицы, записями в журнале-ордере № 9, ведомости № 9а и соответствующих машинограммах (табуляграммах). Выявленные расхождения в определении прироста живой массы, полученного по каждой половозрастной группе животных, дополнительно изучают и устанавливают действительный прирост за проверяемый период, что находит отражение в общем акте ревизии с указанием виновных лиц, допустивших приписки объема этой продукции.

§ 4. Контроль и ревизия перевода животных из группы в группу

В процессе воспроизводства стада животных происходят непрерывные изменения, связанные с формированием их отдельных производственных и половозрастных групп, что также должно подвергаться систематическому контролю.

При этом необходимо заранее проверять наличие и правильность разработки системы экономико-организационных и производственно-технологических мероприятий, обеспечивающих безусловное выполнение заказов государства на производство и продажу продукции животноводства, рост численности и совершенствование породного и качественного состава животных. Особое внимание должно быть уделено проверке соблюдения зоотехнических требований по формированию ремонтного поголовья и основного стада животных, пуску их в случку (на осеменение) и интенсивности воспроизводства. Для этого устанавливают обоснованность плановых показателей по обороту стада, привлекая соответствующие показатели за ряд предшествующих лет (средняя плодовитость животных, средний процент их сохранности, средние сроки вступления в случку, средний процент выработки). В период наступления массовых отелов

(опоросов, окотов) следует проверить готовность отдельных бригад, отар, цехов, ферм и отдельных предприятий к этой кампании (организация круглосуточного дежурства, подготовка родильных отделений и т. д.). В порядке предварительного контроля определяется наличие финансирования затрат по формированию основного стада, договоров с племенными хозяйствами на покупку племенных животных, договоров с заготовительными и другими организациями на продажу скота, выращенного и откормленного в хозяйстве.

Большое внимание следует уделять организации действенного текущего контроля за переводом животных из группы в группу, руководствуясь при этом сроками, установленными в действующих указаниях по ведению бухгалтерского учета производственно-финансовой деятельности объединений, предприятий, организаций и учреждений системы Госагропрома СССР.

Так, проверяя своевременность оприходования приплода животных, контролеры должны выявить соблюдение действующих сроков оформления актов на его оприходование (по приплоду крупного рогатого скота, свиней, овец и коз они должны составляться в день его рождения, по молодняку рабочих и племенных лошадей, верблюдов, ослов, кроликов и птицы — в суточном возрасте, по молодняку зверей и пантовых оленей — на последнее число каждого месяца, по молодняку северных оленей — один раз в год на 31 мая). Сверкой фактических сроков перевода молодняка животных в старшие возрастные группы с нормативными выясняют его передержку в младших возрастных группах и допущенный в связи с этим перерасход средств и снижение экономического эффекта. Особому контролю подлежат перевод ремонтного молодняка в основное стадо и выбраковка продуктивных животных для последующей реализации или забоя.

Следует иметь в виду, что отдельные должностные лица в целях завышения показателей продуктивности животных основного стада передерживают в ремонтном молодняке молодых маток, уже давших приплод. Поэтому необходимо шире практиковать текущие проверки наличия животных, числящихся в группах ремонтного молодняка. Эффективен текущий контроль за выбраковкой животных из основного стада, когда в группе откармливаемых животных могут находиться дойные коровы, супоросные свиноматки и т. д. И наконец, в порядке текущих проверок необходимо следить за правильностью отражения в учете и отчетности животных по отдельным производственным и половозрастным группам. Для этого фактические инвентаризации надо сочетать с документальным контролем [сверка актов на перевод животных из группы в группу с записями в книгах учета движения, отчетах о движении скота и птицы на ферме, товарно-транспортными накладными, ведомостями расхода кормов, расчетами по начислению заработной платы (оплаты тру-

да) работникам животноводства, бухгалтерской и статистической отчетностью по животноводству и т. д.].

При последующих проверках и ревизиях перевода животных из группы в группу в качестве основных источников контрольных данных используют записи по аналитическим счетам и субсчетам к счету 09 «Животные на выращивании и откорме» (в журнале-ордере № 9 и ведомости № 9а либо соответствующих машинограммах или табуляграммах), счету 01 «Основные средства» (в части взрослых продуктивных животных и рабочего скота) и акты на перевод животных из группы в группу, а также производственно-финансовые планы, бухгалтерскую и статистическую отчетность и регистры зоотехнического учета. Изучают также обоснованность плановых показателей по воспроизводству стада. Для этого их подвергают детальному анализу, исходя из достигнутого уровня и задач по дальнейшему развитию животноводства.

Проверкой записей по счетам бухгалтерского учета и актов на перевод животных из группы в группу тщательно исследуют реальность и целесообразность таких операций. При этом особое внимание следует обращать на своевременность и экономическую обоснованность перевода животных из одних производственных и возрастных групп в другие. На всех стадиях проверки необходимо строго следить за движением отдельных животных. Методически наиболее предпочтительной является проверка перевода животных из группы в группу по их инвентарным номерам, начиная с младших возрастных групп и заканчивая старшими возрастными группами.

Так, выверив количество полученного приплода по отдельным видам животных, контролеры должны проследить его дальнейшее движение в старшие возрастные группы. При этом может оказаться, что ранее скрытый от учета приплод внесен в отчеты о движении скота и птицы на ферме (появление новых инвентарных номеров животных) в целях покрытия падежа, не оформленного актами выбытия животных и птицы. В таких случаях необходимо этих животных оприходовать, а павших оформить указанными актами с последующим установлением причин и виновных лиц, о чем делают соответствующую запись в общем акте ревизии. Продолжая проверку движения животных по их инвентарным номерам, контролеры выясняют соблюдение действующего порядка их перевода, подлинность актов на перевод животных из группы в группу, правильность их составления и утверждения, реальность отражения в них хозяйственных операций. Необходимо следить за тем, чтобы одни и те же животные не были повторно оформлены как переводимые из одной группы в другую. Например, иногда допускаются факты ложного перевода животных в целях приписки объемов полученной продукции от их отдельных групп (в конце года коровы из основного стада переводятся на откорм, а в начале следую-

щего года вновь зачисляются в основное стадо; переведенные в основное стадо свиноматки оформляются обратным переводом в проверяемые, купленные у населения для непосредственной реализации заготовительным организациям зачисляются в группы животных на откорме и т. д.). Поэтому при повторном появлении в актах на перевод животных из группы в группу одних и тех же инвентарных номеров или, наоборот, записей без указания инвентарных номеров необходимо тщательно проверить каждую такую операцию и установить ее реальный характер. Рекомендуется также практиковать встречную сверку упомянутых актов с записями в бухгалтерском и зоотехническом учете и отчетными данными, что позволяет установить их соответствие и объективность. По выявленным при такой сверке расхождениям проводят дальнейшую проверку, которая может раскрыть факты искажения отчетности и нарушения государственной дисциплины отдельными должностными лицами проверяемого хозяйства.

Повышению действенности последующих проверок и ревизий перевода животных из группы в группу способствует проведение контрольных инвентаризаций, которые следует осуществлять внезапно с тем, чтобы предупредить сокрытие от контролеров фактов нарушений и злоупотреблений. Для обобщения выявленных случаев таких нарушений может быть составлена отдельная ведомость, в которой указывают номер и дату актов на перевод животных из группы в группу, количество отраженных в них животных, их количество, которое следовало бы указать как реальный перевод в данную группу, допущенные приписки количества переведенных животных, полученной продукции, выручки и т. д. Итоговые данные этой ведомости отражают в соответствующем разделе общего акта ревизии со ссылкой на нее.

§ 5. Контроль и ревизия выбытия животных

Если при контроле за операциями по поступлению животных основное внимание уделяют выявлению полноты и своевременности их оприходования, то выбытие животных проверяют главным образом с точки зрения определения реальности и правильности списания их с баланса хозяйства.

Методически наиболее целесообразно проверять эти операции по отдельным направлениям выбытия животных: продажа, забой в хозяйстве, обмен, безвозмездная передача, падеж, гибель и хищение. Основным направлением выбытия животных является продажа их государству на мясо, другим предприятиям и организациям на племя или доращивание в порядке межхозяйственной кооперации. В этих случаях контролю на всех стадиях его осуществления подлежат характер отдельных операций по реализации, количество, живая масса, упитанность,

породность, класс, балансовая стоимость животных по каждому их виду, производственной и половозрастной группе, инвентарному номеру. Только установлением реальности всех этих индивидуальных и количественно-качественных характеристик может быть обеспечена действенность контроля выбытия животных.

Предварительный контроль за продажей животных направлен в первую очередь на выявление обоснованности плановых показателей по отдельным направлениям реализации. Для этого широко применяют приемы экономического анализа (уровень и динамика продажи животных на мясо, племя, на доращивание, сравнение с заданиями по их продаже государству, выявление возможностей хозяйства, исходя из планов развития тех или иных отраслей животноводства). Выявляют также наличие договоров с заготовительными организациями под планируемый объем закупок животных, обоснованность расчетов по сверхплановой продаже, которая, как известно, может осуществляться по ценам договоренности с зачетом продажи животных государству на мясо, и меры, намечаемые хозяйством по обеспечению роста объемов государственных закупок животных.

При текущем контроле, осуществляемом непосредственно в ходе реализации скота и птицы, оперативно выявляют выполнение хозяйством плана их продажи, реальность самих операций и данных, отраженных в учетных документах и записях. Для этого следует проверять наличие животных в натуре перед их отправкой на продажу, при транспортировке в пути и приемке непосредственно на заготовительных пунктах. Фактическое количество, живая масса и упитанность животных сверяются с записями в товарно-транспортных накладных, приемных квитанциях заготовительных организаций, книге учета движения животных и птицы, отчетах о движении скота и птицы на ферме и других регистрах бухгалтерского, а также зоотехнического учета.

При последующих проверках и ревизиях продажи животных используются преимущественно приемы документального контроля и прежде всего проверка товарно-транспортных накладных, приемных квитанций заготовительных организаций и их встречная сверка как между собой, так и с записями в книгах учета движения животных и птицы, отчетах о движении скота и птицы на ферме, журнале-ордере № 9 и ведомости № 9а либо соответствующих машинограммах (табуляграммах), а также с данными статистической и бухгалтерской отчетности. Для выявления мер, принятых хозяйством по результатам текущих проверок, привлекают докладные записки и письменные объяснения должностных лиц, справки контролеров, материалы, переданные в судебные органы. В ходе проверки устанавливают степень выполнения планов продажи животных государству и на племя, правильность оформления товарно-транспортных накладных, соответствие их данных данным приемных квитанций заготовительной организации и записям в учетных

регистрах, причины расхождений и виновных лиц. Особое внимание обращают на соответствие показателей живой массы и упитанности животных в указанных документах, так как за расхождениями между ними могут скрываться факты замены тяжеловесных и упитанных животных легковесными и тощими, неправильное определение массы и упитанности животных приемщиками заготовительных организаций, допущенные потери живой массы в пути вследствие недокорма.

Систематическому контролю следует подвергать выбытие животных и по другим направлениям.

Так, при забое животных выявляют обоснованность этих операций, соблюдение лимита отпуска мяса на общественное питание, полноту и своевременность оприходования продуктов забоя. Особое внимание следует обращать на хозяйственную целесообразность забоя тех или иных животных и полноту оприходования полученного мяса и субпродуктов. В качестве основных источников контроля используют акты выбытия животных и птицы, регистры бухгалтерского и зоотехнического учета, производственно-финансовый план хозяйства и справочные данные о среднем выходе мяса в убойной массе по соответствующим видам и группам животных. В ходе текущих проверок следует практиковать контрольный забой отдельных животных, данные которого затем сопоставляются с фактическим выходом продукции по тем же видам и группам животных за смежные периоды. Для определения полноты оприходования продуктов забоя животных целесообразно на основании упомянутых актов и справочных данных составлять специальные ведомости, в которых по каждому забитому животному указывают живую массу, упитанность, выход мяса и других продуктов фактически и по нормативам. По выявленным отклонениям устанавливают причины и виновных лиц.

Сопоставлением фактического и планового расхода мяса на общественное питание выявляют соблюдение лимита его использования на указанные цели, что следует отражать в акте ревизии или справке проверки. Выявленные случаи забоя нормально продуцирующих животных, ремонтного и племенного молодняка необходимо подвергать тщательному дополнительному изучению и установить, не скрываются ли за такими операциями бесхозяйственность, замена высокопродуктивных животных общественного стада низкопродуктивными животными, находящимися в личной собственности. Для этого привлекают данные зоотехнического учета (последней бонитировки, журналов выращивания молодняка, карточек племенных животных), актов на выбытие животных и птицы. При необходимости опрашивают материально ответственных лиц, берут письменные объяснения.

Обмен животных, осуществляемый между отдельными хозяйствами, проводится, как правило, в форме купли-продажи, при

которой хозяйство, получившее более продуктивных и племенных животных, доплачивает к стоимости переданных менее продуктивных животных. Основанием для этих операций является соответствующее решение вышестоящих органов, что и должно быть выявлено в ходе контроля и ревизии выбытия животных. Кроме того, устанавливают соблюдение обусловленного решением количества обмениваемых животных и порядка расчетов за них, имея в виду и хозрасчетные интересы проверяемого хозяйства.

В случаях безвозмездной передачи животных выявляют также наличие решения вышестоящего органа и соблюдение указанного в нем количества животных, подлежащих передаче. Следует иметь в виду, что такие операции осуществляются в настоящее время в исключительных случаях (при реорганизации, изменении специализации предприятия, стихийных бедствиях и т. п.), что и должно быть установлено контролерами. При обнаружении установленного ущемления интересов хозяйства принимают меры по возмещению ему стоимости безвозмездно переданных животных.

Как при обмене, так и при безвозмездной передаче животных необходимо тщательно проверить акты приема-передачи, поступившие от получателей рекламации, и установить, не скрываются ли за расхождениями в количестве, живой массе, упитанности, масти и породности животных факты их замены и злоупотребление отдельных должностных лиц.

Всестороннему контролю подвергаются акты на оформление падежа животных. Во всех случаях рекомендуется составлять специальные ведомости падежа животных, в которых указывают их вид и группу, дату падежа, инвентарные номера, количество голов, живую массу, упитанность, причины падежа (диагноз), материально ответственных лиц и балансовую стоимость павших животных. При этом устанавливают реальность указанных операций. Для этого тщательно изучают акты на выбытие животных и птицы с точки зрения их подлинности, правильности составления, реальности причин выбытия животных и подписей соответствующих должностных лиц хозяйства. Встречной сверкой данных актов на выбытие животных и птицы с данными книги учета движения животных и птицы, отчетов о движении скота и птицы на ферме устанавливают своевременность отражения падежа в учете, соответствие количества павших животных (по их инвентарным номерам) количеству животных, учтенных по их соответствующим группам и материально ответственным лицам. Иногда под видом падежа животных оформляют их забой и использование на всякого рода незаконные цели без оприходования продуктов забоя. Такие факты можно выявить внезапной контрольной инвентаризацией шкур, мяса и субпродуктов на день ревизии или проверки, встречной сверкой инвентарных номеров приплода и павшего молодняка текущего

года рождения, ветеринарной экспертизой диагноза болезней павших животных. В отдельных случаях имеют место факты сокрытия от учета падежа животных. Для этого оформляются акты на их прирезку (забой) с последующим использованием мяса в корм животным. Обнаружив такие факты, контролеры отмечают их в акте ревизии или справке проверки как падеж животных.

При гибели животных от стихийных бедствий и нападения хищников составляют специальные акты, которые наряду с членами комиссии подписывает представитель незаинтересованной организации (обычно местных органов Советской власти). Контролеры, выявив такие случаи, тщательно изучают упомянутые акты, при необходимости запрашивают принимавшего участие в их составлении представителя незаинтересованной организации, местную гидрометеорологическую службу. Обращают внимание на возможное использование шкур и других продуктов, правильность документального оформления и возмещения гибели животных.

Должен быть тщательно проверен каждый случай недостатка животных вследствие их хищения или пропажи. В первую очередь устанавливают подлинность актов на выявление недостатка и их реальность. Для этого проверяют дату составления указанных документов, состав комиссии, реальность подписей, соответствие данных первичного учета данным отчетов о движении скота и птицы за смежные периоды. При необходимости проводится опрос соответствующих лиц, отбирают у них письменные показания. Отдельно устанавливается соблюдение действующего законодательства по возмещению виновными лицами стоимости погибшего или похищенного скота. Если выявлено списание таких недостатков скота за счет хозяйства, то необходимо принять меры по восстановлению задолженности за виновными лицами и ее возмещению.

В заключение сверяют отчетные данные о выбытии животных с данными бухгалтерского и зоотехнического учета.

§ 6. Контроль и ревизия выполнения планов выходного поголовья и оборота стада

Выполнение предусмотренных производственно-финансовым планом хозяйства показателей численности животных на конец года по их отдельным видам и половозрастным группам имеет важное значение в деле решения задачи неуклонного увеличения производства продукции животноводства, стоящей перед каждым колхозом и совхозом. Поэтому контроль за операциями по формированию стада и выбраковке животных должен осуществляться систематически и прежде всего в течение года, когда представляется возможным предотвратить или вовремя устранить факты бесхозяйственности. Особое внимание следует обра-

щать на выполнение планов формирования основного стада и ремонтного поголовья, что является важнейшим условием обеспечения его нормального воспроизводства. При выбраковке продуктивных животных необходимо всесторонне анализировать результаты их бонитировки и только в случаях действительной утраты ими хозяйственно полезных качеств принимать окончательное решение.

По окончании года путем сопоставления плановой и фактической численности по соответствующим видам и группам животных определяют выполнение плана по выходному поголовью. Этот анализ должен быть дополнен изучением причин снижения фактического наличия животных по сравнению с производственно-финансовым планом и мер, принимаемых хозяйством по восстановлению их плановой численности. Особому контролю следует подвергать выполнение планов выходного поголовья по маточному составу и племенному ядру каждого вида животных, используя для этих целей не только данные бухгалтерского и зоотехнического учета, но и контрольных инвентаризаций и бонитировок, проводимых в период настоящей ревизии или проверки.

Контроль за выполнением плановых показателей по обороту стада осуществляется преимущественно путем сравнения фактического и планового движения по каждой половозрастной группе и виду животных. При этом широко применяют приемы экономического анализа, с помощью которых раскрывают породный состав и структуру стада, показатели воспроизводства стада (осеменения, расплода и плодовитости маток, выхода приплода на одну матку, процент сохранности поголовья, процент падежа животных), показатели мясной продуктивности (средняя живая масса головы животных, переведенных в основное стадо, реализованных на мясо и на племя, отдельно государству и отдельно в порядке прочей реализации, снятых с откорма), упитанность животных, выход продукции выращивания скота на одну матку и в процентах к живой массе скота на начало года. Такое изучение фактического и планового оборота скота позволит выявить резервы улучшения воспроизводства и повышения продуктивности скота, что должно быть оформлено в виде соответствующих предложений, включаемых в общий акт ревизии или справку проверки.

В заключение контроля и ревизии наличия и движения животных необходимо проверить достоверность бухгалтерской и статистической отчетности. Для этого рекомендуется подвергнуть встречной сверке показатели наличия, движения и продуктивности животных, содержащиеся в формах периодической и годовой бухгалтерской и статистической отчетности. При наличии расхождений привлекают записи в первичных документах, регистрах бухгалтерского и статистического учета (акты на оприходование приплода животных, акты на перевод животных

из группы в группу, акты на выбытие животных, товарно-транспортные накладные, книга учета движения животных и птицы, ведомость № 9а, журнал-ордер № 9, журналы случаев, отела и выращивания животных, бонитировочные ведомости и т. д.). После этого выверенные данные сопоставляют с отчетными данными, на основании чего выявляют искажения и приписки, отражаемые в специальной ведомости. О выявленных искажениях государственной отчетности одновременно через администрацию хозяйства сообщают агропромышленным, статистическим и другим органам для внесения соответствующих изменений в представленные им отчеты. По указанным нарушениям затем готовят предложения о привлечении виновных лиц к материальной и иным видам ответственности, установленной действующим законодательством.

Глава XII. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ ЗАТРАТ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии затрат труда и его оплаты

Трудовые ресурсы являются важнейшей производительной силой, обеспечивающей осуществление самих процессов общественного воспроизводства. От уровня их использования в решающей степени зависят результаты выполнения всех плановых заданий. В соответствии с Законом СССР о государственном предприятии (объединении) совершенствование организации и оплаты труда, контроль правильности применения установленных систем оплаты и расчетов по труду осуществляются непосредственно самим трудовым коллективом. Поэтому очень важно обеспечить в каждом хозяйстве реальное участие трудящихся в осуществлении систематического контроля за организацией, нормированием и оплатой труда.

Основными задачами контроля и ревизии затрат труда и его оплаты на сельскохозяйственных предприятиях являются проверка соблюдения действующего законодательства о труде и выявление резервов дальнейшего повышения эффективности использования трудовых ресурсов на базе научной организации труда и действующих систем его оплаты.

В ходе решения этих задач сначала проверяют обоснованность планирования использования трудовых ресурсов и фонда заработной платы (оплаты труда) в данном хозяйстве на предстоящие периоды, выявляют наличие разработанного и утвержденного в установленном порядке Положения об оплате труда и Правил внутреннего распорядка и их соответствие действующему законодательству. Затем определяют состояние работы по нормированию, тарификации, организации, охране труда и технике безопасности. Далее устанавливают соблюдение штат-

ной дисциплины, тарифных ставок, должностных окладов и расценок, а также реальность выполненных работ и их объемов. Особо проверяют обоснованность премирования отдельных категорий и групп работников.

После этого выявляют фактическое использование фонда заработной платы (оплаты труда) и его соответствие плановому размеру, определенному по установленному нормативу в зависимости от конечных результатов работы. Отдельной проверке подвергают выполнение заданий по росту производительности труда, а также правильность расчетов с рабочими и служащими (колхозниками) по оплате их труда, включая расчеты по неустраиваемой оплате и учтенной в качестве депонентских сумм.

В заключение необходимо проверить соответствие отчетных данных по труду данным бухгалтерского учета, предварительно выверенных в ходе проверки указанных вопросов затрат труда и его оплаты.

§ 2. Контроль и ревизия обоснованности планирования использования трудовых ресурсов и фонда заработной платы (оплаты труда)

Проверка обоснованности планирования использования трудовых ресурсов и фонда заработной платы (оплаты труда) на сельскохозяйственных предприятиях направлена на выявление реальности плановых показателей и неучтенных резервов роста производительности труда. Такая проверка должна осуществляться как непосредственно в период составления производственно-финансовых планов хозяйства и хозрасчетных заданий внутрихозяйственных подразделений, так и в ходе проведения текущего и последующего контроля за их выполнением. При этом следует тщательно проанализировать использование трудовых ресурсов за предшествующие периоды по их отдельным категориям, отраслям общественного производства и внутрихозяйственным подразделениям, обращая внимание на полноту использования фонда рабочего времени, степень механизации и автоматизации производственных процессов, внедрение новой техники, прогрессивных технологий и форм организации труда (распределение трудовых ресурсов по отраслям и подразделениям, средняя продолжительность рабочего дня, коэффициент сменности, количество отработанных дней за год, соотношение показателей роста производительности труда и его оплаты и т. д.).

На основе указанных данных, опыта передовиков и действующих рекомендаций выявляют обоснованность расчетов плановой численности работающих и затрат труда как по их категориям, так и по отраслям производства. Особой проверке следует подвергнуть правильность планирования объемов предстоящих работ, исходя из необходимости правильной расстановки

рабочей силы, прогрессивной технологии производства отдельных видов продукции, рационального использования рабочего времени и механизмов. При этом особое внимание надо обращать на широкое применение бригадного и семейного подрядов как наиболее прогрессивных форм организации труда, способствующих укреплению трудовой и производственной дисциплины, рациональному использованию ресурсов и достижению высоких конечных результатов. Выявленные в результате такого изучения резервы улучшения использования трудовых ресурсов обобщают, подготовленные предложения по их вовлечению выносят на рассмотрение трудового коллектива хозяйства.

Правильность планирования фонда заработной платы (оплаты труда) определяется путем проверки обоснованности применения установленных нормативов, исходя из производственной программы, численности работающих, затрат труда на планируемый период и действующего Положения об оплате труда соответствующих категорий и групп работников. Проверенный размер планового фонда заработной платы (оплаты труда) сопоставляют затем с его запланированной суммой, а также с доведенным фондом по отдельным производствам и внутрихозяйственным подразделениям. Необходимо добиваться правильного определения и распределения фонда заработной платы (оплаты труда) по производствам и подразделениям хозяйства, что обеспечивает ответственность и действенный контроль за его соблюдением в ходе выполнения производственной программы.

Следует проверить правильность установленных отчислений на заработную плату (оплату труда) по социальному страхованию работников производства, руководствуясь действующими тарифами этих взносов. Отдельно следует проверить наличие утвержденных в установленном порядке Положения об оплате труда и Правил внутреннего трудового распорядка в данном хозяйстве, которые являются основой правильного планирования использования трудовых ресурсов и фонда заработной платы (оплаты труда) в каждом хозяйстве.

В процессе этой проверки устанавливают правильность и своевременность разработки и утверждения указанных документов, обоснованность внесения в них тех или иных положений. При этом особое внимание обращают на обоснованность установления сдельной, повременной или аккордной оплаты труда для отдельных групп рабочих (колхозников), норм выработки и нагрузки, показателей и условий премирования работников, структуры и штатов предприятия.

Выявленные в ходе этой проверки недостатки и нарушения отмечают в соответствующем разделе общего акта ревизии или справке проверки с приложением перечней однородных недостатков или нарушений.

§ 3. Контроль и ревизия соблюдения действующего порядка организации, нормирования и охраны труда

В ходе контроля и ревизии затрат труда особое внимание следует уделять проверке состояния работы по его организации, нормированию и охране, от которой зависит дальнейшее улучшение использования трудовых ресурсов в сельскохозяйственном производстве.

Важное значение имеет осуществление систематического контроля за внедрением прогрессивных форм и методов организации труда во всех отраслях сельскохозяйственного производства. В задачу контролеров в данном случае входят изучение состояния организации труда и определение резервов улучшения использования трудовых ресурсов, имеющихся в проверяемом хозяйстве.

Руководствуясь действующими рекомендациями и практическим опытом передовых предприятий данной природно-экономической зоны, контролеры должны проверить обоснованность установления в хозяйстве тех или иных форм организации труда, структуры и системы управления общественным производством. Особое внимание следует уделить изучению возможностей широкого внедрения в практику хозяйства таких передовых форм организации труда и управления, как создание хозрасчетных бригад, звеньев и отрядов в отдельных отраслях сельскохозяйственного производства, перевод их на коллективный подряд, организация цеховой структуры управления, механизированной системы обработки экономической информации и диспетчерской службы.

При необходимости следует проверять использование рабочего времени на отдельных видах работ и прежде всего в период весеннего сева, ухода за посевами и уборки урожая. Для этого используют приемы проверки документов по учету затрат труда и его оплаты (учетные листы или книжки бригадира по учету труда и выполненных работ, учетные листы тракториста-машиниста, путевые листы трактора, путевые листы грузового автомобиля и т. д.), контрольный хронометраж явки на работу и продолжительности рабочего дня. Отдельно проверяют соблюдение правил внутреннего распорядка, что самым непосредственным образом влияет на уровень организации труда и использование трудовых ресурсов. При выявлении случаев прогула, опозданий на работу, досрочного ухода с работы, необоснованного увеличения продолжительности отпусков отдельных групп работников необходимо выявить причины и меры, принятые хозяйством по их устранению. По таким случаям, оставшимся без рассмотрения, в ходе проведения ревизии или проверки подготавливают соответствующие предложения.

При проведении ревизий и проверок необходимо обращать внимание на соблюдение установленного порядка оформления,

перемещения и увольнения работников, ведение табельного учета и трудовых книжек.

При сдельной оплате труда следует тщательно проверить обоснованность и своевременность планирования мероприятий, направленных на установление напряженных и в то же время реальных норм выработки на отдельные виды работ, исходя из зональных типовых норм, рекомендованных сельскохозяйственными органами и нормативно-исследовательскими учреждениями.

При необходимости могут быть привлечены данные бухгалтерского учета (по учетным листам труда и выполненным работ, учетным листам трактористов-машинистов, нарядам и т. д.) о фактическом выполнении действовавших норм выработки за прошлые периоды. Выявляют также соблюдение хозяйством единых норм выработки на транспортных, строительных, землеройных и других работах. В ходе текущих проверок практикуют контрольные обмеры выполненной работы и определяют степень выполнения установленных норм выработки, а при последующих ревизиях и проверках тщательно изучают первичные документы по учету затрат труда и его оплаты, сверяют их с другими документами по смежным хозяйственным операциям. Выявленные приписки объемов выполненной работы, нереальные нормы выработки и необоснованно начисленные в связи с этим суммы по оплате труда отмечают как нарушения трудовой дисциплины, по устранению которых контролеры готовят соответствующие предложения.

Проверка правильности и обоснованности тарификации работников и отдельных видов работ проводится как по документальным источникам контроля (протоколам заседания квалификационных или аттестационных комиссий, сборникам норм выработки, классификационно-тарификационным справочникам, личным карточкам, расчетно-платежным ведомостям, первичным документам по учету затрат труда и его оплаты), так и путем опроса соответствующих лиц и взятия от них письменных объяснений, копий квалификационных удостоверений, контрольной аттестации.

Важным источником данных об этом объекте контроля являются материалы общественного бюро нормирования и организации труда и комиссии заработной платы и нормирования труда при профсоюзном комитете хозяйства, а также протоколы советов бригад и других форм участия трудового коллектива в этой работе.

Изучая указанные данные, контролеры должны определить уровень организации всей работы по тарификации работников и аттестации рабочих мест, роль советов бригад и других форм участия трудового коллектива в деле нормирования, тарификации и организации труда в хозяйстве и обоснованность принятых решений по тарификации отдельных лиц и видов работ.

Важное место занимает также проверка состояния охраны труда и техники безопасности. На сельскохозяйственных предприятиях все еще нередки случаи производственного травматизма, связанные прежде всего с нарушением установленных правил охраны труда, являющихся обязательными для всех социалистических предприятий. Поэтому особое внимание в контрольно-ревизионной работе следует уделять проверке соблюдения действующего порядка разработки в каждом хозяйстве системы мероприятий по охране труда и технике безопасности. К ним относятся: создание специальной штатной и общественной службы; утверждение перечня категорий и групп работников, которым выдают бесплатно специальную одежду, специальную обувь и специальное питание; проведение инструктажа по технике безопасности среди определенных категорий и групп работников; разработка и устройство специальных приспособлений по безопасной работе на механизмах, транспортных средствах и т. д.; оформление стендов, плакатов, предупредительных надписей, сигнализации по технике безопасности; осуществление мероприятий по производственной санитарии и лечебно-профилактическому осмотру работников; допуск отдельных лиц к определенным видам работ; особый режим охраны труда подростков и женщин, работ в ночное и дневное время и т. д.

По каждому из этих мероприятий, связанных с обеспечением безопасной работы и здоровья трудящихся, необходимо систематически осуществлять контроль как до начала производства работ, так и в ходе их проведения и по окончании. Основным приемом контроля являются изучение фактического состояния охраны труда и техники безопасности и сопоставление с действующим порядком ее организации. По таким мероприятиям, как выдача спецодежды, спецобуви, спецпитания, сопоставление проводится по каждому их виду, периодичности выдач и группам работников. Выявленные нарушения действующего порядка охраны труда и техники безопасности обобщают по каждому виду мероприятий и при необходимости оформляют в виде отдельных приложений к общему акту ревизии или справке проверки.

§ 4. Контроль и ревизия соблюдения Положения об оплате труда

В ходе контроля и ревизии затрат труда и его оплаты основное внимание уделяют проверке соблюдения штатной дисциплины, тарифных ставок, должностных окладов, расценок и системы премирования, установленных действующими положениями об оплате труда соответствующих категорий работников. В результате выявляют правильность оплаты труда, реальность и обоснованность его затрат, эффективность использования трудовых ресурсов и состояние трудовой дисциплины.

Важная роль при этом принадлежит предварительному контролю, в ходе которого своевременно вскрывают и устраняют штатные излишества и другие нарушения в затратах и оплате труда. Для этого необходимо проверить обоснованность установления численности отдельных категорий и групп работников, руководствуясь требованиями Закона СССР о государственном предприятии (объединении), добиваться выполнения возрастающих объемов работ с относительно меньшей численностью персонала. Численность рабочих (колхозников) определяется исходя из объемов производства. В порядке предварительного контроля следует проверять и обоснованность затрат труда на отдельных видах работ, что обеспечивается сопоставлением намечаемых к осуществлению объемов работ с нормативными затратами.

При текущем контроле устанавливают правильность и реальность выполненных работ, обоснованность применения и соответствующих тарифных ставок, расценок, должностных окладов и премиальных выплат, соответствие фактических штатов утвержденным и их целевое использование. От надлежащей организации текущего контроля за указанными вопросами в решающей степени зависит рациональное использование фонда заработной платы (оплаты труда). Поэтому в оперативном порядке необходимо контролировать прежде всего правильность применения действующего Положения об оплате труда и реальность выполненных работ. В ходе текущего контроля применяются в основном приемы проверки и встречной сверки первичных документов по учету затрат труда и его оплаты и контрольные обмеры выполненных работ. В этих целях в каждом хозяйстве необходимо обеспечить четкую организацию документооборота по данному участку учетного процесса, важной стадией которого должны быть прием и проверка документов по учету труда планово-экономической и учетной службами хозяйства. Текущую проверку указанных документов следует сочетать со встречной сверкой с технологическими картами, первичными документами по учету готовой продукции, ее транспортировки и т. д. Анализ материалов ревизий и проверки позволяет обобщить все недостатки и нарушения в оплате труда по следующим направлениям:

неправильное определение объемов выполненных работ (выявляют сопоставлением объемов работ, указанных в первичных документах по учету труда, с аналогичными показателями технологических карт, документов по оприходованию готовой продукции и т. д., а также контрольным обмером фактически выполненных работ);

нереальные работы, указанные в документах по учету труда (устанавливают сопоставлением с технологическими картами и другими документами, а также опросом соответствующих лиц и проверкой работ в натуре);

повторное включение работ в документы по учету труда (выявляют сопоставлением указанных документов за смежные периоды, а также встречной сверкой с другими документами и проверкой работ в натуре);

неправильное применение норм выработки, тарифных ставок, должностных окладов и расценок (определяют сопоставлением со сборниками выработки и тарификационными справочниками);

неправильная таксировка отдельных документов по учету труда (выявляют их контрольной таксировкой);

неправильное применение доплат и надбавок к твердой заработной плате (оплате труда) (устанавливают сопоставлением первичных документов по учету труда с действующим положением об оплате труда);

неправильный подсчет итоговых сумм по первичным документам (устанавливают их контрольным подсчетом);

включение в документы по учету труда фамилий лиц, не принимавших участия в выполнении данных работ (выявляют сопоставлением фамилий работников со списочным составом бригады, звена, отряда и т. д., а также опросом отдельных лиц, сверкой подписей);

включение в документы по учету труда должностей, не предусмотренных штатным расписанием (устанавливают сопоставлением этих документов со штатным расписанием);

несоответствие фактически выполняемой работы штатной должности (устанавливают изучением характера фактически выполняемой работы данным работником);

зачисление на штатные должности не на условиях совместительства работников, состоящих в списочном составе других предприятий (выявляют сопоставлением документов по учету труда с данными кадровой службы хозяйства);

нарушения законодательства о совместительстве (устанавливают сопоставлением фактического оформления совместительства с действующим законодательством).

Недостатки и нарушения в оплате труда могут быть вскрыты и устранены, если в ходе текущего контроля все первичные документы по учету труда и расчетно-платежные ведомости подвергаются сплошной проверке при их приемке от внутрихозяйственных подразделений. Кроме того, рекомендуется привлекать общественных контролеров к проведению внезапных контрольных обмеров выполненных работ, проверки явки на работу отдельных должностных лиц и т. д.

В полном объеме соблюдение штатной дисциплины и действующего в хозяйстве Положения об оплате труда должно быть проверено при документальной ревизии. Большое значение имеет проверка обоснованности установленной численности управленческого персонала хозяйства, правильности применения должностных окладов и установленных надбавок к ним, соблюдения требования Закона СССР о государственном предприя-

тии (объединении) обеспечивать относительное сокращение численности управленческого персонала и доли средств, направляемых на его содержание.

Проверкой расчетно-платежных ведомостей, табелей учета рабочего времени, приказов о назначении работников определяют соблюдение штатной дисциплины. При этом особое внимание надо обращать на всякого рода дополнительные в данном структурном подразделении расчетно-платежные ведомости, вписанные не в обычном порядке фамилии отдельных работников, сомнительные подписи, за которыми могут скрываться факты нарушения штатной дисциплины и злоупотреблений.

Правильность применения тарифных ставок, расценок и сумм начисленной заработной платы (оплаты труда) устанавливают проверкой первичных документов. В связи с тем что по данному объекту контроля в каждом хозяйстве имеется большой объем документов и учетных записей, указанные вопросы при ревизиях проверяют обычно выборочным методом. Однако при выявлении злоупотреблений все эти источники контроля должны быть изучены в сплошном порядке. Методически более оправданной является такая выборка документов и записей для выявления соблюдения действующего Положения об оплате труда, правильности и реальности объемов выполненных работ, при которой проверкой охватывают все отрасли, внутрихозяйственные подразделения и важнейшие виды работ по каждому месяцу ревизуемого периода. В этом случае проверенные первичные документы по учету труда дают в известных пределах объективную картину состояния соблюдения штатной дисциплины и действующего положения об оплате труда.

Проверка указанных документов, являющаяся основным приемом контроля при ревизии затрат труда и его оплаты, направлена на выявление реальности отраженных в них работ, правильности указания их объемов, сроков выполнения, состава исполнителей, норм выработки, расценок, сумм начисленной заработной платы (оплаты труда), включая доплаты и надбавки. Широко применяют их встречную сверку с другими взаимосвязанными документами, с учетными записями (Положением об оплате труда, сборниками норм выработки, материалами квалификационной комиссии, документами по оприходованию урожая и другой готовой продукции, ее транспортировке и переработке). При обнаружении сомнительных операций производят опрос соответствующих лиц, запрос в другие организации, а также контрольный обмер выполненных работ.

При проверке правильности премиальных выплат выявляют прежде всего соблюдение установленного порядка включения в Положение об оплате труда условий их выплаты в соответствии с типовыми положениями или рекомендациями. По выплатам, производимым по результатам выполнения заданий в системе внутрихозяйственного расчета и внутрихозяйственного

социалистического соревнования из фондов материального поощрения, проверяют правильность разработки условий, показателей премирования и размера премий, исходя из действующих типовых положений об этих фондах и выплатах. Особо надо проверить соблюдение порядка обсуждения и утверждения положений о премиальных вознаграждениях, для чего изучают протоколы заседаний комиссии по заработной плате при профсоюзном комитете и администрации хозяйства, производственных совещаний. По выявленным фактам нарушения действующего законодательства о премировании контролеры дают предложения о внесении соответствующих изменений в Положение об оплате труда и наказании виновных лиц.

При проверке фактических выплат премиальных вознаграждений устанавливают наличие приказа или решения правления колхоза, соответствие тех или иных премиальных выплат Положению об оплате труда в данном хозяйстве. Затем тщательно изучают соблюдение установленных условий и показателей премирования. Для этого проверяют соответствующие данные бухгалтерского учета, рапорты и донесения руководителей внутрихозяйственных подразделений, материалы заседаний общественного бюро экономического анализа, комиссии по заработной плате, профсоюзного комитета и т. д.

По выявленным фактам приписок объемов выполненных работ, расценок, тарифных ставок, премиальных выплат и других сумм начисленной заработной платы (оплаты труда) составляют специальные ведомости с указанием соответствующих документов и обнаруженных приписок, которые прилагают к общему акту ревизии.

§ 5. Контроль и ревизия соблюдения фонда заработной платы (оплаты труда)

Для выполнения производственной программы каждое хозяйство предусматривает в своих ежегодных производственно-финансовых планах определенный размер общей суммы выплат по труду, составляющих фонд заработной платы (оплаты труда) на заданный объем производства. Правильное определение фонда заработной платы (оплаты труда), опирающееся на действующие положения по оплате труда, предполагает обязательное опережение темпов роста производительности труда над темпами роста средней заработной платы (оплаты труда), на что и должна быть направлена проверка обоснованности планирования этого фонда (подробно об этом сказано в § 2 данной главы).

Вместе с тем важно обеспечить соблюдение планового фонда заработной платы (оплаты труда) в процессе выполнения производственной программы, выявление которого призван обеспечить текущий и последующий контроль за его использованием.

В ходе текущего контроля за соблюдением фонда заработной платы (оплаты труда) важно организовать систематическую проверку правильности применения Положения об оплате труда в данном хозяйстве, что позволит предупредить перерасход средств на выплату по труду. Для этого следует систематически на протяжении года анализировать использование фонда оплаты труда, добиваясь перекрытия допущенного в предыдущие месяцы и кварталы перерасхода экономией в последующие периоды. Причинами внутри годового перерасхода фонда заработной платы (оплаты труда) могут быть как нарушения в применении Положения об оплате труда и штатной дисциплины, так и выполнение не предусмотренных в производственно-финансовом плане работ. В этих случаях необходимо оперативно вскрыть зависящие от хозяйства причины и устранить их в ходе выполнения производственной программы. В любых случаях важно обеспечить действенное сочетание текущего контроля за соблюдением фонда заработной платы (оплаты труда) с поиском резервов улучшения организации трудовых процессов и использования трудовых ресурсов. К этой работе следует приобщить все штатные и общественные службы контроля, анализа, труда и заработной платы.

При последующих проверках и ревизиях контроль за соблюдением фонда заработной платы (оплаты труда) направлен на выявление соответствия фактически использованного фонда его плановому размеру, определенному в соответствии с установленным нормативом в зависимости от конечных результатов работы. При этом необходимо предварительно уточнить фактический размер фонда заработной платы (оплаты труда), имея в виду правильность включения в него отдельных выплат в соответствии с действующим порядком исчисления состава фонда заработной платы (оплаты труда).

Особое внимание следует обращать на обоснованность отнесения тех или иных выплат по труду за счет специальных источников, для чего тщательной проверке подвергаются записи по счету 70 «Расчеты по оплате труда» и счету 87 «Фонды экономического стимулирования».

Для определения реальной величины экономии или перерасхода фонда заработной платы (оплаты труда) суммы, неправильно включенные в его состав, необходимо исключить.

Наряду с этим надо проверять соотношение темпов роста производительности труда и роста средней заработной платы (оплаты труда), имея в виду, что в соответствии с Законом СССР о государственном предприятии (объединении) оно обязано обеспечивать в соответствии с утвержденными нормативами опережение прироста производительности труда по сравнению с приростом средней заработной платы. Причем проверке подвергается соотношение этих показателей как по фактическим данным, так и по производственно-финансовому плану

хозяйства с тем, чтобы в каждом отдельном случае добиваться неуклонного соблюдения указанного положения и при планировании производственной программы, и при ее фактическом выполнении.

§ 6. Контроль и ревизия правильности расчетов по оплате труда и отчетности по труду

Важной задачей контроля и ревизии затрат труда и его оплаты является выявление правильности расчетов с рабочими и служащими (колхозниками), возникающих по оплате их труда, затраченного в отраслях производственной и непроизводственной сфер сельскохозяйственных предприятий.

К важнейшим законодательным актам, регулирующим указанные расчеты, относятся Основы законодательства Союза ССР и союзных республик о труде и принятый в соответствии с ними Кодекс законов о труде (КЗоТ) данной союзной республики, Закон СССР о государственном предприятии (объединении), Устав колхоза, Положение об оплате труда в данном хозяйстве и коллективный договор, заключаемый профсоюзным комитетом с администрацией предприятия.

Обеспечению точного соблюдения действующего порядка в осуществлении расчетов по оплате труда способствует организация систематического контроля за ними на всех стадиях, начиная от их возникновения и кончая завершением.

Прежде всего следует, как уже отмечалось, всесторонне разрабатывать всю нормативную документацию по указанным вопросам на базе существующих законоположений (коллективный договор, правила внутреннего распорядка, положение об оплате труда, штатное расписание, нормы выработки, условия и показатели работы подразделений на коллективном и семейном подрядах, условия премирования по внутрихозяйственному социалистическому соревнованию и внутрихозяйственному расчету, тарификационная и аттестационная системы). Этому способствует должная постановка предварительного контроля со стороны руководителей, специалистов и общественности. Непременным условием правильности расчетов по оплате труда являются также соблюдение законодательства о порядке приема отдельных лиц на работу, зачисления их на соответствующие должности, перевода и увольнения; четкое разграничение перечня работ со сдельной и повременной оплатой труда; своевременное ознакомление работников с условиями и режимом оплаты труда. На все эти вопросы необходимо обращать внимание еще до начала возникновения расчетных взаимоотношений по оплате труда. Для этого рекомендуется заранее проверять наличие и правильность разработки вышеуказанной нормативной документации, соблюдение действующего законодательства о приеме, перемещении и увольнении работников, состояние воспита-

тельной работы и экономической учебы, нормирования, организации и учета труда.

Особенно действенными являются текущие проверки правильности расчетов по оплате труда. Их осуществление совпадает во времени с моментом возникновения указанных расчетов, что позволяет оперативно устранять выявленные недостатки и предупреждать правонарушения. Текущему контролю должны подвергаться прежде всего первичные документы по учету труда, реальность и правильность составления которых могут быть легко выявлены путем контрольного осмотра работ в натуре и их обмера. Вот почему в ходе текущих проверок необходимо как можно шире наряду с документальным контролем применять приемы фактического контроля, добиваясь своевременного определения объективности и реальности всех показателей, связанных с расчетами по оплате труда. Повышению эффективности текущего контроля способствуют четкая организация документооборота и своевременность расчетов с рабочими и служащими (колхозниками), на что также должно обращать внимание контролеров. Необходимо установить, имеется ли в хозяйстве и достаточно ли правильно составлен график документооборота, соблюдают ли его отдельные структурные подразделения, своевременно ли начисляют и выдают заработную плату (оплату труда), правильно ли учитываются суммы своевременной невостребованной заработной платы (оплаты труда), которая на всех сельскохозяйственных предприятиях отражается на счетах депонентов. В ходе текущих проверок выявляют реальность депонентских сумм, привлекая для этого как документальные данные, так и сведения, полученные путем опроса соответствующих лиц.

При последующем контроле этих вопросов используют в основном учетные записи по счету 70 «Расчеты по оплате труда». Сначала следует проверить идентичность итогов по лицевым счетам работников с сальдо по данному счету, отраженным в Главной книге или балансе на дату проверки. Эту проверку проводят путем отметок сумм против фамилий отдельных лиц в расчетно-платежных ведомостях, сверенных предварительно со списочным составом данного структурного подразделения, и подведением итога по каждой странице указанных ведомостей. При выявлении расхождений необходимо установить причины, которыми могут быть как арифметические ошибки, так и злоумышленные искажения [например, при начислении за тот или иной месяц заработной платы (оплаты труда) преступными лицами может быть создан резерв для последующего присвоения, в результате чего общая сумма по кредиту счета 70 будет больше итога частных сумм по лицевым счетам работников]. Затем проверяют движение задолженности по оплате труда за ревизуемый период путем изучения записей по лицевым счетам работников и встречной сверки их с пла-

тежными ведомостями. В ходе этой проверки необходимо установить правильность начисления сумм по оплате труда, своевременность их выплат и реальность задолженности на конец отчетного периода. Выявление правильности начисления заработной платы (оплаты труда) обеспечивают тщательным изучением первичных документов, табелей учета рабочего времени, штатного расписания, приказов по личному составу работников предприятий и других документов, являющихся основанием для возникновения указанных расчетов. При этом следует обращать внимание на реальность тех или иных фамилий, на которые открыты лицевые счета (строки расчетно-платежных ведомостей). Для этого рекомендуется применять приемы встречной сверки их со списочным составом по данным кадровой службы хозяйства. Необходимо также установить, нет ли повторения фамилий одних и тех же лиц в одной или нескольких расчетно-платежных ведомостях за один и тот же рабочий период. Правильность расчетов по оплате труда подрядных коллективов устанавливается сопоставлением фактически начисленных сумм (с учетом текущего авансирования и доплат за продукцию в конце года) с контрольным пересчетом их коллективного заработка, исходя из конечных результатов деятельности этих коллективов.

Особое внимание обращают на своевременность и реальность выплат причитающейся заработной платы (оплаты труда) отдельным работникам, для чего тщательно изучают записи по дебету счета 70 и платежные ведомости. Проверке подвергают реальность лиц, их подписей, правильность итогов по каждой странице и ведомости в целом, подлинность и правильность оформления последних. Необходимо внимательно проверить каждую депонентскую сумму, учтенную на субсчете «Расчеты с депонентами» счета 70 «Расчеты по оплате труда». При этом выявляют правильность оформления списания неустраиваемой заработной платы на счета депонентов, реальность последних, движение депонентских сумм. Источником данных для этой проверки являются книги учета расчетов с депонентами или соответствующая машинограмма (табуляграмма), а также расходные кассовые ордера на выдачу депонированной заработной платы. Ревизии нередко вскрывают случаи злоупотреблений по этому объекту контроля, когда создаются нереальные депоненты по фактам фиктивного начисления заработной платы, а депонентские суммы присваиваются путем подлога подписей депонентов.

Необходимо тщательно проанализировать соблюдение сроков и полноту выдачи заработной платы (оплаты труда), причины несвоевременности этих расчетов и меры, принимаемые хозяйством по улучшению расчетной дисциплины по оплате труда.

В заключение контроля и ревизии затрат труда и его оплаты следует проверить правильность составления бухгалтерской и

статистической отчетности по труду, для чего устанавливают ее соответствие действующим инструктивным указаниям и данным текущего бухгалтерского учета. По фактам расхождений рекомендуется составить специальную ведомость, которую прилагают затем к общему акту ревизии или справке проверки.

Глава XIII. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии производственной деятельности

Производственная деятельность, или собственно производство, представляет собой важнейшую стадию непрерывного осуществления расширенного социалистического воспроизводства. В сельском хозяйстве производственная деятельность включает в себя сельскохозяйственное, промышленные, вспомогательные и прочие производства, связанные как непосредственно с получением готовой продукции, так и с обслуживанием.

Важнейшими задачами контроля и ревизии производственной деятельности являются установление обоснованности планирования, правильности использования ресурсов в процессе выполнения производственной программы и выявление резервов дальнейшего роста выпуска сельскохозяйственной и другой продукции. В ходе осуществления контроля определяют степень выполнения планов агротехнических, зооветеринарных и инженерно-технических мероприятий, направленных на увеличение урожайности сельскохозяйственных культур, продуктивности животных и улучшение использования всех производственных мощностей в каждом хозяйстве. В его задачу входит также проверка соблюдения технологической дисциплины, обеспечивающей наибольший выход продукции с единицы земельной площади, на голову скота и всех других имеющихся производственных мощностей при наименьших затратах труда и средств на единицу продукции.

Рекомендуется следующая очередность работ в процессе контроля и ревизии производственной деятельности сельскохозяйственных предприятий.

Прежде всего следует проверить обоснованность планирования развития отраслей основного производства (растениеводства и животноводства) для выявления реальности планов и неучтенных резервов увеличения производства сельскохозяйственной продукции. После этого проверяют использование земельных площадей и поголовья животных для определения потерь и путей их устранения. Затем анализируют соблюдение агротехнических и зооветеринарных требований в процессе выполнения производственной программы по растениеводству и животноводству. Выявляют степень выполнения планов посева, урожайности сель-

скохозяйственных культур, улучшения породности животных, их продуктивности, выхода и себестоимости продукции растениеводства и животноводства.

После этого устанавливают законность, обоснованность и целесообразность создания и планирования отдельных видов промышленного производства, выполнение ими производственной программы по выпуску и себестоимости готовой продукции. Затем выявляют обоснованность планирования и фактическое выполнение производственной программы по каждому виду вспомогательных и прочих производств. Отдельно проверяют обоснованность планирования и фактическое соблюдение сметы по обслуживанию производства и управлению. Важной стадией этого контроля является организация проверки выполнения хозрасчетных заданий и обязательств по внутрихозяйственному социалистическому соревнованию.

На всех стадиях контроля и ревизии производственной деятельности широко используются приемы экономического анализа для количественного измерения влияния отдельных факторов на развитие всех отраслей производства. В ходе осуществления этого контроля особое значение имеет привлечение отраслевых специалистов-технологов. С их помощью можно глубже раскрыть неиспользованные резервы роста производства и снижения себестоимости сельскохозяйственной и промышленной продукции.

§ 2. Контроль и ревизия обоснованности планирования развития основного производства

В основе планирования развития основного производства (растениеводства и животноводства) лежат определение путей дальнейшего повышения плодородия земельных угодий и продуктивности животных и обеспечение на этой основе роста выпуска сельскохозяйственной продукции. Вместе с тем известное значение продолжают иметь и экстенсивные факторы, связанные с вовлечением в сельскохозяйственный оборот неиспользуемых земель и увеличением поголовья общественного скота.

В связи с этим для определения обоснованности составления производственной программы по растениеводству и животноводству основное внимание необходимо сосредоточить на выявлении неучтенных резервов роста урожайности культур и продуктивности животных, а также расширения и совершенствования структуры посевных площадей и поголовья стада. Такую проверку проводят как в период составления производственно-финансового плана, так и при текущем и последующем контроле. Общим для всех форм контроля за обоснованностью планирования развития основного производства является широкое применение приемов экономического анализа, с помощью которых изучают динамику производства отдельных видов сельскохозяйственной продукции, составляют балансы ее движения, раскрывают влия-

ние важнейших факторов на изменение объемов выпуска тех или иных продуктов и их себестоимости. Особое значение при этом имеет проведение анализа развития отраслей растениеводства и животноводства по отдельным внутрихозяйственным подразделениям предприятия. Основным объектом такого контроля являются соответствующие формы производственно-финансового плана хозяйства на тот или иной год и хозрасчетные задания внутрихозяйственным подразделениям. Контроль осуществляют путем сопоставления предусмотренных или намеченных в плане показателей производственной программы по растениеводству и животноводству с соответствующими отчетными данными за предыдущие периоды, заданиями по продаже отдельных видов продукции государству и внутрихозяйственными потребностями в них, показателями планов организационно-хозяйственного устройства предприятия (перспективных планов), выделенными фондами материально-технических и денежных средств, наличием трудовых ресурсов, количественными и качественными показателями характеристики земельных угодий и животных. Только при такой всесторонней проверке можно сделать достаточно квалифицированные заключения об обоснованности тех или иных плановых показателей производственной программы по растениеводству и животноводству. В этих целях используют данные агрономического и зоотехнического учета, рекомендации научно-исследовательских учреждений и опыт передовых хозяйств данной природно-экономической зоны.

В частности, проверяя обоснованность планов производства отдельных видов продукции растениеводства, контролеры должны тщательно проанализировать среднюю урожайность каждой культуры не менее чем за 3—5 предшествующих лет, сложившуюся структуру посевных площадей, сортовой состав и кондиционность семян, наличие важнейших питательных веществ по отдельным полям севооборотов, возможности накопления и внесения органических и минеральных удобрений, сортообмена, улучшения технологии выращивания культур, защиты, уборки и сохранности урожая. При этом критически изучают намеченные в плане площади посевов отдельных культур, их урожайность, выход основной, сопряженной и побочной продукции. Особые резервы таятся в широком внедрении интенсивных технологий выращивания культур, постоянном совершенствовании структуры посевных площадей, сортового состава и кондиционности семян, соблюдении оптимальных сроков сева, ухода за посевами и уборки урожая, на что следует обращать внимание при изучении обоснованности соответствующих показателей производственно-финансового плана. Например, не нарушая системы чередования культур в полевых севооборотах, можно в пределах одних и тех же групп культур добиваться увеличения выхода валовой продукции путем замены менее урожайных культур более урожайными в данной зоне, исключения малоуро-

дуктивных культур из ротации, перевода менее интенсивных угодий в более интенсивные, вовлечения так называемых неудобных земель в сельскохозяйственный оборот, исключения фактов нерационального использования пахотных угодий (под дорогами, перегонами, незанятыми приусадебными участками, постройками).

Может оказаться, что в результате использования перечисленных резервов сложится структура посевных площадей, которая обеспечивает больший выход валовой продукции растениеводства, чем структура посевов, предусмотренная в производственно-финансовом плане. Аналогично проверяют обоснованность планирования урожайности сельскохозяйственных культур. Изучая плановые показатели урожайности отдельных сельскохозяйственных культур, контролеры должны сопоставить их с фактической средней урожайностью за ряд лет, выявить причины недобора той продукции, по которой не наблюдается рост урожайности. В частности, устанавливают, какие применяются сорта, каково качество посевного материала, в какие сроки осуществляются посев, уход за посевами и их уборка, каковы потери. На основании полученных данных следует подготовить соответствующие предложения, направленные на увеличение урожайности тех или иных сельскохозяйственных культур. Особенно полезна такая проверка в ходе составления производственно-финансового плана, когда можно учесть в плане вскрытые резервы и тем самым обеспечить составление более реальной производственной программы по растениеводству.

При анализе плановых заданий по животноводству следует обращать внимание на необходимость использования обоих факторов роста производства этой продукции: поголовья животных и особенно их продуктивности. Изучая предусмотренное в плане воспроизводство стада, контролеры устанавливают прежде всего обоснованность по формированию основного поголовья, его выбраковке и использованию. С этой целью широко применяют сопоставление плановых показателей с отчетными данными за предшествующие годы, средними данными по району, передовому хозяйству. Дополнительно выявляют возможности закупки скота у населения, в порядке контрактации у других предприятий и организаций. Все эти возможные направления дальнейшего увеличения поголовья животных должны быть тщательно изучены как в порядке предварительного контроля, так и при текущих и последующих ревизиях и проверках обоснованности планов развития животноводства. Отдельно анализируют правильность планирования продуктивности животных путем сопоставления плановой продуктивности с достигнутой, а также изучения организации содержания и кормления животных, ветеринарно-санитарного состояния животноводческих ферм, зоотехнической работы по совершенствованию породного состава общественного стада. Выявленные резервы роста продуктивности

животных обобщают в предложениях по результатам проведенной проверки или ревизии.

Тщательно проверяют обоснованность планирования производственных затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции, руководствуясь при этом Основными положениями по планированию, учету и исчислению себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий, утвержденными Госпланом СССР, Министерством финансов СССР, ЦСУ СССР и Госагропромом СССР 30 декабря 1985 г. В ряде случаев в планировании этих показателей допускается формирование затрат, не опирающееся на передовую технологию производства отдельных видов продукции. В результате уровень производственных затрат на единицу того или иного вида продукции, предусмотренный в производственно-финансовом плане, нередко превышает и средне-сложившуюся себестоимость. Для выявления этих недостатков необходимо подвергать детальному изучению технологические карты по возделыванию отдельных сельскохозяйственных культур и содержанию животных, установить реальность предусмотренных в них работ, их объемов и т. д. В результате может оказаться, что при планировании производственных затрат предусмотрены ненужные работы или явно надуманные варианты их исполнения в целях обоснования дополнительного фонда заработной платы (оплаты труда) и материально-технических средств. Следует выявлять и факты необоснованного занижения плановой себестоимости сельскохозяйственной продукции. Для обобщения установленных фактов необоснованности планирования производственных затрат может быть составлена специальная ведомость с указанием отдельных резервов снижения или уточнения плановой себестоимости сельскохозяйственной продукции за проверяемый период.

§ 3. Контроль и ревизия выполнения производственной программы по основному производству

Успешное выполнение каждым хозяйством производственной программы по растениеводству и животноводству связано прежде всего с рациональным использованием земельных угодий и поголовья скота, систематическим повышением естественного и экономического плодородия земель.

Выявление правильности использования земельных угодий в ходе контроля и ревизии основного производства обеспечивается прежде всего всесторонним анализом их экспликации, структуры, размещения сельскохозяйственных культур по полям севооборотов, освоения и внедрения севооборотов, выполнения плана агротехнических мероприятий по поверхностному и коренному улучшению земель.

Важной стадией проверки правильности использования земельных угодий являются определение показателей экономиче-

ской эффективности и их сравнение с предшествующим периодом, планом, средними данными по району, передовому хозяйству данной зоны (выход валовой продукции, валового и чистого дохода на единицу сельскохозяйственных угодий, выход отдельных видов продукции растениеводства и животноводства на единицу посевов отдельных культур, пашни, сельскохозяйственных угодий в целом и др.). Выявленные резервы повышения эффективности использования земельных угодий вносят на рассмотрение администрации хозяйства для учета их в плане на данный год или предстоящие периоды.

Наряду с этим в ходе контроля и ревизии выполнения производственной программы по растениеводству и животноводству необходимо проверить соблюдение технологической дисциплины, играющей все более важную роль в решении задач дальнейшего развития сельского хозяйства.

Особое внимание следует уделить проверке наличия и обоснованности составления технологических карт по каждой отрасли растениеводства и животноводства, составляющих основу технологического режима в сельском хозяйстве.

Важную роль играет организация действенного контроля за соблюдением технологии производства продукции растениеводства и животноводства, по результатам которого можно своевременно принять необходимые меры и предупредить возможные упущения, вызванные нарушением технологической дисциплины.

В растениеводстве контролируют соблюдение порядка и сроков проведения посевных и уборочных работ, выполнение мероприятий по сортообновлению, защите растений от вредителей и болезней, обеспечению противопожарной защиты урожая и его сохранности в процессе уборки, транспортировки и на токах. В животноводстве выявляют своевременность и полноту подготовки животноводческих помещений к зимовке скота, создание кормовой базы, соблюдение предусмотренных технологией способов содержания и кормления животных, доения коров, стрижки овец, взвешивания выращиваемого и откармливаемого поголовья, своевременность перевода животных из группы в группу, их бонитировки, выбраковки и реализации. Особо тщательно надо следить за соблюдением и неукоснительным выполнением ветеринарно-санитарных мероприятий, связанных с профилактикой и лечением животных, дезинфекцией и дезинсекцией животноводческих помещений, их посещением посторонними лицами, режимом кормления, ухода и эксплуатации животных, подготовкой кормов к скармливанию и их качеством, удалением навоза, его накоплением и вывозом с территории животноводческих ферм, осмотром, вывозом, захоронением и утилизацией павших животных. Важной составной частью технологии производства продукции животноводства является план зоотехнической работы, включающий в себя мероприятия по улучшению породного состава и породности животных, проведению их случки (осемене-

ния), отелов (опоросов, окотов), переводу животных из одних возрастных групп в другие, бонитировки и выбраковки животных.

Контролеры должны проверить состояние зоотехнической работы в хозяйстве, наличие и правильность разработки планов ее проведения, полноту и своевременность их осуществления.

После выявления состояния использования земельных угодий и соблюдения технологической дисциплины в основном производстве следует приступить к проверке выполнения хозяйством плановых заданий по площади посевов, урожайности, выходному и среднегодовому поголовью животных, их продуктивности, выходу и себестоимости сельскохозяйственной продукции.

Главным приемом контроля за выполнением производственной программы по основному производству являются изучение и сопоставление плановых и отчетных показателей, характеризующих посевные площади, среднегодовое поголовье животных, урожайность сельскохозяйственной продукции. Прежде всего следует тщательно проверить достоверность отчетных данных. Для этого их подвергают встречной сверке с учетными данными, которые, в свою очередь, изучают с точки зрения соблюдения действующего порядка бухгалтерского учета производственных затрат и выхода сельскохозяйственной продукции. Выявленные искажения учетных и отчетных данных обобщаются в специальных ведомостях, прилагаемых к общему акту ревизии или справке проверки, а для сопоставления плановых и отчетных показателей берут уточненные в процессе проведения этого контроля данные. Особое внимание следует уделить выявлению причин невыполнения тех или иных заданий производственной программы.

С помощью приемов экономического анализа выявляют влияние отдельных факторов, обусловивших невыполнение или перевыполнение планов производства валовой продукции растениеводства и животноводства (изменения по сравнению с планом посевных и уборочных площадей, урожайности отдельных культур, среднегодового поголовья животных, их продуктивности).

Детально анализируют причины, обусловившие изменение урожайности сельскохозяйственных культур и продуктивности животных (соблюдение сортового состава и кондиционности семян, технологии возделывания тех или иных культур, сортов и качества проведения работ в растениеводстве, породного состава животных, способов их содержания, кормления, ухода и т. д.).

Особо следует проверить своевременность и полноту оприходования продукции растениеводства и животноводства. Для этого используют прием встречной сверки документов по оприходованию продукции (реестров и путевок отправки зерна и другой продукции с поля, дневников поступления сельскохозяйственной продукции, сведений о сборе хлопка, журналов учета надоя молока, актов настрига и приема шерсти и др.) с первичными до-

кументами по ее транспортировке и реализации, а также по оплате труда.

Важным этапом контроля и ревизии выполнения производственной программы по основному производству является проверка выполнения плана по себестоимости сельскохозяйственной продукции, в ходе которой рекомендуется применять приемы экономического анализа (сравнение плановой и фактической себестоимости и определение степени выполнения плана, расчет влияния факторов цен и объемов на изменение по сравнению с планом отдельных статей производственных затрат, изменение их структуры, определение непроизводительных затрат и потерь, расчет влияния изменений в уровне затрат на 1 га или 1 голову скота и урожайности культур или продуктивности животных), проверки и встречной сверки учетных документов и записей (правильность отнесения тех или иных затрат на себестоимость отдельных продуктов, правильность ее исчисления, соблюдение действующего порядка закрытия счетов, полнота учета затрат и выхода продукции, правильность определения незавершенного производства и т. д.).

Отдельно следует изучить величину и причины возникновения нерациональных и непроизводительных затрат и потерь, обусловивших удорожание сельскохозяйственной продукции. Встречается необоснованное списание недостач кормов, семян, удобрений и других материальных ценностей, допущенных по вине отдельных лиц или по причине бесхозяйственности, на себестоимость продукции, что также следует установить в ходе проверки этих вопросов.

Для обобщения вскрытых факторов и причин невыполнения плана производства и снижения себестоимости сельскохозяйственной продукции составляют отдельные аналитические таблицы и ведомости, которые прилагают к общему акту ревизии или справке проверки.

Во всех случаях контроля и ревизии выполнения производственной программы по растениеводству и животноводству необходимо выявить причины ее невыполнения по отдельным показателям и конкретным подразделениям. На основании этих данных хозяйство или вышестоящие органы принимают необходимые меры по устранению выявленных недостатков.

§ 4. Контроль и ревизия промышленных производств

Обеспечению рационального использования производственных фондов, природных и трудовых ресурсов на сельскохозяйственных предприятиях способствуют организация различного рода промышленных производств по переработке сельскохозяйственной продукции, забою животных, изготовлению строительных материалов, предметов широкого потребления из отходов местного сырья, добыча торфа, извести и других нерудных ис-

копаемых. Правильное сочетание сельскохозяйственного и промышленного производства помогает колхозам и совхозам успешно решать задачи равномерного использования трудовых ресурсов на протяжении всего календарного года, повышать жизненный уровень сельского населения. Вместе с тем важно иметь в виду, что основной целью производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий является увеличение выпуска продукции растениеводства и животноводства. Поэтому необходимо развивать промышленное производство в сочетании с ростом сельскохозяйственного.

В ходе контроля и ревизии промышленных производств контролеры должны установить, действительно ли то или иное промышленное производство создано для использования сезонных излишков рабочей силы, местного сырья и отходов сельскохозяйственного производства, нет ли фактов преимущественного закупа фондовых материалов и найма работников со стороны для его деятельности, на территории данного ли хозяйства оно функционирует, не наносит ли оно ущерба развитию основного производства, имеется ли утвержденное руководством хозяйства положение о нем, по плану ли осуществляется производственная деятельность и контролируется ли она администрацией хозяйства.

Тщательному контролю следует подвергать обоснованность и целесообразность создания отдельных промышленных производств в колхозах и совхозах. Для этого необходимо проверять наличие и правильность разработки соответствующих технических, технологических и технико-экономических расчетов. Если таковые отсутствуют, то контролеры, используя фактические данные о деятельности тех или иных производств, должны проанализировать материально-денежные и трудовые затраты, объемы выпуска и качество готовой продукции, ее рентабельность и сделать выводы об экономической эффективности и целесообразности функционирования этих производств. При этом необходимо обращать внимание на их сочетание с основным производством, правильность распределения между ними наличных трудовых ресурсов и материально-технических средств в целях недопущения нерационального развития того или иного промышленного производства.

После этого следует проверить обоснованность планирования развития каждого вида промышленного производства. Для этого прежде всего необходимо установить наличие и правильность разработки технологических карт или схем по производству планируемой к выпуску промышленной продукции, нормативов затрат живого труда, сырья, топлива, энергии, вспомогательных материалов и других материально-технических средств. Нередко именно из-за отсутствия четко разработанной технологии и нормативной базы для промышленного производства допускается нерациональное использование производственных мощностей,

сырья, материалов, топлива, трудовых ресурсов, а также возникают условия для всякого рода нарушений и злоупотреблений.

Отдельно проверяют обоснованность применяемых нормативов выхода готовой продукции по ее сортам, категориям, кондициям и другим показателям качества. Для этого наряду с приемами документального контроля (сопоставление действующих нормативов в данном хозяйстве с аналогичными типовыми нормативами) следует практиковать контрольные запуски сырья и материалов, контрольный выход готовой продукции и лабораторный анализ ее качества.

Тщательно изучают обоснованность составления производственной программы каждого промышленного производства. Прежде всего устанавливают наличие такой программы. Затем всесторонне проверяют обоснованность запланированных объемов выпуска готовой продукции по установленным показателям ее качества. Для этого используют приемы экономического анализа плановых и отчетных данных, проектных мощностей производственного оборудования, возможностей расширения производства в планируемом периоде. Предусмотренные производственной программой данного промышленного производства затраты труда и материально-денежных средств проверяют по каждой их статье, исходя из намечаемых объемов производства, применяемых нормативов и технологии. При этом обращают внимание на соответствие уровня производственных затрат технологическим картам и нормативному расходу. С этой целью указанные данные подвергают сопоставлению и встречной сверке. В плановых расчетах, как правило, должно быть предусмотрено снижение себестоимости промышленной продукции, что также необходимо установить при проверке обоснованности планирования развития того или иного промышленного производства.

В заключение указанной проверки определяют фактическое выполнение производственной программы, обращая внимание на соблюдение технологической дисциплины, законность материально-технического обеспечения, целесообразность использования труда и средств, правильность ценообразования и сбыта промышленной продукции. Основными приемами указанного контроля являются изучение первичных документов и записей по учету производственных затрат и выхода готовой продукции, их сопоставление с плановыми и нормативными данными, контрольные запуски сырья и материалов, контрольный выход готовой продукции, лабораторный анализ ее качества. В необходимых случаях применяют запрос соответствующих организаций-поставщиков и покупателей промышленной продукции, опрос отдельных должностных лиц и взятие от них письменных объяснений. Обращают внимание на правильность применения и обоснованность норм расхода тех или иных материально-технических средств, достоверность фактических объемов их производственного потребления. По наиболее дефицитным материалам, сырью, а также гото-

вой продукции следует практиковать текущие внезапные инвентаризации их наличия в цехах и других подразделениях промышленных производств.

Тщательно выверяют учетные и отчетные данные о производственных затратах и выходе готовой продукции. Для этого по каждой статье затрат и виду полученной продукции в сплошном или выборочном порядке устанавливают реальность и достоверность натуральных, трудовых и стоимостных показателей. Учетные записи подвергают встречной сверке с плановыми и нормативными данными, а также сопоставляют между собой по взаимосвязанным хозяйственным операциям (отпуск сырья и материалов со складов сопоставляют с их потреблением в цехах промышленного производства, выход готовой продукции — с ее оприходованием и реализацией и т. д.). Особое внимание следует обратить на учетные записи в конце года, когда может быть допущено нереальное списание на затраты промышленных производств сельскохозяйственного сырья и других материальных средств, по которым выявлены недостатки или порча по результатам ежегодной инвентаризации. Отдельно изучают правильность распределения косвенных затрат и калькуляционных разниц на производство отдельных видов промышленной продукции и исчисления ее себестоимости, руководствуясь при этом указаниями по ведению бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях, закрытию счетов и составлению годовых отчетов колхозов и совхозов.

Уточненные данные об уровне фактических затрат, объемов и качества полученной готовой продукции сравниваются с соответствующими плановыми показателями, и определяется степень выполнения производственной программы по каждому промышленному производству. Как и при проверке выполнения производственной программы по сельскохозяйственному производству, следует выявить влияние важнейших факторов на удорожание или удешевление себестоимости промышленной продукции, снижение или повышение ее качества и объемов выпуска. Результаты этого анализа оформляют в виде отдельных аналитических таблиц, прилагаемых затем к общему акту ревизии или справке проверки.

§ 5. Контроль и ревизия вспомогательных производств

Вспомогательные производства играют важную роль в производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий, обеспечивая успешное функционирование основных и прочих отраслей их экономики. По действующей классификации к вспомогательным производствам относятся ремонтные мастерские, грузовой автотранспорт, машинно-тракторный парк, живая тяговая сила, электроснабжение и водоснабжение. На ряде сельскохозяйственных предприятий в составе вспомогательных

производств планируются и учитываются тарное и тароремонтное производство службы газо- и пароснабжения, которые обслуживают как производственную, так и непроизводственную сферы их деятельности.

В ходе контроля и ревизии вспомогательных производств необходимо выявить обоснованность планирования и фактическое выполнение производственной программы по каждому виду, в связи с чем проверку осуществляют по отдельным вспомогательным производствам.

Проверка обоснованности планирования и фактического выполнения производственной программы по ремонтной мастерской. Основным производственным назначением ремонтных мастерских являются выполнение ремонтных работ по частичному восстановлению рабочих и силовых машин, оборудования, транспортных средств и инвентаря, а также изготовление отдельных поделок для внутрихозяйственного потребления. Из ремонтных работ выделяют капитальные и текущие ремонты, а также технические уходы, производимые, как правило, в стационарных условиях. По указанным направлениям осуществляют и планирование их производственной программы в период составления производственно-финансового плана хозяйства.

Проверяя соответствующие таблицы производственно-финансового плана предприятия, контролеры должны прежде всего установить, насколько обоснованно предусмотрено количество капитальных и текущих ремонтов по каждой группе машин и оборудования. С этой целью используются инвентаризационные ведомости и инвентарные карточки по учету указанных основных средств, а также протоколы заседаний инвентаризационных комиссий, материалы инженерной службы хозяйства, проверок и ревизий технического состояния машинно-тракторного парка и другого оборудования. Изучают соблюдение хозяйством межремонтных сроков, установленных по каждой группе машин и оборудования для данной природно-экономической зоны, их техническое состояние и фактическую выработку к началу планируемого периода. После уточнения количества капитальных и текущих ремонтов, которые подлежат выполнению по отдельным видам и группам машин и оборудования, выявляют возможности по их осуществлению хозяйственным способом исходя из производственных мощностей ремонтной мастерской и подрядным способом. На этом основании определяют обоснованность планов ремонтной мастерской по объему ремонтных работ. Отдельно проверяют правильность плановых расчетов производственных затрат на отдельные виды ремонтов по группам и видам машин и оборудования исходя из фактических данных за предыдущие периоды и действующих прейскурантов стоимости ремонтов, запасных частей и услуг, норм выработки и тарифных расценок на ремонтные работы. Аналогично выявляют обоснованность планирования разного рода поделок главным образом с точки зрения

целесообразности их осуществления и правильности определения производственных затрат.

Контроль и ревизию фактического выполнения производственной программы по ремонтной мастерской проводят преимущественно по документальным данным, путем сопоставления соответствующих плановых и отчетных показателей. При этом необходимо предварительно выверить все учетные записи и данные по субсчету «Ремонтные производства» к счету 23 «Вспомогательные производства». Особое внимание следует обращать на обоснованность записей по журналу учета работ и затрат в ремонтной мастерской или аналогичной соответствующей машинограмме (табуляграмме), которые при необходимости сопоставляют с ежемесячными производственными отчетами ремонтной мастерской, ведомостями дефектов на ремонт машин, нарядами на сдельную работу и другими учетными данными, а также с бухгалтерской и статистической отчетностью. Фактическое выполнение производственной программы за проверяемый год определяется по каждому ее показателю путем проведения их экономического анализа с обязательным выявлением влияния важнейших факторов и причин невыполнения плановых заданий по ремонту машин и оборудования и изготовлению отдельных изделий (по номенклатуре, объему и себестоимости этих работ).

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения производственной программы по грузовому автотранспорту. В производственно-финансовых планах сельскохозяйственных предприятий и объединений по грузовому автотранспорту предусматриваются важнейшие технико-экономические показатели, характеризующие производственные затраты по установленной номенклатуре их статей, объемы грузоперевозок в тонно-километрах, общий пробег машин, в том числе с грузом и без груза, себестоимость тонно-километра. Обоснованность расчета этих показателей устанавливают путем анализа фактических данных за предшествующие периоды с учетом планируемых изменений в парке грузовых автомашин, объемов грузоперевозок, улучшения использования рабочего времени на пробег автомашин, более экономного использования горючего, резины и других средств на их содержание и эксплуатацию.

В ходе проведения контроля и ревизии фактического выполнения производственной программы по грузовому автотранспорту особое внимание необходимо уделять эффективности использования грузовых автомашин путем изучения их технического состояния, продолжительности рабочего дня, использования, грузоподъемности, пробега с грузом, затрат нефтепродуктов, резины и других материально-денежных, а также трудовых ресурсов. Действенным средством оперативного контроля за выполнением производственной программы по грузовому автотранспорту является организация систематических рейдов контролеров по проверке технической готовности машин, их целевого

использования на линии, полноты загрузки в оба рейса, простоев под погрузкой и выгрузкой, продолжительности рабочего дня и сменности использования грузового автопарка.

При последующих проверках и ревизиях всесторонне изучаются записи по субсчету «Автомобильный транспорт» к счету 23 «Вспомогательные производства». Для этого используют накопительные ведомости учета работы грузового автотранспорта, ежемесячные производственные отчеты или соответствующие машинограммы (табуляграммы), а также первичные документы и прежде всего путевые листы грузового автомобиля, на основании которых определяют достоверность большинства отчетных данных по использованию грузового автотранспорта. В частности, по путевым листам может быть проверена правильность начисления заработной платы (оплаты труда) шоферам, расхода нефтепродуктов, износа резины, учета объема и характера перевезенных грузов, количества выполненных тонно-километров, общего пробега, пробега с грузом и без груза, простоев под погрузкой и выгрузкой, использования рабочего времени. Особое внимание следует обращать на реальность показателей пробега и выполненных тонно-километров, по которым встречаются нередко приписки. Для этого в выборочном порядке определяют правильность указания в путевых листах расстояния между населенными пунктами, используя данные административных справочников или контрольного определения этого расстояния, а также количества перевезенных грузов, применяя встречную сверку с данными складского учета. Отдельно проверяют достоверность данных о производственных затратах, для чего используют соответствующие плановые и нормативные данные, а также встречную сверку учетных записей по взаимосвязанным хозяйственным операциям.

Уточненные фактические данные затем сравнивают с плановыми данными производственной программы по грузовому автотранспорту, выявляют степень их выполнения, а также факторы и причины, обусловившие те или иные отклонения от плана. Результаты такого анализа оформляют соответствующими аналитическими таблицами и излагают в сжатом виде в общем акте ревизии или справке проверки.

Контроль и ревизия выполнения производственной программы по машинно-тракторному парку. В аналогичном порядке устанавливают обоснованность планирования и фактическое выполнение производственной программы по машинно-тракторному парку. В ходе проверки обоснованности плановых заданий особое внимание обращают на правильность определения годовой, сезонной, дневной и сменной выработки как в целом по машинно-тракторному парку, так и отдельно на сельскохозяйственных и транспортных работах. Для этого предварительно следует проанализировать его фактическую выработку за предыдущие периоды, выявить тенденцию в использовании машин-

но-тракторного парка, тщательно изучить его состав и техническое состояние, а затем планируемые изменения в предстоящем периоде. Исходя из производственной программы основного производства контролеры определяют правильность плановых расчетов — объемов работы машинно-тракторного парка, затрат по его содержанию и эксплуатации, степень использования отдельных видов машин и оборудования машинно-тракторного парка в целом. Контроль и ревизия фактического выполнения производственной программы по машинно-тракторному парку осуществляют как в целом по данному виду вспомогательного производства, так и отдельно по сельскохозяйственным и транспортным работам. При этом в ходе производственных процессов оперативно контролируются сроки, объемы и качество проведения отдельных работ в соответствии с технологическими картами и хозрасчетными заданиями соответствующих производств, а также соблюдение плановых лимитов затрат на единицу этих работ. Во время отдельных сельскохозяйственных кампаний (весеннего сева, уборки урожая, подъема зяби и т. д.) следует практиковать контрольные проверки объемов и качества выполняемых работ в натуре, техническую готовность тракторов, зерновых комбайнов и другой сельскохозяйственной техники, состояние ее технического обслуживания в процессе использования, продолжительность рабочих дней и смен, укомплектованность хозяйства кадрами механизаторов, соблюдение установленных норм выработки и форм материального и морального стимулирования труда.

При последующих проверках и ревизии выполнения производственной программы по машинно-тракторному парку в качестве основных источников контрольных данных используют учетные записи по субсчету «Содержание и эксплуатация машинно-тракторного парка» к счету 24 «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования», осуществляемые в накопительных ведомостях учета использования машинно-тракторного парка, ежемесячных производственных отчетах или соответствующих машинограммах (табуляграммах). Для определения правильности этих данных следует применять прием встречной сверки их с данными первичных документов (учетных листов тракториста-машиниста, путевых листов трактора, лимитно-заборных карт на получение товарно-материальных ценностей, ведомостей начисления амортизационных отчислений и др.), а также с другими учетными данными по взаимосвязанным хозяйственным операциям, плановыми и нормативными данными. Отдельно выявляют правильность перевода физических объемов выполненных работ в условные эталонные гектары путем их контрольного пересчета по установленным коэффициентам.

После этого сравнением плановых и выверенных учетных данных определяют выполнение производственной программы

по машинно-тракторному парку по всем ее показателям (среднему количеству машин, машино-дням, машино-сменам, сменной, дневной, сезонной и годовой выработке, затратам как по общей сумме, так и по отдельным статьям себестоимости условного эталонного гектара). Пофакторным анализом выявляют влияние факторов, а также устанавливают причины невыполнения тех или иных показателей производственной программы, что затем находит отражение в общем акте ревизии или справке проверки.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения производственной программы по гужевому транспорту. В производственно-финансовых планах хозяйств производственная программа по гужевому транспорту представлена такими показателями, как среднегодовое поголовье, количество отработанных дней, затраты и себестоимость одного рабочего дня. Обоснованность плановых расчетов этих показателей устанавливают путем их анализа за предшествующие периоды с учетом планируемых изменений в поголовье рабочего скота, его содержания и использования в предстоящем периоде.

В ходе контроля и ревизии фактического выполнения производственной программы по живой тягловой силе особое внимание уделяют выявлению степени ее использования на протяжении календарного года. Проверкой записей по субсчету «Гужевой транспорт» к счету 23 «Вспомогательные производства» в производственном отчете, журнале учета кормов или соответствующих машинограммах (табуляграммах) устанавливают правильность фактических показателей работы живой тягловой силы, затрат труда, кормов и других средств. Для этого привлекают первичные документы (учетные листы труда и выполненных работ, ведомости расхода кормов, лимитно-заборные карты на получение материальных ценностей и др.) и учетные данные по взаимосвязанным хозяйственным операциям (оприходованию и реализации товарно-материальных ценностей, оказанию услуг и т. д.).

На базе выверенных учетных и отчетных данных определяют выполнение производственной программы по гужевому транспорту, а результаты анализа ее показателей (среднее поголовье рабочего скота, количество отработанных дней, сумма затрат, себестоимость рабочего дня) оформляют в соответствующих таблицах и отражают в общем акте ревизии или справке проверки с указанием причин невыполнения плановых заданий и резервов улучшения использования гужевого транспорта.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения производственной программы по электроснабжению. Обоснованность планирования и фактическое выполнение производственной программы по электроснабжению контролируют по таким показателям: количество выработанной собственными электростанциями и полученной со стороны элек-

троэнергии, ее использование на производственные и непроизводственные нужды, затраты на выработку и получение электроэнергии, себестоимость одного или десяти киловатт-часов. Для повышения эффективности использования собственных электростанций следует предусматривать в производственно-финансовых планах и добиваться в течение года более полной загрузки электрогенераторов, повышения надежности и улучшения технического состояния электросетей, подстанций, трансформаторных будок и другого энергетического оборудования, экономного использования полученной электроэнергии. При последующих проверках и ревизиях используют в основном учетные данные (по субсчету «Энергетические производства (хозяйства)» к счету 23 «Вспомогательные производства»).

Для этого привлекают журнал учета работы электрогенератора, производственные отчеты или соответствующие машинограммы (табуляграммы).

Сравнением плановых и фактических данных по каждому показателю производственной программы по электроснабжению определяют степень ее выполнения. Отдельно устанавливают причины невыполнения плановых заданий и резервы улучшения использования электроэнергии и деятельности службы по электроснабжению.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения производственной программы по водоснабжению. При проверке обоснования производственной программы по водоснабжению устанавливают реальность объемов получения воды от водоснабжающих организаций и на собственных водокачках, правильность расчета производственных затрат по отдельным статьям и себестоимость кубического метра воды исходя из анализа этих данных за предшествующие периоды и с учетом намечаемых изменений в планируемом году.

Основными источниками контрольных данных для определения степени фактического выполнения производственной программы по водоснабжению являются учетные записи по субсчету «Водоснабжение» к счету 23 «Вспомогательные производства» в ежемесячных производственных отчетах или соответствующих машинограммах (табуляграммах), данные фактического контроля (акты контрольного расхода топлива, замера потребления воды), первичные документы, хозрасчетные задания, производственно-финансовый план хозяйства. Путем анализа плановых и фактических показателей производственной программы по водоснабжению (количество полученной и отпущенной на соответствующие цели воды, затраты общие и по отдельным статьям, себестоимость 1 м³ воды) определяется степень ее выполнения и выявляются резервы дальнейшего улучшения деятельности этой службы.

В аналогичном порядке проверяют обоснованность планирования и выполнение производственной программы по паро-, га-

зоснабжению и холодильным установкам, если последние имеются в составе вспомогательных производств данного хозяйства.

§ 6. Контроль и ревизия обслуживающих производств и хозяйств

Наряду с отраслями производственной сферы на сельскохозяйственных предприятиях функционируют производства, обслуживающие культурно-бытовые и другие непроизводственные потребности, что в конечном счете направлено на дальнейшее расширение процессов общественного воспроизводства. К таким производствам и хозяйствам относятся столовые, пекарни, ремонтно-пошивочные мастерские, бани, прачечные, парикмахерские, эксплуатация жилых домов и общежитий, детские дошкольные учреждения, дома отдыха, санатории и другие учреждения социально-бытового назначения. За деятельностью этих производств и хозяйств также должен осуществляться систематический контроль, начиная от разработки смет по их содержанию и кончая подведением годовых итогов работы.

Рассмотрим особенности контроля и ревизии обоснованности планирования и фактического выполнения смет расходов и доходов по отдельным производствам и хозяйствам.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения смет расходов и доходов по столовым. В соответствии с действующим законодательством расходы по предоставлению помещений для предприятий общественного питания, их отоплению, освещению и приготовлению пищи возмещаются основной деятельностью сельскохозяйственных предприятий и объединений, а отпускные цены на блюда устанавливаются исходя из цен на продукты питания и принятых наложений в покрытие общих расходов по столовым. Руководствуясь этим законодательством и указаниями по составлению производственно-финансовых планов, контролеры должны проверить обоснованность планирования расходов по содержанию столовых. Особое внимание обращают на правильность определения стоимости продуктов, специй и другого сырья, используемых для приготовления пищи, соблюдение установленного процента наложений при расчете отпускных цен на готовые блюда, наличие лимита отпуска отдельных видов сельскохозяйственной продукции на общественное питание, а также обоснованность его удешевления для отдельных категорий работников.

В качестве основных источников документальных данных при определении степени фактического выполнения сметы расходов и доходов по столовым являются производственный отчет по прочим производствам и хозяйствам или соответствующие машинограммы (табуляграммы), а также производственно-финансовый план хозяйства и хозрасчетное задание столовым. При

этом сначала следует тщательно проверить законность и правильность учетных записей по каждой статье затрат. Выявляют соблюдение лимита отпуска отдельных видов сельскохозяйственной продукции на общественное питание, установленных цен на них, правильность и реальность списания в затраты по столовым. Определение реальности сумм по остальным статьям затрат проводится их сопоставлением с плановыми суммами с учетом фактической численности обслуживающего персонала, объемов потребления топлива, инвентаря, воды и других материально-технических средств. При необходимости привлекают первичные документы (учетные листы труда и выполненных работ, таблицы учета рабочего времени, лимитно-заборные карты на получение материальных ценностей, калькуляционные карточки, акты о реализации и отпуске изделий кухни и др.). Необходимо проверить полноту оприходования и реализации готовых блюд, а также полноту получения и своевременности внесения в кассу хозяйства выручки от реализации изделий кухни. Для этого широко используют приемы встречной сверки учетных записей и данных по аналитическому счету «Столовые» к счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», по счетам 46 «Реализация» и 50 «Касса». Количество продуктов, пущенных в закладку, сверяют с количеством полученных блюд, которые, в свою очередь, сверяют с суммой поступившей выручки.

Выверенные суммы расходов и доходов по столовым за отчетный год затем сопоставляют с их сметой и выявляют ее выполнение. Пофакторным анализом устанавливают влияние отдельных факторов, а также выявляют причины невыполнения этой сметы и нарушения действующего законодательства.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения сметы расходов и доходов по пекарням. В ходе контроля и ревизии обоснованности планирования и фактического выполнения сметы расходов и доходов по пекарням в первую очередь проверяют правильность плановых расчетов материально-денежных и трудовых затрат по отдельным статьям исходя из планируемых объемов производства хлебобулочных изделий, фактически сложившегося уровня этих затрат за предыдущие периоды и установленных нормативов как отдельных затрат, так и выхода готовой продукции. Затем выявляют правильность отражения в учетных регистрах фактических затрат труда и сырья, топлива и других материально-технических средств. Для этого используют данные по аналитическому счету «Пекарни» к счету 29, соответствующие первичные документы, плановые и нормативные данные. Тщательно следует проверить выход хлебобулочных изделий, сопоставив его с нормативным выходом, исходя из объемов фактически израсходованной муки по ее видам и сортам и установленного процента припека при выпечке тех или иных изделий. Анализом их последующего движения выявляют полноту и своевременность оприходования и

реализации хлебобулочных изделий. Сравнивая уточненные фактические и плановые данные по расходам и доходам пекарен, контролеры определяют степень выполнения годовой сметы и пути улучшения деятельности этого производства.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения сметы расходов и доходов по пошивочным и другим мастерским бытового обслуживания. Особое место в ходе этой проверки занимают вопросы соблюдения действующих норм расходования сырья и материалов на ремонт или производство изделий и полноты оприходования выручки за оказание мастерскими услуг бытового обслуживания. Основными приемами контроля этих вопросов являются изучение данных производственно-финансовых планов и текущего учета по данному производству, их встречная сверка с фактическими данными за прошлые периоды, плановой численностью работников этих мастерских, тарифными ставками и должностными окладами, нормативами расхода материалов и другого сырья. Широко применяют также встречную сверку записей по субсчету «Пошивочные и другие мастерские бытового обслуживания» к счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» с первичными документами и записями по счетам 05 «Материалы» и 50 «Касса». Проверкой отдельных заказов устанавливается правильность определения объемов ремонтных, пошивочных или других работ, расходования сырья и материалов, применения действующих в данном хозяйстве тарифов и определения платы за оказываемые услуги. Нередко контролеры выявляют факты создания неучтенного резерва сырья и материалов или завышения объемов их расходования на плановые работы для выполнения «левых заказов». Их можно обнаружить проверкой по отдельным датам того или иного периода количества заказов, сопоставлением фактически израсходованного количества сырья и материалов с нормативным или плановым расходом. Необходимо также установить соблюдение положения об оплате труда работников указанных мастерских, правильность отражения расхода электроэнергии, вспомогательных материалов и других затрат. После этого определяют степень выполнения сметы расходов и доходов по пошивочным и другим мастерским бытового обслуживания путем проведения анализа соответствующих фактических и плановых данных.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения смет расходов и доходов по баням, прачечным и парикмахерским. Указанные производства и хозяйства входят в понятие коммунальных служб, проверка которых направлена главным образом на выполнение соблюдения ими установленного режима функционирования и полноты оприходования выручки за оказанные услуги. Обоснованность плановых расчетов устанавливают путем контрольного пересчета отдельных видов затрат и услуг исходя из пропускной способно-

сти этих служб, занимаемых ими производственных помещений и оборудования, численности обслуживающего персонала, системы оплаты его труда, продолжительности деятельности в течение планируемого года и нормативов расходования топлива, электроэнергии, сырья и материалов. Изучением ежемесячных производственных отчетов, учетных листов труда и выполненных работ, табелей учета рабочего времени контролеры определяют, как фактически осуществлялась деятельность тех или иных служб за проверяемый период, соблюдался ли трудовой распорядок, правильно и обоснованно ли начислялись суммы по оплате труда работников обслуживающего персонала. Путем изучения записей по соответствующим аналитическим счетам к счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» определяют обоснованность и реальность отдельных видов затрат на содержание указанных производств и хозяйств. Встречной сверкой данных о днях их работы, средней посещаемости и поступившей выручке выявляют полноту и своевременность оприходования последней. Выверенные суммы фактических расходов и доходов сравнивают затем с плановыми данными и определяют степень выполнения смет по указанным производствам и хозяйствам.

Контроль и ревизия планирования и фактического выполнения сметы расходов и доходов по эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства. В ходе этой проверки основное внимание должно быть уделено выявлению соблюдения действующего законодательства по жилищно-коммунальному хозяйству и прежде всего законности и обоснованности эксплуатационных затрат и их возмещения квартиросъемщиками, арендаторами и основной деятельностью предприятия.

Эксплуатационные затраты жилищно-коммунального хозяйства проверяют по каждой статье в отдельности. При этом суммы фактически начисленной заработной платы (оплаты труда) проверяют путем изучения фактической численности обслуживающего персонала, соблюдения штатных нормативов и штатного расписания хозяйства, тарифных ставок, должностных окладов и расценок, обоснованности премирования по итогам деятельности за год. Обоснованность их планирования устанавливают путем анализа фактически сложившихся расходов за прошлые периоды, сопоставления с их установленной номенклатурой, а также исходя из планируемого размера жилой площади и целевых услуг, численности обслуживающего персонала, наличия основных фондов и сроков их ремонта, объемов расхода топлива, электроэнергии, инвентаря и других материально-денежных затрат. Отдельно проверяют правильность определения квартирной платы, сборов и доходов по центральному отоплению, освещению, водоснабжению и другим целевым услугам жилищно-коммунального хозяйства исходя из их объемов и установленных тарифов.

Фактические расходы по содержанию домохозяйства сверяют с плановыми суммами, устанавливают характер выполненных работ (вывоз мусора, снега, очистка территории и крыш домов от снега и т. д.), правильность указания их объемов, применения расценок (при сдельной оплате). По статье «Текущий ремонт» обращается внимание на обоснованность проведения текущего ремонта жилищного фонда, соблюдение сметы на его выполнение, правильность отнесения этих затрат за счет средств хозяйства (как известно, расходы по внутриквартирному текущему ремонту должны осуществляться за счет квартиросъемщиков и не должны включаться в эксплуатационные затраты жилищного фонда). Проверяют правильность сумм начисленной амортизации. Отдельно проверяют все целевые расходы (по центральному отоплению, освещению, водоснабжению, канализации и ассенизации, горячему водоснабжению, радиотрансляционному узлу и т. д.).

Источниками данных для указанного контроля служат производственные отчеты по прочим производствам и хозяйствам, машинограммы (табуляграммы) по счету 29 с привлечением в необходимых случаях первичных документов.

Должны быть детально изучены записи по кредиту указанных аналитических счетов в целях выявления полноты и своевременности оприходования денежных средств, поступивших в возмещение эксплуатационных затрат по жилищно-коммунальному хозяйству. Особой проверке подвергают поступление квартирной платы и целевых доходов, используют для этого ведомость аналитического учета расчетов с жильцами квартир и общежитий. Исходя из наличия квартиросъемщиков, занимаемой ими жилой площади и имеющихся удобств контролеры устанавливают своевременность и полноту начисления причитающихся коммунальных платежей и их погашения по отдельным месяцам проверяемого периода. Следует обратить внимание на своевременность и полноту оприходования квартплаты по кассе хозяйства. Выявленные суммы задолженности выписывают в отдельную ведомость и принимают меры к их погашению еще в ходе ревизии или проверки.

Отдельно следует проверить правильность определения фактического финансового результата по эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства и его покрытия в конце года.

Выявленные причины невыполнения сметы расходов и доходов по эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства и резервы улучшения его деятельности и снижения убыточности обобщают и вносят на рассмотрение хозяйства, а при необходимости — его вышестоящего органа.

Контроль и ревизия обоснованности планирования и фактического выполнения смет расходов и доходов по детским учреждениям и прочим производствам и хозяйствам. Затраты по содержанию детских дошкольных учреждений, домов отдыха, сана-

ториев и прочих производств и хозяйств проверяют по каждой статье на основании данных производственно-финансовых планов и записей в учетных регистрах (ведомость аналитического учета расчетов с родителями за содержание детей в детских учреждениях, соответствующая машинограмма или табуляграмма). Прежде всего следует уточнить плановые расчеты исходя из численности обслуживающего персонала и систем оплаты его труда, смет по ремонту, отоплению, освещению, водоснабжению и уборке помещений, расходов по стирке белья, приобретению инвентаря, постельных принадлежностей и т. д. При этом по детским дошкольным учреждениям, домам отдыха и санаториям необходимо особо проверять расходы на питание, за которыми могут скрываться факты неправильного отражения как объемов расхода тех или иных продуктов, так и их стоимости. Надлежит выявить реальность объемов списания тех или иных продуктов исходя из количества детей, посещающих детские учреждения или отдыхающих в домах отдыха и санаториях, по отдельным датам проверяемого периода. Особо следует проверить полноту и своевременность поступления и оприходования взносов родителей и платы отдыхающих за путевки в дома отдыха и санатории. В этих целях рекомендуется практиковать проведение контрольных инвентаризаций денежной наличности в указанных хозяйствах, проверку количества посещающих детей и отдыхающих. Весьма действенным приемом контроля в таких случаях является также встречная сверка документов и записей как по оприходованию взносов и выручки, так и затрат по содержанию соответствующих производств и хозяйств.

При наличии в хозяйстве расходов, относящихся к будущим периодам (устройство некапитальных сооружений и временных приспособлений для нужд производства, уплаченные вперед налоги и сборы, арендная плата и т. п.), проверку их осуществляют по каждому виду в аналогичном порядке. На основании ее устанавливают обоснованность отнесения тех или иных затрат к этой группе расходов, обоснованность их планирования, правильность фактического отражения и включения в себестоимость продукции отчетного периода.

§ 7. Контроль и ревизия расходов по управлению

В общей сумме производственных затрат сельскохозяйственных предприятий и объединений значительную долю (до 15%) составляют так называемые накладные расходы, связанные с осуществлением функций по обслуживанию производства и его управлению. Оставаясь сравнительно неизменными по отношению к изменяющимся объемам производства и непосредственно не связанными с технологическими процессами, они должны по возможности снижаться как по абсолютной, так и по относительной величине в совокупных издержках, на что обращается вни-

мание и в Законе СССР о государственном предприятии (объединении).

Обоснованность планирования указанных расходов устанавливают путем тщательного изучения предусмотренных в производственно-финансовом плане хозяйства их структуры и размеров по каждой статье и в целом. Особое внимание обращают на соблюдение действующего порядка формирования расходов на оплату труда работников аппарата управления, содержания легкового автотранспорта, служебные командировки и прочие административно-управленческие нужды. Проверенные расходы на содержание аппарата управления по их отдельным статьям сверяют затем с общей суммой указанных расходов. Выявленные при этом излишества и недостатки вносятся в отдельную ведомость. На основании этих данных принимают меры по соответствующей корректировке плановых расчетов на данный или предстоящий год.

Аналогично проверяют обоснованность планирования и остальных накладных расходов, не включаемых в состав расходов на содержание аппарата управления и связанных главным образом с обслуживанием той или иной отрасли либо производства в целом.

После всесторонней проверки обоснованности планирования расходов по обслуживанию производства и управлению необходимо установить систематический контроль за соблюдением их сметы на протяжении всего календарного года.

При этом следует заблаговременно, до начала тех или иных хозяйственных операций, следить за неукоснительным соблюдением действующего порядка расходования средств на соответствующие общепроизводственные или общехозяйственные цели. Большую роль в проведении такого предварительного контроля играют учетная служба хозяйства и прежде всего главный бухгалтер. Большинство хозяйственных операций на эти цели связано с использованием наличных денежных средств, что входит в компетенцию контрольных функций главного бухгалтера и кассира хозяйства. Принимая к исполнению то или иное поручение, указанные работники должны установить, законно ли оно, соответствует ли плановому назначению, целесообразно ли его осуществление. В таком порядке можно контролировать использование средств на служебные командировки и перемещения, содержание легкового транспорта, канцелярские и другие расходы. Важную помощь в осуществлении предварительного контроля оказывают также общественные контролеры и работники финансово-кредитной системы. Действенному текущему контролю необходимо подвергать исполнение сметы расходов по обслуживанию производства и управлению в процессе выполнения производственно-финансового плана хозяйства. Действующая форма ежемесячного производственного отчета по общепроизводственным и общехозяйственным расходам или соответ-

ствующая машинограмма (табуляграмма) позволяют на протяжении всего календарного года оперативно контролировать не только формирование указанных расходов по их отдельным статьям, но и по местам возникновения. Это имеет важное значение для проведения оперативного анализа исполнения сметы этих расходов. Должна быть проверена каждая хозяйственная операция за истекший месяц, для чего наряду с упомянутыми выше производственными отчетами применяют соответствующие первичные документы. В необходимых случаях практикуют их встречную сверку, а также запрос соответствующих организаций, контрольные инвентаризации и т. д.

Особому контролю в течение года необходимо подвергать так называемые непроизводительные расходы. Для этого оперативно выявляют их характер, причины возникновения и виновных лиц.

При последующих проверках и ревизиях сметы расходов по обслуживанию производства и управления выявляют правильность организации их учета в соответствии со сметой и действующими указаниями по ведению бухгалтерского учета; организацию текущего контроля; обоснованность включения в их состав тех или иных расходов, правильность и реальность их отражения в учете; степень соблюдения сметных ассигнований на указанные цели.

Правильность организации учета расходов по обслуживанию производства и управлению устанавливают проверкой учетных записей по счетам 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», а также 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» (в части цеховых расходов указанных производств). При этом используют производственные отчеты по общепроизводственным и общехозяйственным расходам или соответствующие машинограммы (табуляграммы). В ходе проверки выявляют правильность открытия аналитических счетов по учету этих расходов, соблюдение действующей номенклатуры их статей, наличие ежемесячных и годовых итогов, правильность закрытия счетов в конце года.

Состояние текущего контроля за соблюдением сметы расходов по обслуживанию производства и управлению проверяют главным образом путем изучения ежемесячных отчетов по указанным расходам и материалов их оперативного анализа. Привлекают также данные текущих проверок, опрос работников планово-экономической и учетной служб, главных специалистов и руководителей хозяйства.

Тщательно проверяют обоснованность включения в состав общепроизводственных и общехозяйственных расходов тех или иных сумм, их реальность и правильность отражения в аналитическом и синтетическом учете. Для этого изучают записи по аналитическим счетам в указанных регистрах по отдельным статьям названных расходов. Проверяют характер тех или иных

операций, их законность и целесообразность, правильность указания корреспондирующих счетов и статей расходов. Детально проверяют соблюдение действующих условий оплаты труда работников аппарата управления и обслуживающего персонала, законность и целесообразность расходов на командировки, содержание легкового транспорта, подписку на периодические издания и другие нужды управления.

Детально проверяют непроизводительные расходы, которые не планируются. В ряде случаев недовыпуска и порча продукции, а также другие непроизводительные расходы возникают по вине отдельных должностных или материально ответственных лиц, а списываются за счет хозяйства. Контролеры, проверяя характер и причины возникновения тех или иных непроизводительных расходов, должны убедиться в обоснованности их отнесения в состав общехозяйственных расходов.

Отдельно проверяют правильность распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов на соответствующие счета. Для этого определяют основания для их распределения и долю указанных расходов, приходящуюся на каждый объект их распределения. Выявленные суммы искажений в распределении этих расходов выписывают в отдельные ведомости, прилагаемые к общему акту ревизии или справке проверки.

Выверенные фактические данные о расходах по обслуживанию производства и управлению сравниваются с соответствующими плановыми данными. В результате определяют экономию или перерасход средств, выделенных на указанные цели. По результатам анализа и проверки указанных вопросов вскрывают причины нерационального использования и намечают конкретные меры по дальнейшему сокращению расходов на содержание аппарата управления и обслуживание сельскохозяйственного производства.

§ 8. Контроль и ревизия соблюдения Положения о внутрихозяйственном расчете

Важной стадией контроля и ревизии производственной деятельности сельскохозяйственных предприятий и объединений является проверка соблюдения Положения о внутрихозяйственном расчете и организации на этой основе внутрихозяйственного социалистического соревнования. В соответствии с действующим законодательством разработка положения о внутрихозяйственном расчете входит в компетенцию каждого хозяйства. Для этого используются всесоюзные, республиканские и зональные рекомендации, которые, в свою очередь, базируются на действующих нормативных актах, единообразно регламентирующих вопросы планирования, оплаты труда, текущего учета и контроля, материальной заинтересованности и материальной ответственности структурных подразделений, переводимых на хозяйствен-

ный расчет. В соответствии с ними в каждом хозяйстве разрабатывают Положение о внутрихозяйственном расчете, где предусматривают доведение до внутрихозяйственных подразделений в специальных формулярах плановых заданий по выпуску соответствующих видов продукции и затратам, связанным с их производством, а также соответствующие меры материальной заинтересованности и материальной ответственности по результатам выполнения этих заданий (удержания за перерасход затрат и премирование за их экономию).

При контроле и ревизии указанных вопросов прежде всего необходимо установить полноту перевода бригад, ферм, участков и отделений проверяемого хозяйства на условия хозяйственного расчета. В этих целях выявляют наличие хозрасчетных заданий по каждому подразделению, соблюдение порядка их разработки, утверждения, доведения до исполнителей и увязки с производственно-финансовым планом предприятия. Нередко можно встретить формальный подход к внутрихозяйственному планированию, когда намеченные объемы производства и лимиты производственных затрат не обсуждаются в коллективах хозяйственных подразделений, показатели хозрасчетных заданий разрабатываются без достаточного обоснования и увязки с технологическими картами и производственно-финансовым планом хозяйства, сами задания утверждаются и доводятся с большим опозданием, предусматриваемые в них формы материальной заинтересованности и материальной ответственности неконкретны или не вытекают из действующего законодательства. При обнаружении таких фактов контролеры готовят соответствующие предложения по доработке этих заданий.

Основное внимание в организации контроля за выполнением хозрасчетных заданий следует уделять текущему контролю, по результатам которого оперативно принимают меры, направленные на выполнение производственной программы по основному производству. Важной формой его осуществления является подведение ежемесячных итогов работы каждого хозрасчетного подразделения на базе производственных отчетов по растениеводству и животноводству. Действующие формы учетных регистров позволяют проводить оперативный анализ выполнения структурными подразделениями хозрасчетных заданий как по объему производства отдельных видов продукции, так и по лимиту затрат на эти объемы.

К проведению текущего контроля за выполнением хозрасчетных заданий в основном производстве рекомендуется привлекать планово-экономическую и учетную службы хозяйства, руководителей подразделений, общественное бюро экономического анализа, балансовые комиссии и другие общественные организации трудящихся. В ряде колхозов и совхозов практикуется ежемесячное заслушивание отчетов бригадиров, управляющих отделениями, заведующих фермами, начальников участков и цехов ра-

стениеводства и животноводства о результатах производственной деятельности за истекший месяц. Особенно полезна такая форма контроля в животноводческих отраслях, когда месячный цикл производства позволяет сопоставлять фактические данные с соответствующими показателями хозрасчетных заданий. В растениеводстве могут практиковаться такие отчеты руководителей хозрасчетных подразделений как за месяц, так и за отдельные периоды выполнения тех или иных работ (вспашка зяби, посев, уборка и т. д.).

На сельскохозяйственных предприятиях, применяющих для целей оперативного контроля за выполнением хозрасчетных заданий внутрихозяйственные расчетные чеки, подведение и обсуждение итогов месячной производственной деятельности осуществляют непосредственно на базе реестров приходных и расходных расчетных чеков, не дожидаясь составления ежемесячных производственных отчетов.

Во всех случаях текущий контроль за выполнением хозрасчетных заданий направлен на сравнение фактических и плановых данных по объему производства той или иной продукции (услуг) и затрат на ее получение. Поэтому необходимо обеспечить сопоставимость упомянутых показателей. Для этого все денежные измерители должны иметь одинаковую абсолютную величину, для чего широко используют единые расчетные цены. Круг затрат, исчисленный в хозрасчетном задании и ежемесячных производственных отчетах, также должен быть сопоставимым. И наконец, необходимо соблюсти сопоставимость перечня работ, фактически выполняемых при производстве той или иной продукции и предусмотренных в хозрасчетном задании. Если при этом возникает необходимость корректировки планового лимита затрат, ее следует провести до подведения итогов фактического выполнения хозрасчетного задания. И наоборот, экономия в затратах, достигнутая не в результате усилий коллектива хозрасчетного подразделения (внесенные изменения в технологию производства по инициативе администрации хозяйства, влияние погодных условий и т. д.), не должна браться в основу оценки деятельности этого подразделения. Вместе с тем важно тщательно проанализировать действительные производственные достижения или упущения, измерить влияние каждого фактора, обусловившего те или иные результаты, придать их широкой гласности и применить в предусмотренных объемах поощрения или материальную ответственность по итогам выполнения хозрасчетного задания. Обычно результаты сравнения фактических и плановых показателей при текущем контроле за выполнением хозрасчетных заданий оформляют в виде заранее подготовленных и размноженных макетов аналитических таблиц.

При последующих проверках и ревизиях также выявляют наличие и обоснованность разработки хозрасчетных заданий,

организацию текущего учета и контроля за их выполнением, правильность подведения годовых итогов по результатам деятельности хозрасчетных подразделений. Для этого сопоставляют плановые и отчетные показатели выполнения хозрасчетных заданий, обращают внимание на обеспечение их сопоставимости, соблюдение условий и правильности применения предусмотренных Положением о внутрихозяйственном расчете форм и размеров материальной заинтересованности и материальной ответственности. Как показывают материалы ревизий и проверок, нередко именно на конечной стадии организации хозяйственного расчета допускаются всякого рода недостатки и нарушения. Могут быть правильно разработаны и своевременно доведены до структурных подразделений хозрасчетные задания, надлежащим образом организованы текущий учет, контроль и анализ их выполнения, но по окончании календарного года не соблюдены установленные формы материального поощрения или материальной ответственности. В результате этого резко снижается эффективность всей работы по внутрихозяйственному расчету. Наблюдаются факты как необоснованного завышения и занижения материального поощрения и материальной ответственности, так и неполного применения их форм, предусмотренных Положением о внутрихозяйственном расчете. Особенно нетерпимыми являются все еще допускаемые случаи уравниловки в оплате труда членов коллективов всех внутрихозяйственных подразделений по результатам выполнения хозрасчетных заданий. Для обобщения допущенных отклонений от условий внутрихозяйственного расчета рекомендуется составлять специальные ведомости по отдельным подразделениям и отраслям сельскохозяйственного производства. В них указывают содержание выявленных недостатков и нарушений, суммы недоплат или переплат, причины и виновных лиц. Эти ведомости затем прилагают к общему акту ревизии или справке проверки.

Глава XIV. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии реализации продукции

Сбыт готовой продукции является одной из важных стадий кругооборота средств предприятия, на которой выявляется общественная полезность продукта и которая дает начало очередному производственному циклу. При правильном использовании средств на этой стадии во многом обеспечивается нормальное функционирование предприятия. В связи с этим операции по реализации продукции, а также выполнению работ и оказанию услуг сторонним организациям и лицам должны находиться под постоянным контролем.

Основными задачами контроля и ревизии реализации продукции, выполненных работ и оказания услуг на сторону на сельскохозяйственных предприятиях являются проверки выполнения планов продажи продукции государству, правильности использования товарных ресурсов, выявление финансовых результатов от реализации и резервов повышения рентабельности производства товарной продукции.

Успешному решению этих задач способствует такая последовательность проведения контроля и ревизии указанных вопросов, при которой сначала определяют обоснованность планирования реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг на сторону. Затем устанавливают наличие, своевременность и правильность заключения договоров контрактации и других договорных взаимоотношений сельскохозяйственного предприятия с соответствующими заготовительными и другими организациями. После этого проверяют выполнение планов реализации готовой продукции в порядке государственных закупок, комиссионной, рыночной и иной продажи. Устанавливают правильность определения количества и качества проданной продукции, применения реализационных цен и тарифов. Выявляют потери на стадии сбыта продукции и лиц, виновных в этом. И наконец, определяют соответствие данных отчетности о реализации продукции, выполнении работ и оказании услуг на сторону данным бухгалтерского учета. На всех этапах проведения контроля и ревизии этих вопросов рекомендуется отдельно рассмотреть операции по реализации продукции и отдельно — по выполнению работ и оказанию услуг на сторону.

§ 2. Контроль и ревизия обоснованности планирования реализации продукции

При планировании реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг особое место занимают расчеты по продаже сельскохозяйственной продукции государству. Поэтому в ходе осуществления ревизии и контроля указанных вопросов прежде всего должно быть уделено внимание выявлению обоснованности планирования государственных закупок. Основным нормативным документом при этом является постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 20 марта 1986 г. «О дальнейшем совершенствовании экономического механизма хозяйствования в агропромышленном комплексе страны».

Контролеры должны тщательно проанализировать движение зерна, технических культур, картофеля, овощей, плодов, ягод, молока, мяса, яиц, шерсти и другой сельскохозяйственной продукции за прошлые периоды в целях выявления резервов повышения ее товарности. Особое внимание обращают на обоснованность объемов продукции, использованной на внутрихозяйственные цели и прежде всего в корм скоту, переработку и для отпус-

ка населению. Затем такому же анализу подвергают плановые балансы отдельных продуктов. Используя данные производственной программы по растениеводству и животноводству, контролеры устанавливают обоснованность плановых расчетов общих объемов товарных ресурсов каждого вида сельскохозяйственной продукции и особенно объемов их государственных закупок.

Отдельно проверяют обоснованность планирования реализации сельскохозяйственной продукции другим предприятиям и организациям вне формы государственных закупок (предприятиям своей системы, на рынке, в торговой сети, принадлежащей и не принадлежащей хозяйству), имея в виду, что в соответствии с действующим законодательством колхозы и совхозы могут широко использовать комиссионную и рыночную торговлю для сбыта картофеля, овощей, фруктов, ягод и других видов продукции.

Тщательно проверяют обоснованность планирования реализации промышленной продукции как собственного, так и стороннего изготовления. При этом продукция действующих в хозяйстве промышленных производств должна продаваться преимущественно соответствующим государственным организациям (заготовительным, снабженческим, торговым, промышленным и т. д.) на основании предварительно заключенных двусторонних соглашений (договоров). Контролеры, сверяя данные об объемах производства и реализации этой продукции, предусмотренных в производственно-финансовом плане хозяйства, устанавливают полноту сбыта произведенной продукции, обоснованность использования внутри хозяйства переходящих остатков на предстоящие периоды. При наличии таких форм реализации промышленной продукции, как через подотчетных лиц, населению через ларьки и буфеты, на рынки, надо детально изучить их обоснованность.

В каждом хозяйстве имеются возможности предоставления в отдельные периоды календарного года услуг сторонним организациям и населению грузовым автотранспортом и живой тягловой силой. Кроме того, в отдельных случаях могут выполняться на сторону различного рода ремонтные, строительно-монтажные, разгрузочно-погрузочные и другие работы; форму таких услуг носит и использование транспортных средств хозяйства при доставке на заготовительные пункты зерна, животных, молока и другой сельскохозяйственной продукции.

Обоснованность планирования выполнения работ и оказания услуг на сторону проверяют по каждому их виду путем изучения аналогичных данных по учетным регистрам и формам отчетности за прошлые периоды, правильности плановых расчетов объемов этих работ и услуг, законности и целесообразности.

Наряду с объемами товарной продукции, работ и услуг проверяют также коммерческую себестоимость, реализационные

цены и финансовые результаты от указанных операций как по отдельным видам продуктов, работ и услуг, так и по каналам реализации. Для этого следует сопоставить коммерческую и производственную себестоимость по каждому их виду и тщательно проверить все расходы, связанные с реализацией продукции, выполнением работ и оказанием услуг сторонним организациям.

Реализационные цены по каждому виду продукции, работ и услуг проверяют путем их сопоставления с действующими прейскурантами и договорами по реализации той или иной продукции, выполнению работ и оказанию услуг. Обращают внимание на обоснованность планирования качества продукции и правильность расчета средних реализационных цен, исходя из сроков продажи, качественных кондиций (показателей) и сверхплановых объемов реализуемой продукции.

Отдельно проверяют обоснованность планирования реализационных цен по таким формам реализации продукции, как продажа незаготовительным предприятиям и организациям, в ларьках, в буфетах хозяйства, на рынке и т. д. Обычно они устанавливаются по договоренности сторон.

Отпуск продукции натурой в оплату труда работников хозяйства, рассматриваемый также как одна из форм ее реализации, осуществляется по государственным закупочным ценам.

Необходимо всесторонне изучить обоснованность планируемых реализационных цен по продукции промышленных производств, которые в соответствии с действующим порядком устанавливаются по соглашению сторон, но не выше государственных розничных цен на соответствующие виды продукции. В необходимых случаях уточняют расчеты по производству и реализации той или иной продукции и плановую рентабельность, на основании чего делают вывод об обоснованности установления на нее реализационной цены.

Расценки на выполненные работы и оказываемые услуги на сторону должны быть сверены прежде всего с действующими тарифами и расценками на аналогичные работы и услуги, выполняемые соответствующими государственными организациями. Затем уточняют расчеты их себестоимости. Необходимо добиваться такого положения, при котором указанные операции не приносили бы хозяйству как убытков, так и необоснованно высоких прибылей. Поэтому в договорах на выполнение этих работ и услуг должны предусматриваться цены исходя из плановых затрат и необходимой нормы рентабельности применительно к тарифам и расценкам, действующим в соответствующих отраслях народного хозяйства.

Отдельно проверяют правильность определения плановой прибыли или планового убытка от реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг. Необходимо в каждом хозяйстве добиваться неуклонного повышения рентабельности про-

изводства товарной продукции, в связи с чем каждый случай планирования убыточного производства должен быть подвергнут особо тщательному изучению. В настоящее время, когда по абсолютному большинству сельскохозяйственных продуктов действующие государственные закупочные цены не только покрывают среднеотраслевые издержки производства, но и обеспечивают получение определенных накоплений, созданы условия для безубыточной деятельности всех нормально работающих сельскохозяйственных предприятий. Проверая предусмотренные в плане финансовые результаты от реализации продукции, контролеры изучают влияние на них объемов товарной продукции, ее структуры, себестоимости и средних реализационных цен. По выявленным резервам роста рентабельности производства отдельных продуктов вносят соответствующие предложения на рассмотрение хозяйства в целях их вовлечения в его производственно-финансовую деятельность.

§ 3. Контроль и ревизия договорных взаимоотношений по реализации продукции

Основными документами, регулирующими сбытовую деятельность сельскохозяйственных предприятий, являются договоры контрактации сельскохозяйственной продукции и договоры реализации готовой продукции, выполнения работ и оказания услуг сторонним организациям. Часть товарной продукции сбывается хозяйствами вне форм договорных отношений. Поэтому наряду с обоснованностью планирования реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг на сторону необходимо все-сторонне проверить и правильность заключения хозяйством указанных договоров как важнейшей правовой основы его сбытовой деятельности.

Следует иметь в виду, что в настоящее время по заготовкам сельскохозяйственной продукции в порядке государственных закупок действуют типовые формы договоров контрактации ее отдельных видов, утверждаемые в общесоюзном масштабе. Проверая их наличие и правильность заключения, контролеры устанавливают обеспеченность планируемых объемов государственных закупок сельскохозяйственной продукции договорной базой, своевременность заключения договоров с каждой заготовительной организацией по каждому виду продукции, продаваемой государству, обоснованность указанных в них объемов, качества, сроков и способов поставки продукции, условий расчетов и санкций за невыполнение договорных обязательств. При наличии отказа заготовительных организаций от заключения договоров или приемки продукции в запланированных хозяйством объемах выявляют его мотивы и обоснованность, меры, принятые хозяйством для разрешения преддоговорного спора. Если таких мер не было принято, то необходимо выяснить возмож-

ность разрешения этого спора в ходе проведения ревизии или проверки. Должны быть тщательно изучены законность и обоснованность внесения в договоры контрактации записей об особых условиях поставок сельскохозяйственной продукции и расчетов за нее с хозяйством.

Выявленные факты нарушения типовых инструкций о порядке заключения договоров контрактации отдельных видов сельскохозяйственной продукции должны быть доведены до сведения руководителей хозяйства, соответствующих заготовительных организаций и при необходимости вышестоящих органов в целях своевременного принятия мер по их устранению. В аналогичном порядке проверяются договорные отношения с организациями потребительской кооперации по реализации сельскохозяйственной продукции.

Необходимо всесторонне проверить наличие и правильность заключения договоров реализации промышленной продукции. Эти договоры заключаются по произвольным формам в каждом отдельном случае. Поэтому к обеспечению соблюдения экономических и законных интересов хозяйства в таких случаях должны предъявляться особые требования. Контролеры устанавливают наличие договоров реализации готовой продукции каждого промышленного производства, действующего в хозяйстве, обеспеченность ими плановых объемов реализации. При такой проверке большое внимание должно быть уделено выявлению соблюдения сугубо формальных моментов: по какой форме составлен договор, имеются ли в нем все необходимые разделы, позволяющие в достаточной полноте отразить права и обязанности сторон (полное наименование и адреса сторон, их уполномоченных представителей, предмет договора, объемы качества, сроки, способы доставки продукции, условия расчетов, санкции, которые несут стороны при нарушении договорных обязательств), скреплен ли он подписями и печатями, указан ли срок действия договора. Затем подробно изучают договоры по существу, причем особое внимание обращают на правильность применения цен, условий расчетов и применения санкций.

В таком же порядке проверяют договоры на выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям. В случае использования при этом рабочей силы и материально-технических средств должен быть четко оговорен порядок их предоставления и расчетов. Обращают внимание на обоснованность применения указанных в договорах тарифов, цен, расценок и санкций. При выявлении выполнения работ и услуг на бездоговорной основе необходимо принять меры к заключению соответствующих договоров непосредственно в ходе проведения данной ревизии или проверки.

§ 4. Контроль и ревизия выполнения планов реализации продукции

Особое место в системе контроля за выполнением планов реализации продукции, работ и услуг занимает контроль за выполнением планов государственных закупок сельскохозяйственных продуктов, который необходимо осуществлять на всех этапах сбыта, начиная от первой партии, отправленной на заготовительные пункты продукции, и кончая завершением календарного года.

При этом в порядке предварительного контроля выявляют (наряду с обоснованностью плановых показателей, наличием и правильностью заключения договоров контрактации) готовность хозяйства к отправке на заготовительные пункты той или иной продукции: наличие и исправность весов и других измерительных приборов, транспортных средств, тары, обеспеченность необходимой документацией, разработка графиков, маршрутов доставки продукции и т. д. Контролеры должны обратить особое внимание на наличие и готовность транспортных средств, используемых для доставки отдельных сельскохозяйственных продуктов на заготовительные пункты, укомплектованность их водителем, составом, режим работы и обслуживания.

В ходе продажи продукции государству в текущем порядке проверяют соблюдение сроков поставки, правильность определения ее объемов, качества, цен и расчетов за отдельные партии проданной продукции, степень выполнения планов государственных закупок. Наряду с систематической проверкой товарно-транспортных накладных, ведомостей движения зерна и другой продукции, путевых и учетных листов, отчетов о движении материальных ценностей, производственных отчетов и других документов и учетных данных в этих случаях широко применяют приемы фактического контроля. В частности, действенным средством выявления правильности указания объемов и качества продаваемой государству продукции являются контрольное взвешивание и лабораторный анализ отдельных партий продукции, отправляемой на заготовительные пункты. Следует также практиковать встречную сверку данных о принятой продукции в заготовительных организациях и хозяйстве, что своевременно вскрывает расхождения между ними и позволяет оперативно принять соответствующие меры. При наличии на приемных пунктах уполномоченных хозяйства следует использовать приемы контрольного определения массы и качества проданной продукции непосредственно в местах их приемки, что позволит предотвратить обчеты хозяйства со стороны отдельных заготовительных организаций. Особо проверяют расхождения в массе отправленной хозяйством и принятой заготовительными организациями продукции, так как за ними могут скрываться факты разбазаривания продукции и злоупотреблений в процессе ее до-

ставки. Для этого рекомендуется систематически сверять документы по отправке и приемке указанной продукции за каждый день работы в период ее продажи государству.

При последующем контроле тщательно проверяют учетные данные о физическом количестве, зачетной массе, качестве, себестоимости и выручке от реализации продукции, проданной государству, определяют степень выполнения как планов, так и социалистических обязательств по государственным закупкам, выявляют причины их невыполнения и резервы дальнейшего увеличения объемов и улучшения качества продаваемой государству продукции. В качестве основных источников контроля при этом используются журналы-ордер № 11 и вспомогательные ведомости к нему (№ 11а, 11б, 11в, 11г) или соответствующие машинограммы (табуляграммы) по счетам 46 «Реализация» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Вместе с тем необходимо проверить первичные документы и прежде всего товарно-транспортные накладные, путевые листы грузового автомобиля и приемные квитанции заготовительных организаций в целях выявления достоверности натуральной и зачетной массы реализованной продукции, ее полной себестоимости и реализационной цены. При этом особое внимание обращают на реальность скидок и надбавок к фактической массе каждого вида проданной государству продукции. Для этого проверяют показатели ее качества, правильность расчета величины тех или иных скидок и надбавок и определения зачетной массы. Иногда встречаются факты необоснованного списания на счета реализации потерь и недостач продукции в пути при ее доставке из хозяйства на заготовительные пункты. Контролеры должны проверить физическое количество отдельных реализованных сельскохозяйственных продуктов, отраженных на соответствующих аналитических счетах, с одной стороны, к счету 40 «Готовая продукция» и счету 09 «Животные на выращивании и откорме» и, с другой стороны, к счету 46 «Реализация». По выявленным фактам расхождений должны быть тщательно изучены причины, так как за ними могут скрываться злоупотребления лиц, доставлявших ту или иную продукцию на приемные пункты заготовительных организаций. В этих целях делают расчет потерь, возможных в результате естественной убыли, а разница должна быть оформлена как недостача с последующим отнесением на счета виновных лиц или при отсутствии таковых на общехозяйственные расходы. Причины возникновения указанных недостач изучают как по документальным данным, так и путем опроса соответствующих должностных лиц, запроса заготовительных организаций. Если такая проверка или ревизия осуществляется в период продажи той или иной продукции, могут быть применены приемы ее контрольного взвешивания, пересчета и определения качества. На правильность этих показателей в сопроводительных и расчетных документах надо обращать особое внимание, ибо чаще всего

именно путем их искажения совершаются разного рода обшеты, присвоения и другие злоупотребления. Для выявления таких фактов практикуют встречную сверку однородных показателей качества по смежным партиям одной и той же продукции, их сопоставление по внутренним и внешним первичным документам (например, товарно-транспортным накладным хозяйства и приемным квитанциям заготовительных организаций). За существенными расхождениями этих данных могут скрываться факты злоупотреблений, по которым следует подготовить необходимые материалы для передачи в судебно-следственные органы.

Отдельной проверке подлежит правильность определения себестоимости и реализационных цен проданной государству продукции. При этом полную себестоимость единицы продукции сопоставляют с ее производственной себестоимостью. Изучением учетных записей в вышеприведенных ведомостях устанавливают характер расходов по этим операциям, правильность их отнесения на счета по учету реализации продукции и включения их в ее полную себестоимость. Нередко часть производственных затрат, а также стоимость недостающей или испорченной в пути продукции относят на увеличение полной себестоимости реализованной продукции. При выявлении таких фактов необходимо произвести перерасчет действительной величины как себестоимости товарной продукции, так и финансовых результатов от ее реализации, а выявленные искажения обобщить в отдельной ведомости, прилагаемой к общему акту ревизии или справке проверки.

Проверяя правильность применения реализационных цен и определения сумм выручки от продажи продукции государству, контролеры прежде всего уточняют ее натуральную и зачетную массу, а также качественные показатели, о чем говорилось выше.

Затем, руководствуясь действующими преискурантами закупочных цен и установленных к ним надбавок, они выявляют соблюдение этих нормативных актов в расчетах отдельных заготовительных организаций с хозяйством. Как свидетельствуют материалы ревизий и проверок, со стороны ряда заготовительных организаций допускаются факты обшчетов сельскохозяйственных предприятий прежде всего путем завышения влажности, засоренности, зараженности зерна, хлопка, сахарной свеклы, картофеля, шерсти, занижения упитанности скота, классности и сортности хлопка, шерсти, яиц и другой сельскохозяйственной продукции, а также неправильного применения цен и особенно надбавок за установленные показатели ее качества и при выполнении планов государственных закупок. Выявленные в процессе проверки этих вопросов суммы недоплат за проданную продукцию выписывают в отдельные ведомости по каждому виду продукции и каждой заготовительной организации. На осно-

вании этих данных затем оформляют претензионные требования хозяйства по возмещению недополученных сумм выручки.

Выверенные фактические показатели физической (натуральной) и зачетной массы, полной себестоимости, выручки и финансовых результатов от продажи продукции государству сопоставляют с соответствующими показателями производственно-финансового плана, на основании чего определяют степень их выполнения, а также выявляют влияние таких факторов, как объемы и структура реализованной продукции, ее полная себестоимость и реализационная цена, на выполнение плана по финансовым результатам этих операций. Особо тщательно должны быть изучены причины невыполнения планов государственных закупок отдельных видов сельскохозяйственной продукции по их количеству и качеству. Для этого привлекают фактические данные об их валовом производстве, использовании на внутрихозяйственные цели и продажу вне формы государственных закупок, сведения о недостачах и потерях продукции в процессе уборки и хранения.

При продаже сельскохозяйственной продукции предприятиям своей системы и другим незаготовительным организациям выявляют обоснованность этих операций, ее действительные объемы и качество, себестоимость и реализационные цены. Источниками контрольных данных служат соответствующие распорядительные и первичные документы, записи в вышеупомянутых регистрах по счету 46 «Реализация», а также данные контрольных инвентаризаций, лабораторного анализа, опросов соответствующих должностных лиц и запросов организаций — покупателей отдельных видов продукции. Эффективным средством выявления реальности объемов проданной продукции является встречная сверка учетных записей и данных хозяйства и организации-покупателя.

Необходимо обращать внимание на соблюдение действующего порядка установления цен на продукцию, реализуемую незаготовительным организациям, которые определяются обычно по соглашению сторон применительно к государственным закупочным ценам или ценам, установленным на племенной скот, яйца племенной птицы и т. д.

Выполнение плановых заданий по реализации сельскохозяйственной продукции работникам хозяйства и на общественное питание контролируют прежде всего с точки зрения соблюдения установленных норм и лимитов ее отпуска на указанные цели и отпускных цен на соответствующие виды продукции. Для этого путем проверки учетных записей по аналитическим счетам к счету 46 «Реализация» выявляют количество отдельных сельскохозяйственных продуктов, израсходованных на общественное питание и реализованных натурой работникам хозяйства, которое сопоставляют с плановым (нормативным) количеством. Соблюдение отпускных цен по указанным операциям выявляют

сопоставлением их размеров, предусмотренных планом (действующим законодательством) и фактически сложившихся по данным бухгалтерского учета.

При проверке продажи сельскохозяйственной продукции на рынке устанавливают ее объемы, правильность применения цен и полноту оприходования выручки в кассу хозяйства. Для этого привлекают соответствующие данные по счету 46 «Реализация» (о количестве, цене и выручке от реализации отдельных видов продукции), а также отчетов о продаже сельскохозяйственной продукции, запрос администрации рынков о действовавших в период продажи тех или иных партий продукции ценах, данных об оприходовании выручки, полученной от рыночной торговли, по счету 50 «Касса», опрос подотчетных лиц. При текущем контроле за указанными операциями следует практиковать контрольную инвентаризацию подотчетных сумм и остатков нереализованной и числящейся за подотчетными лицами продукции, ее контрольное взвешивание при отправке для реализации на колхозные рынки.

Отпуск сельскохозяйственной продукции натурой в оплату труда работников хозяйства сверяют с Положением об оплате труда и плановыми объемами. При этом следует проверить ведомость на выдачу натурой тех или иных продуктов с целью установления правильности оформления, реальности получателей, наличия их подписей, правильности определения итогов и количества выданной продукции. Выявленные превышения фактически выданных объемов той или иной продукции над плановыми или нормативными размерами изучают дополнительно с точки зрения их законности и обоснованности. Обращают внимание на целесообразное использование сельскохозяйственной продукции, устанавливают, не кроются ли за указанными превышениями факты разбазаривания. Отдельно проверяют правильность оценки, которая, как отмечалось, должна осуществляться по государственным закупочным ценам.

Тщательно проверяют реализацию промышленной продукции. На основании договоров на ее продажу, производственно-финансового плана, первичных документов, записей по счету 46 «Реализация» устанавливают выполнение плановых заданий по объему, качеству, себестоимости, реализационной цене и финансовым результатам от указанных операций. Особо детально следует изучать реальность объемов, качества и реализационных цен по каждому виду промышленной продукции. В этих целях надо проверить ее валовой выход и баланс движения за отчетный период, сверить количество продукции, отраженной по счетам 20 «Основное производство», 40 «Готовая продукция» и 46 «Реализация», а также провести встречную сверку учетных записей и данных хозяйства и организаций-покупателей. В ходе текущего контроля необходимо широко использовать контрольные взвешивания (осмотры) отдельных партий реализуемой

промышленной продукции, определение ее качества и проверки правильности оформления сопроводительных и расчетных документов.

§ 5. Контроль и ревизия выполнения работ и оказания услуг на сторону

Выполнение работ и оказание услуг сторонним организациям и отдельным лицам представляет собой стадию обращения, за осуществлением которой должен быть налажен действенный контроль. При этом особое внимание обращают на правильность применения тарифов и расценок за указанные работы и услуги, что обеспечивается сопоставлением соответствующих данных по аналитическим счетам к субсчету «Реализация продукции (работ, услуг) вспомогательных и обслуживающих производств и хозяйств» счета 46 «Реализация» с производственно-финансовым планом или действующим прейскурантом на эти работы и услуги.

При проверке упомянутых операций следует иметь в виду, что в их состав включаются также расходы по доставке сельскохозяйственной продукции, продаваемой заготовительным организациям, возмещаемые последними обособленно по установленным тарифам и расценкам. В этих случаях выявляют объемы грузоперевозок, фактически выполненных и принятых к оплате заготовительными организациями, правильность их оплаты и своевременность поступления выручки на соответствующий счет хозяйства в обслуживающем отделении банка. По другим видам работ и услуг устанавливают степень выполнения планов, реальность их объемов, выручки, полноту и своевременность поступления последней в кассу хозяйства или на его расчетный счет в банке. Необходимо также выявить обоснованность выполнения тех или иных работ и услуг в фактически произведенных объемах, не сказалось ли это отрицательно на основной деятельности хозяйства.

В последние годы широкое развитие получила реализация через колхозы и совхозы сельскохозяйственной продукции их работников, что способствует более рациональному использованию трудовых ресурсов в сельском хозяйстве и упорядочению заготовок этой продукции в стране. В ходе контроля этих операций обращают внимание на соблюдение установленного порядка учета поступления и реализации этой продукции, что обеспечивается проверкой учетных записей по соответствующим субсчетам к счетам 40 «Готовая продукция», 09 «Животные на выращивании и откорме» и 46 «Реализация». Обращают также внимание на правильность объемов указанной продукции, принятой от работников и реализованной заготовительным организациям, правильность применения ими закупочных цен и своевременность расчетов хозяйства с владельцами этой продукции.

В заключение контроля и ревизии выполнения планов реали-

зации продукции, работ и услуг проверяется соответствие данных бухгалтерского учета, предварительно выверенных в ходе осуществления контроля за указанными операциями, данным государственной отчетности. Особое внимание необходимо обращать на достоверность отчетных данных и принятые меры по выявленным фактам искажения информации о выполнении планов продажи продукции.

Глава XV. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ, ФОНДОВ И РЕЗЕРВОВ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии финансовых результатов, фондов и резервов

Для осуществления нормальной производственно-финансовой деятельности на условиях хозяйственного расчета каждое сельскохозяйственное предприятие и объединение располагает необходимыми собственными хозяйственными средствами, стоимостное выражение которых представлено его уставным (в колхозах — неделимым) фондом. Кроме того, в процессе выполнения производственной программы планомерно создаются и используются фонды целевого характера, к которым относятся амортизационный фонд и фонды экономического стимулирования и специального назначения, а также всякого рода резервы, создаваемые для покрытия предстоящих расходов, целевое финансирование и целевое поступление. Финансовым результатом годовой деятельности сельскохозяйственных предприятий и объединений выступают прибыли или убытки.

Правильное и эффективное формирование и использование указанных фондов, резервов и финансовых результатов обеспечиваются при надлежащей организации в каждом хозяйстве систематического контроля, к проведению которого должны быть привлечены как специальные службы, так и трудящиеся.

Основными задачами контроля и ревизии фондов и финансовых результатов являются установление обоснованности и правильности их формирования, правильности и целесообразности использования, а также выявление путей повышения экономической эффективности производства.

При осуществлении контроля и ревизии указанных объектов сначала проверяют законность и правильность исчисления финансовых результатов по отдельным направлениям и факторам их формирования, а также правильность распределения прибыли и списания убытка за каждый календарный год. Затем рекомендуется проверить законность и правильность оформления операций по изменению величины уставного (неделимого) фонда. После этого выявляют законность и правильность формирования амортизационного фонда и фондов экономического стимулирования и специального назначения (по каждому фонду

в отдельности). После этого проверяют законность и правильность создания и погашения резервов предстоящих расходов и платежей (по их видам и отчетным периодам). Далее выявляют целевые поступления за счет средств государственного бюджета и других источников, их обоснованность, назначение и правильность использования. В заключение устанавливают пути повышения экономической эффективности сельскохозяйственного производства.

§ 2. Контроль и ревизия финансовых результатов

Финансовый результат производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий и объединений, выражаемый в виде прибыли или убытков, характеризует экономическую эффективность колхозно-совхозного производства и является важным источником его расширения, а также повышения благосостояния тружеников сельского хозяйства. Вот почему контроль за обоснованностью и правильностью формирования и использования финансовых результатов должен осуществляться систематически на протяжении всего календарного года.

В ходе предварительного контроля устанавливают обоснованность планирования прибыли или убытка. Для этого тщательно анализируют показатели выполнения планов по финансовым результатам за предыдущие периоды, их динамику, факторы повышения уровня накоплений и рентабельности предприятия. В ряде случаев еще допускается необоснованное планирование прибыли, связанное как с ее занижением, так и с завышением. Устранению этих недостатков способствует организация действенного контроля на стадии составления производственно-финансового плана, когда представляется возможным своевременно учесть выявленные резервы и отразить их в окончательном варианте указанного документа. Для этого необходимо всесторонне проанализировать обоснованность намечаемой производственной программы и планов продажи продукции, на основании чего обеспечивается реальность планируемых накоплений. Особенно важно выявить наиболее оптимальные варианты структуры производства и товарной продукции при минимуме затрат труда и средств на ее единицу, что обеспечивается более умелым использованием экономико-математических методов и современной вычислительной техники в планировании.

При текущем контроле за формированием финансовых результатов основное внимание должно быть уделено соблюдению установленных заданий по производству и реализации продукции и устранению всякого рода непланируемых расходов и потерь. Для этого следует использовать приемы оперативного экономического анализа (выполнения хозрасчетных заданий, планов государственных закупок и т. д.). Особенно важно обеспечить умелое использование действующего механизма цен, стимулиру-

ющего продажу продукции высокого качества в определенные сроки и сверх планов государственных закупок. Реальным резервом повышения доходности хозяйства является оперативное устранение допущенных непроизводительных расходов и потерь или их предупреждение (пени, штрафы, неустойки, недостачи, порча продукции и т. д.). При этом допущенные по вине отдельных должностных лиц расходы и потери следует своевременно взыскать с них.

Всестороннему контролю финансовые результаты подвергаются при последующих проверках и ревизиях. Основным источником данных для его осуществления является журнал-ордер № 15 или машинограмма по счету 80 «Прибыли (доходы) и убытки (расходы)». Изучая записи по аналитическим счетам к этому синтетическому счету, контролеры устанавливают соблюдение методологии исчисления, действующего порядка учета и правильность распределения финансовых результатов и закрытия счетов в конце года. Особое внимание рекомендуется обращать на правильность исчисления финансовых результатов и реальность каждой записи по аналитическим счетам к счету 80 «Прибыли (доходы) и убытки (расходы)». Проверкой данных по счету 46 «Реализация» определяют правильность подсчета прибылей и убытков от реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг на сторону, которые затем отражаются на существующих аналитических счетах к счету 80. После этого выявляют правильность отражения и реальность сумм, учтенных на аналитических счетах «Прочие прибыли и доходы» и «Прочие убытки и расходы». Для этого изучают каждую запись. При необходимости привлекают соответствующие бухгалтерские справки и другие учетные и оправдательные документы, проверяют правильность расчета тех или иных сумм и обоснованность их списания на счет 80. Только после всесторонней проверки учетных данных их сопоставляют с соответствующими плановыми данными. В результате выявляют степень выполнения плана прибылей от реализации отдельных видов продукции, выполнения работ, оказания услуг и по хозяйству в целом. Пофакторным анализом устанавливают влияние объемов, структуры, себестоимости и цены реализованной продукции на выполнение плана прибыли от реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг. Тщательно анализируют так называемые внереализационные доходы и расходы по их отдельным статьям, выявляют причины и виновных лиц, допустивших непроизводительные расходы и потери.

На основании такого тщательного изучения данных подготавливают предложения по устранению вскрытых недостатков и повышению рентабельности предприятия.

Отдельно проверяют законность и правильность использования прибыли хозяйства, полученной за проверяемый календарный год. При этом совхозы и другие государственные предприятия

тия прибыль (после платежей в бюджет и уплаты процентов по банковским ссудам) распределяют по своему усмотрению и используют на погашение кредитов банков, развитие производства и другие плановые мероприятия, а также на образование фондов экономического стимулирования (фонда материального поощрения и фонда социального развития и других), резервного фонда хозяйства и отчисления средств в централизованный резервный фонд. Контролеры должны определить величину распределяемой прибыли, которой считается разность между ее общей суммой и отчислениями в бюджет и на уплату процентов по банковским ссудам. Далее проверяют правильность определения отчислений от распределяемой прибыли: на погашение кредитов банка, полученных на капитальные вложения, прирост норматива и восполнение недостатка собственных оборотных средств, формирование основного стада, на покрытие убытков от эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства, на расходы по хозяйственному содержанию предоставляемых в бесплатное пользование профсоюзным организациям зданий, помещений, сооружений, садов и парков, предназначенных для ведения культурно-просветительной, оздоровительной, физкультурной и спортивной работы среди работников хозяйства и членов их семей, пионерских лагерей; на создание фонда развития производства, науки и техники; на отчисления в фонды материального поощрения и социального развития, резервный фонд хозяйства и централизованный резервный фонд.

На межхозяйственных предприятиях устанавливают наличие и обоснованность решения собрания уполномоченных представителей хозяйств-участников о распределении прибыли, с одной стороны, оставляемой в распоряжении межхозяйственного предприятия и направляемой на погашение долгосрочных кредитов банка и уплату процентов за пользование ими, на образование фондов развития производства, науки и техники, материального поощрения, социального развития, на покрытие убытков от эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства, содержание клубов, пионерских лагерей и другие расходы, связанные с деятельностью межхозяйственного предприятия, а также на уплату платежей в бюджет и, с другой стороны, распределяемой между хозяйствами-участниками с учетом установленных видов их долевого участия (долевых взносов, количества переданного скота, кормов, сырья для переработки и т. д.).

Колхозы прибыль (или чистый доход) направляют на накопление и потребление в порядке, определяемом общим собранием колхозников (собранием уполномоченных). В каждом колхозе должно быть обеспечено правильное соотношение между накоплением и потреблением, как того требуют интересы расширенного общественного воспроизводства. В ходе контроля и ревизии указанных операций контролеры выявляют наряду с правильностью определения абсолютных размеров валового и чистого

дохода обоснованность их направления на отдельные цели. Прежде всего устанавливают соблюдение действующих положений по формированию из валового дохода фонда оплаты труда в соответствии с Положением об оплате труда в данном хозяйстве.

Распределение оставшейся части валового дохода (чистого дохода) проверяют по каждому виду отчислений, на уплату подоходного налога, увеличение основных и оборотных фондов, образование и пополнение резервного фонда, образование фондов капитальных вложений, материального поощрения, социального развития, а также на покрытие убытков прошлых лет и другие цели. Обращают внимание на соблюдение решений, принятых общим собранием (собранием уполномоченных), рекомендаций об оплате труда в колхозах, рекомендаций по распределению их доходов и других нормативных актов, с тем, чтобы не допускать необоснованных отчислений в фонды потребления, создавать за счет этих доходов экономические условия для дальнейшего укрепления общественного хозяйства. Следует обратить внимание на обоснованность формирования фонда оплаты труда, исходя из размера валового дохода. Выявленные суммы излишних отчислений в фонды потребления отражают в акте ревизии или справке проверки, на основании чего вносят предложения по совершенствованию использования общественных доходов в данном хозяйстве.

§ 3. Контроль и ревизия уставного (неделимого) фонда

Как известно, уставный фонд на государственных и межхозяйственных сельскохозяйственных предприятиях (объединениях) и неделимый фонд в колхозах выражают собой в стоимостной форме их собственные основные и оборотные средства, необходимые для осуществления их нормальной производственно-финансовой деятельности, в процессе которой этот фонд планомерно пополняется и используется в соответствии с его назначением.

В качестве основного источника данных для проведения контроля и ревизии уставного (неделимого) фонда являются журнал-ордер № 13 или соответствующая машинограмма (табуляграмма).

Записи в указанных регистрах по счету 85 «Уставный (неделимый) фонд» проверяют отдельно по увеличению и отдельно по уменьшению этого фонда в части как основных, так и оборотных средств.

Законность и правильность записей по увеличению уставного (неделимого) фонда устанавливают их изучением и сопоставлением с действующим законодательством и порядком ведения бухгалтерского учета. Важнейшим направлением пополнения этого фонда является ввод в действие новых основных средств,

построенных или приобретенных в порядке выполнения плана капитальных вложений. Проверая указанные записи, контролеры должны их сопоставить с записями по счетам 01 «Основные средства» и 33 «Капитальные вложения» в целях выявления реальности, полноты и своевременности оприходования законченных строительством или приобретенных объектов, учитываемых в составе основных средств. Для этого необходимо проверить наличие актов приемки и эксплуатации таких объектов, их инвентарную стоимость, указанную в этих актах и проектно-сметной документации.

При приемке на баланс хозяйства бывших в эксплуатации основных средств определяют по двусторонним актам приема-передачи их стоимость и сумму износа, обособленно отражаемую на счетах 02 «Износ основных средств» и 85 «Уставный (неделимый) фонд». Приобретенные за плату объекты должны быть проверены с точки зрения правильности установления специальной комиссией их стоимости, исходя из технического состояния, правильности и своевременности расчетов, а поступившие безвозмездно объекты должны быть оприходованы на основании соответствующего решения вышестоящих организаций и акта приема-передачи основных средств, что и должно быть выявлено контролерами.

Отдельно проверяют записи по списанию износа выбывших из хозяйства основных средств. Для этого его сумму сверяют с данными счета 02 «Износ основных средств» и инвентарными карточками учета выбывших объектов. Необходимо выявить полноту оприходования и правильность оценки материальных ценностей, полученных от ликвидации основных средств, путем изучения актов на их списание, заключений комиссии по списанию основных средств, соответствующих записей по счетам 05 «Материалы», 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», 08 «Запасные части» и 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы». Проверяют правильность определения суммы убытков от ликвидации не полностью амортизированных основных средств.

При безвозмездном поступлении оборотных средств в каждом отдельном случае проверяют наличие соответствующего решения вышестоящих органов, правильность определения балансовой стоимости, полноту и своевременность оприходования отдельных ценностей. Для этого широко используют приемы встречной сверки по счетам бухгалтерского учета как в данном хозяйстве, так и в передающей организации.

В аналогичном порядке проверяют законность и правильность всех остальных записей по увеличению уставного (неделимого) фонда (финансирование в оборотные средства и на покрытие плановых убытков на государственных сельскохозяйственных предприятиях, погашение кредитов банка по введенным в эксплуатацию объектам основных средств в колхозах,

выявление неучтенных объектов основных и оборотных средств и т. д.).

При изучении записей по уменьшению уставного (неделимого) фонда обращают внимание на их законность и целесообразность, а также на правильность указания корреспонденции счетов. Так, записанную на уменьшение этого фонда стоимость выбывших основных средств сверяют с соответствующими данными по счету 01 «Основные средства», инвентарными карточками учета выбывших объектов, актами на их списание, продажу или передачу. Если при этом производились затраты, связанные с ликвидацией указанных объектов, встречной сверке подвергают записи по их отражению на счетах 85, 70 «Расчеты по оплате труда», 23 «Вспомогательные производства» и др. Суммы поступившей выручки от реализации выбывших объектов и балансовая стоимость выбракованных взрослых продуктивных животных (выручка от выбраковки взрослого рабочего скота), зачисляемые на государственных сельскохозяйственных предприятиях в качестве источника финансирования капитальных вложений и формирования основного стада, сверяют с балансовой стоимостью этих объектов, расходами по их ликвидации и расчетами с соответствующими организациями — покупателями реализованного имущества.

Отдельно проверяют суммы начисленного взноса в процессе использования основных средств за проверяемый период. Для этого привлекают ведомости исчисления амортизационных отчислений, составленные в хозяйстве, записи по синтетическим счетам 86 «Амортизационный фонд» и 02 «Износ основных средств».

Особо тщательно должны быть изучены записи по уменьшению уставного (неделимого) фонда в части оборотных средств и прежде всего по их списанию с соответствующих счетов по учету материальных ценностей. Иногда допускаются незаконные списания за счет этого фонда выявленных недостат и потерь от порчи сельскохозяйственной продукции и других материальных ценностей, переданных бесплатно тех или иных ценностей (не на безвозмездной основе, которая в настоящее время может иметь место в исключительных случаях). При обнаружении таких фактов следует внести предложения администрации хозяйства по исправлению неправильных записей и отнесению выявленных недостат и потерь на счет 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с последующим списанием за счет виновных лиц или (при отсутствии таковых) хозяйства, а вскрытых случаев бесплатного отпуска ценностей — на счет 46 «Реализация» с последующим предъявлением требований об оплате к соответствующим организациям и получателям или при невозможности взыскания с отнесением на убытки хозяйства.

Данные о движении и наличии уставного (неделимого) фонда, отраженные в учетных регистрах и выверенные в ходе его

контроля и ревизии, должны быть сверены с формой «Движение уставного (неделимого) фонда» годового отчета хозяйства, на основании чего определяется достоверность этих данных.

§ 4. Контроль и ревизия амортизационного фонда (фонда на капитальные вложения)

Производственное потребление основных средств выступает в форме амортизации, посредством которой обеспечивается планомерное создание необходимых источников для их систематического возобновления, а с учетом привлечения других средств — и их расширения. Формирование амортизационного фонда происходит по двум направлениям: частичное восстановление основных средств в соответствии с действующими нормативами амортизационных отчислений и пополнение за счет других поступлений, определенных общесоюзным законодательством.

При этом следует иметь в виду, что в колхозах за счет амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств, а также отчислений от чистого дохода и других поступлений формируется фонд на капитальные вложения. Средства указанного фонда, а также долгосрочные кредиты банка направляются на осуществление производственного строительства, укрепление материально-технической базы социальной сферы в соответствии с планами колхоза.

В совхозах и на межхозяйственных предприятиях за счет этих отчислений осуществляется финансирование капитальных вложений, как предусмотренных по государственному плану, так и сверх этого плана.

Контроль и ревизия амортизационного фонда направлены на выявление законности и правильности его формирования и использования и осуществляются главным образом на основе данных, содержащихся в журнале-ордере № 10/3 и ведомости № 10в по счету 86 «Амортизационный фонд» или соответствующей машинограмме (табуляграмме) по данному счету. При необходимости привлекают учетные регистры и первичные документы по взаимосвязанным хозяйственным операциям. Прежде всего следует установить соблюдение действующего законодательства по созданию амортизационного фонда по отдельным направлениям его формирования и составным частям. Для этого проверяют кредитовые записи по каждому субсчету счета 86 «Амортизационный фонд».

Законность и обоснованность записей по созданию амортизационного фонда на полное восстановление и на капитальный ремонт основных средств за счет амортизационных отчислений определяют сопоставлением сумм, фактически начисленных за проверяемый период и отраженных на соответствующих субсчетах к счету 86, с суммами амортизационных отчислений, указанными в ведомостях начисления амортизационных отчислений за

каждый месяц проверяемого периода. В свою очередь, их достоверность должна быть установлена проверкой правильности группировки основных средств по кодам амортизируемых объектов и применения норм амортизационных отчислений с соответствующими поправочными коэффициентами.

При наличии прочих поступлений на увеличение амортизационного фонда на полное восстановление и на капитальный ремонт основных средств (на государственных сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях) проверке подвергает каждую запись по соответствующим субсчетам к счету 86 «Амортизационный фонд». В случае направления части амортизационного фонда на капитальный ремонт в амортизационный фонд на полное восстановление фактические суммы указанных изменений в направлении использования средств амортизационного фонда сверяют с плановыми назначениями, определяемыми в соответствии с народнохозяйственным планом. Поступления в эти фонды от вышестоящей организации в порядке перераспределения средств или резерва амортизационного фонда сверяют с ее извещением (авизо). В аналогичном порядке проверяют указанные операции на межхозяйственных предприятиях и в объединениях.

В колхозах, кроме того, проверяют движение средств фонда на капитальные вложения (счет 87 «Фонды экономического стимулирования», субсчет 1 «Фонд на капитальные вложения»), который тесно связан с амортизационным фондом. При этом тщательно изучают кредитовые записи по указанному субсчету (сверяемые с суммами фактически поступившей выручки от продажи излишних и ликвидируемых основных средств и стоимостью поступивших от их ликвидации товарно-материальных ценностей за вычетом расходов по ликвидации; балансовой стоимостью выбракованных взрослых продуктивных животных и фактически поступившей выручкой от реализации взрослого рабочего скота; суммами возмещения виновными лицами стоимости основных средств; страховыми возмещениями за погибшие основные средства; фактически поступившей выручкой от реализации колхозного леса на корню за вычетом взносов в бюджет; суммой попенной платы при реализации заготовленной колхозом древесины и изделий из нее; суммами начисленных процентов по счетам денежных средств в банке на капитальные вложения и т. д.).

Записи по использованию средств амортизационного фонда контролируют в отличие от кредитовых записей не по каждому субсчету, а в целом по синтетическому счету 86 «Амортизационный фонд» (за исключением сумм амортизационного фонда на полное восстановление основных средств на государственных сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях, которые, кроме сумм, остающихся в распоряжении хозяйства, подлежат перечислению на счета финансирования капитальных вложений

по государственному плану в обслуживающее учреждение банка. В этом случае фактически перечисленные суммы сверяют с поступлениями в указанный фонд, на основании чего уточняют недовзнос или перевзнос средств, которые должны быть отрегулированы в очередном плановом периоде).

При этом на государственных сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях проверяют своевременность и полноту внесения в обслуживающее учреждение банка средств амортизационного фонда на полное восстановление в соответствии с производственно-финансовым планом хозяйства. Для этого привлекают данные по дебету субсчета «Амортизационный фонд на полное восстановление» к счету 86, а также первичные документы, распоряжения вышестоящих органов и производственно-финансовые планы. Использование средств амортизационного фонда на капитальный ремонт проверяют путем изучения записей по дебету субсчета «Амортизационный фонд на капитальный ремонт» к счету 86 с обязательной встречной сверкой записей и данных по счетам 03 «Ремонт основных средств» и 23 «Вспомогательные производства» (субсчет «Ремонтные предприятия»). При необходимости привлекают соответствующие внутренние первичные документы, данные журнала учета затрат в ремонтной мастерской, производственных отчетов и счетов-фактур сторонних организаций. Особо тщательно устанавливают характер тех или иных ремонтных работ и ремонтов в целом, их стоимость, а также состояние завершенности, имея в виду, что за счет этого фонда могут быть списаны затраты только по законченному капитальному ремонту. Обращают внимание на рациональное использование средств данного фонда, недопустимость их расходования на разного рода текущие хозяйственные нужды.

На межхозяйственных предприятиях использование амортизационного фонда проверяют также отдельно по видам: на полное восстановление — перечисление в фонд развития и на капитальный ремонт — списание фактических затрат по законченному капитальному ремонту основных средств с обязательной встречной сверкой этих данных по соответствующим счетам (03, 23).

В колхозах использование средств амортизационного фонда проверяют в увязке с изучением поступлений в фонд на капитальные вложения (в части амортизационных отчислений на полное восстановление), а также с записями по счету 03 (в части амортизационных отчислений на капитальный ремонт).

При этом использование средств фонда на капитальные вложения в колхозах проверяют так же и по отдельным направлениям его расходования в соответствии с производственно-финансовым планом и решениями общего собрания колхозников (собрания уполномоченных). Главным назначением этого фонда является финансирование капитальных вложений, на что и должно быть обращено основное внимание контролеров. Записи

по списанию затрат на законченные капитальные вложения тщательно сверяют с актами приемки объектов в эксплуатацию, данными счетов 33 «Капитальные вложения», 01 «Основные средства» и 85 «Неделимый фонд». Профинансированные за счет средств этого фонда затраты по формированию основного стада изучают по счетам 09 «Животные на выращивании и откорме», 35 «Формирование основного стада», 01 «Основные средства» и 85 «Неделимый фонд». При этом особое внимание уделяют проверке правильности определения себестоимости выращивания ремонтного молодняка, переведенного в основное стадо. Для этого изучают расчеты себестоимости привеса и живой массы.

Как и на государственных и межхозяйственных сельскохозяйственных предприятиях, тщательной проверке подлежат записи по счетам 03 «Ремонт основных средств» и 23 «Вспомогательные производства», субсчет «Ремонтные производства». Записи по этим счетам проверяют для определения правильности отнесения к капитальному ремонту фактически выполненных ремонтных работ, исчисления их стоимости, завершенности производства и обоснованности списания указанных затрат за счет средств фонда на капитальные вложения и капитальный ремонт.

При погашении за счет этого фонда краткосрочных и долгосрочных кредитов банка, полученных на капитальные вложения и капитальный ремонт, дебетовые записи по счету 86 сверяют с соответствующими записями по кредиту счетов 85 «Неделимый фонд», 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» и дебету счетов 90 «Краткосрочные ссуды банка» и 92 «Долгосрочные кредиты банка».

Отдельно проверяют законность и правильность всех остальных записей по уменьшению указанного фонда. Так, передачу средств в порядке долевого участия на сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях сверяют с решениями соответствующих органов (общего собрания членов колхоза или собрания уполномоченных, собрания уполномоченных представителей хозяйств-участников, вышестоящих органов) о размерах, сроках и порядке перечисления долевых взносов, платежными поручениями на их фактическое перечисление; взносы по участию в строительстве и ремонте автомобильных дорог — с решениями исполкомов местных Советов народных депутатов, действующими нормативами такого участия и т. д.

В заключение проверяют соответствие отчетных данных о наличии и движении амортизационного фонда (фонда на капитальные вложения в колхозах) аналогичным данным бухгалтерского учета.

§ 5. Контроль и ревизия фондов экономического стимулирования и специального назначения

Фонды экономического стимулирования и специального назначения на сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях создаются преимущественно за счет прибыли и предназначены для дальнейшего расширения общественного производства и повышения материального благосостояния тружеников сельского хозяйства.

К этим фондам относятся: на государственных сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях — фонд развития производства, науки и техники, фонд материального поощрения, фонд социального развития, резервный фонд, а также средства на премирование по республиканскому и Всесоюзному социалистическому соревнованию; на межхозяйственных предприятиях — фонд развития производства, науки и техники, фонд материального поощрения, фонд социального развития, резервный фонд; в колхозах — фонд на капитальные вложения (см. § 4 данной главы), фонд материального поощрения, фонд социального развития, резервный фонд.

На всех сельскохозяйственных предприятиях в составе этих фондов отражается фонд оплаты труда, а также могут создаваться другие фонды.

Контроль и ревизию фондов экономического стимулирования и специального назначения осуществляют по каждому фонду в отдельности, в результате чего устанавливают законность и правильность их создания и использования в течение проверяемого периода.

Источниками контрольных данных являются журнал-ордер № 12 или соответствующая машинограмма (табуляграмма) по счетам 87 «Фонды экономического стимулирования» и 88 «Фонды специального назначения», а также оправдательные первичные документы, типовые положения об отдельных фондах экономического стимулирования и специального назначения, утвержденные хозяйством сметы их использования и данные по взаимосвязанным счетам бухгалтерского учета и хозяйственным операциям.

Так, на государственных сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях законность и правильность образования фонда материального поощрения проверяют путем контрольного расчета отчислений от прибыли хозяйства после уточнения ее планового и фактического размера и суммы платежей в бюджет. Используя установленный норматив отчислений в этот фонд от распределяемой прибыли за вычетом вышеуказанной платы в бюджет и размер общего фонда заработной платы всего персонала совхоза, контролеры исчисляют величину отчислений в данный фонд, имея в виду, чтобы она не превышала установленный предел. Эту сумму затем сопоставляют с фактическими отчисле-

ниями. На основании этого выявляют обоснованность формирования фонда материального поощрения.

Контролеры проверяют использование средств этого фонда, для чего фактически произведенные расходы сопоставляют со сметой, а, кроме того, с Положением о фонде материального поощрения совхоза или с Положением о централизованном фонде материального поощрения производственного объединения в сельском хозяйстве. При этом необходимо проверить и правильность составления самой сметы использования этого фонда, руководствуясь действующими рекомендациями об его распределении и по направлениям расхода и соображениями более эффективного воздействия производимых за счет его средств выплат на конечные итоги производственной деятельности хозяйства. По фактическим выплатам премий устанавливают их обоснованность, соблюдение предусмотренного размера, реальность получателей и самих премиальных выплат. При получении премий за счет средств фонда материального поощрения директором, его заместителем по производственной части и главным бухгалтером совхоза проверяют наличие разрешения вышестоящей организации.

Контролируя законность и правильность образования фонда социального развития данного совхоза, контролеры выявляют сумму фактически полученной прибыли и производят пересчет сумм отчислений от распределяемой фактической прибыли.

Отдельно устанавливают наличие сметы использования средств этого фонда, правильность ее составления и утверждения и целевой характер фактически произведенных расходов в соответствии с указанной сметой и положением об этом фонде. В частности, проверяется соблюдение сметы расходов отдельно на улучшение культурно-бытового и медицинского обслуживания работников хозяйства, приобретение медикаментов для врачебно-санитарных учреждений совхоза, путевок в дома отдыха, оборудования клубов, детских учреждений и приобретение для них транспортных средств и инвентаря, на физкультурные мероприятия, усиление питания детей, находящихся в детских дошкольных учреждениях и пионерских лагерях, и на другие культурно-бытовые нужды, а также на оказание единовременной помощи пенсионерам и другим лицам, длительное время проработавшим в хозяйстве. В этих целях дебетовые записи по счету 87 (субсчет «Фонд социального развития») контролеры сверяют с соответствующими статьями сметы расходов средств указанного фонда, а также с записями по корреспондирующим счетам, первичными документами. Расходы, не предусмотренные сметой и Положением о фонде, следует выписать в отдельную ведомость, на основании которой будут приняты меры по их возмещению виновными лицами.

В ходе ревизии и контроля резервного фонда определяют правильность его образования и целевой характер использова-

ния средств, как полученных от вышестоящего органа из централизованного резервного фонда, так и направленных из резервного фонда, оставшегося в распоряжении хозяйства. Особое внимание следует обращать на реальность и правильность исчисления и оформления убытков от стихийных бедствий. Для этого проверяют акты гибели посевов и имущества и записи по соответствующим счетам бухгалтерского учета. При обнаружении фиктивных актов и завышения размеров убытков составляют специальную ведомость выявленных приписок, на основании которой затем принимают меры по возврату незаконно полученных сумм и восстановлению резервного фонда.

Отдельно устанавливается законность отчислений на премирование по республиканскому и Всесоюзному социалистическому соревнованию, для чего проверяют наличие соответствующих решений вышестоящих органов, а также соблюдение установленного круга премированных лиц и размеров премий отдельным категориям и работникам хозяйства.

На межхозяйственных предприятиях контроль и ревизия фондов материального поощрения и фонда социального развития осуществляют в том же порядке, что и на государственных сельскохозяйственных предприятиях.

Государственные и межхозяйственные предприятия создают фонд развития производства, науки и техники, в который, кроме отчислений от прибыли, зачисляются средства амортизационного фонда на полное восстановление, выручка от реализации основных средств и другие поступления. Этот фонд может быть использован как на капитальные вложения, так и на прирост оборотных средств, что и следует иметь в виду при его проверках.

В колхозах все фонды экономического стимулирования и специального назначения образуются за счет отчислений от прибыли в порядке, определяемом решением общего собрания членов колхоза (собрания уполномоченных), исходя из уровня развития экономики, размера полученной прибыли и задач по дальнейшему расширению общественного производства и повышению благосостояния колхозников. Поэтому при контроле и ревизии законности и правильности создания указанных фондов следует руководствоваться соответствующим решением общего собрания колхозников или собрания уполномоченных, на основании которого затем определяют правильность расчета сумм отчислений в каждый из этих фондов. Тщательному изучению подвергаются дебетовые записи по счетам 87 и 88, отражающие использование средств фондов экономического стимулирования и специального назначения данного колхоза.

Проверяя расходование средств фонда социального развития в хозяйстве, контролеры устанавливают наличие сметы и правильность ее составления, целевой характер фактически произведенных расходов, их реальность, объем, правильность оформ-

ления и отражения в учете и отчетности. В частности, правильность составления сметы выявляют путем ее сопоставления с основным назначением фонда, средства которого используются на содержание различных объектов и служб культурно-бытового назначения (детских дошкольных учреждений, клубов, домов и дворцов культуры, домов отдыха, санаториев, больниц, родильных домов и т. п.), а также на подготовку кадров и повышение их квалификации. Если от деятельности тех или иных культурно-бытовых учреждений, содержащихся за счет этого фонда, имеются поступления (родительские взносы, сборы от зрелищных мероприятий), то они должны предусматриваться в его смете по приходной части наряду с отчислениями от прибыли. При проверке фактических расходов данного фонда встречной сверке подвергаются дебетовые записи по счету 87 (субсчет «Фонд социального развития») с соответствующими записями по корреспондирующим счетам, первичными оправдательными документами. При необходимости могут применяться приемы опроса отдельных лиц, инвентаризации выручки и сборов от зрелищных мероприятий и т. д.

При проведении в хозяйстве проверки использования средств фонда материального поощрения проверяющие целевой характер расходов устанавливают их сопоставлением со сметой фонда и его основным назначением (выплата членам колхоза пособий по временной нетрудоспособности, кроме указанных выплат, осуществляемых за счет средств централизованного союзного фонда социального страхования колхозников, доплаты по всем видам пенсий, выплачиваемых в общеустановленном порядке, оказание материальной помощи членам колхоза). При этом следует обращать внимание на реальность тех или иных выплат и особенно расходования продуктов в натуре, ибо за ними иногда скрываются факты незаконного использования общественных средств.

Выплаты премий руководящим работникам, специалистам и другим колхозникам и наемным лицам, производимые за счет средств фонда материального поощрения, должны быть тщательно проверены с точки зрения соблюдения установленных в колхозе размеров формирования указанного фонда, премий отдельным группам работников, а также их обоснованности, реальности и правильности отражения в учете и лицевых счетах колхозников и специалистов. В этих целях используют встречную сверку записей по аналитическому счету «Фонд материального поощрения колхозников и специалистов» к счету 87, счетам 80 «Прибыли (доходы) и убытки (расходы)», 81 «Использование прибыли (дохода) и отвлеченные средства», 70 «Расчеты по оплате труда» и 50 «Касса». Выплаты, производимые по результатам выполнения хозрасчетных заданий и обязательств по внутрихозяйственному социалистическому соревнованию, долж-

ны быть сверены с действующими в колхозе условиями материального поощрения за выполнение этих заданий и обязательств.

Использование средств резервного фонда допускается только на покрытие убытков хозяйства и на обеспечение принятого в колхозе уровня оплаты труда. Никакие расходы, связанные с индивидуальным или общественным потреблением, не должны производиться за счет средств этого фонда. Контролеры должны следить за тем, чтобы резервный фонд планомерно пополнялся, что обеспечит устойчивую финансовую базу для развития колхозной экономики.

§ 6. Контроль и ревизия резервов предстоящих расходов и платежей

Как на колхозно-кооперативных, так и на государственных сельскохозяйственных предприятиях создание резервов и платежей регламентируется в единообразном порядке и допускается на следующие цели: для предстоящей оплаты очередных отпусков работников хозяйства, для покрытия предстоящих затрат по капитальному ремонту арендованных основных средств, производимому хозяйством, и для выплаты вознаграждения за стаж работы по специальности (выслугу лет). Другие виды резервов могут создаваться только с разрешения Государственного агропромышленного комитета СССР. Поэтому одним из начальных этапов контроля и ревизии указанных вопросов являются установление перечня создаваемых в хозяйстве резервов и их соответствие действующему порядку. Контроль и ревизию резервов предстоящих расходов и платежей осуществляют преимущественно по учетным данным путем изучения записей по счету 89 «Резерв предстоящих расходов и платежей» в журнале-ордере № 10/3 или соответствующей машинограмме (табуляграмме). Кроме того, привлекают необходимые данные производственно-финансового плана, договоры аренды помещений и имущества, бухгалтерские справки, другие взаимосвязанные документы и записи. При этом правильность образования резерва для предстоящей оплаты отпусков работников хозяйства выявляют путем определения суммы, необходимой на оплату отпусков категории рабочих (колхозников) в данном году, исходя из численности, установленной продолжительности отпуска и среднего заработка и сопоставления ее с фактически начисленной суммой данного резерва. В тех случаях, когда выявлено завышение зарезервированных сумм, следует предложить хозяйству неиспользованный остаток резерва учесть при очередных отчислениях на его создание. Необходимо следить за тем, чтобы путем завышения отчислений при образовании этого резерва не допускалось бы искусственное занижение финансового результата деятельности хозяйства.

При наличии в хозяйстве арендованных у других предприятий и организаций основных средств, капитальный ремонт которых по условиям аренды должен осуществляться арендатором, контролеры проверяют, создан ли в хозяйстве резерв для покрытия предстоящих затрат по указанному капитальному ремонту и соблюдается ли при этом порядок образования данного резерва (его создают путем ежемесячного начисления сумм равными долями исходя из сметной стоимости капитального ремонта тех или иных арендованных основных средств и срока аренды в соответствии с договором). В тех случаях, когда выявлены отклонения между стоимостью капитального ремонта указанных основных средств и суммой созданного резерва, делают соответствующие корректировочные учетные записи.

Надбавку за стаж работы по специальности в данном хозяйстве (выслугу лет) в соответствии с действующим Положением об оплате труда выплачивают один раз в год. На протяжении года в целях равномерного формирования производственных затрат резервируют необходимые суммы, которые отражают на отдельных аналитических счетах (по группам работников и видам выплат) к счету 89. Контролеры, проверяя записи на указанных счетах, устанавливают правильность определения суммы резерва и его использования на соответствующие цели. Излишне созданный резерв должен быть откорректирован соответствующими бухгалтерскими записями.

При выявлении незаконно образованных в хозяйстве резервов их суммы полностью должны быть списаны на финансовые результаты, а к виновным лицам приняты меры административного или иного взыскания в зависимости от причин и характера допущенных искажений учетных и отчетных данных.

§ 7. Контроль и ревизия целевого финансирования и целевых поступлений

В соответствии с действующим порядком ряд мероприятий на сельскохозяйственных предприятиях финансируется обособленно. Поэтому затраты на их осуществление и возмещение за счет средств соответствующих источников планируют и учитывают отдельно от основной деятельности и капитальных вложений. К этим мероприятиям относятся: в совхозах — ветеринарно-санитарные мероприятия, борьба с вредителями сельскохозяйственных культур, апробация сортовых посевов, землеустройство, известкование кислых и гипсование солонцовых почв, лесоустройство и уход за лесом, содержание детских дошкольных учреждений, строительство и ремонт местных автомобильных дорог, премирование работников за создание и внедрение новой техники, подготовка кадров и повышение квалификации работников хозяйства, содержание дополнительного штата опытно-показательных хозяйств и др.; в колхозах — комплекс работ по

коренному улучшению земель в районах избыточного увлажнения в экономически отстающих колхозах, строительство и переустройство закрытого дренажа и открытой внутрихозяйственной осушительной сети, раскорчевка леса и кустарника, добыча, транспортировка и использование торфа, известкование кислых почв и другие культуртехнические работы, премирование за выполнение и перевыполнение планов производства и сдачи семян гибридов кукурузы и их родительских форм, премирование по Всесоюзному социалистическому соревнованию, премирование участников Выставки достижений народного хозяйства СССР, премирование за рационализацию и изобретательство и др.

Контроль и ревизию целевого финансирования и целевых поступлений осуществляют главным образом на основе изучения учетных данных: записей в журнале-ордере № 12 или машинограмме (табуляграмме) к счету 96 «Целевое финансирование и целевые поступления», первичных документов, отражающих расходы и их возмещение за счет средств государственного бюджета или других целевых поступлений, взаимосвязанных данных у вышестоящей организации или организации-подрядчика. Наряду с этим привлекают также соответствующие данные производственно-финансового плана и нормативные документы, регулирующие планирование, финансирование и учет указанных мероприятий: указания по составлению производственно-финансового плана, указания по ведению бухгалтерского учета, инструкции о порядке финансирования затрат по коренному улучшению земель и других операционных мероприятий.

В ходе контроля и ревизии указанных мероприятий прежде всего устанавливают характер проводимых хозяйством целевых расходов, правильность их планирования и учета в составе операционных или аналогичных мероприятий. Затем тщательно проверяют обоснованность их проведения в планируемых или учетных объемах, исходя из действительной потребности хозяйства и имеющихся источников финансирования. Проверкой первичных документов, встречной сверкой учетных записей по выполненным работам и поступившим средствам на их финансирование, контрольным обмером выполненных работ, опросом отдельных должностных лиц выявляют реальность учетных данных, характеризующих объем выполненных работ, затраты и их возмещение за счет соответствующих источников.

Необходимо обратить внимание на соблюдение действующего порядка отражения указанных затрат и источников их финансирования в бухгалтерском учете и балансе проверяемого хозяйства, имея в виду, что, как правило, такие затраты списывают непосредственно за счет целевого финансирования или целевых поступлений и в составе основных или оборотных средств хозяйства не учитывают (за исключением инвентарных объектов основных средств, а также неиспользованных остатков денежных средств, ветмедикаментов, извести, гипса и торфа).

Отдельно следует проверять соответствие отчетных данных о целевом финансировании и целевых поступлениях данным бухгалтерского учета.

Глава XVI. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии капитальных вложений

Капитальные вложения, представляющие собой полное восстановление и пополнение основных средств, являются важной составной частью производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий и непременным условием осуществления на них расширенного воспроизводства.

В задачи контроля и ревизии капитальных вложений входят проверка обоснованности их планирования, выявление степени выполнения планов, факторов и причин их невыполнения, установление соблюдения проектно-сметной и расчетно-финансовой дисциплины, действующего порядка приема в эксплуатацию законченных строительством объектов, определение правильности и эффективности использования средств, предназначенных для капитальных вложений.

Решению этих задач способствует такая последовательность проведения контроля и ревизии капитальных вложений, при которой сначала проверяют наличие и обоснованность планов капитальных вложений, проектно-сметной документации, титульных списков, договоров с подрядчиками и поставщиками, а также финансирования капитальных вложений. Затем определяют степень выполнения плановых заданий по строительно-монтажным работам, приобретению основных средств и другим направлениям капитальных вложений, а также вводу в действие объектов основных средств. Отдельно выявляют причины невыполнения указанных планов, изучают влияние отдельных факторов, обусловивших те или иные отклонения при их выполнении. Тщательно проверяют вопросы соблюдения договорной, проектно-сметной и расчетно-финансовой дисциплины в ходе осуществления предприятием капитальных вложений. После этого устанавливают правильность определения инвентарной стоимости, соблюдение действующего порядка приема объектов в эксплуатацию и оприходование в состав основных средств предприятия. В заключение выявляют целевое использование средств, определяют целесообразность и эффективность отдельных направлений капитальных вложений и подготавливают соответствующие предложения по улучшению капитального строительства в хозяйстве.

§ 2. Контроль и ревизия обоснованности планирования капитальных вложений

Приступая к выявлению обоснованности планов капитальных вложений в данном хозяйстве на проверяемый период, контролеры должны убедиться прежде всего в наличии всей необходимой плановой документации, к которой относятся собственно план капитальных вложений (как по общему объему, так и по вводу в действие законченных строительством объектов), проектно-сметная документация (на отдельные объекты и сводный сметно-финансовый расчет на весь объем строительства), титульные списки (в целом по стройке и по отдельным объектам), договоры (с подрядчиками, осуществляющими капитальное строительство, и поставщиками соответствующих материальных ресурсов, приобретаемых за счет средств капитальных вложений). Следует иметь в виду, что по действующему порядку вся указанная документация должна быть в наличии до начала планируемого года. Между тем в ряде случаев допускаются грубые нарушения прежде всего в подготовке необходимой плановой документации, что отрицательно сказывается как на ходе осуществления самих капитальных вложений, так и на эффективности использования выделяемых на указанные цели ассигнований. Поэтому следует тщательно проверить каждый из вышеприведенных документов с точки зрения соответствия его действующим правилам финансирования и другого планового обеспечения капитальных вложений. В частности, устанавливают соответствие запланированному объему капитальных вложений планов их финансирования, обеспеченность всех намечаемых к строительству объектов договорами подряда и проектно-сметной документацией, наличие договоров с поставщиками на планируемый объем приобретения тракторов, автомашин, сельскохозяйственных и других машин и оборудования, своевременность и качество подготовки проектно-сметной документации, своевременность заключения договоров с подрядчиками и поставщиками, составления и утверждения титульных списков на возводимые объекты. При выявлении фактов отсутствия и неправильности оформления тех или иных документов контролеры определяют характер и причины нарушений действующего законодательства, объемы необоснованно включенных в связи с этим капитальных вложений в производственно-финансовый план хозяйства и подготавливают предложения по устранению обнаруженных недостатков.

После этого тщательно проверяют обоснованность плановых заданий по объему капитальных вложений и вводу в действие законченных строительством объектов на планируемый год. В качестве основных источников контроля используют производственно-финансовый план, отчетные данные за прошлые периоды и план организационно-хозяйственного устройства предприятия

на перспективу. На основании этих материалов выявляют обеспеченность хозяйства отдельными видами основных средств и потребность в них исходя из проектов его развития, для чего широко применяют приемы экономического анализа, позволяющие раскрыть структуру имеющегося и планируемого состава основных средств, фондооснащенность и фондоотдачу, использование отдельных видов зданий, сооружений, машин, оборудования и других объектов, коэффициенты обновления и выбытия, потребность по каждому виду основных средств исходя из плановой программы производства и их эффективного использования. При необходимости привлекают соответствующие нормативные данные, характеризующие оптимальную загрузку машин и оборудования, удельные капитальные вложения, фондоемкость отдельных отраслей сельскохозяйственного производства и т. д. Детально должны быть проанализированы выполнение хозяйством планов капитальных вложений за последние годы, их структура и объемы. Все это позволит достаточно объективно оценить обоснованность предусматриваемых на планируемый год всех показателей плана капитальных вложений (по их общему объему, отдельным направлениям и объектам).

Важным моментом проверки обоснованности планов капитального строительства является определение правильности сосредоточения средств на возведение отдельных объектов. Одним из основных путей повышения эффективности капитальных вложений по праву считаются устранение распыления средств и ускорение сроков ввода в действие начатых строительством объектов. Проверая намечаемое в плане новое строительство, контролеры должны установить, не повлечет ли оно за собой рост незавершенного строительства на конец года и затягивание его окончания по переходящим объектам. При этом первоочередное внимание должно быть уделено ускорению ввода в эксплуатацию и освоению проектных мощностей наиболее важных объектов производственного назначения, на строительство которых и должны быть прежде всего направлены средства и объемы подрядных работ.

Необходимо также выявить обоснованность планирования капитального строительства по отдельным способам его осуществления — подрядному и хозяйственному.

Тщательно проверяют планируемые поставки машин и оборудования. Прежде всего выявляют обоснованность заявок на отдельные материально-технические средства, направленных обслуживающему органу материально-технического снабжения, для чего устанавливают фактическое наличие соответствующей техники в хозяйстве, плановые и фактические объемы работ, среднюю выработку отдельных видов машин и оборудования, реальную потребность и обеспеченность финансированием. Далее на основе доведенных планов поставок энергетики выявляют их соответствие производственно-финансовому плану хозяй-

ства. В случае расхождений этих данных надо установить причины. Затем всесторонне анализируют обоснованность планируемых поставок отдельных машин и оборудования, их отклонения от ранее представленных хозяйством заявок, реальность потребности, указанной в заявках и производственно-финансовом плане. При обнаружении расхождений в упомянутых данных и необоснованности поставок тех или иных машин и оборудования в планируемых объемах контролеры должны подготовить соответствующие предложения по корректировке производственно-финансового плана хозяйства либо их перераспределению между другими предприятиями.

Путем такого же анализа состояния и перспектив развития соответствующих отраслей проверяемого хозяйства определяют обоснованность объемов капитальных вложений и по другим направлениям. В частности, анализируя развитие садоводства и защитного лесоразведения, контролеры выявляют размеры площадей и состояние плодовых и лесозащитных насаждений, перспективы их расширения в данном хозяйстве и обоснованность площадей закладки молодых насаждений в планируемом году. На базе данных анализа развития животноводства устанавливают потребность во взрослом продуктивном и рабочем скоте и связанные с этим объемы перевода и покупки животных в основное стадо. Изучая состояние земельных угодий и возможности хозяйства по их улучшению, контролеры определяют обоснованность объемов работ по орошению, осушению и другим культурно-техническим мероприятиям.

Отдельно проверяют правильность определения плановой стоимости строительства, приобретения объектов и других капитальных вложений. Для этого устанавливают обоснованность применения при их планировании сметных расценок, оптовых цен, плановой себестоимости выполняемых хозяйственным способом работ, выращивания ремонтного молодняка и т. д. По тракторам, автомашинам, землеройным машинам и сельскохозяйственной технике выявляют соблюдение цен, установленных для расчетов сельскохозяйственных предприятий с организациями материально-технического снабжения.

В заключение необходимо определить обеспеченность плановых объемов капитальных вложений необходимым финансированием как в целом, так и по его отдельным источникам (собственные средства, ассигнования из бюджета, долгосрочные и краткосрочные кредиты банка, иммобилизация неиспользуемых ресурсов в капитальном строительстве и т. п.). Для этого соответствующие показатели финансового плана хозяйства сверяют с планом капитальных вложений. В колхозах принимают во внимание общие объемы капитальных вложений, включая формирование основного стада, а также и капитальный ремонт, для финансирования которых предназначен единый источник собственных средств — фонд на капитальные вложения и капитальный

ремонт. На государственных и межхозяйственных сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях финансирование указанных затрат осуществляется отдельно — собственно по капитальным вложениям, по формированию основного стада животных и по капитальному ремонту основных средств, что и следует иметь в виду при проверке обеспеченности финансированием плана капитальных вложений.

§ 3. Контроль и ревизия выполнения планов капитальных вложений

В ходе контроля и ревизии капитальных вложений отдельно проверяют выполнение их планов. Для этого используют уточненные плановые данные с учетом последних изменений, внесенных на протяжении календарного года, и фактические данные по сравниваемым показателям, отраженные в соответствующих регистрах бухгалтерского учета: журнал-ордер № 16 и ведомость № 16а или машинограммы (табуляграммы) по счетам 33 «Капитальные вложения», 35 «Формирование основного стада», 86 «Амортизационный фонд (фонд на капитальные вложения — в колхозах)», 93 «Финансирование капитальных вложений» и 94 «Финансирование формирования основного стада».

Для оперативного выявления недостатков и упущений в освоении средств, выделяемых на капитальные вложения, очень важно обеспечить в каждом хозяйстве действенный текущий контроль за выполнением плановых заданий как по общим объемам капитальных вложений, так и по вводу в действие законченных строительством объектов. Как показывает опыт передовых хозяйств, такой контроль может осуществляться не только по данным ежемесячных отчетов и балансов, но и в течение каждого месяца. Особо эффективны систематические проверки явки на работу строителей, подведение итогов по выполнению решений оперативных производственных совещаний, проводимых подекадно, еженедельно или за другие промежутки времени в течение каждого месяца, контрольные обмеры и осмотры в натуре выполненных работ. Важное место в системе текущего контроля за выполнением планов капитальных вложений занимают совместные оперативные производственные совещания, проводимые с участием заказчика и подрядчика, а также регулярные рейды народных контролеров, специалистов и других работников на строящиеся объекты. Выявленные в ходе их осуществления недостатки фиксируют в протоколах, докладных записках и других документах, на основании чего устанавливают оперативный контроль за их устранением. Действенным средством такого контроля является организация строительно-монтажных работ по графику и на условиях бригадного хозяйственного расчета. В этих случаях контролируют не только сроки выполнения отдельных работ, но и затраты на их проведение, что имеет боль-

шое значение для повышения эффективности капитальных вложений.

В организации текущего контроля со стороны заказчика важная роль принадлежит службе технического надзора, что также следует использовать для обеспечения выполнения плановых заданий в срок и с надлежащим качеством.

При последующем контроле за выполнением планов капитальных вложений используют в основном документальные данные и прежде всего фактические и плановые натуральные и стоимостные показатели, характеризующие строительство и приобретение отдельных объектов, общий объем и направления капитальных вложений, их отраслевую структуру, ввод в действие основных средств. Причем на государственных сельскохозяйственных предприятиях капитальные вложения подразделяются на предусмотренные по плану и осуществляемые сверх плана. В соответствующих аналитических таблицах, составленных по результатам анализа этих показателей, контролеры отражают степень выполнения плановых заданий. Предварительно следует тщательно проверить учетные и отчетные данные. Для этого изучают учетные записи в вышеупомянутых регистрах по каждому аналитическому счету к счету 33 «Капитальные вложения». В первую очередь надо обратить внимание на правильность отражения объемов работ, выполненных хозяйственным способом. Для этого по каждой статье затрат, списанных на возведение отдельных объектов, проверяют их реальность, соответствие оправдательным первичным документам, сметам, правильность определения суммы распределяемых затрат, приходящейся на данный объект, и записи по корреспондирующим счетам. Особое внимание необходимо обратить на расходование фонда заработной платы (оплаты труда) и соответствующих строительных материалов.

Реальность и правильность использования фонда заработной платы (оплаты труда) проверяют путем сопоставления фактически израсходованных сумм со сметными нормами, изучения нарядов на сдельную работу (в части реальности исполнителей и объемов выполненных работ, расценок и начисленных сумм в оплату труда), а также контрольным обмером отдельных объектов. В ряде хозяйств для строительства приглашаются временные и сезонные наемные работники, оплата труда которых зачастую производится не по единичным расценкам на строительные работы, а аккордно за весь объект. В этих случаях необходимо сопоставить начисленные суммы с нормативным расходом фонда заработной платы (оплаты труда) по действующим расценкам и определить таким образом его возможный перерасход. По обнаруженным в нарядах работам, не предусмотренным сметами, составляют отдельную ведомость с указанием их наименования, расценок и начисленной заработной платы. Дальнейшим изучением причин выполнения таких работ могут быть установлены

приписки, излишества или нерациональное использование средств при строительстве того или иного объекта.

Расход строительных материалов также должен быть сопоставлен со сметами, что позволит выявить отклонения, причины которых, в свою очередь, устанавливают по каждому такому расхождению. Для этих целей широко применяют прием встречной сверки данных и прежде всего по счетам 07 «Строительные материалы и оборудование к установке» и 33 «Капитальные вложения». Изучением записей по лимитно-заборным картам на получение материальных ценностей, ежемесячным производственным отчетам прорабов, бригадиров и других должностных лиц капитального строительства устанавливают количество списанных тех или иных строительных материалов на возведение отдельных объектов по видам работ и их соответствие данным аналитического учета по счету 33.

После этого количество строительных материалов, фактически списанное на отдельные объекты и работы, сопоставляют с нормами их расходования по смете. По объектам, вызывающим сомнение в реальности израсходованных материалов, практикуют контрольные обмеры, к проведению которых при необходимости привлекают инженеров и других специалистов по строительству.

Косвенные расходы (по эксплуатации строительных машин и механизмов и накладные расходы) проверяют с точки зрения как правильности их отражения, так и правильности распределения по отдельным объектам. Для этого устанавливают соблюдение действующего порядка их обособленного учета на отдельных аналитических счетах к счету 33, установленной номенклатуры статей затрат и реальность записей по отражению их в учетных объемах, руководствуясь указаниями по ведению бухгалтерского учета, данными о наличии строительных машин и механизмов, времени работы, численности обслуживающего аппарата капитального строительства, системы расходов по организации и обслуживанию работы и т. д. Особо тщательно проверяют непроеизводительные расходы по капитальному строительству, за которыми могут скрываться факты хищения строительных материалов на строительных площадках, допущенные по вине отдельных лиц, штрафы и т. п.

При проверке фактических данных по капитальному строительству, выполненному подрядным способом, в качестве основных источников контроля используют акты выполненных работ и учетные записи по аналитическим счетам к счету 33. Обычно расчеты за объекты производятся по отдельным законченным этапам и работам, в связи с чем контроль за правильностью указания их объемов затруднен. В этих случаях следует применять контрольные обмеры, акты которых должен подписать и подрядчик. На основании актов к подрядчику предъявляют требования о возврате незаконно полученных сумм, а в учете производят соответствующие корректировочные записи.

Объемы приобретения машин и оборудования, не требующих монтажа, подлежат проверке путем встречной сверки учетных записей по счету 33 с актами приема основных средств, сопроводительными документами и счетами-фактурами. К числу наиболее часто встречающихся искажений учетных данных по указанному виду капитальных вложений относятся неправильное взимание с заказчика стоимости машин и оборудования, а также неправильное определение их инвентарной стоимости. На выявление таких фактов и должна быть направлена проверка реальности этих данных. Аналогично проверяют учетные данные и по другим направлениям капитальных вложений.

Отдельно проверяют соблюдение установленного порядка приемки в эксплуатацию законченных строительством и приобретенных объектов основных средств, своевременности их оприходования на баланс хозяйства, правильности определения инвентарной стоимости объектов (подробно об этом см. § 3, гл. X).

Контроль и ревизию выполнения плана капитальных вложений нельзя ограничивать только выверкой плановых и фактических данных и определением степени выполнения плановых заданий. Необходимо выявить причины их невыполнения по каждому объекту и конкретным виновным лицам, ответственным за срыв сроков ввода в эксплуатацию объектов, и отразить это в акте ревизии или справке проверки.

§ 4. Контроль и ревизия целевого использования средств капитальных вложений

Эффективное использование средств, выделенных на капитальные вложения, предполагает строгое соблюдение в процессе их осуществления установленных договорных взаимоотношений, проектно-сметной и расчетной дисциплины.

Правильность и своевременность заключения договоров с подрядчиками и поставщиками выявляют сопоставлением этих документов с действующими правилами заключения договоров подряда и инструкциями о порядке заключения договоров на поставку сельскохозяйственным предприятиям материально-технических средств по линии соответствующих снабженческих организаций. Особое внимание обращают на соответствие договорных объемов работ и поставок плановым объемам капитальных вложений, соблюдение установленных сроков заключения договоров (как правило, они должны быть оформлены до начала планируемого года), соответствие предусмотренных в них санкций и обязательств действующему законодательству, соответствие формы заключенных договоров их типовым формам. Если на преддоговорной стадии выявляются споры между хозяйством и подрядчиком (поставщиком), за их разрешением следует обратиться в органы арбитража или народного суда в целях защиты законных интересов сельскохозяйственного предприятия.

Полученная от проектных организаций проектно-сметная документация также должна быть проверена с точки зрения ее соответствия техническому заданию или заказу хозяйства, полноты и качества проектно-технологических решений по отдельным объектам, своевременности разработки и представления в хозяйство в необходимом объеме и количестве экземпляров. Сельское строительство ведут обычно по типовым проектам, привязку которых по заказам сельскохозяйственных предприятий осуществляют соответствующие проектные организации. Контролеры должны проследить своевременность представления хозяйством таких заказов, заключения им договоров с проектными организациями и выполнения последними всех работ по привязке типовых проектов и подготовке в полном объеме проектно-сметной документации. Если по качеству выполнения этих работ имеются сомнения, то может быть проведена их техническая экспертиза незаинтересованными организациями по просьбе и за счет средств проверяемого хозяйства.

При разработке индивидуальных проектов устанавливают их соответствие техническому заданию и экономическую обоснованность отдельных проектно-технологических решений. Для этого также может быть применен прием их технической экспертизы в целях выявления причиненного хозяйству ущерба в результате некачественного составления тех или иных проектов и строительства по ним объектов.

Финансовое обеспечение капитальных вложений проверяют по финансовому плану хозяйства с обязательным привлечением учетных данных в части собственных средств. При этом в совхозах определяют планируемые поступления в порядке отчислений от прибыли, амортизационные отчисления, направленные на капитальные вложения, и прочие источники по каждому их виду. На межхозяйственных предприятиях выявляют размер средств фонда социально-культурных мероприятий и жилищного строительства и фонда развития (в части, предназначенной на капитальные вложения), а также долевые взносы хозяйств-участников на эти цели. В колхозах устанавливают наличие и поступление средств в фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт по всем направлениям прихода (см. § 3, гл. XV). Отдельно устанавливают выделенные по плану бюджетные ассигнования, долгосрочные и краткосрочные кредиты банка и соответствие финансовых ресурсов плановым объемам капитальных вложений.

Заранее должна быть проверена обоснованность принятого порядка расчетов за капитальное строительство и приобретение основных средств, имея в виду более широкое внедрение прогрессивных форм расчетных взаимоотношений (за объекты в целом, акцептно-инкассовая форма и т. д.).

В порядке предварительного контроля изучают первичные документы на отпуск строительных материалов, наряды на пред-

стоящие работы, договоры найма отдельных работников, наряды на получение машин и оборудования и т. д. Например, при выписке строительных материалов запрашиваемое количество их сверяют со сметами, характером и объемами предстоящих работ, нормами расхода отдельных материалов. В ходе составления задания при выписке нарядов и заключения договоров с отдельными работниками в аналогичном порядке контролируют расход фонда заработной платы. Особой проверке подвергают наряды на получение машин и оборудования от неплановых поставщиков, так как нередко за такими операциями скрываются злоупотребления.

В текущем порядке проверяют соблюдение договорной, проектно-сметной и расчетной дисциплины. Так, систематически проверяют выполнение подрядчиками и поставщиками своих обязательств, принятых по договору с хозяйством. Для этого в оперативном порядке контролируют ход выполнения строительно-монтажных работ, месячную или поквартальную поставку машин, оборудования и других материально-технических средств. Под особый контроль должны быть взяты сроки, объемы, качество выполняемых строительных работ, соблюдение действующего порядка материально-технического обеспечения, своевременность и комплектность поставок машин и оборудования. Нередко сельскохозяйственным предприятиям навязываются более поздние сроки выполнения строительно-монтажных работ и поставок материально-технических средств, замена одних машин другими, доставка их в неполном комплекте, незаказанном количестве и другие отступления от договорных условий. По вскрытым фактам нарушения договорных обязательств контролеры должны подготовить соответствующие предложения по взиманию пени, штрафов и применению других санкций, предусмотренных договорами.

В ходе осуществления капитальных вложений оперативному наблюдению контролеров подлежит соблюдение проектно-сметной дисциплины. Иногда возникает необходимость внесения тех или иных изменений в проекты и сметы. В таких случаях нужно следить за тем, чтобы они были согласованы с хозяйством и проектной организацией, документально оформлены в соответствующем порядке и не вызывали бы удорожания строительства и ухудшения технико-эксплуатационной характеристики объектов.

По операциям расчетов за выполнение работы и полученные материально-технические средства в оперативном порядке контролируют правильность их объемов, порядок и сроки платежей. В частности, при расчетах за строительно-монтажные работы нередко допускаются приписки объемов последних, которые могут быть выявлены контрольным обмером. Следует иметь в виду, что контрольные обмеры строительно-монтажных работ очень трудоемки, поэтому их следует практиковать именно в ходе строительства тех или иных объектов, а не по окончании, когда кон-

тролю подвергается большой объем операций. Фактическим обмером в натуре выявляют объемы земляных, монтажных и других работ, которые пересчитывают по сметной стоимости, и тем самым определяют реальность актов выполненных работ и счетов подрядных организаций. Результаты контрольного обмера оформляют промежуточным актом ревизии (проверки), который подписывают наряду с контролером представителями заказчика и подрядчика.

На основании актов контрольных обмеров хозяйство принимает меры к возврату или удержанию начисленных платежей по выполненным строительно-монтажным работам.

По поставкам машин, оборудования и других материально-технических средств устанавливают обоснованность применения той или иной формы расчетов (если применяется аккредитивная форма расчетов, то она должна быть предусмотрена договором), правильность цен и наценок (по прейскуранту), комплектность и своевременность поставки. При взыскании с хозяйства излишних сумм надо своевременно принять меры по их взысканию с соответствующего поставщика.

В аналогичном порядке выявляют соблюдение договорной, проектно-сметной и расчетной дисциплины и при последующих проверках и ревизиях. Особое внимание обращают на законность осуществления тех или иных капитальных вложений, что устанавливают проверкой наличия их планов, договоров, проектно-сметной документации, титульных списков и планов финансирования. По объектам, построенным или приобретенным во внеплановом порядке, тщательно изучают источники финансирования, материально-технического обеспечения, устанавливают, не скрываются ли за этими операциями факты незаконного использования государственных и общественных средств. К виновным лицам, допустившим неплановые капитальные вложения, приведшие к нецелевому и нерациональному использованию средств, по предложениям контролеров принимаются меры административной, имущественной или иной ответственности. По всем выявленным фактам обчетов хозяйства со стороны подрядчиков и поставщиков (по данным контрольных обмеров отдельных объектов, проверки правильности применения цен, расценок и наценок, счетов за выполненные работы и поставки машин и оборудования) должны быть предъявлены претензии к последним непосредственно или через органы арбитража (народного суда) по возмещению незаконно полученных сумм.

Отдельно проверяют законность и целесообразность прекращения и консервации капитального строительства отдельных объектов исходя из их сметной стоимости, производственного назначения и изучения возможности использования.

**§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии
состояния бухгалтерского учета
и государственной отчетности**

Основной задачей контроля и ревизии состояния учета и отчетности на сельскохозяйственных предприятиях является проверка соблюдения действующего порядка организации бухгалтерского учета, своевременности представления и достоверности государственной отчетности, соблюдения отчетной дисциплины.

В первую очередь необходимо проверить фактическое состояние бухгалтерского учета в хозяйстве и сопоставить его с действующими положениями, регулирующими организацию учетного дела, права и обязанности учетной службы. При этом особое место занимает проверка внедрения прогрессивных форм и методов ведения бухгалтерского учета и выполнения главным бухгалтером данного хозяйства возложенных на него обязанностей. Затем выявляют соблюдение отчетной дисциплины и прежде всего своевременность представления статистической и бухгалтерской отчетности, ее достоверность, наличие незаконной отчетности. По результатам указанной проверки разрабатывают меры по устранению выявленных недостатков и укреплению учетного дела и отчетной дисциплины в данном хозяйстве.

§ 2. Контроль и ревизия состояния бухгалтерского учета

Известно, какое внимание уделяли основоположники марксизма-ленинизма организации действенного учета в условиях общественного способа производства, считая его неотъемлемой частью всего социалистического строительства.

Неизмеримо возросло значение учета как важного средства контроля и управления общественным производством на современном этапе. В связи с этим особую роль приобретает организация систематического контроля за постановкой бухгалтерского учета и отчетности, начиная от составления плана его организации и кончая представлением годовой отчетности вышестоящим звеньям управления.

При этом особое внимание следует обращать на строгое соблюдение нормативной и плановой документации, регулирующей правильную постановку бухгалтерского учета в каждом хозяйстве. Если выявлены факты отклонений в процессе ведения бухгалтерского учета, следует установить причины и оперативно принять меры по их устранению. Как показывают результаты ревизий и проверок, именно при должной организации текущего

контроля можно не допустить отставания и запущенности учета, являющихся одним из условий ослабления сохранности социалистической собственности. Большими правами для успешного решения указанных задач располагают служба бухгалтерского учета и финансовой деятельности предприятия и прежде всего его главный бухгалтер.

В соответствии с Положением о главных бухгалтерах, утвержденным постановлением Совета Министров СССР от 24 января 1980 г., регламентирующим права и обязанности главных бухгалтеров всех отраслей и звеньев народного хозяйства (включая и колхозы, с учетом особенностей, определяемых Союзным советом колхозов), главный бухгалтер хозяйства обязан обеспечить правильную и рациональную организацию бухгалтерского учета и строгое соблюдение установленных правил его ведения, внедрение передовых форм и методов на основе широкого применения вычислительной техники, достоверный учет всех хозяйственных средств, их источников, процессов и результатов, своевременное составление достоверной отчетности, базирующейся на данных бухгалтерского учета. По этим вопросам ему подчиняются все работники предприятия, занятые бухгалтерским учетом и отчетностью. Он же устанавливает служебные обязанности для штатных работников учетной службы, дает необходимые указания и распоряжения всем внутрихозяйственным подразделениям и службам по вопросам бухгалтерского учета, отчетности и контроля. Без подписи бухгалтера не могут быть действительны формы бухгалтерской и в большинстве случаев статистической отчетности.

Располагая такими правами и обязанностями, главный бухгалтер имеет все возможности правильно и рационально организовать бухгалтерский учет, отвечающий требованиям оперативного руководства хозяйством. Поэтому в ходе текущего контроля необходимо установить, как главный бухгалтер обеспечивает выполнение возложенных на него функций, какие нарушения допускают руководители хозяйства по осуществлению их в полном объеме, предусмотренном действующим законодательством.

В ходе текущего контроля за постановкой бухгалтерского учета и отчетности широко используют приемы фактического осмотра первичной документации, учетных регистров и форм отчетности, их встречной сверки и сопоставления с планами счетов, организации учета, документооборота, внедрения прогрессивных форм и методов учета и т. д. В частности, ознакомлением с применяемыми в хозяйстве первичными документами выявляют соблюдение их типовых форм, правильность составления и своевременность представления для обработки в соответствии с планом документооборота. Осматривая ведение учетных регистров, контролеры устанавливают, какая форма счетоводства фактически применяется в хозяйстве и насколько выполняется план

внедрения прогрессивных форм и методов учета, соблюдаются ли типовые формы регистров, правила их ведения и план счетов, своевременно ли осуществляются в них записи, соответствуют ли данные аналитического и синтетического учета, а также периодической бухгалтерской и статистической отчетности. Ознакомлением с укомплектованностью аппарата бухгалтерии, его составом, распределением должностных обязанностей, организацией труда выявляют соблюдение штатной дисциплины, степень укомплектованности, профессиональный уровень кадров, степень внедрения в рабочий процесс элементов научной организации труда и т. д.

Тщательному контролю на протяжении года следует подвергать состояние складского учета, работу с кадрами счетного аппарата и материально ответственными лицами. Для этого систематически сверяют соответствие данных складского и бухгалтерского учета, проверяют ведение книг или карточек складского учета, практикуют контрольные инвентаризации отдельных товарно-материальных ценностей, изучают состав материально ответственных лиц и счетного аппарата, проверяют знание ими правил складирования и учета имущественных ценностей и денежных средств.

При последующем контроле за состоянием бухгалтерского учета и отчетности устанавливают как наличие и правильность разработки планов организации и учета, так и их соблюдение и осуществление в течение проверяемого периода, а также состояние бухгалтерского учета и отчетности на дату ревизии или проверки.

Прежде всего контролеры выявляют соблюдение типового плана счетов путем его сопоставления с действующим в хозяйстве. Выявленные незаконно введенные счета и субсчета отражают в акте ревизии или справке проверки. Они должны быть аннулированы на предстоящий период. Необходимо также выяснить соответствие применяемых аналитических счетов по каждому синтетическому счету их типовым номенклатурам или указаниям о порядке их ведения.

По отдельным видам первичных документов определяют их соответствие типовым формам, правила составления и обработки и соблюдение сроков представления по плану (графику) документооборота, действующему в хозяйстве. При отсутствии такого графика следует принять меры по его разработке непосредственно в ходе проведения ревизии или проверки.

По каждой позиции тщательно проверяют выполнение плана внедрения прогрессивных форм и методов учета. Особое внимание обращают на освоение его комплексной механизации. Для этого в необходимых случаях привлекают данные соседних передовых хозяйств по срокам внедрения и эффективности механизации учетно-вычислительных работ, выявляют наличие и правильность разработки проектов, договоров, планов перевода

хозяйства на эту форму учета, запрашивают соответствующие проектные и вычислительные организации.

Контролеры должны глубоко изучить причины отставания хозяйства по рациональной организации бухгалтерского учета на базе его механизации, централизации и других прогрессивных форм ведения, выявить реальные сроки возможного освоения отдельных передовых методов и форм бухгалтерского учета и подготовить соответствующие предложения для их реализации по линии хозяйства и его вышестоящего органа.

Отдельно выявляют укомплектованность счетного аппарата, соблюдение штатной дисциплины, правильность распределения должностных обязанностей, профессиональную подготовку отдельных работников учета, организацию труда и повышение их квалификации. Нельзя забывать, что современный уровень развития общественного производства требует систематического освоения новых знаний всеми трудящимися, в том числе и счетными работниками. Поэтому в каждом хозяйстве должны быть разработаны перспективные планы повышения их квалификации, систематической работы с ними по изучению инструктивных материалов и передового опыта как в ведении учета, так и в организации труда самих работников.

В полном объеме следует проверить выполнение главным бухгалтером хозяйства возложенных на него обязанностей по организации учета, отчетности и контроля, а также использование предоставленных прав по успешному осуществлению этих функций.

§ 3. Проверка состояния государственной отчетности

Государственная отчетность является важным источником информации о производственно-финансовой деятельности хозяйства и представлена в настоящее время главным образом формами бухгалтерской и статистической отчетности, утвержденными в установленном порядке.

Особой проверке подлежат своевременность и качество составления и представления бухгалтерской и статистической отчетности. Для этого ее сверяют с типовыми формами, выявляют соблюдение сроков ее представления вышестоящим организациям и инструктивных указаний по составлению, соответствие ее данным бухгалтерского учета. Качество указанной отчетности может быть установлено не только проверкой по существу ее отдельных данных, но и ознакомлением с подлинниками тех или иных форм отчетности, представленных в вышестоящие организации, и заключениями последних. Контролеры не всегда привлекают указанные источники контроля, поэтому и не дают должной оценки состоянию учета и отчетности, хотя в ряде случаев продолжают иметь место грубые искажения важнейших

показателей производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий.

Изучая копии оставшихся в хозяйстве форм периодической и годовой бухгалтерской отчетности за проверяемый период, контролеры устанавливают их соответствие утвержденным типовым формам. При этом по периодической бухгалтерской отчетности следует выявить состав реально представленных в соответствующие адреса месячных и квартальных отчетов и сопоставить его с установленным объемом указанной отчетности. Выявленные расхождения рекомендуется отразить в специальной ведомости с указанием непредставленных или излишне представленных форм отчетности за тот или иной месяц (квартал) проверяемого периода, которую затем прилагают к общему акту ревизии или справке проверки. При проверке состава годовой бухгалтерской отчетности необходимо обратить особое внимание на различного рода приложения к единому бланку годового отчета, за которыми нередко скрывается незаконная отчетность. При выделении на отдельном балансе производственных единиц, входящих в состав производственных сельскохозяйственных и агропромышленных объединений, а также соответствующих производств и хозяйств совхозов и других сельскохозяйственных предприятий (жилищно-коммунального хозяйства, лесозаготовок и т. д.), следует проверить обоснованность такого решения и правильность отражения этих балансов в общем балансе хозяйства.

Тщательному контрольному изучению подлежат статьи баланса и другие данные бухгалтерской отчетности. Опираясь на результаты проведенной ревизии или проверки отдельных видов хозяйственных средств и процессов, контролеры определяют правильность отражения первоначальной стоимости и суммы износа основных средств, нормативного и фактического наличия оборотных средств, незавершенного производства и капитального строительства, денежных средств и расчетов, фондов, производственных затрат и финансовых результатов. При этом они широко используют приемы встречной сверки отчетных данных, их сопоставление с данными учетных регистров по соответствующим счетам бухгалтерского учета, с записями в инвентаризационных и сличительных ведомостях, с актами на списание отдельных видов имущества и другими оправдательными документами. В любом случае сплошным методом проверяют каждый факт списания на убытки хозяйства различного рода расходов и потерь. При выявлении необоснованности таких операций неправильно списанные суммы подлежат восстановлению на балансе, а по недостаткам и потерям по вине отдельных должностных и материально ответственных лиц — отнесению на них с последующим предъявлением гражданских исков. Указанные нарушения часто допускаются при составлении годовых бухгалтерских отчетов, в связи с чем необходимо данную проверку

сочетать с изучением бухгалтерских записей по закрытию счетов в конце года и регулированию инвентаризационных разниц, выявленных при годовой инвентаризации имущества и расчетов. При этом особое внимание следует обращать на списание недостач товарно-материальных ценностей как в пределах, так и сверх норм естественной убыли. В свою очередь, выявляют обоснованность и правильность применения тех или иных норм естественной убыли, составлению расчетов средних остатков и нормативных недостач соответствующих видов материальных ценностей. При отсутствии утвержденных норм убыль рассматривают как недостачу сверх норм и наряду с потерями от порчи ценностей относят на виновных лиц. Долги по недостачам ценностей, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности иска при отсутствии конкретных виновников, списывают с баланса на издержки производства в установленном порядке. При наличии фактов списания долгов в убыток вследствие неплатежеспособности должников надо проверить, отражается ли на соответствующем забалансовом счете указанная задолженность для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника. По каждому факту списания дебиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности, следует подготовить предложения для возмещения причиненного хозяйству ущерба соответствующими должностными лицами.

При проверке состояния статистической отчетности необходимо установить прежде всего наличие табеля, форм и инструкций по составлению статистических отчетов. Методика контроля достоверности статистических данных включает совокупность приемов и способов как документального, так и фактического контроля, что особенно характерно для проверки отчетов, характеризующих наличие и использование природных, трудовых и материально-технических ресурсов. Следует практиковать сверку аналогичных данных, содержащихся в различных формах бухгалтерской и статистической отчетности (сельскохозяйственные угодья, наличие скота, материально-техническая база, объемы производства, себестоимость и рентабельность сельскохозяйственной продукции, урожайность сельскохозяйственных культур, продуктивность животных и птицы, эксплуатационные показатели машинно-тракторного парка, использование трудовых ресурсов и т. д.). Весьма эффективен прием сверки отчетных данных с данными первичных документов, а также агрономического, зоотехнического и других видов оперативно-технического учета. В необходимых случаях применяют приемы контрольного обмера выполненных работ, осмотра в натуре посевных площадей, скота, техники и т. д. При сомнительных операциях могут быть проведены опросы соответствующих лиц и запросы компетентных организаций. При проверке достоверности статистических данных оперативного характера (о ходе посевных, убороч-

ных и других работ) практикуют внезапные рейды контролеров непосредственно в ходе выполнения этих работ, сопоставляют указанные сведения с рапортами, докладными записками и другими документами, а также с аналогичными отчетами за смежные периоды как текущего года, так и прошлых лет. Расчетные показатели, содержащиеся в формах статистической отчетности, необходимо проверять путем их контрольного пересчета, обращая внимание как на достоверность исходных данных, так и на правильность вычислений того или иного показателя.

Особое внимание следует обращать на достоверность показателей, являющихся оценочными в деятельности предприятия и основанием для выплат премий и других вознаграждений. В случае искажения этих данных выявляют размеры переплат и должностных лиц, незаконно получивших премии для обеспечения возмещения ими причиненного ущерба.

При выявлении умышленных искажений государственной отчетности следует составить промежуточный акт с приложением перечня конкретных форм и показателей, в которых установлены такие нарушения, а также расчеты переплат премиальных и других выплат должностным лицам хозяйства для последующего предъявления к ним исков и привлечения к установленной законом ответственности через судебно-следственные органы.

Для обобщения результатов проверки достоверности бухгалтерской и статистической отчетности рекомендуется составить ведомость с указанием отчетов и значений показателей, отраженных в представленной отчетности и уточненных в ходе данной проверки.

Отдельно проверяют соблюдение установленных сроков представления бухгалтерской и статистической отчетности, на основе чего контролеры оценивают состояние отчетной дисциплины в хозяйстве.

Наряду с проверкой достоверности и своевременности представления государственной отчетности контролеры должны установить, не допускаются ли факты сбора незаконной отчетности, к которой относятся обычно различного рода разовые или периодические сведения, запрашиваемые органами хозяйственного управления и другими организациями. Следует иметь в виду, что действующим законодательством запрещено вышестоящим организациям запрашивать, а предприятиям представлять неутвержденную в установленном порядке отчетность. В связи с этим все выявленные формы незаконной отчетности подлежат немедленной отмене, о чем контролеры должны сообщить соответствующему органу для принятия такого решения. Общие выводы и заключение о состоянии бухгалтерского учета и отчетности формулируют в отдельном разделе общего акта ревизии или справки проверки.

Глава XVIII. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ СОСТОЯНИЯ ДЕЛОПРОИЗВОДСТВА И ДИСЦИПЛИНЫ ИСПОЛНЕНИЯ

§ 1. Задачи и порядок контроля и ревизии состояния делопроизводства и дисциплины исполнения

Четко налаженное делопроизводство и дисциплина исполнения в каждом хозяйстве выступают неперенным условием его успешной производственно-финансовой деятельности. В связи с этим в ходе осуществления контрольно-ревизионной работы указанным вопросам следует уделять должное внимание. В задачи данной проверки входят выявление соблюдения установленного порядка ведения дел, определение действующей системы контроля исполнения решений, состояния и путей улучшения дисциплины исполнения в хозяйстве. Сначала рекомендуется проверить организацию делопроизводства, его общее состояние и наметить меры по его дальнейшему совершенствованию. Затем контролеры должны ознакомиться с принятой в хозяйстве системой контроля исполнения как собственных решений, так и поручений вышестоящих органов. Тщательному анализу подвергают выполнение решений по результатам предыдущих ревизий и проверок, балансовых комиссий, бюро экономического анализа, заключений по годовым отчетам, приказов, постановлений и других решений органов управления как данным хозяйством, так и вышестоящих органов.

В заключение этой проверки контролеры совместно с соответствующими службами хозяйства определяют меры, необходимые для обеспечения улучшения организации делопроизводства и укрепления дисциплины исполнения.

§ 2. Проверка состояния делопроизводства

Делопроизводство является звеном социалистической организации труда и производства, представляющим собой специфическую совокупность трудовых процессов, связанных с ведением образующихся в процессе производственно-финансовой деятельности предприятия деловых документов. Как известно, для совершения любой хозяйственной операции необходимы обоснования, которые обеспечиваются документацией, то есть отражением в письменной форме наличия того или иного факта юридического значения. В зависимости от характера этих операций различают нормативные, плановые, учетные, технические, кадровые, административные и другие документы. С каждым из них связаны такие функции, как составление, оформление, регистрация, прием, отправление, в необходимых случаях размножение и обязательное хранение документов. Надлежащее осуществление указанных функций обеспечивается правильной организацией делопроизводства, на что и следует обращать

внимание в ходе проверки его состояния. Контролеры должны выявить, установлена ли в хозяйстве номенклатура дел, по которым формируются однородные деловые документы, соответствует ли она типовой номенклатуре. В свою очередь, проверяют правильность и своевременность подшивки документов в соответствующие дела, организацию их текущего хранения в конторе хозяйства. Тщательному изучению подвергают сами документы, которые проверяют с точки зрения своевременности их составления, правильности оформления, регистрации в соответствующих журналах (приказов, входящей и исходящей корреспонденции и т. д.), отправления по назначению, ознакомления исполнителей, отметки об исполнении и сдачи на хранение. Особое внимание уделяют проверке соблюдения требований, предъявляемых к составлению и оформлению документов, от чего во многом зависит общий уровень культуры делопроизводства и управленческой деятельности в целом. Для этого контролеры обычно выборочным методом знакомятся с содержанием темы документов каждой группы (номенклатурного дела). Излагаемые в них факты должны быть достоверными, что, в свою очередь, выявляют в ходе проверок, проведенных при изучении тех или иных вопросов хозяйственно-финансовой деятельности предприятия или специально организованных в ходе изучения состояния делопроизводства. Обращают внимание на стиль изложения, поскольку одним из обязательных условий ведения деловых документов являются простота и ясность языка, соблюдение правил орфографии и пунктуации. При наличии исправлений должны быть соблюдены правила их внесения, в соответствии с которыми неправильный текст зачеркивается аккуратно, так, чтобы можно было прочесть его, и под ним подписывается правильный текст с необходимой оговоркой лица, внесшего эти исправления, или ссылкой на соответствующий документ. В документах нельзя допускать помарок и подчисток, за которыми могут скрываться подлоги и другие преступления. Надо также проверять наличие в необходимых случаях печати и подписей соответствующих должностных лиц, даты составления и номера (индекса) документа. При этом следует удостовериться, что присвоенный документу регистрационный номер действительно отражен в соответствующем регистрационном журнале или карточке и соответствует дате составления документа.

При проверке деловых документов важное значение имеет определение их правомочности, поскольку все они обладают юридической силой. Для этого, изучая содержание отдельных групп документов, отраженные в них операции сопоставляют с действующим законодательством, на что и обращалось внимание при рассмотрении вопросов контроля и ревизии соответствующих сторон хозяйственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий. Указанное обстоятельство особо надо учитывать при проверке приказов, постановлений, протоколов

и других распорядительных документов, в которых затрагивались вопросы использования земельных, трудовых, материальных и финансовых ресурсов. Они должны быть строго увязаны с земельным, трудовым, гражданским, финансовым и другими отраслями права. В случае выявления документов, изданных в нарушение действующего законодательства, контролеры вносят предложения об их немедленной отмене, о чем делают соответствующую запись в акте ревизии или справке проверки.

Отдельной проверке подлежит организация хранения документов, в ходе которой контролеры устанавливают, создана ли в хозяйстве экспертная комиссия для определения документов к сдаче на длительное хранение, соблюдаются ли установленные сроки их хранения, надлежащим ли образом сформированы документы в архивные (номенклатурные) дела и соблюдаются ли условия их надлежащего хранения.

В заключение данной проверки контролеры определяют принимаемые хозяйством меры по улучшению делопроизводства, связанные с повышением квалификации работников аппарата управления, внедрением современных технических средств, механизацией и автоматизацией управленческого труда, научной организацией рабочих мест и повышением общего уровня всей управленческой деятельности.

§ 3. Проверка состояния дисциплины исполнения

Коммунистическая партия и Советское правительство придают важное значение укреплению дисциплины исполнения во всех звеньях народного хозяйства, что является одним из условий успешного решения задач ускорения социально-экономического развития страны.

«КПСС ставит задачу,— говорится в Программе КПСС,— последовательно совершенствовать **организационную структуру управления народным хозяйством на всех уровнях, сокращать управленческий аппарат и упразднять его излишние звенья**» (Материалы XXVII съезда КПСС.— М.: Политиздат, 1986. С. 149). В связи с этим в контрольно-ревизионной работе следует обращать внимание на состояние дисциплины исполнения и отражать это наряду с другими объектами контроля в итоговых документах ревизий и проверок.

Прежде всего необходимо изучить общее состояние дисциплины исполнения в хозяйстве, используя распределение должностных обязанностей между руководителями, главными и другими специалистами и работниками аппарата управления и обслуживания производства, номенклатуру дел, журналы входящей и исходящей корреспонденции, контрольные карточки и другую документацию по делопроизводству. Затем устанавливают сроки, полноту и качество исполнения распоряжений, приказов и указаний вышестоящих органов, заявлений, жалоб и предложе-

ний трудящихся, планов мероприятий по выполнению отдельных решений партии и правительства, производственной программы и обязательств по социалистическому соревнованию. Для этого рекомендуется выписать в рабочую тетрадь контролера отдельные мероприятия с указанием конкретных исполнителей, сроков и документа, по которому допущено нарушение исполнения. На основании указанных данных составляется специальная ведомость вскрытых нарушений дисциплины исполнения.

Отдельно выявляют выполнение планов работы соответствующих служб аппарата управления предприятия. Правильная организация труда работников хозяйственного аппарата обеспечивается четким планированием их работы на каждый предстоящий период (месяц, квартал, год) и систематическим контролем за выполнением этих планов. Контролеры должны установить, разработаны ли такие планы в хозяйстве, каковы периодичность их составления и порядок утверждения, насколько конкретны и актуальны для хозяйства включенные в эти планы работы и мероприятия, в какой форме и в какие сроки предусмотрено их выполнение. Путем анализа фактического исполнения плановых работ выясняют своевременность и качество их выполнения.

Особому контролю подвергают выполнение решений по результатам предыдущих ревизий и проверок. По каждому пункту таких решений устанавливают конкретные меры, принятые хозяйством, и их результаты. Так, по решениям, обязывающим обеспечить возмещение виновными лицами причиненного хозяйству материального ущерба, проверяют наличие исковых требований, предъявленных администрацией предприятия к этим лицам, полноту и своевременность возмещения ими ущерба. В аналогичном порядке выявляют выполнение решений по привлечению тех или иных работников к административной и дисциплинарной ответственности. Устанавливают меры, принятые хозяйством, по улучшению производственно-финансовой деятельности, наведению экономии и сохранности социалистической собственности.

Составной частью дисциплины исполнения является информация предприятия о выполнении тех или иных поручений, что также следует проверить как по форме, так и по существу тех или иных мер, принятых хозяйством во исполнение соответствующих поручений вышестоящих органов.

Контролеры должны быть проводниками действительно делового, высококвалифицированного и оперативного подхода к исполнению поручений. Поэтому в ходе контроля и ревизии они должны оказывать действенную помощь хозяйству в утверждении такого стиля работы. Необходимо пропагандировать четкую организацию планирования работы всех служб и индивидуальных исполнителей управленческого аппарата, текущего контроля за выполнением указанных планов путем взаимной проверки,

заслушивания на производственных совещаниях, собраниях и т. д. Итоговые документы контролеров (акты ревизии, справки проверки, материалы анализа и обследования) должны содержать не только описание фактического состояния дисциплины исполнения, но и конкретные предложения по ее повышению и улучшению стиля работы аппарата управления и обслуживания колхозно-совхозного производства.

Глава XIX. КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ СОБЛЮДЕНИЯ УСТАВОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ И ОБЪЕДИНЕНИЙ

§ 1. Контроль и ревизия соблюдения Устава колхоза

Одним из важных участков контрольно-ревизионной работы в колхозах является осуществление систематического контроля за соблюдением Устава колхоза, регулирующего все основные вопросы его производственно-финансовой деятельности. Именно проверкой правильности разработки и полноты соблюдения правовых норм Устава колхоза во многом обеспечивается выявление общего состояния сохранности, законности и целесообразности использования социалистической собственности в колхозах.

При проверке соблюдения Устава колхоза контрольно-ревизионные работы могут быть проведены в такой последовательности. Сначала устанавливают наличие, утверждение, регистрацию и хранение Устава колхоза в установленном порядке. Затем изучают соответствие Устава данного колхоза Примерному уставу колхоза и правовую обоснованность внесенных особенностей, исходя из специфики местных условий и действующего законодательства. Заключительным этапом этой проверки является определение полноты соблюдения всех правовых норм Устава колхоза в его повседневной производственно-финансовой деятельности. На основе обобщения результатов указанной проверки устанавливают характер нарушений Устава колхоза, их причины, виновных лиц и намечают конкретные меры по устранению вскрытых недостатков и безусловному соблюдению Устава колхоза в предстоящий период.

В соответствии с действующим порядком на основе Примерного устава колхоза каждое хозяйство разрабатывает свой Устав, в котором наряду с общими правовыми нормами закреплены конкретные положения, вытекающие из особенностей данного хозяйства или группы хозяйств, расположенных в данной союзной республике, экономическом районе, крае, области или природно-экономической зоне. Разработанный в указанном порядке Устав колхоза выносят на обсуждение общего собрания колхозников (собрания уполномоченных), которому предоставлено право принятия или утверждения этого документа. Принятый общим собранием (собранием уполномоченных) Устав кол-

хоза представляют на утверждение в исполнительный комитет соответствующего районного (городского) Совета народных депутатов. Один из экземпляров зарегистрированного Устава колхоза хранится в колхозе, второй — в исполкоме районного (городского) Совета народных депутатов.

В таком же порядке разрабатывают, принимают и регистрируют дополнения и изменения, вносимые в последующем в Устав данного колхоза.

Контролеры, проверяя наличие Устава колхоза, обязаны обратить внимание на условия его хранения, которые должны обеспечить безусловную сохранность этого документа и невозможность произвольного внесения в него отдельными лицами разного рода изменений и дополнений. Обычно режим хранения Устава колхоза устанавливается по аналогии с хранением документов строгой отчетности, что и должны предложить контролеры правлению колхоза в случае обнаружения фактов небрежного хранения указанного документа. Затем следует проводить утверждение Устава колхоза общим собранием колхозников (собранием уполномоченных). Для этого используется книга протоколов. На основании записей в ней устанавливают дату проведения общего собрания (собрания уполномоченных), принявшего Устав колхоза или его дополнения и изменения, правомочность этого собрания (на нем должно присутствовать не менее $\frac{2}{3}$ всех членов колхоза или уполномоченных) и принятого им решения (за него должно проголосовать большинство присутствующих колхозников или уполномоченных).

После этого устанавливают соответствие общих статей Устава данного колхоза соответствующим статьям Примерного устава колхоза. К таким общим правовым нормам относятся задачи колхоза, общие права и обязанности членов колхоза, общий порядок использования земли, создания и использования общественной собственности колхоза, осуществление производственно-хозяйственной и финансовой деятельности, общие принципы организации, оплаты и дисциплины труда, распределения валовой продукции и фондов колхоза, социального обеспечения и культурно-бытового обслуживания колхозников, формирования их подсобного хозяйства, органов управления.

Эти нормы должны быть обязательно предусмотрены и в Уставе данного колхоза, но уже с конкретизацией тех из них, которые в Примерном уставе колхоза не конкретизированы.

Проверяя соответствие его отдельных статей аналогичным статьям Примерного устава колхоза, контролеры выявляют их обоснованность и правомерность и в случаях отступления от действующего законодательства выписывают выявленные нарушения в отдельную ведомость, прилагаемую к акту ревизии или справке проверки. Затем проверяют соблюдение отдельных статей Устава колхоза в практической деятельности его правления и отдельных должностных лиц. В первую очередь следует

проверить периодичность созыва правления колхоза, общих собраний колхозников (собраний уполномоченных), которые должны проводиться не менее четырех раз в год, а также в случаях, если этого требуют не менее $\frac{1}{3}$ членов колхоза или его ревизионная комиссия. Проверкой количества присутствующих колхозников или уполномоченных определяют правомочность указанных собраний. Источниками данных для такой проверки служат записи в книге протоколов, по которым можно установить, сколько раз созывались общие собрания, количество присутствующих на них колхозников, повестки дня, характер обсуждаемых вопросов, активность присутствовавших колхозников (уполномоченных), содержание решений. В аналогичном порядке устанавливают периодичность заседаний правления колхоза, его правомочность, характер обсуждаемых вопросов, существо принятых по ним решений.

Отдельно следует проверить соблюдение порядка членства в колхозе. Для этого используют такие приемы контроля, как проверка заявлений о приеме в члены колхоза и выходе из него, собеседование с отдельными лицами и взятие от них письменных объяснений, изучение записей в книге протоколов, проверка наличия трудовых книжек колхозников и т. д.

Тщательным изучением данных производственно-финансового плана, текущего бухгалтерского учета, статистической и бухгалтерской отчетности, а также Положения об оплате труда, Положения о внутрихозяйственном расчете выявляют соблюдение таких важных статей и норм Устава колхоза, как правильность использования земли, общественной собственности колхоза, ведения хозяйства, организации оплаты и дисциплины труда, распределения валовой продукции и доходов.

По обнаруженным фактам нарушения отдельных статей Устава колхоза выявляют причины и виновных лиц. Затем контролеры вносят на рассмотрение правления колхоза, общего собрания колхозников (собраний уполномоченных), вышестоящих органов соответствующие предложения, направленные на устранение этих нарушений, возмещение причиненного ущерба и наказание виновных лиц.

§ 2. Проверка соблюдения правового статуса государственных и межхозяйственных сельскохозяйственных предприятий и объединений

Наряду с колхозами в настоящее время в сельском хозяйстве действуют государственные и межхозяйственные сельскохозяйственные предприятия, а также производственные, научно-производственные и аграрно-производственные объединения. В своей производственно-финансовой деятельности совхозы и другие государственные сельскохозяйственные предприятия и объединения руководствуются Законом СССР о государствен-

ном предприятии (объединении), применительно к которому действуют межхозяйственные предприятия с учетом установленных особенностей этого вида предприятий соответствующего профиля.

В ходе проверки соблюдения правового статуса контролеры обращают особое внимание на полноту соблюдения предоставленных предприятиям и объединениям прав в области планирования, капитального строительства и капитального ремонта, совершенствования техники и технологии производства, материально-технического снабжения и сбыта, труда и заработной платы, финансов, кредита, учета и отчетности. В этих целях необходимо сопоставить фактическое состояние по каждому из указанных участков работы с соответствующими правовыми нормами. Нередко, например, ущемляются права предприятий и объединений в части разработки и утверждения показателей их производственно-финансовых планов, списания и реализации объектов основных и оборотных средств, разработки и утверждения штатного расписания, установления доплат и надбавок к заработной плате отдельных категорий работников, утверждения проектно-сметной документации в пределах установленных лимитов, организации финансового хозяйства, учета и отчетности. Вместе с тем следует проверять и правомочность принимаемых решений, сопоставляя их с предоставленной данному предприятию или объединению компетенцией.

Особому контролю подвергают правильность разработки и утверждения Устава предприятия, наличие которого определяет юридическую самостоятельность любого предприятия и объединения. При этом следует иметь в виду, что в соответствии с Законом СССР о государственном предприятии (объединении) Устав должен содержать наряду с общими нормами (наименование предприятия или объединения, его местонахождение, реквизиты счетов в обслуживающих учреждениях банка, наименование вышестоящего органа или органа, осуществляющего руководство, предмет и цель деятельности, указания о том, что предприятие или объединение имеет уставный фонд и является юридическим лицом) специфические особенности, характерные для данного предприятия или объединения (перечень входящих в состав объединения предприятий с указанием их местонахождения и реквизитов счетов в учреждениях банка, наименование головного предприятия, наименование должностного лица, возглавляющего предприятие или объединение, и т. д.). Однако во всех случаях содержащиеся в Уставе положения не должны противоречить действующему законодательству и должны действительно относиться к особенностям деятельности этого предприятия или объединения. При проверке правильности утверждения Устава надо установить орган, утвердивший Устав, и сопоставить это с соответствующим положением (по совхозам и другим государственным сельскохозяйственным предприятиям и объединениям всех видов такое право

предоставлено вышестоящему органу, а по межхозяйственным предприятиям и организациям — собранию уполномоченных представителей хозяйств-участников с обязательной последующей регистрацией в исполнительном комитете местного Совета народных депутатов).

Выявленные нарушения Устава сельскохозяйственного предприятия (объединения) предварительно систематизируют (ущемление прав, превышение компетенции, нарушение обязанностей и т. д.) и лишь затем отражают в соответствующих разделах акта ревизии или справки проверки.

§ 3. Проверка соблюдения внутреннего трудового распорядка

Как и в других отраслях народного хозяйства, производственно-финансовая деятельность сельскохозяйственных предприятий и объединений осуществляется на плановой основе, одним из элементов которой являются правила внутреннего трудового распорядка, определяющие порядок организации производства и труда (продолжительность и распорядок рабочего дня, порядок предоставления выходных дней и ежегодных отпусков, минимум трудового участия трудоспособных колхозников в общественном хозяйстве, меры поощрения и дисциплинарного воздействия, порядок организации охраны труда, обслуживания личных нужд колхозников и т. д.).

В колхозах указанные вопросы регулируются Примерными правилами внутреннего распорядка колхоза и разработанными в соответствии с ними Правилами внутреннего распорядка, утвержденными общим собранием колхозников (собранием уполномоченных).

На всех остальных сельскохозяйственных предприятиях и в объединениях разрабатывают Правила внутреннего трудового распорядка в соответствии с Типовыми правилами внутреннего трудового распорядка для рабочих и служащих предприятий, учреждений и организаций.

При проверке этих вопросов контролеры должны установить наличие, правильность разработки и утверждения указанных правил. Затем следует выяснить, доведены ли они до всех внутрихозяйственных подразделений и ознакомлены ли с ними все работники этих подразделений, и, наконец, выявить полноту их соблюдения в процессе производственно-финансовой деятельности данного предприятия или объединения.

Наличие утвержденных в установленном порядке Правил внутреннего трудового распорядка определяют путем проверки их в натуре, а в колхозах — и по записям в книге протоколов общего собрания (собрания уполномоченных). При этом обращают внимание на правомочность органа, утвердившего правила (в колхозах — собрания колхозников или собрания уполномо-

ченных, на межхозяйственных предприятиях — собрания уполномоченных представителей хозяйств-участников, на остальных предприятиях и в объединениях — решения администрации, согласованного с профсоюзным комитетом), характер вносимых предложений и замечаний к проекту указанных правил и их отражение в окончательной редакции, наличие в достаточном количестве утвержденных правил и ознакомление с ними всех работников данного предприятия или объединения. При необходимости в этих целях могут быть применены приемы опроса отдельных лиц, посещения бригад, ферм, цехов и участков.

При проверке правильности разработки Правил внутреннего трудового распорядка проводят сопоставление их отдельных норм с примерными или типовыми правилами и действующим законодательством, в результате чего выявляют их законность. Затем исходя из конкретных условий экономического развития, размеров, территориального размещения производства в данном хозяйстве устанавливают обоснованность включения тех или иных правил, разработка которых входит в компетенцию предприятия или объединения. Так, в Правилах внутреннего трудового распорядка такие общие нормы, как еженедельное предоставление выходных дней всем работникам, очередных оплачиваемых отпусков, предоставление льгот женщинам, имеющим грудных детей, и подросткам, могут быть конкретизированы применительно к особенностям данного хозяйства, но в любом случае должны найти в них место, на что и следует обращать внимание в ходе контроля за их соблюдением.

Основным вопросом контроля при этом является изучение полноты соблюдения каждой отдельной нормы, закрепленной в указанных правилах. Для этого используют материалы производственных совещаний, записи в книге протоколов общего собрания (собрания уполномоченных) и заседаний правления колхоза, учетные данные о количестве отработанных человеко-дней, продолжительности отпусков, их оплате, выплатах за льготные часы, невыходе на работу отдельных работников (по учетным регистрам к счетам 70 «Расчеты по оплате труда» и 89 «Резерв предстоящих расходов и платежей»). Особое внимание необходимо уделять проверке соблюдения трудовой дисциплины в хозяйстве. Для этого следует применять текущие проверки выхода отдельных лиц на работу, соблюдения или продолжительности обеденных перерывов и рабочего дня. Тщательно изучают причины каждого случая перерывов в течение рабочего дня по вине соответствующих должностных лиц (бригадиров, заведующих фермами и производствами и т. д.). Эффективность использования трудовых ресурсов может быть раскрыта изучением не только продолжительности рабочего дня, но и выработки за смену, рабочий день, сезон и год. Для этого по каждой группе и категории работников проводят соответствующий анализ.

Проверку соблюдения порядка освобождения отдельных лиц от работы проводят путем выявления наличия листков временной нетрудоспособности, справок медицинского учреждения по уходу за больным, соответствующего разрешения администрации хозяйства или руководителя производственного подразделения. При отсутствии таких оснований контролеры устанавливают меры, принятые по каждому случаю невыхода на работу отдельных лиц без уважительных причин, и отмечают это как нарушение Правил внутреннего трудового распорядка.

Отдельно проверяют состояние охраны труда и техники безопасности. Для этого тщательно анализируют данные о производственном травматизме, устанавливают меры, принятые и принимаемые предприятием или объединением по созданию безопасных условий труда и ознакомлению всех работников с правилами по технике безопасности при выполнении соответствующих работ. Как известно, расходы на указанные цели представляют собой неотъемлемую часть производственных затрат, поэтому контролеры должны выявить, в достаточных ли размерах они предусмотрены в производственно-финансовом плане хозяйства, полностью ли осваиваются эти средства, имеются ли необходимые приспособления, создающие безопасные условия труда работников, полностью ли соблюдаются требования производственной санитарии, надлежащим ли образом поставлена пропаганда по охране труда и техники безопасности, проводится ли инструктаж работников по соблюдению установленных правил по технике безопасности.

Важным объектом контроля является работа администрации хозяйства по соблюдению действующего порядка приема и увольнения работников. Изучением договоров о найме, записей в трудовых книжках, личных листках или карточках по учету кадров, приложенных к ним копий документов об образовании или окончании соответствующего учебного заведения, справок сельского Совета народных депутатов или домоуправления о последнем занятии контролеры устанавливают правильность оформления приема отдельных лиц на соответствующие должности или работу, соответствие их квалификации и образования характеру работы, правильность ведения учета кадров. По таким работникам, как главные (старшие) специалисты и главный бухгалтер, необходимо проверить, утверждены ли они в должности вышестоящим органом, общим собранием колхозников (собранием уполномоченных) или собранием представителей хозяйств-участников. Нередко допускается прием лиц на должности, на которых ранее эти лица себя скомпрометировали (кладовщики, кассиры, бухгалтеры и др.). Для выявления таких фактов следует практиковать письменные запросы на предприятия и в организации по прежнему месту их работы или жительства. В таком же порядке может быть проверена подлинность документов об образовании и окончании тем или иным лицом

соответствующего учебного заведения. Контролеры должны установить также моральные и деловые качества отдельных лиц, принятых по договорам найма. Для этого наряду с запросами соответствующих организаций могут быть использованы приемы опроса этих и работающих вместе с ними других лиц, проверка их работы на месте.

Недопустимым является прием на работу лиц без соответствующих документов (паспорта или заменяющего его документа, трудовой книжки или при ее отсутствии справки сельского Совета народных депутатов либо домоуправления о последнем занятии, документа о соответствующем образовании). В таких случаях контролеры должны потребовать немедленного представления указанных документов и при необходимости внести предложения о расторжении договоров о найме тех или иных лиц.

Обоснованность перемещения внутри хозяйства или увольнения отдельных лиц устанавливается сопоставлением записей об этом в трудовых книжках с действующим трудовым законодательством и действительными причинами такого перемещения или увольнения. В случае увольнения тех или иных лиц, причинивших хозяйству материальный ущерб и не возместивших его, контролеры выявляют меры, принятые правлением, администрацией по возмещению этого ущерба, и при необходимости вносят предложения о передаче дел в судебно-следственные органы.

Наряду с этим необходимо установить полноту соблюдения Правил внутреннего трудового распорядка со стороны руководителей структурных подразделений и администрации хозяйства, отмечая в акте ревизии или справке проверки как характер и причины тех или иных нарушений указанных правил, так и меры, которые следует принять по их устранению.

§ 4. Порядок составления заключения ревизионной комиссии по годовому отчету колхоза и ее доклада общему собранию колхозников

Одной из особенностей организации контрольно-ревизионной работы в колхозах является ежегодное составление ревизионной комиссией колхоза заключения по его годовому отчету, утвержденному общим собранием колхозников (собранием уполномоченных). В этом заключении ревизионная комиссия в краткой форме излагает целевой характер использования средств в процессе выполнения производственно-финансового плана хозяйства и реальность важнейших показателей годового отчета. Источниками данных для подготовки такого заключения служат производственно-финансовый план колхоза на отчетный год, записи по соответствующим счетам бухгалтерского учета и формам годового отчета, материалы текущих и годовой ревизий и проверок. Указанное заключение представляют вместе с годовым от-

четом колхоза общему собранию колхозников. Обычно на таких собраниях председатель ревизионной комиссии колхоза представляет указанное заключение, с учетом которого принимается решение об утверждении годового отчета.

Результаты деятельности ревизионной комиссии колхоза наиболее полно освещаются в ее годовом докладе. Обычно подготовке такого доклада предшествует специальное заседание ревизионной комиссии, на котором разрабатывается и принимается детальный план его подготовки и распределяется работа между отдельными членами ревизионной комиссии. Выполнение каждым из них этой работы оформляется соответствующими справками, на основании которых формируется затем общий доклад ревизионной комиссии. В нем находят отражение такие вопросы, как степень выполнения колхозом производственно-финансового плана и социалистических обязательств по производству и государственным закупкам отдельных видов сельскохозяйственной продукции, урожайности сельскохозяйственных культур и продуктивности животных, себестоимости продукции и рентабельности ее производства, рационального использования трудовых ресурсов, земли, животных, производственных фондов и денежных средств, а также состояния сохранности общественного имущества, соблюдения Устава колхоза и правил внутреннего распорядка.

Отдельный раздел доклада должен быть посвящен непосредственно работе ревизионной комиссии: планированию и проведению ревизий и проверок в отчетном году, основным результатам и мерам, принятым по ним правлением колхоза. В заключение излагаются предложения, направленные на устранение выявленных недостатков и нарушений и улучшение производственно-финансовой деятельности колхоза и работы его ревизионной комиссии.

Глава XX. ОСОБЕННОСТИ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ В ДРУГИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ И ОРГАНИЗАЦИЯХ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА

С созданием в 1985 г. Государственного агропромышленного комитета СССР упразднены бывшие министерства сельского хозяйства, плодоовощного хозяйства, мясо-молочной, пищевой промышленности, сельского строительства и Государственный комитет СССР по производственно-техническому обеспечению сельского хозяйства, предприятия и организации которых составили единую производственно-хозяйственную систему. Кроме того, в состав агропромышленного комплекса страны вошли Министерство мелиорации и водного хозяйства СССР, Министерство хлебопродуктов СССР, Министерство рыбного хозяйства СССР, Государственный комитет СССР по лесному хозяйству и Центросоюз. Таким образом, в структуре народного хозяйства группа однородных отраслей агропромышленного профиля

впервые организационно оформлена как единое целое, что создает благоприятные возможности для их сбалансированного и ускоренного развития. Поэтому и в организации экономического контроля требуется усилить межотраслевые аспекты, распространить ареал контрольных функций на взаимодействующие предприятия и организации агропромышленного комплекса. Принимаемые меры по унификации организационного и экономического механизма хозяйствования позволяют единообразно регламентировать и контрольные функции в рамках агропромышленного комплекса. Уже в настоящее время достаточно близки по характеру осуществления контроля такие участки производственно-финансовой деятельности, как денежные средства, расчетные и кредитные операции, товарно-материальные ценности, основные средства. Вместе с тем сохраняются особенности в организации производственной и финансово-сбытовой деятельности. Это обуславливает необходимость обособленного рассмотрения вопросов их контроля на предприятиях несельскохозяйственного профиля.

§ 1. Особенности контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности перерабатывающих предприятий

Важное место в системе агропромышленного комплекса занимают промышленные предприятия по переработке сельскохозяйственного сырья для удовлетворения потребностей населения в продуктах питания и других товарах народного потребления, а также производственно-технического назначения. Большинство этих предприятий входит в систему Государственного агропромышленного комитета СССР (предприятия сахарной, масложировой, мясо-молочной, чайной, табачной промышленности, первичной переработки льна, хлопка-сырца, шерсти), а ряд — в систему других министерств и ведомств агропромышленного комплекса (Министерства хлебопродуктов СССР, Центросоюза, Государственного комитета СССР по лесному хозяйству, Министерства рыбного хозяйства СССР).

В ходе контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности указанных предприятий рекомендуется прежде всего ознакомиться с данными, характеризующими их производственные мощности. Для этого привлекают производственно-финансовые планы (техпромфинпланы) и отчетные балансы производственных мощностей, годовые бухгалтерские отчеты, протоколы балансовых комиссий. На основании этих источников устанавливают производственные возможности и полноту их учета при определении производственной программы предприятия. Особое внимание следует уделить проверке состояния планово-экономической работы: обоснованность составляемых техпромфинпланов, соблюдение установленного порядка изменения планов по объему производства соответствующих видов продукции и связанных

с ними других показателей, наличие утвержденных норм трудовых затрат, расходования сырья и материалов, планомерное внедрение прогрессивных технологий, видов продукции, форм организации труда и управления.

Перерабатывающие предприятия призваны обеспечить рациональное использование сельскохозяйственного сырья, поэтому контролеры выявляют соблюдение установленного порядка его приемки, хранения и глубины переработки. При необходимости следует применять встречную проверку сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, обращая внимание на соответствие показателей объема и качества сданного и принятого сырья. Тщательному контрольному изучению необходимо подвергать данные о нормативном и фактическом расходе сырья на выпуск готовой продукции. Для этого проверяют законность применения и своевременность пересмотра этих норм, обоснованность фактического списания сырья на производство, соблюдение технических условий, государственных и отраслевых стандартов по соответствующим технологическим процессам. По результатам такой проверки необходимо определить (в случае выявления нарушений) перерасход или недорасход сырья и материалов на единицу и весь выпуск продукции в натуральном и стоимостном выражении. В свою очередь, устанавливают и соответствие готовой продукции ее качественным удостоверениям и паспортам. Для этого наряду с документальными данными используют источники фактического контроля. Так, широко практикуют лабораторные анализы сырья и готовой продукции, контрольные запуски сырья и материалов в производство, фактические инвентаризации и т. д. В этих же целях проверяют работу служб технического контроля и лабораторий, состояние технологической дисциплины, соблюдение утвержденных рецептур и других условий переработки сырья, выпуск нестандартной и некачественной продукции.

В ходе проверки производственной деятельности перерабатывающих предприятий широко привлекают производственно-техническую документацию и прежде всего сменные производственные отчеты, письменные объяснения сменных мастеров и лаборантов, журналы отдела технического контроля, журналы завоза и закладки сырья и материалов в производство, рецептуры, акты выпуска готовой продукции. На их основании можно установить правильность определения расхода сырья, наличие его сверхнормативного расхода и потерь, обоснованность замены и правильность передачи остатков сырья и материалов одной сменой другой, своевременность и полноту сдачи готовой продукции на склад.

Тщательной проверке подлежат учетные записи по счетам основного и вспомогательного производств, в ходе которой выявляют соблюдение действующих указаний по ведению бухгалтерского учета, правильность оформления первичной учетной

документации, своевременность и качество проводимых инвентаризаций незавершенного производства и определения выпуска готовой продукции, правильность исчисления затрат на ее производство и себестоимость. По результатам этой проверки рекомендуется составить ведомости выявленных расхождений по каждой статье затрат и потерь от брака с указанием уточненных объемов незавершенного производства и себестоимости как всей товарной продукции, так и ее отдельных видов.

Соответствие выверенных данных бухгалтерского учета и государственной отчетности о производстве и реализации промышленной продукции выявляют путем их сопоставления на отчетную дату. На основании этого устанавливают достоверность показателей. Прежде всего определяют реальное выполнение планов по общему объему и обязательствам по поставкам продукции в соответствии с заключенными договорами и выданными нарядами. Затем исчисляют ущерб, обусловленный необоснованным использованием средств, и выявляют виновных лиц для последующего принятия соответствующих мер по их наказанию и возмещению причиненного ущерба.

При проверке финансовой деятельности предприятия устанавливают состояние расчетов, правильность планирования, фактического исчисления и распределения прибыли, образования и использования фондов и резервов. При этом особое внимание обращают на обеспеченность предприятия собственными ресурсами для осуществления запланированных темпов развития, имея в виду, что принцип самофинансирования является определяющим в новых условиях хозяйствования. Основным источником становится прибыль, получение которой, в свою очередь, связано с ростом объемов и повышением эффективности промышленного производства. Поэтому контролеры должны тщательно проанализировать доходы и расходы предприятия, определить соответствие намеченной прибыли утвержденному годовому плану и правильность ее поквартального распределения, выявить факторы, повлиявшие на недовыполнение или перевыполнение этого плана. При наличии низкорентабельной и убыточной продукции надо проверить, принимаются ли меры по ликвидации убыточности и повышению эффективности соответствующего производства. Изучая записи по счетам реализации продукции и финансовых результатов, контролеры устанавливают соблюдение действующего порядка учета этих операций, своевременность и правильность оплаты отгруженной продукции, правильность отражения претензий, штрафов и других непроизводительных расходов, размер и характер образования убытков прошлых лет, убытков от стихийных бедствий и других внереализационных потерь. При наличии фактов отказа покупателей от оплаты, неправильной отгрузки продукции и связанных с этим потерь необходимо выявить, какие меры принимало предприятие к виновным лицам, а также по укреплению договорной дисциплины поставок. Руководствуясь

действующими нормативными актами, контролеры тщательно проверяют правильность и очередность распределения прибыли, обоснованность создания и использования каждого фонда экономического стимулирования, своевременность и полноту взносов в бюджет, погашения кредитов банка, перечислений вышестоящим органам. Особо изучают обеспеченность предприятия собственными оборотными средствами, своевременность и правильность восполнения их недостатка, наличие сверхнормативных, непрочредитованных банком запасов товарно-материальных ценностей, оборачиваемость оборотных средств, их иммобилизацию на непредусмотренные планом цели. В качестве источника контрольных данных широко используют бухгалтерские балансы, государственную отчетность и техпромфинпланы предприятий.

§ 2. Особенности контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности организаций производственно-технического обслуживания

В системе Государственного агропромышленного комитета СССР функционируют ремонтные предприятия, организации материально-технического снабжения, агрохимического и иного производственно-технического обслуживания, тесно взаимодействующие с сельскохозяйственными предприятиями и оказывающие им услуги на принципах хозяйственного расчета. Контроль их производственно-финансовой деятельности определяется с учетом следующих основных особенностей. Прежде всего обращают внимание на проверку вопросов основного производства, в ходе которой выявляют обоснованность разработки производственной программы, степень выполнения плановых заданий, соблюдение технологической и плановой дисциплины, брак, потери и другие резервы роста объемов производства и повышения его эффективности в тесной увязке с развитием сельскохозяйственного производства в обслуживаемой зоне.

Так, при проверке деятельности предприятий по ремонту и техническому обслуживанию машинно-тракторного парка колхозов, совхозов и других сельскохозяйственных предприятий контролеры устанавливают обоснованность планирования каждого вида ремонта, технического обслуживания или ремонтных работ, степень выполнения плановых объемов, правильность исчисления затрат и сметной стоимости выполненных работ, своевременность и правильность расчетов с заказчиками. Иногда допускаются случаи фиктивного оформления актов на выполнение ремонтных работ или техническое обслуживание машинно-тракторного парка и автомобилей взамен отпуска запасных частей колхозам и совхозам и другим заказчикам. Такие факты могут быть вскрыты встречной сверкой внутренних и внешних первичных документов на отпуск запасных частей, по расчетам, грузоперевозкам, начислению заработной платы и т. д.

Проверяя объемы, качество и затраты на производство для сельскохозяйственных предприятий механизированных работ по агрохимическому обслуживанию, улучшению земель, строительству и переустройству закрытого дренажа, осушительной сети, по добыче и использованию торфа и другим формам производственно-технического обслуживания, контролеры выявляют выполнение установленных планом и договорами объемов указанных работ при соответствующем их качестве. Дополнительные работы по исправлению допущенного брака изучают отдельно в целях установления причин брака, виновных лиц и размера причиненного материального ущерба. При обнаружении фактов приписок в результате контрольных обмеров выполненных работ или неподтверждения их объемов заказчиками принимают меры по соответствующему перерасчету с заказчиками, исправлению отчетных данных и при необходимости по привлечению виновных лиц к ответственности в установленном законодательством порядке.

При осуществлении контроля снабженческой деятельности указанных организаций в первую очередь следует выявить состояние ее организации в соответствии с задачами по обеспечению колхозов, совхозов и других сельскохозяйственных предприятий данной зоны обслуживания сельскохозяйственной техникой и другими материально-техническими средствами, а также соблюдение действующих нормативных актов по указанным операциям, выполнение планов и обязательств, целесообразность, эффективность использования и сохранность средств в сфере обращения.

Особое место в организации контроля за снабженческой деятельностью этих организаций занимает систематическое контрольное наблюдение за сохранностью и целевым использованием готовой продукции собственного производства и товаров, полученных от сторонних поставщиков для материально-технического обеспечения колхозов, совхозов и других заказчиков.

В этих целях контролируют своевременность и правильность заключения договоров с заказчиками на поставки соответствующих материально-технических средств в согласованные сроки, своевременность завоза товаров, их складирования, хранения и отпуска заказчикам, правильность расчетов за полученные и реализованные товары и готовую продукцию. Особо эффективным приемом контроля является текущая инвентаризация торговых складов, которую проводят периодически на протяжении года. В целях оперативности проведения указанной работы ее рекомендуется осуществлять по наиболее дефицитным и отдельным партиям товаров с обязательным соблюдением принципа внезапности. При проверке отпуска продукции со склада устанавливают, является ли получатель плановым заказчиком, правильно ли документально оформлен отпуск товаров, соответствует ли отпущенное количество затребованному и разрешенному к отпуску количеству, комплектности и номенклатуре соответствующих ма-

териально-технических средств. Особо проверяют правильность расчетов за отпущенные товары и прежде всего соблюдение отпускных цен. Если на те или иные материально-технические средства, отпускаемые колхозам, совхозам и другим заказчикам, установлены льготные цены, то контролеры по каждой партии реализации таких товаров определяют соответствие сумм фактической оплаты заказчиками стоимости этих средств по льготным ценам. По всем выявленным фактам переплат составляют специальную ведомость, прилагаемую к акту ревизии или справке проверки, на основании чего затем производят перерасчеты с заказчиками.

Тщательно изучают правильность применения всякого рода торговых наценок и плановых наложений за полученные от поставщиков и отпущенные заказчиком товары и оказанные услуги. При этом торговые скидки на товары, полученные от поставщиков, проверяют на основании счетов-фактур и учетных записей по счетам 42 «Торговая наценка и налог с оборота» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Контролеры выявляют, по каким товарам предоставляются и фактически предоставлены такие скидки, правильно ли учтена и распределена между реализованными товарами и их остатками общая сумма торговой скидки за каждый месяц проверяемого периода. Торговые накладки и плановые наложения, произведенные по отдельным реализованным товарам и оказанным услугам, проверяют на основании счетов-фактур и учетных записей по счетам 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги», 46 «Реализация» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Отдельно изучают издержки обращения, связанные с приобретением, хранением и реализацией товарно-материальных ценностей. При этом прежде всего устанавливают обоснованность разработки смет издержек обращения, предусмотренных в производственно-финансовом плане проверяемой организации производственно-технического обеспечения. Для этого широко применяют приемы экономического анализа указанных расходов за предыдущие периоды (уровень, структура, динамика, сравнение с плановыми показателями, научно обоснованными нормами, данными по передовым отделениям и объединениям и т. п.). Затем выявляют фактическое исполнение смет издержек обращения, для чего тщательно изучают данные по счету 44 «Издержки обращения». Все указанные расходы (по заказу товаров, их хранению, подработке и реализации и непроизводительные расходы) следует проанализировать по каждой статье с привлечением в необходимых случаях первичных и других оправдательных документов. Особому контролю подвергают непроизводительные расходы (недостачи товаров в пути и при хранении в пределах норм убыли, недостачи товаров сверх норм убыли, потери их от порчи и по недостачам и хищениям в связи с отказом суда за необоснованностью исков). По отдель-

ным партиям недостающих товаров проверяют правильность расчета недостач в пределах и сверх норм убыли и данные складского и бухгалтерского учета об остатках и движении соответствующих товаров за проверяемый период.

§ 3. Особенности контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности строительных организаций

Вошедшие в систему Государственного агропромышленного комитета СССР межколхозные и государственные строительные организации, занятые сельским строительством, призваны обеспечивать планомерное переустройство села, начиная от производственных объектов и кончая социально-культурной сферой. Это создает возможности комплексного развития сельскохозяйственных предприятий и других связанных с ними отраслей агропромышленного комплекса.

В ходе контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности строительных организаций необходимо прежде всего выяснить целевое использование подрядных мощностей, их сосредоточение преимущественно на сельских стройках. Все факты отвлечения сельских строительных организаций на непрофильные объекты необходимо систематизировать в специальной ведомости, прилагаемой к общему акту ревизии и справке проверки, для последующего принятия мер по устранению этих недостатков.

Сопоставляя фактически возводимые объекты с производственно-финансовым планом (стройфинпланом), контролеры должны установить, не производятся ли строительно-монтажные работы на объектах, не предусмотренных планом и не оформленных договорами, имеется ли в полном объеме техническая документация по строящимся объектам, составляются ли планы и графики организации строительно-монтажных работ, осуществляется ли текущий контроль за соблюдением технических правил ведения строительства. Тщательному изучению следует подвергать фактическое выполнение строительной программы, в ходе которого широко применяют приемы документального и фактического контроля. По данным журнала учета выполнения работ, утвержденных актов и справок на их выполнение, записям на счетах основного производства и государственной отчетности контролеры выявляют соответствие этих данных, реальный объем строительно-монтажных работ с учетом изменений в остатках незавершенного строительства. При необходимости проводят контрольный обмер тех или иных работ, результаты которого оформляют промежуточным актом ревизии. Особому контролю подлежат объекты, предусмотренные к вводу в действие в проверяемом периоде. Для этого выявляют наличие планов организационно-технических мероприятий, ход их выполнения, соблюдение установленных сроков, комплектности и качества строительно-мон-

тажных работ, реальность их объемов, соблюдение действующего порядка приемки объектов в эксплуатацию. В этих целях широко применяют приемы встречной сверки документов и записей подрядчиков и заказчиков, осмотров объектов в натуре, контрольных обмеров выполненных работ, технической экспертизы проектно-сметной документации, письменных объяснений соответствующих должностных лиц.

Проверяя записи на счетах основного и вспомогательного производства, контролеры устанавливают правильность списания строительных материалов, расходов на оплату труда, эксплуатацию строительных машин и механизмов, услуги автотранспорта, по организации работ, накладных и других расходов в соответствии с установленным порядком их планирования и учета в строительстве. На основании выверенных данных анализируют производственную экономию или перерасход строительных материалов и других затрат в соответствии с установленными нормами и заданиями, отклонения в себестоимости выполненных работ, производительности труда и его оплате, объемах незавершенного производства на начало и конец проверяемого периода. При наличии непроизводительных расходов, брака, переделок, потерь и порчи материалов следует установить виновных лиц и оформить исковые требования к ним. По всем случаям списания с баланса капитальных вложений, затрат по прекращенному строительству и прекращенным проектно-изыскательским работам необходимо установить обоснованность этих операций, соблюдение лимита затрат и других положений действующего законодательства, регламентирующего указанные вопросы.

При проверке расчетов за выполненные работы обращают внимание на правильность определения их объемов, применения установленных расценок или договорных цен, взимания с заказчиков надбавок за подвижный характер работ и компенсации других затрат, не учтенных единичными расценками и нормами накладных расходов. По расчетам генерального подрядчика с субподрядными организациями также устанавливают правильность каждого вида перечислений, включая отчисления генподрядчику в возмещение его расходов по оказанию услуг (использование временных нетитульных сооружений, приспособлений и устройств, пожарно-сторожевая охрана объектов, благоустройство строительных площадок, сдача объектов и т. п.).

В последние годы широкое распространение получают такие прогрессивные формы капитального строительства, как сдача объектов «под ключ» и их возведение по договорным ценам. В таких случаях контролеры должны установить соблюдение как подрядчиком, так и заказчиком договорных условий и правильность окончательных расчетов за сданные объекты или законченные этапы работ, включая применение экономических стимулов и санкций.

Тщательному контролю подлежат отчисления, направляемые на премирование участников инвестиционного процесса. Для этого выявляют обоснованность, правильность определения общей суммы премий и их распределения между подрядчиками, заказчиками, проектными и другими организациями.

На основании данных государственной отчетности и записей по счетам реализации, финансовых результатов, фондов и резервов контролеры определяют финансовое состояние проверяемой строительной организации и в первую очередь выполнение плана прибыли, подтверждение соответствующими документами сумм убытков от стихийных бедствий, убытков прошлых лет, неамортизированной части ликвидированных основных фондов и других расходов, относимых непосредственно на финансовые результаты. Устанавливают правильность распределения прибыли по отдельным направлениям ее использования в соответствии с действующим законодательством (платежи в бюджет, погашение кредитов банка, отчисления в фонды экономического стимулирования, вышестоящей организации и т. д.). Отдельно проверяют состояние оборотных средств, обеспеченность ими строительной организации в соответствии с ее стройфинпланом, наличие сверхнормативных запасов товарно-материальных ценностей, иммобилизацию оборотных средств на капитальные и иные неплановые цели.

§ 4. Особенности контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности торговых организаций

В системе агропромышленного комплекса все более широкое развитие получает фирменная торговля, призванная улучшить удовлетворение потребительского спроса в продуктах питания, и особенно в картофеле, овощах, плодах и другой скоропортящейся продукции. В этих целях создаются оптовые базы, хранилища, магазины, палатки, буфеты и другие торговые организации, находящиеся обычно на балансе соответствующих сельскохозяйственных предприятий или агропромышленных формирований (агрокомбинатов, агрофирм, агрообъединений).

В ходе проведения ревизии и проверки производственно-финансовой деятельности торговых организаций следует прежде всего установить целесообразность их создания и эффективность функционирования. Для этого изучаются технико-экономические обоснования, производственно-финансовые планы, годовые отчеты, материалы балансовых комиссий, бюро экономического анализа, экспертные заключения. Особое внимание следует обратить на наличие собственных товарных ресурсов, направленных в торговую сеть прежде всего в сезонный период, а также на протяжении года. В этих целях тщательно анализируют источники, номенклатуру и объемы поставок товаров, их продажу и движение за проверяемый период. Сопоставлением плановых и фактических данных о продаже через собственную торго-

вую сеть устанавливают степень выполнения плановых заданий и торговых заявок, а также объемы реализации непрофильных товаров. Контрольным осмотром торговых точек выявляют наличие и состояние их материально-технической базы; своевременность клеймения весов и других измерительных приборов; степень обеспеченности основными и вспомогательными помещениями, подъездными путями, средствами механизации погрузочно-разгрузочных работ и технологическим оборудованием.

Для обеспечения законности в процессе осуществления производственно-финансовой деятельности торговых организаций важное значение имеет продуманная и целенаправленная работа по комплектованию их персонала. Проверкой личных дел заведующих базами, магазинами, продавцов и других должностных и материально ответственных лиц выявляют соблюдение действующего законодательства о порядке их назначения, перемещения и увольнения, документального оформления полной материальной ответственности, предъявления и полноты удовлетворения исковых заявлений по возмещению причиненного ущерба. Эффективным приемом контроля может оказаться фактический осмотр торговой сети, в ходе которого устанавливают соблюдение правил торговли, трудового распорядка, правильность хранения и отпуска товаров, расчетов с покупателями и взаимоотношений с ними. При этом широко используются контрольные закупки, личные опросы, хронометраж, позволяющие выявить реальное положение дел по указанным объектам контроля.

Характерной особенностью контрольно-ревизионной работы в торговле являются систематическая проверка фактического наличия товарных запасов и их сверка с данными бухгалтерского учета. Общая методика такого контроля подробно изложена в главах IV и VIII учебника. В данном случае следует отметить, что контрольные инвентаризации товарно-материальных ценностей в местах их хранения, оптовой и розничной торговли в обязательном порядке необходимо сочетать с проверкой учетных записей в товарно-транспортных накладных, книгах, ведомостях и карточках складского учета. Обращается внимание на точное соответствие предъявляемых товаров определенных товарных групп их ассортиментно-сортному составу, отраженному в нарядах на поставку транспортной и складской документации. Контрольному изучению должны быть подвергнуты акты на списание потерь в пределах норм естественной убыли, а также порчи товарной продукции, списанной на счета издержек обращения или производства. Встречной сверкой записей на поступление в торговлю ресурсов с данными по отгрузке устанавливают состояние сохранности товаров на этой стадии их движения. При наличии фактов расхождений или активированных потерь в пути необходимо выявить их характер для принятия мер по возмещению причиненного ущерба.

Тщательному изучению подлежат все случаи пересортицы товаров, для чего анализируют их движение за проверяемый период, сопоставляют технико-экономические характеристики и другие потребительские свойства, соотношения спроса и предложения. При взаимном зачете излишних и недостающих товаров внутри одного и того же наименования обращают внимание на реальность возможности возникновения такой пересортицы и правильность ее ценового регулирования. На основании выверенных фактических и учетных данных о товарных остатках определяют результаты контрольных инвентаризаций (излишек или недостаток соответствующих товаров) и стоимостную разницу (в розничных ценах), что оформляется промежуточным актом ревизии с обязательным приложением необходимых расчетов, описей, сопоставительных ведомостей, письменных объяснений материально ответственных лиц и других материалов.

Наряду с выявлением сохранности товаров, а также тары и соблюдения действующего порядка их отражения на счетах бухгалтерского учета систематическому контролю подлежат учетные и особенно розничные цены. Путем их сопоставления с утвержденными прейскурантами или решениями соответствующих органов ценообразования устанавливают правильность применения розничных цен, а по выявленным фактам нарушения их дисциплины подготавливают предложения, включая экономические санкции, предусмотренные законодательством. При этом по фактам обсчетов покупателей, выявленным контрольной инвентаризацией, незамедлительно производят перерасчет и возврат незаконно полученной выручки. Отдельно проверяют данные об отклонениях между розничными и учетными ценами, правильность определения расходов по доставке товаров, торговые наценки и скидки, для чего изучают записи на счетах 41 «Товары», 42 «Торговая наценка и налог с оборота» и 44 «Издержки обращения».

На основе выверенных данных о движении товаров и издержках обращения определяют реальность налога с оборота и финансовых результатов, а также правильность их распределения между накоплением и потреблением в соответствии с новыми условиями хозяйствования торговых организаций.

§ 5. Особенности контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности научных организаций

В решении поставленных партией задач дальнейшего повышения устойчивости развития и эффективности сельскохозяйственного производства важная роль отводится науке, призванной создать надежное научное обеспечение для всех отраслей агропромышленного комплекса. В этих целях создана и совершенствуется сеть научно-исследовательских, конструкторских, опытных и других организаций сферы науки и научного обслужива-

ния. Составным звеном руководства этой сетью выступает организация действенного контроля за научно-производственной и финансово-хозяйственной деятельностью каждого научного учреждения.

При этом особое внимание уделяется повышению эффективности функционирования научно-исследовательских организаций, для чего тщательно анализируются итоги их работы, уровень выполненных научных разработок, их внедрение в практику. Действующие условия финансирования научно-исследовательских и конструкторских работ ориентированы на широкое применение договорных цен на каждую разработку, что, в свою очередь, позволяет существенно повысить их актуальность, сократить сроки выполнения и добиться реального эффекта у потребителя. Поэтому в ходе контроля и ревизии производственно-финансовой деятельности научно-исследовательских организаций необходимо прежде всего изучить тематические планы, распределение ресурсов по темам, наличие договоров, сроки и характер завершения разработки каждой темы. Наряду с привлечением соответствующих данных в проверяемой организации следует шире практиковать запросы заказчиков, экспертизу выполненных работ, контрольные расчеты калькуляций, договорных цен и полученного эффекта. При выявлении неактуальных, второстепенных тем, распылении ресурсов, неэффективности работы отдельных подразделений проверяющие вносят предложения по устранению этих недостатков, вплоть до упразднения низкопродуктивных формирований.

Определенные особенности характерны для контроля штатной дисциплины, состоящие в выявлении соблюдения действующего порядка аттестации научных кадров и замещения вакантных должностей. При этом особое внимание следует обратить на действенность проводимой аттестации работников данной научной организации, имея в виду, что по каждой категории должны быть конкретизированы критерии и показатели оценки эффективности труда, изложены четкая регламентация должностных обязанностей, систематический учет объема и качества работы, вносимых предложений и по разрабатываемой тематике. При этом следует выявить, используются ли итоги аттестации для оценки научного потенциала проверяемой организации, разработки и осуществления мероприятий по повышению квалификации кадров, совершенствованию организации и оплаты их труда. Следует ознакомиться с работой ученого совета научного учреждения, а при наличии специализированного совета по защите диссертаций — и с его функционированием, обратить внимание на регулярность проведения и действенность их заседаний, характер научного диспута и творческую атмосферу при его проведении. По должностям научных работников должны быть проверены сроки избрания и переизбрания по конкурсу, по защищенным диссертациям — их утверждение в установленном

порядке. Путем изучения личных дел следует определить своевременность проведения и действенность конкурсов по замещению тех или иных должностей. При наличии аспирантуры контролю подвергают комплектование аспирантов, тематику их работы, состав научных руководителей, своевременность подготовки и защиты диссертаций, внедрение их результатов в практику.

Тщательному изучению подлежат научные отчеты о проведении исследований, для чего следует сопоставлять их с тематическим планом, практиковать сверку за смежные периоды, привлекать экспертов и заказчиков. По представленным данным о внедрении научных разработок необходимо проверить реальность этих мероприятий, правильность расчета экономического эффекта, обоснованность основных и премиальных выплат. При разработке и сдаче заказчикам образцов машин, приборов и другой техники рекомендуется изучить проектно-конструкторскую документацию, материалы испытаний, технико-экономические параметры и технологическую завершенность предъявленных к производству новых конструкций. По новым сортам и гибридам сельскохозяйственных культур, породам и гибридам животных сопоставляют научные данные с заключениями сортоиспытательных предприятий. Критическому анализу подвергают разработки по новой технологии, организационно-экономическим и другим аспектам сельскохозяйственного производства.

Для выявления соблюдения правильности использования средств на проведение научных исследований анализируют затраты по каждой их статье и направлениям. При необходимости привлекают нормативы расходования отдельных видов ресурсов, данные за прошлые периоды, а также первичные документы. Устанавливают правильность применения действующей системы оплаты труда, доплат и надбавок, образования фондов экономического стимулирования и их использования на премирование, научно-производственное и социальное развитие научной организации.

1 p. 10 p.

