

них расчетов. Внешним пользователем информации необходимо иметь уверенность в достоверности показателей отчетности о состоянии внешних расчетов организации.

Аудит предполагает разумную гарантию достоверности отчетных данных промежуточной организации. В статье рассматриваются цель, задачи, источники информации и общий порядок аудита внешних расчетных операций.

Внешние расчетные операции охватывают расчеты с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками, по претензиям, с дебиторами и кредиторами, по выделенному на отдельный баланс имуществу, с дочерними и зависимыми предприятиями, с банками по ссудам, с бюджетом и по внебюджетным платежам.

От состояния этих расчетов во многом зависит платежеспособность организации, ее финансовое положение и инвестиционная привлекательность. Уверенность в достоверности показателей отчетности о состоянии внешних расчетов необходима всем пользователям отчетности. Поэтому аудитор особенно тщательно проверяет состояние внешних расчетных операций.

Целью аудита внешних расчетных операций является формирование мнения о достоверности показателей бухгалтерской отчетности, отражающих обязательства по внешним расчетам (дебиторскую и кредиторскую задолженность), о соответствии применяемой методики учета нормативным документам и подтверждение законности образования дебиторской и кредиторской задолженности, ее достоверности и реальности погашения.

В ходе проверки должны быть решены следующие задачи, приведенные на рисунке 1.

Для достижения поставленных задач необходимо получить доказательства, используя различные приемы и источники получения информации. При проверке внешних расчетных операций аудитор использует:

- основные нормативные документы, регулирующие вопросы организации учета и налогообложения внешних расчетных операций;
- приказ об учетной политике;
- бухгалтерскую отчетность;
- регистры синтетического и аналитического учета внешних расчетных операций, составленные организацией;
- первичные документы по отражению внешних расчетных операций.

По приказу об учетной политике аудитор знакомится:

- с рабочим планом счетов, используемых для учета внешних расчетных операций;
- формой бухгалтерского учета и перечнем учетных регистров, составляемых в организации;
- документооборотом (графиком документооборота) первичных документов, связанных с учетом внешних расчетных операций;
- перечнем лиц, которым предоставлено право подписи документов, оформляющих внешние расчетные операции;

— организацией инвентаризации внешних расчетных операций.

По бухгалтерскому балансу (ф. № 1) аудитор устанавливает состояние задолженности по данным раздела II "Оборотные активы" по статьям "Дебиторская задолженность" и раздела V "Краткосрочные обязательства" по статьям "Кредиторская задолженность".

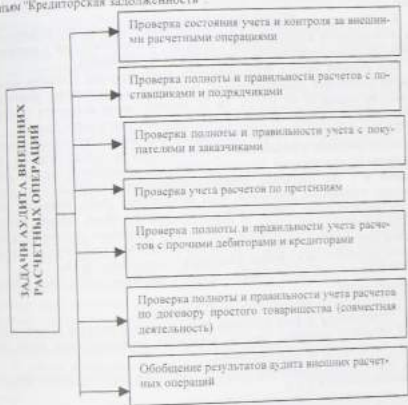


Рисунок 1 — Задачи аудита внешних расчетных операций

По приложению к бухгалтерскому балансу (ф. № 5) в разделе 2 "Дебиторская и кредиторская задолженность" выясняется состояние (на начало и конец отчетного периода) и движение краткосрочной и долгосрочной задолженности с выделением "просроченной", а из нее — задолженности, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

По справкам к разделу 2 (ф. № 5) устанавливается движение выданных и полученных векселей и дебиторской задолженности по поставленной продукции (работам, услугам) по фактической себестоимости, а также перечень

организаций-дебиторов и кредиторов, имеющих наибольшую задолженность.

Для проведения проверки аудитор могут быть предоставлены разные формы регистров синтетического и аналитического учета в зависимости от формы бухгалтерского учета, применяемой в организации. Перечень необходимых для проверки регистров может быть установлен в приказе об учетной политике.

В организациях, применяющих единую журнально-ордерную форму учета, используются журналы-ордера № 6, 8, 11 в соответствии с рекомендациями по применению учетных регистров на предприятиях.

При ведении учета с использованием компьютерных программ используются распечатки (машинотрамы) дебетовых и кредитовых оборотов и сальдо по счетам 60-64, 67, 68, 76, 78, аналитические ведомости и Главная книга (оборотно-сальдовая ведомость), книга покупок и книга продаж.

Кроме этого в ходе аудита необходимо затребовать первичные документы по оформлению и отражению в учете внешних расчетных операций – это договоры (купли-продажи, поставки, комиссии, возмездного оказания услуг, подряда и т. п.), накладные, товарно-транспортные накладные, счета, счета-фактуры, отгрузочные документы, акты выполненных работ, банковские документы (выписки банка, платежные поручения, реестры чехов), кассовые документы (расходные кассовые ордера и квитанции к приходным кассовым ордерам), векселя полученные и выданные, авансы, акты инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (ф. Инв-17).

*По данным регистров синтетического и аналитического учета аудитор устанавливает:*

- участников расчетных отношений и их число;
- применяемые формы платежей (в безналичном порядке, с использованием наличных денежных средств, векселями, взаимозачетами, путем прямого обмена продукцией и товарами);
- порядок ведения аналитического учета (виды расчетов, участники, сроки возникновения и т. п.);
- нестандартные (нетипичные) бухгалтерские записи.

При большом числе участников расчетных отношений и разнообразии форм платежей возрастают аудиторские риски, что необходимо учитывать при определении выборки по данному участку.

Для оценки состояния контроля за внешними расчетными операциями аудитор выясняет:

- порядок, сроки и результаты инвентаризации расчетов;
- наличие графика документооборота и контроль за его соблюдением;
- формы, сроки и исполнителей контроля за платежами и состоянием расчетов и др.

Оценку состояния учета внешних расчетных операций проводят по видам расчетов. Непосредственную проверку начинают с установления соответ-

на данных бухгалтерского баланса, Главной книги, регистров синтетического и аналитического учета по счетам 60-64, 67, 68, 76, 78, 82.

При сверке обращают внимание на соблюдение следующих правил:

- сальдо счетов расчетов отражается в балансе развернуто;
- дебиторская задолженность, по которой создан резерв по сомнительным долгам, должна быть уменьшена на сумму резерва.

Одновременно на основе изучения данных аналитического учета по соответствующим счетам расчетов проверяют правильность группировки дебиторской задолженности на краткосрочную и долгосрочную с выделением "просроченной", в том числе задолженности, платежи по которой ожидаются через 12 месяцев после отчетной даты. Исходя из требований составления отчетности, к краткосрочной задолженности относится задолженность со сроком погашения согласно заключенному договору до одного года (начиная с даты принятия обязательств в бухгалтерском учете), а к долгосрочной - со сроком погашения более одного года.

По выявленным несоответствиям определяют существенность, характер и возможные причины возникновения отклонений.

Для определения реальности задолженности анализируются материалы инвентаризации по каждому виду расчетов. В случае отсутствия материалов по инвентаризации или если данные инвентаризации вызывают сомнения, аудиторы проводят сплошную или выборочную инвентаризацию расчетов.

Реальность задолженности определяют также проверкой документальной обоснованности остатков дебиторской и кредиторской задолженности по каждому виду расчетов. Суммы задолженности, не подтвержденные документами, относятся к нереальной задолженности. К нереальной задолженности относятся также суммы задолженности с истекшими сроками давности, выявляемые при анализе задолженности по срокам возникновения.

По фактам обнаружения нереальной задолженности аудитор устанавливает причины, виновных лиц и влияние на достоверность соответствующих статей баланса.

При подтверждении сальдо по внешним расчетным операциям выясняется наличие сомнительных долгов. В соответствии с п. 2.11 Порядка заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов Республики Беларусь 20.01.2000 г. № 23, сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. В случае наличия сомнительных долгов проверяются факт и правильность образования резерва по сомнительным долгам.

После предварительного подтверждения сальдо счетов по учету внешних расчетных операций проверяется достоверность оборотов по счетам расчетов. Используя приемы фактического и документального контроля, аналитические процедуры, логический анализ, а также устные опросы должностных

лиц по отдельным вопросам данного раздела аудиторской программы.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 О годовой бухгалтерской отчетности юридических лиц. Приказ Министерства финансов Республики Беларусь от 20 января 2000 г. № 23.
- 2 Ковалева О. В., Константинович Ю. П. Аудит: Учеб. пособие – М.: Издательство ПРИДР, 2000. – 272 с.
- 3 Ширкина Е. И. Аудиторская проверка внешних расчетных операций // Бухгалтерской учет. – 2000. – № 22 – С. 26–28.

Получено 17.03.2003

ISBN 985-6550-83-1. Рынок транспортных услуг  
(проблемы повышения эффективности). Вып. 2. Гомель, 2004

УДК 65.012.72 : 693

*Т. П. Павлович*

Белорусский государственный университет транспорта

### **РЕВИЗИЯ ВЫПОЛНЕНИЯ ПЛАНА СТРОИТЕЛЬНО-МОНТАЖНЫХ РАБОТ И ВВОДА В ДЕЙСТВИЕ ОБЪЕКТОВ СТРОИТЕЛЬСТВА И ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ МОЩНОСТЕЙ**

Конечные финансовые результаты деятельности строительных организаций во многом зависят от выполнения плана ввода в действие производственных мощностей и объектов строительства, и планов производства строительно-монтажных работ. Своевременный и качественный контроль за выполнением данных показателей играет немаловажное значение в управлении организацией.

В статье рассматриваются вопросы методики проведения ревизии выполнения плана СМР и ввода в действия объектов строительства.

Основными подрядными организациями, ведущими строительно-монтажные работы (СМР) в Республике Беларусь, являются строительные концерны, объединения, строительные, ремонтно-строительные и специализированные тресты, домостроительные комбинаты.

В состав строительных трестов входят строительно-монтажные управления (СМУ), передвижные механизированные колонны (ПМК), управления механизации (УМ), управления производственно-технологической комплекции (УПТК) и др.

В зависимости от характера работ строительные организации подразде-

ются на общестроительные, выполняющие все или многие виды работ (СМУ, ПМК), и специализированные (отраслевые по видам работ, например, электротехнические, электромонтажные и т.п., ПМК).

Ведущая строительная организация (строитрест или общестроительная организация) как генеральный подрядчик заключает договоры с заказчиками (строителями) на выполнение всех видов строительных работ, а затем для выполнения отдельных видов работ привлекает специализированные организации, управления, которые выступают в качестве субподрядчиков.

В системе Белорусской железной дороги основным ведущим звеном, выполняющим строительные и ремонтные работы для нужд дороги, является УП "Дорстроймонтажтрест", в состав которого входят строительномонтажные поезда, заводы по производству строительных материалов и другие структурные подразделения.

Новое строительство осуществляют по утвержденным проектам и сметам, согласованным с подрядной строительной организацией. На каждый объект строительства составляется сметный расчет (смета затрат), в котором определяют его договорную стоимость в действующих ценах. В связи с инфляцией стоимость строительномонтажных работ индексируется по коэффициентам изменения их стоимости, устанавливаемым к базисным ценам 1991 года.

Наиболее значимым показателем деятельности строительных организаций является выполнение плана строительномонтажных работ и ввод в действие объектов строительства и производственных мощностей. Поэтому одной из главных задач ревизии строительных подразделений является проверка выполнения плана ввода в действие производственных мощностей и объектов строительства и планов производства строительномонтажных работ. От решения этих задач, в первую очередь от выполнения сроков ввода в действие объектов строительства, зависят конечные финансовые результаты деятельности строительных подразделений и трестов, в состав которых они входят.

Цель ревизии выполнения плана СМР в подрядной строительной организации приведена на рисунке 1.

Источники информации для проведения ревизии приведены на рисунке 2.

Принятые от подрядчика выполненные СМР заказчик отражает по дебету счета 08 "Капитальные вложения", субсчет 1 "Строительство и приобретение основных средств" кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" — на стоимость работ по сметным ценам (без НДС). Поэтому в период проведения ревизии на первом этапе необходимо подвергнуть проверке записи в журнале-ордере № 6-С и ведомости 5-С. Ведомость 5-С "Расчеты с заказчиками (генподрядчиками) и подрядчиками (субподрядчиками) за выполненные работы" предназначена для ведения аналитического учета по счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". Она ведется отдельно по