

УТВЕРЖДЕН
приказом председателя
Контрольно-счетной палаты
Астраханской области
от «16» августа 2018 г. № 16

**КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНАЯ ПАЛАТА
АСТРАХАНСКОЙ ОБЛАСТИ**

СТАНДАРТ ВНЕШНЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

**«Проведение и оформление
результатов финансового контроля»**

Дата начала действия стандарта – 16.08.2018г.

Содержание

1.	Общие положения.....	3
2.	Содержание финансового контроля.....	4
3.	Подготовительный этап финансового контроля.....	5
4.	Проведение финансового контроля объекта контроля.....	6
4.1.	Проверка учетной политики	6
4.2.	Проверка ведения бухгалтерского (бюджетного) учета	8
4.3.	Проверка достоверности финансовой отчетности.....	9
4.4.	Проверка соблюдения законов и иных нормативных правовых актов.....	11
4.5.	Оценка эффективности системы внутреннего контроля и аудита.....	11
4.6.	Выявление искажений в бухгалтерском (бюджетном) учете и финансовой отчетности.....	12
5.	Оформление результатов финансового контроля.....	15

1. Общие положения

1.1. Стандарт внешнего государственного финансового контроля «Проведение и оформление результатов финансового контроля» (далее – Стандарт) разработан в соответствии с Бюджетным Кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований», Законом Астраханской области № 57/2011-ОЗ «О Контрольно-счетной палате Астраханской области» (далее – Контрольно-счетная палата), Общими требованиями к стандартам внешнего государственного и муниципального контроля для проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, утвержденными Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 17 октября 2014 года № 47К (993), а также в соответствии с положениями Регламента Контрольно-счетной палаты Астраханской области.

1.2. Целью Стандарта является определение содержания, единых требований к организации и проведению финансового контроля Контрольно-счетной палатой.

1.3. Задачей Стандарта является установление правил и процедур подготовки, проведения и оформления результатов финансового контроля, проводимого Контрольно-счетной палатой.

1.4. Положения Стандарта применяются при проведении контрольных мероприятий, программы которых включают вопросы проверки ведения бухгалтерского (бюджетного) учета, достоверности финансовой отчетности, а также соблюдения законов и иных нормативных правовых актов при использовании средств бюджета Астраханской области, бюджета территориального фонда обязательного медицинского страхования Астраханской области, а также государственной собственности.

1.5. Объектами финансового контроля являются органы государственной власти, иные органы, учреждения и организации, на которые распространяются полномочия Контрольно-счетной палаты.

2. Содержание финансового контроля.

2.1. Финансовый контроль применяется в целях документальных проверок достоверности финансовых операций, бюджетного учета, бюджетной и иной отчетности, целевого использования бюджетных ресурсов в пределах компетенции Контрольно-счетной палаты, проверок финансовой и иной деятельности объектов контроля.

Сущность финансового контроля заключается в проведении проверок операций с государственными средствами, совершенных объектом контроля, а также их учета и отражения в бухгалтерской и бюджетной отчетности (далее – финансовая отчетность) в целях установления

соответствия законодательным актам Российской Федерации, Астраханской области, иным нормативным правовым актам.

2.2. К финансовому контролю относятся контрольные мероприятия, целями проведения которых является определение:

- правильности ведения и полноты отражения объектом контроля в бухгалтерском (бюджетном) учете операций с государственными средствами;

- достоверности финансовой отчетности объекта контроля об использовании государственных средств;

- соответствия использования государственных средств, государственного имущества объектом контроля, а также его хозяйственной деятельности законодательным актам Российской Федерации, Астраханской области, иным нормативным правовым актам.

2.3. При проведении финансового контроля проверяются документы, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность главных администраторов (администраторов), главных распорядителей (распорядителей), получателей средств бюджета и средств государственных внебюджетных фондов, бюджетных, автономных организаций и прочих юридических лиц – получателей субсидий из указанных источников, а также их финансовая (бухгалтерская), статистическая и иная отчетность, отражающая использование государственных средств.

2.4. Финансовый контроль осуществляется посредством проведения контрольного мероприятия, включающего подготовительный, основной и заключительный этапы.

3. Подготовительный этап финансового контроля.

3.1. На подготовительном этапе финансового контроля осуществляется предварительное изучение темы и объектов финансового контроля в порядке, установленном Контрольно-счетной палатой.

3.2. В ходе подготовительного этапа финансового контроля необходимо изучить нормативные правовые акты Российской Федерации, нормативно-правовые акты Астраханской области, регулирующие порядок ведения учета и подготовки отчетности, а также законы и иные нормативные правовые акты, регламентирующие финансово-хозяйственную деятельность объекта контроля.

3.3. Для выбора целей финансового контроля необходимо:

- получить необходимую информацию о деятельности внутреннего контроля объектов контроля (по возможности);

- определить уровень существенности;

- оценить риски.

По результатам указанной работы в соответствии с выбранными целями и вопросами определяются содержание, объем и сроки проведения контрольных процедур на объектах контроля и в установленном порядке составляются программа контрольного мероприятия и рабочий план проведения финансового контроля.

4. Проведение финансового контроля.

Процесс проведения финансового контроля в зависимости от целей и вопросов его программы может включать в себя проверку учетной политики, ведения бухгалтерского (бюджетного) учета, достоверности финансовой отчетности, соблюдения законов и иных нормативных правовых актов.

В ходе указанных проверок проводится оценка системы внутреннего контроля и внутреннего аудита объекта контроля, которая с учетом иной информации используется для выявления факторов, влияющих на риск существенных искажений, недостатков и нарушений, которые могут встретиться в финансовой отчетности и финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля.

4.1. Проверка учетной политики

4.1.1. Целью проверки учетной политики является определение ее соответствия требованиям нормативных правовых актов и специфике деятельности объекта контроля, а также ее влияния на достоверность данных бухгалтерского (бюджетного) учета и финансовой отчетности.

4.1.2. В ходе проверки должны быть установлены:

наличие у объекта контроля учетной политики для целей организации и ведения бухгалтерского учета;

соответствие порядка утверждения учетной политики и ее осуществления требованиям нормативных правовых актов, в том числе своевременность утверждения учетной политики;

полноту и соответствие положений учетной политики специфике деятельности объекта;

утверждение рабочего плана счетов бухгалтерского учета и форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций;

утверждение и выполнение порядка проведения инвентаризации имущества и обязательств объекта контроля;

утверждение и выполнение правил документооборота и технологии обработки учетной информации;

соблюдение порядка контроля за хозяйственными операциями, а также других решений, необходимых для организации бухгалтерского учета;

обоснованность внесения изменений в учетную политику.

4.1.3. При проведении проверки учетной политики следует также определить соответствие:

элементов (структуры) учетной политики положениям (стандартам) по бухгалтерскому учету (инструкции по бюджетному учету);

выбранных методов учета нормативно закрепленному перечню;

фактически применяемых методов учета и внутреннего контроля особенностям финансовых и хозяйственных операций, целям контроля и способам, закрепленным в учетной политике.

способов ведения бухгалтерского (бюджетного) учета, применяемых объектом контроля, способам, установленным его учетной политикой.

При проведении проверок хозяйствующих субъектов особое внимание следует уделить вопросам отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с государственными (муниципальными) средствами.

4.1.4. При выявлении изменений в учетной политике должно быть установлено их соответствие приказам (распоряжениям) руководителя организации с учетом того, что эти изменения могут иметь место в случаях:

изменений законодательства Российской Федерации, нормативных актов по бухгалтерскому (бюджетному) учету;

разработки или выборе способов ведения бухгалтерского учета;

существенного изменения условий деятельности организации (реорганизация, изменение видов деятельности и т. п.).

4.1.5. Следует оценить последствия изменения учетной политики. Изменения, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

Информация о них должна включать: причину изменения учетной политики; оценку последствий изменений в денежном выражении (в отношении отчетного года и каждого иного периода, данные за который включены в бухгалтерскую отчетность за отчетный год); указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествовавших отчетному, скорректированы.

4.2. Проверка ведения бухгалтерского (бюджетного) учета

4.2.1. При проведении проверки ведения бухгалтерского (бюджетного) учета следует проверить:

- правомерность осуществленных финансовых и хозяйственных операций, критерию законности, принципу целевого характера бюджетных средств;

- правильность отражения операций с государственными (муниципальными) средствами в регистрах бухгалтерского учета;

- отражение финансовых и хозяйственных операций (по доходам и расходам) и фактов хозяйственной деятельности именно в тех учетных периодах, когда они имели место;

- соответствие раскрытия, классификации и описания элементов учета положениям Федерального закона «О бухгалтерском учете» и иных нормативных правовых документов в области бухгалтерского учета, а также учетной политике объекта контроля.

4.2.2. Если объект контроля ведет компьютерную обработку данных, то необходимо убедиться в том, что:

- используемая бухгалтерская программа имеет лицензию;
- данные электронного учета дублируются на случай потери или уничтожения;

- разработанные объектом контроля механизированные формы первичных документов и регистров учета соответствуют требованиям Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

4.3. Проверка достоверности финансовой отчетности

4.3.1. Под достоверностью отчетности понимается степень точности данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении объекта контроля и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Отчетность является достоверной, если по результатам проверки установлено, что она содержит информацию обо всех проведенных финансово-хозяйственных операциях, которые подтверждены соответствующими первичными документами, а также составлена в соответствии с правилами, которые установлены нормативными правовыми актами, регулирующими ведение учета и составление отчетности в Российской Федерации.

4.3.2. Проверку финансовой отчетности необходимо проводить с позиции профессионального скептицизма, считая, что могут быть выявлены условия или события, приведшие к ее существенным искажениям, которые поставят под сомнение достоверность данной отчетности.

При этом нужно учитывать, что в бухгалтерском (бюджетном) учете и финансовой отчетности могут быть ошибки и нарушения, которые остались не выявленными по следующим причинам:

- применение выборочных методов проверки, что не позволяет выявить искажения в полной мере;

- неэффективная работа системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля или аудита, не исключаяющая ошибок;

наличие доказательств, предоставляющих доводы в пользу какого-либо решения, но не гарантирующих его правильности.

4.3.3. При проверке достоверности финансовой отчетности следует проверить, отвечает ли она следующим установленным требованиям:

целостность – включение данных о всех финансовых и хозяйственных операциях;

последовательность – содержание и формы отчетности не изменялись без законных оснований в последующие отчетные периоды;

сопоставимость – наличие данных по каждому показателю не менее чем за два года - предыдущий и отчетный.

4.3.4. Для подтверждения достоверности отчетности необходимо определить, своевременно ли объектом контроля проводилась инвентаризация имущества и обязательств, в ходе которой проверялись и документально подтверждены их наличие, состояние и оценка.

4.3.5. В ходе проверки следует получить достаточные доказательства того, что отчетность объективно отражает финансово-хозяйственную деятельность, имущество и обязательства организации.

4.3.6. При выявлении количественных искажений (занижение и завышение показателей бухгалтерского (бюджетного) учета и финансовой отчетности) их сумма должна учитываться и сравниваться с принятым уровнем существенности.

4.3.7. Следует учитывать, что в случае, если нормативные документы в каких-то аспектах не позволяют достоверно и добросовестно отразить состояние дел, как это предписано нормативными правовыми актами, администрация объекта контроля вправе указать на это в пояснительной записке к отчетности.

4.4. Проверка соблюдения законов и иных нормативных правовых актов

4.4.1. При проведении финансового контроля осуществляется проверка соблюдения законов и иных нормативных правовых актов, регламентирующих использование государственных средств, а также выполнения требований нормативных правовых актов, которые определяют форму и содержание бухгалтерского (бюджетного) учета и финансовой отчетности.

4.4.2. Проверка соблюдения законов и иных нормативных правовых актов проводится в соответствии с порядком, установленным Контрольно-счетной палатой для проведения контрольных мероприятий.

4.5. Оценка эффективности системы внутреннего финансового контроля и внутреннего аудита

4.5.1. В ходе проведения финансового контроля главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, главного администратора

(администратора) доходов бюджета, главного администратора (администратора) источников финансирования дефицита бюджета анализируется состояние системы внутреннего контроля и внутреннего аудита, которая должна формироваться объектом контроля в соответствии с требованиями Бюджетного кодекса Российской Федерации и других нормативных правовых актов в целях определения эффективности и степени надежности ее функционирования.

4.5.2. В ходе проверки необходимо определить, в какой мере система внутреннего контроля и внутреннего аудита объекта контроля выполняет свою основную задачу по обеспечению законности использования государственных (муниципальных) средств и прозрачности экономической информации.

В зависимости от результатов оценки эффективности системы внутреннего контроля и внутреннего аудита объекта контроля возможно скорректировать в соответствующую сторону содержание и объем контрольных процедур, необходимых для достижения целей контрольного мероприятия.

4.6. Выявление искажений в бухгалтерском (бюджетном) учете и финансовой отчетности

4.6.1. В процессе выполнения контрольных и аналитических процедур на объекте контроля, а также при оценке их результатов необходимо учитывать риск существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности, возникающих в результате ошибок или преднамеренных действий сотрудников объекта контроля.

4.6.2. Ошибка – это искажение в финансовой (бухгалтерской) отчетности, в том числе не отражение какого-либо числового показателя или не раскрытие какой-либо информации. Примерами ошибок являются:

- ошибочные действия, допущенные при сборе и обработке данных, на основании которых составлялась финансовая (бухгалтерская) отчетность;
- неправильные оценочные значения, возникающие в результате неверного учета или неверной интерпретации фактов;
- ошибки в применении принципов учета, относящихся к точному измерению, классификации, представлению или раскрытию.

4.6.3. Искажения, являющиеся следствием преднамеренных действий, могут возникать в процессе составления финансовой (бухгалтерской) отчетности и (или) в результате неправомерного использования активов.

Следует учитывать, что в процессе составления финансовой (бухгалтерской) отчетности могут осуществляться преднамеренные действия, направленные на искажение или не отражение числовых показателей либо не раскрытие информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности в целях введения в заблуждение ее пользователей. Признаками таких действий при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности считаются:

- фальсификация, изменение учетных записей и документов, на основании которых составляется финансовая (бухгалтерская) отчетность;
- неверное отражение событий, хозяйственных операций, другой важной информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности или их преднамеренное исключение из данной отчетности;
- нарушения в применении принципов бухгалтерского учета.

Неправомерное использование активов может быть осуществлено различными способами, в том числе путем совершения противоправных действий в сфере обращения с государственными (муниципальными) средствами, инициирования оплаты объектом контроля несуществующих товаров, работ или услуг. Как правило, такие действия сопровождаются вводящими в заблуждение бухгалтерскими записями или документами для сокрытия недостачи активов.

4.6.4. При проведении проверки необходимо учитывать, что на возможность наличия искажений в результате преднамеренных действий помимо недостатков самих систем учета и внутреннего контроля, а также невыполнения установленных процедур внутреннего контроля могут указывать следующие обстоятельства:

попытки руководства объекта контроля создавать препятствия при проведении проверки;

задержки в предоставлении запрошенной информации;

необычные финансовые и хозяйственные операции;

наличие документов, исправленных или составленных вручную при их обычной подготовке средствами вычислительной техники;

хозяйственные операции, которые не были отражены в учете надлежащим образом в результате распоряжения руководства объекта контроля;

отсутствие выверки счетов бухгалтерского учета и другие.

Поэтому, исходя из результатов оценки наличия указанных обстоятельств, следует осуществлять процедуры контроля таким образом, чтобы обеспечить достаточную уверенность в том, что будут обнаружены существенные для отчетности искажения, являющиеся результатом преднамеренных действий.

4.6.5. Если в ходе проверки установлено искажение и выявлены признаки наличия преднамеренных действий, которые привели к данному искажению, необходимо провести соответствующие дополнительные процедуры проверки и установить их влияние на отчетность.

При этом нужно исходить из того, что данный факт искажения может быть не единичным. В случае необходимости следует скорректировать характер, сроки проведения и объем контрольных процедур.

4.6.6. Если результаты дополнительных контрольных процедур указывают на наличие признаков преднамеренных действий, приведших к искажению отчетности, а также содержащих признаки состава преступления и требующих принятия незамедлительных мер для безотлагательного пресечения противоправных действий, необходимо действовать в соответствии с внутренними документами Контрольно-счетной палаты, устанавливающими порядок и действия.

5. Оформление результатов финансового контроля

5.1. Подготовка и оформление результатов финансового контроля проводится на его заключительном этапе в соответствии с порядком, установленным Контрольно-счетной палатой для проведения контрольного мероприятия.

Заключительный этап финансового контроля включает обобщение и оценку результатов проверки правильности ведения бухгалтерского (бюджетного) учета, выполнения требований законов и иных нормативных правовых актов по формированию государственных доходов и использованию бюджетных средств, а также составленной финансовой отчетности для их отражения в отчете проверки.

5.2. В отчете проверки наряду с определенными соответствующим стандартом положениями приводится по выявленным нарушениям и недостаткам перечень форм отчетности, которые изучались и проверялись на определенную дату, указывается период, за который составлена эта отчетность, а также излагаются результаты проверки.

5.3. Выявленные в ходе проверки ошибки и искажения необходимо сгруппировать в зависимости от их существенности и значимости. Должностным лицам объекта контроля следует предоставить возможность исправить то, что можно исправить в бухгалтерском (бюджетном) учете и отчетности, уплатить доначисленные налоги, скорректировать финансовые результаты деятельности организации и другие показатели. В отчете эти замечания отражаются с указанием принятых мер.

5.4. По результатам проверки в отчете фиксируется, насколько состояние бухгалтерского (бюджетного) учета и финансовой отчетности отвечает требованиям законодательства, а также в какой мере отчетность объекта контроля отражает его финансовое положение.

5.5. Отчет составляется на основании акта по результатам финансового контроля. Отчет о результатах контрольного мероприятия должен содержать подробные сведения о выявленных нарушениях законодательства, отклонениях от установленного порядка ведения бухгалтерского учета, существенных нарушениях в составлении отчетности и других проверенных аспектах деятельности объекта контроля.

В отчете по итогам финансового контроля содержатся выводы, в том числе:

- об учетной политике;
- о ведении бухгалтерского (бюджетного) учета;
- о достоверности финансовой и бухгалтерской отчетности и правильности отражения в ней финансового положения объекта контроля;
- о системе внутреннего контроля и внутреннего аудита.

На основе выводов подготавливаются предложения (рекомендации) по устранению выявленных нарушений и недостатков в адрес объектов контроля, органов государственной (муниципальной) власти, организаций и должностных лиц, в компетенцию и полномочия которых входит их выполнение.

Предложения (рекомендации) должны быть:

- направлены на устранение причин выявленных нарушений и недостатков и на возмещение ущерба (при его наличии);
- ориентированы на принятие объектами контроля конкретных мер по устранению выявленных нарушений и недостатков, выполнение которых можно проверить, оценить или измерить;
- конкретными, сжатыми и простыми по форме и содержанию.