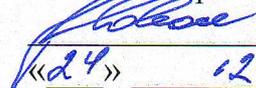


УТВЕРЖДАЮ
Председатель Контрольно-счётной
палаты Пермского края

 Ю.В.Новосёлов
«24» 12 2015 г.

КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНАЯ ПАЛАТА ПЕРМСКОГО КРАЯ

СТАНДАРТ (СГА-3)

ПРОВЕДЕНИЕ И ОФОРМЛЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ФИНАНСОВОГО АУДИТА

Рассмотрен Коллегией Контрольно-счётной
палаты Пермского края,
протокол № 27 от 24.12. 2015

Пермь
2015

Оглавление

1. Общие положения.....	3
2. Содержание финансового аудита.....	3
3. Подготовительный этап финансового аудита.....	4
4. Проведение финансового аудита.....	5
4.1. Проверка учетной политики.....	5
4.2. Проверка ведения бухгалтерского (бюджетного) учета.....	7
4.3. Проверка достоверности финансовой отчетности.....	8
4.4. Проверка соблюдения законов и иных нормативных правовых актов.....	10
4.5. Оценка эффективности системы внутреннего финансового контроля и финансового аудита.....	9
4.6. Выявление искажений в бухгалтерском (бюджетном) учете и финансовой отчетности..	10
5. Оформление результатов финансового аудита.....	12

1. Общие положения

1.1. Типовой стандарт внешнего государственного финансового контроля «Проведение и оформление результатов финансового аудита» (далее – Стандарт) разработан в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 7 февраля 2011 г. № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований», Закона Пермского края от 12.09.2011 № 808-ПК «О Контрольно-счётной палате Пермского края» (далее – КСП ПК), Общими требованиями к стандартам внешнего государственного контроля для проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий КСО субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, утвержденными Коллегией Счетной палаты РФ (протокол от 17 октября 2014 г. № 47К (993)).

1.2. Целью Стандарта является определение содержания, единых требований к организации и проведению финансового аудита КСП ПК.

1.3. Задачей Стандарта является установление правил и процедур подготовки, проведения и оформления результатов финансового аудита, проводимого КСП ПК.

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 Пермского края, бюджетов государственных внебюджетных фондов, а также государственной собственности.

1.5. Объектами финансового аудита являются органы государственной власти, органы, учреждения и организации, на которые распространяются полномочия КСП ПК.

2. Содержание финансового аудита

2.1. Финансовый аудит (контроль) предполагает проведение документальных проверок достоверности финансовых операций, бюджетного учета, бюджетной и иной отчетности, целевого использования бюджетных ресурсов в пределах компетенции КСП ПК, проверок финансовой и иной деятельности объектов аудита (контроля).

Сущность финансового аудита заключается в проведении проверок операций с государственными средствами и имуществом, 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, Пермского края, иным нормативным правовым актам.

2.2. К финансовому аудиту 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, Пермского края, иным нормативным правовым актам.

2.3. При проведении финансового аудита проверяются документы, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность главных администраторов (администраторов) доходов и источников финансирования дефицита бюджета, главных распорядителей (распорядителей), получателей средств бюджета Пермского края и средств государственных внебюджетных фондов, бюджетных, автономных организаций и прочих юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и физических лиц в пределах полномочий КСП ПК, а также их финансовая (бухгалтерская), статистическая и иная отчетность, отражающая использование государственных средств.

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

3. Подготовительный этап финансового аудита

3.1. На подготовительном этапе финансового аудита осуществляется предварительное изучение предмета и объектов финансового аудита.

3.2. В ходе подготовительного этапа финансового аудита необходимо изучить нормативные правовые акты Российской Федерации, нормативно-правовые акты Пермского края, 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 аудита необходимо:

- получить необходимую информацию об осуществлении внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита объектами контроля, а также сведения о результатах предыдущих контрольных мероприятий, проведенных органами внешнего государственного финансового контроля и органами внутреннего государственного финансового контроля, сведения об устранении выявленных нарушений и недостатков (по возможности);

- определить уровень существенности;

- оценить риски.

После утверждения программы проведения мероприятия при необходимости может разрабатываться рабочий план проведения мероприятия, содержащий распределение конкретных заданий по выполнению программы между исполнителями с указанием содержания работ (процедур), сроков исполнения работ и/или подготовки документа по результатам выполнения работ.

4. Проведение финансового аудита

Процесс проведения финансового аудита 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, касающихся финансово-хозяйственной деятельности.

В ходе указанных проверок проводится оценка системы внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового 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;

- утверждение и выполнение порядка отражения в учете событий после отчетной даты;

- 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 финансового 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 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 выбора 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, их законность, соответствие принципу адресности и целевого характера бюджетных средств;

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

- отражение информации об активах и обязательствах в первичных документах (выборочно), а также операций с ними и их надлежащее оформление;

- своевременность регистрации и накопления в регистрах бухгалтерского учета данных, содержащихся в первичных учетных документах, отсутствие пропусков или изъятий при регистрации объектов бухгалтерского учета, соблюдение требований по комплектности, оформлению и срокам предоставления бюджетной (бухгалтерской) отчетности;

- отражение финансовых и хозяйственных операций (по доходам и расходам) и фактов хозяйственной жизни именно в тех учетных периодах, когда они имели место, а также документальное оформление указанных операций;

- соответствие раскрытия, классификации и описания элементов учета положениям Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ 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:

- 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»;
- применяемые версии программного обеспечения соответствуют современным требованиям и образцам, внедряемым в других организациях.

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 жизни, 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 о всех фактах хозяйственной жизни, 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 финансового контроля или внутреннего финансового аудита, не исключающая 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.

Также финансовая отчетность должна отвечать требованиям полезности, надежности, уместности, сравнимости, своевременности, полноты, существенности, нейтральности и последовательности представленной в ней информации.

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

4.5. Оценка эффективности системы внутреннего финансового контроля и финансового аудита

4.5.1. В ходе проведения финансового аудита главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, главного администратора (администратора) доходов бюджета, главного администратора (администратора) источников финансирования дефицита бюджета анализируется состояние системы

внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового 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 финансового контроля и внутреннего финансового аудита объекта контроля выполняет свою основную задачу по обеспечению законности использования государственных средств и достоверности бухгалтерской отчетности.

В зависимости от результатов оценки эффективности системы внутреннего финансового контроля и внутреннего финансового аудита объекта контроля возможна корректировка в соответствующую сторону содержания и объемов 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 непреднамеренное искажение в бюджетной (бухгалтерской) и иной финансовой отчетности, в том числе неотражение какого-либо числового показателя или нераскрытие какой-либо информации. Примерами ошибок являются:

- ошибочные действия, допущенные при сборе и обработке данных, на основании которых составлялась бюджетная (бухгалтерская) и иная финансовая отчетность;

- неправильные оценочные значения, возникающие в результате неверного учета или неверной интерпретации фактов;

- недостатки в применении принципов учета, относящихся к точному измерению, классификации, представлению или раскрытию информации.

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 бюджетной (бухгалтерской) и иной финансовой отчетности могут осуществляться преднамеренные действия, направленные на искажение или неотражение числовых показателей либо нераскрытие 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 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 финансового контроля, а также невыполнения установленных процедур внутреннего финансового контроля могут указывать следующие обстоятельства:

- попытки руководства объекта контроля создавать препятствия при проведении проверки;
- задержки в предоставлении запрошенной информации;
- необычные финансовые и хозяйственные операции (использование нестандартных проводок для отражения нетиповых, нетипичных хозяйственных операций для деятельности объекта контроля);
- 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.

По фактам, вызывающим сомнение в достоверности и правильности учета и отчетности, организовать проверки в соответствующих организациях.

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 опечатать документацию, материалы направить в правоохранительные органы.

5. Оформление результатов финансового аудита

5.1. Результаты финансового аудита оформляются актом в порядке, установленном КСП ПК для контрольных мероприятий.

Подготовка и оформление результатов финансового аудита проводится на его заключительном этапе в соответствии с порядком, установленным КСП ПК.

Заключительный этап финансового аудита 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 акте 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 аудита. 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 аудита 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 финансового контроля и внутреннего финансового 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.

5.6. Итоги финансового аудита реализуются в порядке, установленном КСП ПК для контрольных мероприятий.