

СЧЕТНАЯ ПАЛАТА СВЕРДЛОВСКОЙ ОБЛАСТИ

УТВЕРЖДЕНЫ
приказом председателя
Счетной палаты
Свердловской области
от 26.04.2018 № 01-04/11

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ по проведению финансового аудита

Екатеринбург
2018

Содержание

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	6
4.3.	Проверка достоверности финансовой отчетности	7
4.4.	Проверка соблюдения законов и иных нормативных правовых актов	9
4.5.	Выявление искажений в бухгалтерском (бюджетном) учете и финансовой отчетности	9
5.	Оформление результатов финансового аудита	12

1. Общие положения

1.1. Методические рекомендации по проведению финансового аудита (далее – Методические рекомендации) предназначены для методологического обеспечения реализации Счетной палатой Свердловской области полномочий, установленных Федеральным законом от 07 февраля 2011 года № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» (далее – Закон № 6-ФЗ), Законом Свердловской области от 12 июля 2011 года № 62-ОЗ «О Счетной палате Свердловской области и контрольно-счетных органах муниципальных образований, расположенных на территории Свердловской области» (далее – Закон № 62-ОЗ) при осуществлении финансового аудита.

1.2. Методические рекомендации устанавливают положения, определяющие содержание единых требований к организации и проведению финансового аудита, правила и процедуры подготовки, проведения и оформления результатов финансового аудита.

1.3. Положения Методических рекомендаций применяются при проведении контрольных мероприятий, целью которых является документальное установление достоверности финансовых операций, правильности и достоверности бухгалтерского (бюджетного) учета, бюджетной и иной отчетности, проверка финансовой и иной деятельности объектов контрольных мероприятий, проверка соблюдения бюджетного законодательства, нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, иных нормативных правовых актов в соответствии с полномочиями Счетной палаты Свердловской области (далее – Счетная палата).

1.4. Методические рекомендации предназначены для использования должностными лицами Счетной палаты, обладающими полномочиями на организацию и непосредственное проведение контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, а также другими работниками Счетной палаты, специалистами иных организаций и экспертами, привлекаемыми к проведению указанных мероприятий.

1.5. Общие требования к подготовке, проведению и использованию результатов контрольных мероприятий, установленные Регламентом и иными стандартами Счетной палаты, применяются при проведении финансового аудита, если иное не установлено методическими рекомендациями.

2. Содержание финансового аудита

2.1. Финансовый аудит (контроль) – документальное установление правильности финансовых операций, бухгалтерского (бюджетного) учета, бухгалтерской (бюджетной) и иной отчетности, проверка финансовой и иной деятельности объектов контрольных мероприятий, проверка соблюдения бюджетного законодательства, нормативных правовых актов, регулирующих

бюджетные правоотношения, иных нормативных правовых актов в соответствии с полномочиями Счетной палаты.

2.2. Сущность финансового аудита заключается в проведении проверок операций со средствами и имуществом объектов контроля, а также их учета и отражения в бухгалтерской (бюджетной) отчетности (далее – финансовая отчетность) в целях установления соответствия законодательству и иным нормативным правовым актам Российской Федерации и Свердловской области.

2.3. 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.

2.4. 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, бюджетных, автономных организаций и прочих юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и физических лиц в пределах полномочий Счетной палаты, а также их финансовая (бухгалтерская), статистическая и иная отчетность, отражающая использование государственных средств.

2.5. Объектами финансового аудита являются государственные (муниципальные) органы, учреждения, предприятия и иные организации, на которые распространяются полномочия Счетной палаты.

2.6. 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, нормативные правовые акты Свердловской области (муниципального образования), регулирующие порядок ведения учета и подготовки отчетности, а также законы и иные нормативные правовые акты, регламентирующие финансово-хозяйственную деятельность объекта контроля.

3.3. Результатом данного этапа является утверждение программы контрольного мероприятия, рабочего плана и распоряжения о проведении контрольного мероприятия.

4. Основной этап 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 может проводиться 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 устанавливается:

- 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;
- полнота и соответствие положений учетной политики специфике деятельности объекта;
- утверждение рабочего плана счетов бухгалтерского учета и форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций;
- соблюдение и применение рабочего плана счетов бухгалтерского учета и форм первичных учетных документов;
- 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 может также определяться 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.

4.1.4. При проведении проверок объектов особое внимание следует уделить вопросам отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с государственными средствами.

4.1.5. При выявлении изменений в учетной политике устанавливается 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.).

4.1.6. 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.

4.1.7. 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 проверяется:

- правомерность отражения в учете осуществленных финансовых и хозяйственных операций;
- правильность отражения операций с государственными средствами в регистрах бухгалтерского учета;
- подтверждение первичными документами учетных записей 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 следует 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».

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.

4.3.2. 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.

4.3.3. При анализе отчетности рассматриваются вопросы о том, что:

- отчетность подтверждена данными бухгалтерского (бюджетного) учета;

- наличие или отсутствие расхождений между данными регистров бухгалтерского (бюджетного) учета, утвержденных по установленным формам;

- все элементы отчетности раскрыты в необходимом объеме и представлены надлежащим образом.

4.3.4. Проверку финансовой отчетности следует 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.

4.3.5. 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.

4.3.6. 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.

4.3.7. Также финансовая отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении объекта контроля на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений. Финансовая отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.

4.3.8. 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.

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

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.

4.4.2. Проверка соблюдения законов и иных нормативных правовых актов проводится в соответствии с положениями стандарта финансового контроля СФК 101 «Общие правила проведения контрольного мероприятия».

4.5. Оценка 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 определяется, в какой мере система внутреннего финансового контроля выполняет свои основные задачи:

- соблюдение установленных в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации, иными нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетные правоотношения, внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета по расходам, включая расходы на закупку товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд, составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета распорядителем и подведомственными ему распорядителями и получателями бюджетных средств;

- подготовка и организация мер по повышению экономности и результативности использования бюджетных средств;

- соблюдение установленных в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации, иными нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетные правоотношения, внутренних стандартов и процедур составления и исполнения бюджета по доходам, составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета администратором, подведомственными ему администраторами доходов бюджета;

– соблюдение установленных в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации, иными нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетные правоотношения, внутренних стандартов и процедур составления и исполнения областного бюджета (бюджета Фонда) по источникам финансирования дефицита областного бюджета (бюджета Фонда), составления бюджетной отчетности и ведения бюджетного учета администратором и подведомственными ему администраторами источников финансирования дефицита областного бюджета (бюджета Фонда).

4.5.3. Выполнение свои основных задач внутреннего финансового аудита объектами контроля:

- оценка надежности внутреннего финансового контроля, и подготовка рекомендаций по повышению его эффективности;
- подтверждение достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета методологии и стандартам бюджетного учета, установленным Министерством финансов Российской Федерации;
- подготовка предложений о повышении экономности и результативности использования средств областного бюджета (бюджета Фонда).

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 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 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.

4.6.4. Следует учитывать, что в процессе составления бюджетной (бухгалтерской) и иной финансовой 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.

4.6.5. Незаконное 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.

4.6.6. 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.

4.6.7. Результатом данного этапа являются формирование актов. В актах проверки наряду с определенными соответствующим стандартом положениями по выявленным нарушениям и недостаткам приводятся формы отчетности, которые изучались и проверялись на определенную дату,

указывается период, за который составлена эта отчетность, а также излагаются результаты проверки.

5. Заключительный этап финансового аудита

5.1. Заключительный этап финансового аудита включает обобщение и оценку результатов проверки.

5.2. Заключительный этап завершается подготовкой отчета о его результатах, который должен иметь следующую структуру:

- основание проведения контрольного мероприятия;
- предмет контрольного мероприятия;
- перечень объектов контрольного мероприятия;
- проверяемый период;
- сроки проведения контрольного мероприятия;
- краткая характеристика сферы предмета и деятельности объектов контрольного мероприятия (в случае необходимости);
- цели контрольного мероприятия;
- основные результаты контрольного мероприятия;
- наличие пояснений или замечаний руководителей объектов контрольного мероприятия по его результатам;
- выводы по каждой цели контрольного мероприятия;
- предложения (рекомендации);
- приложения к отчету (при необходимости).

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

5.4. В отчете по результатам финансового аудита могут содержаться 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.

5.5. Должностным лицам объекта контроля может быть предоставлена 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.

5.6. На основе выводов подготавливаются предложения, рекомендации по устранению выявленных нарушений и недостатков в адрес объектов контроля, иных органов, организаций и должностных лиц, в компетенцию и полномочия которых входит их выполнение, которые направляются в адрес объектов контроля в виде информационного письма.

5.7. 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.

5.8. Информационные письма могут содержать положение о необходимости информирования Счетной палаты о результатах их рассмотрения.

5.9. Подготовка и оформление результатов (отчет, представление, предписание, уведомление о применении бюджетных мер принуждения, информационное письмо) финансового аудита проводится в соответствии со стандартом СВГФК № 1 «Общие правила проведения контрольного мероприятия».