

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
НОВОСИБИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

---

Е. С. АНТОНЕНКО, О. С. БРАНЬКОВА, Н. В. ФРИБУС

# КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ

Утверждено Редакционно-издательским советом университета  
в качестве учебного пособия

НОВОСИБИРСК  
2023

ББК 65.261.82я72  
А724

Рецензенты:

д-р экон. наук, профессор *Е. В. Хоменко*  
канд. экон. наук, доцент *В. В. Остапова*

Работа подготовлена на кафедре аудита, учета и финансов

**Антоненко Е. С.**

А724      Контроль и ревизия: учебное пособие / Е. С. Антоненко,  
О. С. Бранькова, Н. В. Фрибус. – Новосибирск: Изд-во НГТУ,  
2023. – 114 с.

ISBN 978-5-7782-4977-6

В учебном пособии в краткой форме систематизированы нормативно-правовые, организационные и методические основы функционирования системы финансового контроля в Российской Федерации.

Предназначено для применения в учебном процессе студентам, обучающимся по специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность», направлению 38.03.01 «Экономика», а также магистрантам высших учебных заведений.

**ББК 65.261.82я72**

**ISBN 978-5-7782-4977-6**

© Антоненко Е. С., Бранькова О. С.,  
Фрибус Н. В., 2023  
© Новосибирский государственный  
технический университет, 2023

## ОГЛАВЛЕНИЕ

Предисловие .....	4
<b>Раздел 1. Теоретические основы современного финансового контроля .....</b>	<b>5</b>
Вопросы для самоконтроля.....	16
<b>Раздел 2. Правовые и организационно-методические аспекты государственного финансового контроля .....</b>	<b>17</b>
Тема 1. Правовое регулирование государственного финансового контроля Российской Федерации .....	17
Вопросы для самоконтроля.....	26
Тема 2. Система органов внешнего финансового контроля Российской Федерации.....	27
Вопросы для самоконтроля.....	35
Тема 3. Стандарты государственного (муниципального) финансового контроля Российской Федерации .....	36
Вопросы для самоконтроля.....	40
Тема 4. Виды аудита, осуществляемые органами внешнего государственного (муниципального) финансового контроля.....	41
Вопросы для самоконтроля.....	52
Тема 5. Международное, внутригосударственное и межмуниципальное сотрудничество в области внешнего финансового контроля .....	52
Вопросы для самоконтроля.....	58
<b>Раздел 3. Организация и методика контрольно-ревизионной работы .....</b>	<b>59</b>
Тема 1. Ревизия как форма экономического контроля .....	59
Тема 2. Организация и технология ревизии .....	63
Тема 3. Методы документального и фактического контроля .....	69
Тема 4. Ревизия основных средств и нематериальных активов .....	73
Тема 5. Ревизия товарно-материальных ценностей.....	79
Тема 6. Ревизия денежных средств .....	83
Тема 7. Ревизия дебиторской и кредиторской задолженности.....	86
Тема 8. Оформление материалов ревизии .....	93
Вопросы для самоконтроля.....	101
Библиографический список .....	102
Приложения.....	107

## ПРЕДИСЛОВИЕ

Современная экономическая действительность в Российской Федерации характеризуется повышением роли государства в управлении экономическими процессами. В связи с этим вопрос создания эффективных инструментов управления государственными средствами и средствами хозяйствующих субъектов становится все более актуальным. Одним из таких инструментов является слаженная система финансового контроля.

Государственный финансовый контроль – важнейшая функция управления, которая содействует эффективной реализации государственной финансовой политики, соблюдению правомерности, целесообразности и эффективности использования государственных средств. От эффективности государственной системы зависит развитие экономики страны и ее регионов, а также экономическая безопасность государства.

Изучение дисциплины «Контроль и ревизия» поможет будущим специалистам получить теоретические знания о сущности, содержании, системе организации контрольно-ревизионной деятельности и приобрести специфические практические навыки по исследованию хозяйственных процессов и операций с позиции законности, достоверности, целесообразности, обоснованности установленных нормативов и показателей, а также выявлению скрытых резервов и т. п.

В пособии направлены раскрываются задачи, стоящие перед контрольно-ревизионными органами, процедуры проведения документального контроля, комплексной ревизии и системы мер по ограничению риска и безопасности хозяйственной деятельности организаций, пути решения этих задач, а также направления и методы совершенствования контроля и ревизии.

В учебном пособии рассмотрены теоретические основы финансово-экономического контроля и ревизии, приведены формы и методы проведения проверок и ревизий; раскрыты основные задачи, функции и компетенции органов финансово-экономического контроля.

---

---

## РАЗДЕЛ 1

# ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СОВРЕМЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

---

---

Объективная необходимость и значение контроля доказаны всей историей развития общества. Контроль, возникнув на конкретной стадии развития общества, стал неотъемлемым и объективно существующим явлением в экономике институциональных единиц. Его содержание, сфера распространения и организационные формы изменяются в ходе смены форм собственности, развития политических систем и хозяйственного управления. Контроль становится необходим тогда, когда труд принимает характер коллективной деятельности и осуществляется в пространственном и временном масштабе [1].

Контроль – это самостоятельная функция управления, которая представляет собой систему наблюдения и проверки процесса функционирования объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, а также позволяет видеть отклонения от намеченных целей и принимать необходимые корректирующие меры. Содержание контроля трактуют в широком и узком смысле.

Чаще всего контроль характеризуют как субъект, объект, предмет, цель, задачи, принципы, методы и процесс [1].

Субъекты контроля так же многочисленны и разнообразны, как и объекты контроля. Субъектами контроля выступают государственные органы, организации и индивидуальные предприниматели. Субъект контроля и субъект управления производством в одних контрольных ситуациях могут совпадать, а в других нет, что приводит к значительному разнообразию видов контроля.

Объект контроля – это то, что (или кто) контролируется. Объектами контроля являются народное хозяйство, отдельные его отрасли, регионы, министерства, департаменты, организации, индивидуальные

предприниматели. Внутри объектов контроля могут быть выделены происходящие в них процессы или отдельные элементы, которые также относятся к объектам контроля. Например, внутри предприятия могут контролироваться технологические процессы, качество изготавливаемой продукции, расходование сырья, материалов, использование основных производственных фондов, производительность труда и заработная плата и т. д.

Основная цель контроля состоит в том, чтобы обеспечить единство решения и исполнения, успешное осуществление задач, а также предупредить возможные ошибки и недоработки. При этом в контроле нуждается не только само выполнение плана, но и его предварительная стадия, когда план формируется или когда формулируется цель деятельности всей системы управления.

Цели контроля можно классифицировать по их содержанию (экономические, социальные, политические, идеологические и др.), по временному горизонту (долгосрочные, перспективные, краткосрочные) и по уровням (вышестоящие и нижестоящие).

Цели контроля более конкретно выражаются в его задачах, под которыми понимаются направления реализации контрольных функций по отношению к состоянию и поведению объекта контроля или его части в соответствии с установленной нормой.

Основные задачи контроля:

- определение фактического состояния объекта или его части в конкретный момент;
- прогнозирование состояния и поведения объекта или его части на заданный будущий момент времени;
- изменение состояния и поведения объекта таким образом, чтобы при изменении внешних условий в допустимых пределах были обеспечены необходимые и оптимальные значения характеристики объекта;
  - заблаговременное определение места и причин отклонений значений характеристик объекта от заданных;
  - сбор, передача, обработка информации о состоянии объекта;
  - обеспечение устойчивого состояния объекта при наступлении предельных значений характеристик объекта [1].

Предметом контроля является состояние и поведение его объекта. Предметом контроля таких объектов, как предприятия, организации,

органы управления и их отдельные элементы, выступает соответствие их деятельности установленным законам, нормам, правилам, решениям, т. е. определенное состояние объекта контроля на определенную дату.

Временные характеристики обуславливают наличие предварительного, промежуточного и окончательного контроля.

Существует множество оснований, или признаков, для выделения отдельных видов контроля: время проведения, применяемые формы и методы, сфера и объекты контроля, задачи и др.

Чтобы охарактеризовать вид контроля, необходимо установить его субъект и задачи. При этом важно определить: каким является субъект, поставивший задачу контроля (внешним или внутренним по отношению к объекту контроля), и какова эта задача (общая или частная). В зависимости от задачи контроля выделяют линейный, функциональный и операционный тип контроля. Другим основанием, или признаком, является метод контроля: предварительный, направляющий, фильтрующий, последующий.

Характеристика конкретного вида контроля сразу по двум выделенным основаниям – типу и общему методу – позволяет точно установить общее содержание данного вида, а также его специфическое отличие от других конкретных видов контроля.

По характеру взаимоотношений субъекта и объекта контроля, т. е. контролирующих и контролируемых органов, предприятий, организаций, различают внутренний и внешний контроль.

Внутренним называется контроль, когда субъект и объект, например контролирующие и контролируемые органы и организации, входят в одну систему, а внешним – контроль, который проводится субъектом, не входящим в ту же систему, что и объект.

Так, при внешнем контроле преследуется цель обеспечить соблюдение требований действующего законодательства: гражданского, налогового и др. Цель контроля зависит от статуса пользователей результатов контроля. Например, если контроль осуществляется Счетной палатой Российской Федерации, то его целью является своевременное исполнение доходных и расходных статей федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов по объемам, структуре и целевому назначению.

Целью же внутреннего контроля является обеспечение сохранности активов и повышение эффективности деятельности. От уровня

организации внутреннего контроля зависит качество информации, предоставляемой заинтересованным пользователям.

В современной научной литературе выделяют экономический, хозяйственный, административный, технический, технологический и финансовый контроль исходя из того, что предметом контроля становятся отдельные аспекты деятельности экономических субъектов.

В узком смысле финансовый контроль – контроль, предметом которого является информация, характеризующаяся денежной оценкой [2]. В широком смысле под финансовым контролем понимается наблюдение, определение или выявление фактически полученных финансовых показателей деятельности.

Контроль может характеризоваться по разным критериям, наиболее распространенная его классификация приведена в приложении 1.

Финансовый контроль необходим в любом обществе, основанном на товарно-денежных отношениях. В странах с рыночной экономикой роль финансового контроля особенно велика, так как важнейшим направлением деятельности субъектов хозяйствования становится повышение ее результативности и эффективности. Финансовый контроль имеет важнейшее значение для управления финансами на любом уровне, обеспечивает надежное функционирование всей финансовой системы, реализацию осуществляемой государством финансовой политики, содействует сохранению финансовой безопасности государства.

Финансовый контроль – это совокупность действий и операций, выполняемых специально уполномоченными органами с целью проверки соблюдения субъектами хозяйствования и органами государственной власти и местного самоуправления установленных норм права, а также для своевременного получения полной и достоверной информации о ходе реализации принятых управленческих решений в процессе образования, распределения и использования финансовых ресурсов.

Основное содержание финансового контроля раскрывается через его цели, задачи и принципы организации.

Цель финансового контроля заключается в оперативном получении полной и достоверной информации о возможных отклонениях и нарушениях в процессе управления финансами на макро- и микроуровне для своевременного принятия адекватных управленческих решений. Реализуется эта цель в выполняемых контролем задачах.



Основные задачи финансового контроля:

- обеспечение финансовой безопасности и устойчивости финансовой системы государства;
- выполнение субъектами хозяйствования своих финансовых обязательств, в том числе перед органами государственной власти и органами местного самоуправления;
- достижение роста финансовых ресурсов во всех сферах и звеньях финансовой системы, обеспечение их законного, эффективного и рационального использования;
- соблюдение финансовых интересов всех экономических субъектов, усиление их ответственности за результаты своей деятельности;
- предупреждение и пресечение правонарушений в финансовой сфере;
- усиление результативности финансовой политики государства.

Финансовый контроль можно рассматривать как совокупность взаимосвязанных элементов, взаимодействующих друг с другом, т. е. как систему. В системе финансового контроля выделяют основные и вспомогательные элементы. Основные элементы финансового контроля – это: объект и субъект; принципы контроля; информационное, нормативное обеспечение; механизм контроля; ответственность всех участников процесса контроля. К вспомогательным элементам (инфраструктуре) финансового контроля можно отнести финансовое, техническое, кадровое обеспечение контроля и т. п.

Объектом финансового контроля являются: процессы образования, распределения и использования финансовых ресурсов субъектами хозяйствования и органами государственной власти и местного самоуправления, характеризующиеся системой различных стоимостных показателей (например, выручка от реализации, себестоимость, налоги и др.).

В качестве субъекта финансового контроля выступают специально уполномоченные органы (государственные контрольные органы; структурные подразделения, созданные в субъектах хозяйствования и органах государственной власти и местного самоуправления; негосударственные специализированные организации), а также квалифицированные специалисты, осуществляющие свою контрольную деятельность в соответствии с законодательством. **Субъекты контроля – это наиболее важный элемент системы финансового контроля**, так как они

в соответствии с законодательно установленными полномочиями непосредственно осуществляют контроль и несут ответственность за свои действия.

Процесс целенаправленной деятельности субъектов контроля, или процесс финансового контроля, выполняется с использованием определенных методов. Под методами финансового контроля понимают конкретные способы проведения контрольных действий и операций. Внешнее выражение контрольных действий и операций реализуется в определенной форме контроля. Установленный порядок контрольных действий и операций составляют процедуры контроля. Последовательность процедур финансового контроля в совокупности с используемыми методами определяет механизм финансового контроля.

Как правило, процесс финансового контроля включает следующие основные этапы:

- планирование, которое предполагает определение объекта, целей, задач и форм контроля и формирование набора количественных и качественных показателей, по которым будет оцениваться реализация финансовых решений;
- проведение контроля, целью которого является сбор оперативных данных, характеризующих состояние объекта контроля, и их предварительная оценка;
- систематизация результатов контроля (обобщение и упорядочение полученной информации по определенным критериям) и составление отчетности;
- реализация результатов, которая предполагает доведение принятых решений до всех заинтересованных лиц, выработку и проведение мероприятий по устранению выявленных нарушений и недостатков.

Принципы контрольной деятельности органов контроля определяют этические и профессиональные нормы, которыми должны руководствоваться уполномоченные должностные лица. Указанные нормы включают в себя принципы законности, независимости, объективности, гласности, ответственности, разграничения функций и полномочий, системности.

Государственный финансовый контроль – одна из наиболее важных функций государственного управления, которая заключается в содействии реализации финансовой политики государства, обеспечении

процесса формирования и эффективного использования финансовых государственных ресурсов для достижения поставленных им целей в сфере распределительных отношений.

Функции государственного финансового контроля раскрывают совокупность экономических взаимоотношений между субъектами контроля (государственными органами власти, юридическими и физическими лицами) по поводу проведения контрольных мероприятий в части обеспечения функционирования хозяйствующих субъектов и эффективного использования бюджетных средств.

Можно выделить следующие функции государственного финансового контроля: информационную, профилактическую, мобилизующую.

*Информационная функция* государственного финансового контроля сводится к тому, что информация, полученная в результате его проведения, должна стать основой для принятия соответствующих управленческих решений и корректирующих мер, которые обеспечат функционирование хозяйствующего субъекта в соответствии с установленными государством нормами.

*Профилактическая функция* государственного финансового контроля заключается в выявлении условий, которые приводят к нарушению норм и стандартов, установленных законами и нормативно-правовыми актами, возникновению бесхозяйственности, недостач, краж и злоупотреблений, а также в установлении лиц, виновных в финансовых нарушениях, и привлечении их к ответственности в соответствии с действующим законодательством.

*Мобилизующая функция* государственного финансового контроля предусматривает устранение хозяйствующими субъектами последствий допущенных финансовых нарушений, условий, которые к этому привели, и разработку организационно-правовых мероприятий по распространению прогрессивных методов ведения хозяйства и недопущения дальнейших финансовых нарушений.

## **ВИДЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

В соответствии со структурой финансовой системы государства можно выделить следующие виды государственного финансового контроля: бюджетный, налоговый, банковский, валютный, страховой надзор, таможенный контроль, контроль на рынке ценных бумаг, финансовый мониторинг.

*Бюджетный контроль* – государственный финансовый контроль в бюджетной системе страны. Именно бюджетному контролю будет уделено основное внимание в следующем разделе настоящего учебного пособия.

*Налоговый контроль* осуществляется Федеральной налоговой службой (далее – ФНС России) – федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и страховых взносов, а также иных обязательных платежей, за производством и оборотом табачной продукции, за применением контрольно-кассовой техники, а также функции органа валютного контроля в пределах компетенции налоговых органов.

Цель налогового контроля – предупреждение и выявление налоговых правонарушений (в том числе налоговых преступлений), а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство.

ФНС России находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации. Полномочия ФНС России установлены постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе».

*Банковский надзор* – это надзор за соблюдением кредитными организациями и банковскими группами законодательства Российской Федерации и нормативных актов Банка России. Цель такого надзора – поддержание стабильности банковской системы, обеспечение защиты вкладчиков и кредиторов кредитных организаций. Контролю подлежат процессы и условия создания кредитных организаций, банковские операции, финансовые показатели деятельности коммерческих банков.

В соответствии с нормами Федерального закона от 10.06.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации» надзор за деятельностью кредитных организаций и банковских групп, а также регулирование их деятельности входит в перечень функций Банка России.

Регулирующие и надзорные функции Банка России осуществляются Комитетом банковского надзора, который объединяет руководителей структурных подразделений Банка России, обеспечивающих выполнение его надзорных функций.

*Валютный контроль* призван обеспечить исполнение участниками экономических отношений законодательно установленных требований движения иностранной валюты на территории государства и заключается в надзоре уполномоченными органами за соблюдением требований в области внешнеэкономических и денежных операций.

Надзор ведется за денежными расчетами и иными действиями, которые осуществляются в РФ; за перемещениями денежных единиц через границу РФ; за исполнением обязанностей, выраженных в деньгах, перед Россией ее резидентами.

Контроль осуществляется в отношении юридических и физических лиц, выполняющих операции по обмену валют или иные операции с иностранной валютой.

В соответствии с Федеральным законом от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» валютный контроль в Российской Федерации осуществляется Правительством РФ, органами и агентами валютного контроля.

Органами валютного контроля в Российской Федерации являются: Банк России, федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные Правительством Российской Федерации, а именно Федеральная налоговая служба и Федеральная таможенная служба, которые осуществляют валютный контроль (надзор) в пределах своих полномочий, установленных положениями об этих органах, утвержденных постановлениями Правительства РФ.

Агентами валютного контроля являются уполномоченные банки и не являющиеся уполномоченными банками профессиональные участники рынка ценных бумаг, а также государственная корпорация развития «ВЭБ.РФ».

*Страховой надзор* осуществляется Банком России и регламентируется Законом РФ от 27.11.1992 № 4015 «Об организации страхового дела в Российской Федерации».

Проводится этот надзор в целях соблюдения страхового законодательства, обеспечения защиты прав и законных интересов страхователей, иных заинтересованных лиц и государства, эффективного развития страхового дела, а также для предупреждения неустойчивого финансового положения страховой организации.

Предметом страхового надзора являются процедуры создания страховых организаций и их деятельность, лицензирование видов страхования,

процесс конкурсного отбора претендентов по обязательным видам страхования, формирование страховых резервов и др. Контролю подлежат субъекты страхового дела: как государственные, так и негосударственные страховые организации, общества взаимного страхования, страховые брокеры и актуарии.

*Таможенный контроль* имеет цель обеспечить соблюдение законодательства при перемещении денежных средств и имущества через государственную границу Российской Федерации. Таможенный контроль заключается в осуществлении таможенными органами Российской Федерации правомочных действий, направленных на соблюдение юридическими и физическими лицами законодательства РФ, международных договоров РФ и правил, регулирующих порядок ввоза, вывоза или транзита грузов, транспортных средств, валюты и валютных ценностей.

Объекты контроля – юридические и физические лица, которые перевозят грузы, товары, денежные средства через границу Таможенного союза.

Осуществление таможенного контроля и надзора возложено на Федеральную таможенную службу, которая находится в ведении Министерства финансов РФ и регламентируется Постановлением Правительства РФ от 23.04.2021 № 636 «Об утверждении Положения о Федеральной таможенной службе, внесении изменений в Положение о Министерстве финансов Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых актов и отдельных положений некоторых актов Правительства Российской Федерации».

*Контроль на рынке ценных бумаг* необходим для защиты интересов участников этой сферы финансовой деятельности (эмитентов и инвесторов), а также контроля на соответствие законодательству всех операций с ценными бумагами.

Предметом этого контроля являются процедуры лицензирования деятельности профессиональных участников рынка ценных бумаг, операции с ценными бумагами, эмиссия и организованная торговля ценными бумагами и др.

Объектами контроля являются эмитенты, инвесторы, профессиональные участники рынка ценных бумаг.

В соответствии с Федеральным законом от 22.04.1996 № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» контроль за соблюдением эмитентами, профессиональными участниками рынка ценных бумаг, саморегулируемыми

организациями в сфере финансового рынка требований законодательства Российской Федерации о ценных бумагах, стандартов и требований осуществляет Банк России.

*Финансовый мониторинг* организуют для осуществления контроля за операциями с денежными средствами в целях противодействия отмыванию доходов, полученных преступным путем.

Контролю подлежат организации и физические лица, совершающие операции с денежными средствами и иным имуществом, в соответствии с Федеральным законом от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».

Согласно Федеральному закону контроль в этой сфере осуществляет Федеральная служба по финансовому мониторингу (Росфинмониторинг). Росфинмониторинг является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, финансированию терроризма, экстремистской деятельности и финансированию распространения оружия массового уничтожения, по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в этой сфере, по координации соответствующей деятельности федеральных органов исполнительной власти, других государственных органов и организаций, а также функции национального центра по оценке угроз национальной безопасности, возникающих в результате совершения операций (сделок) с денежными средствами или иным имуществом, и по выработке мер противодействия этим угрозам.

Положение о Федеральной службе по финансовому мониторингу утверждено Указом Президента РФ от 13.06.2012 № 808 «Вопросы Федеральной службы по финансовому мониторингу». Руководство деятельностью Росфинмониторинга осуществляет Президент РФ, Правительство РФ в соответствии с его указами, распоряжениями и поручениями координирует деятельность Росфинмониторинга.

Совокупность перечисленных видов государственного финансового контроля, их субъектов и объектов, законодательно определенных взаимосвязей между ними и образует **систему государственного финансового контроля Российской Федерации**.

Следует отметить, что в Российской Федерации наряду с государственным проводится и негосударственный финансовый контроль – общественный, корпоративный (внутрихозяйственный) контроль, аудиторский (независимый), со стороны коммерческих банков.

### **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. Назовите объективные обстоятельства, обуславливающие необходимость финансового контроля.
2. Обоснуйте роль финансового контроля в осуществлении финансовой деятельности государства и муниципальных образований.
3. Назовите элементы контроля и их отличительные черты.
4. Назовите функции государственного финансового контроля.
5. Приведите классификацию государственного финансового контроля.



---

---

## РАЗДЕЛ 2

# ПРАВОВЫЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

---

---

### Тема 1. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Для правового регулирования государственного финансового контроля создана целая система нормативных правовых актов. Основы правового регулирования заложены в Конституции РФ. Законы и иные правовые акты развивают и детализируют конституционные принципы и положения и не должны противоречить Конституции РФ. При этом важнейшей функцией Конституции РФ является безусловное нормативное закрепление единства правового поля при наличии федеративного государственного устройства. Ее положения имеют прямое действие и применяются на всей территории Российской Федерации. Эти конституционные принципы чрезвычайно важны для обеспечения эффективной финансовой деятельности государственных органов и адекватного государственного контроля за использованием общественных финансовых и материальных ресурсов [11].

Согласно ст. 101 Конституции РФ для осуществления контроля за исполнением федерального бюджета Совет Федерации и Государственная дума образуют Счетную палату, состав и порядок деятельности которой определяются федеральным законом.

Статус и организация деятельности высшего органа внешнего финансового контроля государства – Счетной палаты РФ – определяется Федеральным законом от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 41-ФЗ).

Правовое регулирование внешнего государственного финансового контроля на субфедеральном уровне осуществляется Федеральным законом от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» (далее – Федеральный закон № 6-ФЗ).

Правовое регулирование внешнего финансового контроля в бюджетной системе Российской Федерации осуществляется федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, муниципальными правовыми актами представительных органов местного самоуправления.

Субъекты Российской Федерации принимают свои законы, регулирующие деятельность региональных органов внешнего финансового контроля, в рамках, установленных федеральным законодательством.

Представительные органы местного самоуправления муниципальных образований, основываясь на нормах федеральных и региональных законов, регулируют деятельность контрольно-счетных органов муниципальных образований при помощи муниципальных правовых актов.

Правовое регулирование внутреннего государственного финансового контроля, осуществляемого исполнительными органами государственной власти Российской Федерации и созданными ими контрольными органами, находится в компетенции Правительства Российской Федерации, исполнительных органов государственной власти Российской Федерации.

Исполнительные органы государственной власти субъектов Российской Федерации регулируют организацию внутреннего финансового контроля посредством принятия своих нормативных правовых актов в рамках, установленных федеральным законодательством.

В муниципальных образованиях внутренний финансовый контроль в рамках установленных полномочий организуют исполнительно-распорядительные органы местного самоуправления муниципальных образований путем принятия муниципальных правовых актов.

Наглядно система нормативных правовых актов, составляющих правовую основу проведения бюджетного контроля в Российской Федерации, показана на рис. 2.1 [12].

Конституцией не закреплено понятие высшего органа финансового контроля и нет разделения на внешний и внутренний финансовый контроль. Однако эти понятия закреплены Бюджетным кодексом РФ.

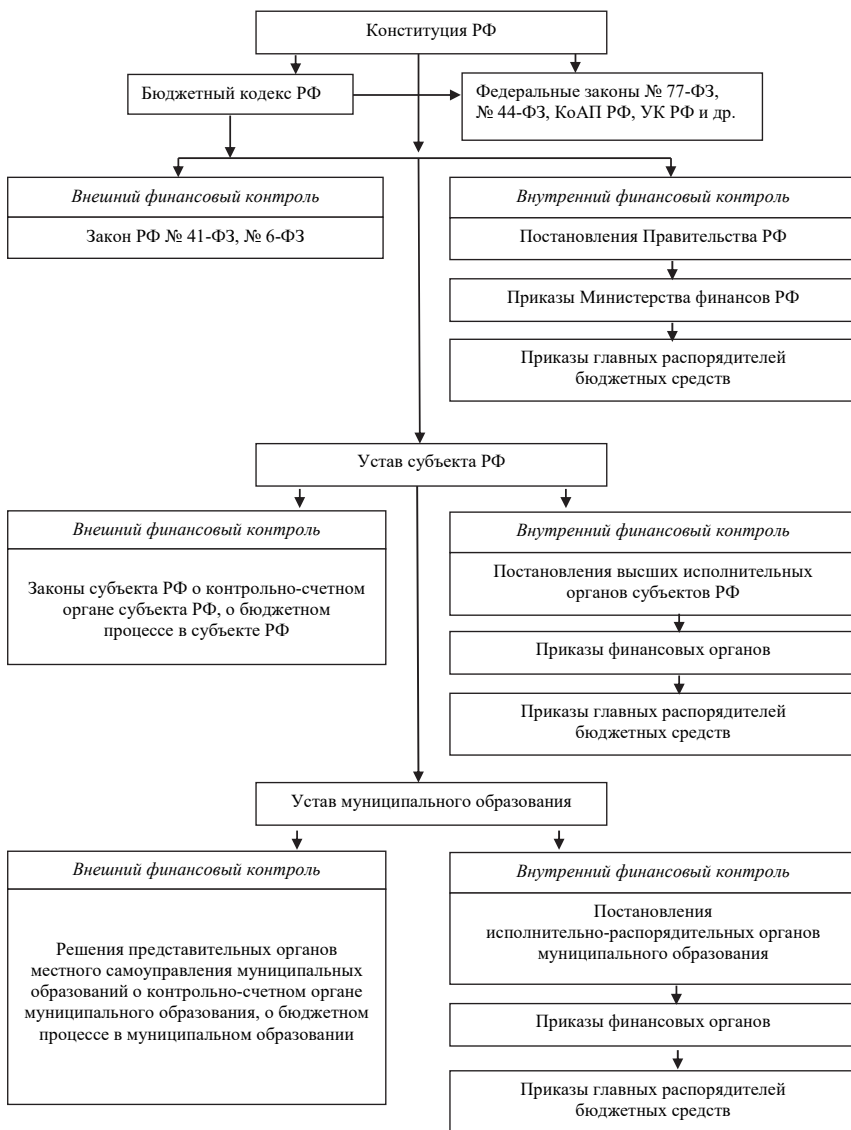


Рис. 2.1. Система правового обеспечения бюджетного контроля

Помимо Конституции РФ и Бюджетного кодекса РФ, правовые нормы, регулирующие бюджетный контроль, содержатся в ряде других федеральных законов (рис. 2.1).

Основополагающим нормативным правовым актом является Бюджетный кодекс Российской Федерации. Основы бюджетного контроля сосредоточены в статьях 265, 266.1, 267.1 БК РФ.

Согласно ст. 265 БК РФ государственный (муниципальный) финансовый контроль подразделяется на внешний и внутренний, предварительный и последующий.

*Внешний* государственный (муниципальный) финансовый контроль является контрольной деятельностью соответственно Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (далее – органы внешнего государственного (муниципального) финансового контроля).

В свою очередь *внутренний* государственный (муниципальный) финансовый контроль стал контрольной деятельностью Федерального казначейства, органов государственного (муниципального) финансового контроля, являющихся органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, местных администраций (далее – органы внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля).

*Предварительный* контроль осуществляется в целях предупреждения и пресечения бюджетных нарушений в процессе исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

*Последующий* контроль осуществляется по результатам исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в целях установления законности их исполнения, достоверности учета и отчетности [1].

Статьей 266.1 БК РФ определены объекты государственного и муниципального финансового контроля. Область действия контрольных полномочий и объекты аудита (контроля) Счетной палаты РФ детализированы ст. 15 Федерального закона № 41-ФЗ, а контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований – ст. 9 Федерального закона № 6-ФЗ.

В соответствии со ст. 267.1 БК РФ методами проведения государственного (муниципального) финансового контроля являются проверка, ревизия, обследование.

Под *проверкой* понимается совершение контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности отдельных финансовых и хозяйственных операций, достоверности бюджетного

(бухгалтерского) учета и бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности о деятельности объекта контроля за определенный период.

Под *ревизией* понимается комплексная проверка деятельности объекта контроля, которая выражается в проведении контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности всей совокупности совершенных финансовых и хозяйственных операций, достоверности и правильности их отражения в бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности. Результаты проверки, ревизии оформляются актом.

Проверки подразделяются на камеральные и выездные, в том числе встречные проверки.

Под камеральными проверками понимаются проверки, проводимые по месту нахождения органа государственного либо муниципального финансового контроля на основании бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности и иных документов, представленных по его запросу.

Под выездными проверками понимаются проверки, проводимые по месту нахождения объекта контроля, в ходе которых в том числе определяется фактическое соответствие совершенных операций данным бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности и первичных документов.

Под встречными проверками понимаются проверки, проводимые в рамках выездных или камеральных проверок для установления и подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта контроля.

Под *обследованием* понимается анализ и оценка состояния определенной сферы деятельности объекта контроля. Результаты обследования оформляются заключением.

Федеральным законом № 41-ФЗ расширен перечень методов осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности Счетной палатой РФ. В соответствии со ст. 16 к ним относится проверка, ревизия, анализ, обследование и мониторинг.

*Анализ* применяется в целях исследования отдельных сторон, свойств, составных частей предмета и деятельности объекта аудита (контроля) и систематизации результатов исследования. Результаты анализа оформляются заключением.

*Мониторинг* применяется в целях сбора и анализа информации о предмете и деятельности объекта аудита (контроля) на системной и регулярной основе.

Бюджетный контроль, осуществляемый законодательными (представительными) органами, регулируется ст. 153 БК РФ, в соответствии с которой законодательные (представительные) органы:

- рассматривают и утверждают соответствующие бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и отчеты об их исполнении;
- осуществляют контроль в ходе рассмотрения отдельных вопросов исполнения соответствующих бюджетов на своих заседаниях, заседаниях комитетов, комиссий, рабочих групп законодательных (представительных) органов, в ходе проводимых законодательными (представительными) органами слушаний и в связи с депутатскими запросами;
- формируют и определяют правовой статус органов внешнего государственного (муниципального) финансового контроля;
- осуществляют другие полномочия в соответствии с БК РФ, Федеральными законами (№ 77-ФЗ, № 184-ФЗ, № 131-ФЗ, № 41-ФЗ, № 6-ФЗ), а также конституциями либо уставами субъектов Российской Федерации, уставами муниципальных образований.

Следовательно, законодательным (представительным) органам БК РФ не предоставлено право проводить контрольные мероприятия в ходе исполнения бюджетов и по окончании бюджетного года; с этой целью ими формируются контрольно-счетные органы, которые в соответствии со ст. 264.4 БК РФ осуществляют внешнюю проверку бюджетной отчетности главных администраторов бюджетных средств и подготовку заключения о годовом отчете об исполнении бюджета.

Полномочия органов финансового контроля в соответствии с нормами БК РФ можно подразделить на бюджетные и контрольные.

Бюджетные полномочия органов государственного (муниципального) финансового контроля предусмотрены ст. 157 БК РФ.

Статья 167.1 БК РФ содержит отсылочную норму, согласно которой Счетная палата РФ осуществляет бюджетные полномочия, установленные Федеральным законом № 41-ФЗ.

Полномочия органов внешнего государственного (муниципального) финансового контроля по осуществлению регулируются ст. 268.1 БК РФ и детализируются ст. 14 Федерального закона № 41-ФЗ и ст. 9 № 6-ФЗ.

Кроме того, полномочия органов внешнего финансового контроля закреплены и в других статьях БК РФ: ст. 145 БК РФ предусмотрено, что Счетная палата РФ, контрольно-счетные органы субъектов РФ проводят экспертизу проектов бюджетов государственных внебюджетных

фондов РФ и территориальных государственных внебюджетных фондов, а ст. 149 предусмотрено проведение проверки отчетов об исполнении этих бюджетов; ст. 264.4 предусмотрено проведение внешней проверки отчетов об исполнении соответствующих бюджетов.

Правовые нормы, касающиеся бюджетного контроля, осуществляемого органами внутреннего финансового контроля, сосредоточены в ст. 157, 160.2-1, 269.2 БК РФ.

Во исполнение бюджетных полномочий (ст. 157 БК РФ) Федеральное казначейство проводит анализ:

- исполнения бюджетных полномочий органов государственного (муниципального) финансового контроля, являющихся органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации (органами местных администраций) в соответствии с порядком, установленным Министерством финансов РФ;

- осуществления главными администраторами бюджетных средств внутреннего финансового аудита.

В соответствии со ст. 269.2 полномочиями органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля являются:

- контроль за соблюдением положений правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения;

- контроль за соблюдением положений правовых актов, обуславливающих публичные нормативные обязательства и обязательства по иным выплатам физическим лицам из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, формирование доходов и осуществление расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации при управлении и распоряжении государственным (муниципальным) имуществом и (или) его использовании, а также за соблюдением условий договоров (соглашений) о предоставлении средств из соответствующего бюджета, государственных (муниципальных) контрактов;

- контроль за соблюдением условий договоров (соглашений), заключенных в целях исполнения договоров (соглашений) о предоставлении средств из бюджета;

- контроль за достоверностью отчетов о результатах предоставления и (или) использования бюджетных средств (средств, предоставленных из бюджета);

- контроль в сфере закупок, предусмотренный законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд.

Кроме того, ст. 160.2-1 БК РФ определены бюджетные полномочия отдельных участников бюджетного процесса по организации внутреннего финансового аудита, осуществляемого в целях:

- оценки надежности внутреннего процесса главного администратора бюджетных средств, администратора бюджетных средств, осуществляемого в целях соблюдения установленных правовыми актами, регулируемыми бюджетные правоотношения, требований к исполнению своих бюджетных полномочий, и подготовки предложений об организации внутреннего финансового контроля;

- подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности, установленной Министерством финансов Российской Федерации, а также ведомственным актам;

- повышения качества финансового менеджмента.

Реализация мер по итогам контрольных мероприятий, бюджетные нарушения и бюджетные меры принуждения регулируются нормами ст. 270.2, 306.1-306.8 БК РФ.

По результатам контрольных мероприятий в случаях установления нарушений и недостатков бюджетного законодательства органами внешнего и внутреннего финансового контроля могут составляться представления и/или предписания.

*Представление* – это документ, направляемый объекту контроля и содержащий информацию о выявленных нарушениях и требование об их устранении или о принятии мер по устранению причин и условий нарушения в случае невозможности его устранения, по каждому указанному в представлении нарушению. В представлениях органов внешнего финансового контроля содержится также требование по привлечению к ответственности должностных лиц, виновных в допущенных нарушениях.

Представление должно быть исполнено в указанный в нем срок или, если срок не указан, в течение 30 дней со дня его внесения объекту контроля (аудита).

*Предписание* направляется органами внутреннего контроля в случае невозможности устранения либо неустранения в установленный в представлении срок нарушения при наличии возможности определения суммы причиненного ущерба в результате этого нарушения. Предписание содержит обязательные для исполнения в установленный в срок требования о принятии мер по возмещению причиненного ущерба.



Органами внешнего финансового контроля предписание направляется в случае выявления нарушений, требующих безотлагательных мер по их пресечению и предупреждению, невыполнения представлений контрольно-счетных органов, а также в случае воспрепятствования проведению должностными лицами контрольно-счетных органов контрольных мероприятий.

Предписание должно быть исполнено в установленные в нем сроки. Срок выполнения представления и предписания по решению органа финансового контроля может быть продлен, но не более одного раза.

Федеральным законом от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» регулируются отношения, направленные на обеспечение государственных и муниципальных нужд в целях повышения эффективности, результативности осуществления закупок товаров, работ, услуг, обеспечения гласности и прозрачности осуществления таких закупок, предотвращения коррупции и других злоупотреблений в этой сфере, в том числе в части, касающейся аудита в сфере закупок товаров, работ, услуг и контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд.

Аудит в сфере закупок является прерогативой органов внешнего финансового контроля и согласно ст. 98 осуществляется Счетной палатой Российской Федерации, контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Органы внешнего финансового контроля проводят анализ и оценку результатов закупок, достижения целей осуществления закупок, посредством проведения проверок, анализа и оценки информации о законности, целесообразности, об обоснованности, о своевременности, об эффективности и о результативности расходов на закупки по планируемым к заключению, заключенным и исполненным контрактам. Помимо этого обобщают результаты, устанавливают причины выявленных отклонений, нарушений и недостатков, подготавливают предложения, направленные на их устранение и на совершенствование контрактной системы в сфере закупок, систематизируют информацию о реализации указанных предложений и размещают в единой информационной системе обобщенную информацию.

В соответствии со ст. 186 Жилищного кодекса Российской Федерации (от 29.12.2004 № 188-ФЗ) финансовый контроль за использованием средств соответствующих бюджетов региональным оператором, обеспечивающим проведение капитального ремонта общего имущества в многоквартирном доме, осуществляют органы государственного финансового контроля субъектов Российской Федерации и органы муниципального финансового контроля муниципальных образований, Счетная палата Российской Федерации, контрольно-счетные и финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Глава 15 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (от 30.12.2001 № 195-ФЗ) посвящена административным правонарушениям, в том числе в области финансов, санкциям за нарушения. Кодексом также определен перечень должностных лиц, уполномоченных составлять протоколы об административных правонарушениях, и органы, уполномоченные рассматривать дела об административных правонарушениях.

За нарушение бюджетного законодательства предусмотрена также и уголовная ответственность, которая нашла свое отражение в статьях Уголовного кодекса Российской Федерации (от 13.06.1996 № 63-ФЗ).

Следует отметить, что система нормативных правовых актов не находится в статическом состоянии, она постоянно совершенствуется и на сегодняшний день совокупность принятых нормативных правовых актов обеспечила создание достаточной нормативной базы для построения единой системы бюджетного контроля в Российской Федерации.

## **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. Перечислите виды государственного и муниципального финансового контроля.
2. Чем отличается камеральная проверка от выездной?
3. Чем отличается ревизия от проверки?
4. Результаты каких методов финансового контроля оформляются актом, а каких – заключением?
5. Какие документы могут составляться по результатам контрольных мероприятий?

## Тема 2. СИСТЕМА ОРГАНОВ ВНЕШНЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

В соответствии с действующим законодательством органами внешнего государственного (муниципального) финансового контроля в бюджетной сфере являются Счетная палата Российской Федерации и контрольно-счетные органы (далее – КСО) субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Счетная палата РФ – это постоянно действующий высший орган внешнего государственного аудита (контроля), образуемый и подотчетный Федеральному собранию. Контрольно-счетный орган субъекта РФ и контрольно-счетный орган муниципального образования подотчетны соответственно законодательному (представительному) органу государственной власти субъекта Российской Федерации или представительному органу муниципального образования.

Органы внешнего финансового контроля обладают организационной, функциональной и финансовой независимостью и осуществляют свою деятельность самостоятельно.

Организационная независимость проявляется в том, что эти органы организационно самостоятельны, не входят в состав других органов, формально и фактически независимы от органов, управляющих финансовыми и материальными ресурсами, а также от проверяемых организаций; обладают (могут обладать) правами юридического лица. Высшие должностные лица контрольно-счетных органов избираются на срок, превышающий срок действия полномочий выборных лиц законодательной, представительной власти.

Функциональная независимость означает, что органы внешнего государственного финансового контроля действуют самостоятельно, без вмешательства со стороны в их деятельность. Они самостоятельно планируют свою деятельность, определяют объекты контроля, составляют и утверждают стандарты внешнего финансового контроля, методические материалы, а также другие документы; имеют свободный доступ к информации, необходимой для решения задач, стоящих перед контрольно-счетными органами (за исключением информации, доступ к которой ограничен действующим законодательством).

Финансовая независимость выражается в том, что органы внешнего финансового контроля финансируются по отдельной строке соответствующего бюджета, самостоятельно распоряжаются средствами, выделенными на их содержание.

Счетная палата Российской Федерации – это конституционный орган государственного финансового контроля.

В ст. 101 Конституции РФ закреплено, что Совет Федерации и Государственная дума для осуществления контроля за исполнением федерального бюджета образуют Счетную палату. Согласно ст. 102, 103 Конституции РФ к ведению Совета Федерации относится назначение на должность и освобождение от должности председателя и половины от общего числа аудиторов Счетной палаты, к ведению Государственной думы – назначение на должность и освобождение от должности заместителя председателя и половины от общего числа аудиторов.

Счетная палата РФ состоит из председателя, заместителя председателя, 12 аудиторов и аппарата Счетной палаты.

Председатель палаты, его заместитель и аудиторы замещают государственные должности Российской Федерации и назначаются на срок 6 лет палатами Федерального собрания РФ по представлению Президента РФ.

Аудиторами Счетной палаты являются должностные лица, возглавляющие направления деятельности Счетной палаты, которые охватывают комплекс, группу или совокупность ряда доходных или расходных статей федерального бюджета. Конкретное содержание направления деятельности, возглавляемого аудитором, определяется Регламентом Счетной палаты.

Счетная палата включает в себя коллегия и аппарат. Коллегия рассматривает основные вопросы деятельности Счетной палаты: вопросы планирования и организации ее работы, методологического и методического обеспечения деятельности, утверждения стандартов Счетной палаты, общих требований к стандартам внешнего государственного и муниципального аудита, отчетов, иных документов по результатам контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, а также информационных сообщений, направляемых Совету Федерации и Государственной думе [3].

В состав коллегии входят Председатель Счетной палаты, его заместитель, 12 аудиторов и руководитель аппарата (с правом совещательного голоса).

Аппарат Счетной палаты состоит из инспекторов, которые распределены по аудиторским направлениям, и сотрудников обеспечивающих департаментов (рис. 2.2).

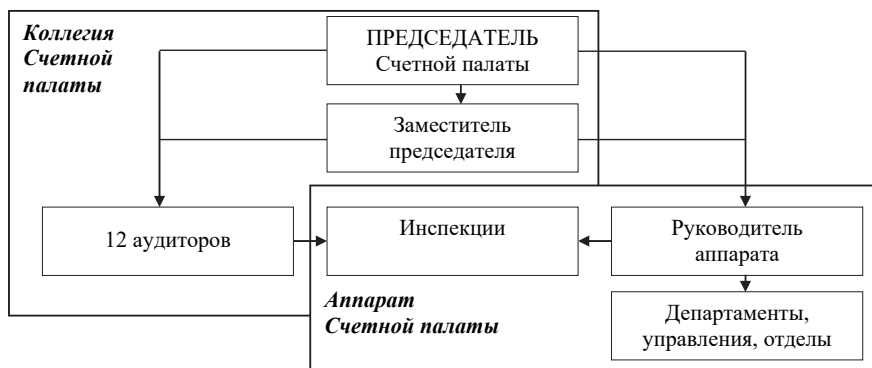


Рис. 2.2. Структура Счетной палаты РФ

Задачи Счетной палаты:

1) организация и осуществление контроля за целевым и эффективным использованием средств федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов;

2) определение эффективности и соответствия нормативным правовым актам Российской Федерации порядка формирования, управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами;

3) анализ выявленных недостатков и нарушений в процессе формирования, управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами, выработка предложений по их устранению, устранению их причин и последствий, а также по совершенствованию бюджетного процесса в целом в пределах компетенции;

4) оценка эффективности предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ, бюджетных кредитов за счет средств федерального бюджета, а также проверка соблюдения требований законодательства Российской Федерации при предоставлении государственных гарантий и поручительств или обеспечении исполнения обязательств другими способами по сделкам, совершаемым юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями за счет федеральных и иных ресурсов;

5) определение достоверности бюджетной отчетности главных администраторов средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации и годового

отчета об исполнении федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации;

6) контроль за соблюдением требований законодательства Российской Федерации при движении средств федерального бюджета и средств государственных внебюджетных фондов в Центральном банке Российской Федерации, уполномоченных банках и иных кредитных организациях Российской Федерации, а также за своевременностью движения этих средств;

7) обеспечение в пределах своей компетенции мер по противодействию коррупции.

Основополагающим документом, регламентирующим организацию и деятельность контрольно-счетных органов (КСО) субъектов РФ и муниципальных образований является Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».

КСО создаются во всех субъектах РФ и обладают правами юридического лица. В свою очередь, КСО муниципального образования, наделенного статусом муниципального района, муниципального округа, городского округа или городского округа с внутригородским делением, обладает правами юридического лица. КСО муниципального образования, наделенного иным статусом, может обладать правами юридического лица в соответствии с уставом муниципального образования.

Наименования, полномочия, состав и порядок деятельности КСО субъекта РФ, КСО муниципального образования устанавливаются соответственно конституцией либо уставом и законом субъекта Российской Федерации, уставом муниципального образования и нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования в соответствии с Федеральным законодательством.

Наименования, полномочия, состав, порядок деятельности КСО субъектов РФ и муниципальных образований устанавливаются соответствующими региональными и муниципальными нормативными правовыми актами, но в основу положены те, что закреплены Федеральным законом № 6-ФЗ.

Контрольно-счетный орган субъекта РФ образуется в составе председателя, аудиторов и аппарата контрольно-счетного органа.

В свою очередь КСО муниципального образования образуется в составе председателя и аппарата контрольно-счетного органа. Уставом муниципального образования или нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования может быть предусмотрена одна должность заместителя председателя КСО, а также должности аудиторов контрольно-счетного органа.

Должности председателя, заместителей председателя и аудиторов контрольно-счетного органа относятся соответственно к государственным должностям субъекта Российской Федерации, муниципальным должностям.

В состав аппарата КСО входят инспекторы и иные штатные работники. На инспекторов контрольно-счетных органов возлагаются обязанности по организации и непосредственному проведению внешнего государственного или муниципального финансового контроля в пределах компетенции соответствующего контрольно-счетного органа.

Штатная численность КСО субъекта Российской Федерации и муниципального образования устанавливается правовым актом законодательного (представительного) органа государственной власти субъекта РФ или муниципального образования и должна обеспечить выполнение возложенных законодательством полномочий при сохранении организационной и функциональной независимости соответствующего контрольно-счетного органа.

Единого норматива установления штатной численности не существует, большинством регионов установлена штатная численность органов внешнего финансового контроля на уровне 30–70 штатных единиц.

В столицах субъектов РФ и других крупных городах численность контрольно-счетных органов позволяет выполнять возложенные полномочия, однако большинство КСО малочисленно: 1–3 штатные единицы.

Для решения наиболее важных вопросов деятельности в КСО Субъектов РФ и муниципальных образований может быть образована коллегия, компетенция и порядок работы которой определяется чаще всего регламентом КСО. На рассмотрение коллегии выносятся вопросы планирования и организации деятельности КСО, методологии контрольной деятельности, а также утверждение стандартов деятельности и т. д. Как правило, коллегии созданы во всех КСО субъектов РФ и достаточно крупных КСО муниципальных образований.

Как и в Счетной палате РФ, за аудиторами в КСО субъектов и крупных муниципальных образований закреплены определенные направления деятельности; инспекторы могут быть объединены в инспекции или группы, на постоянной или временной основе могут быть закреплены за аудиторами.

Во многом подход к организационному построению региональных и муниципальных КСО зависит прежде всего от их численности, установившихся традиций и индивидуальных особенностей.

Полномочия КСО субъектов РФ и муниципальных образований определяются региональными и муниципальными нормативными правовыми актами, но в основу положены те, что предусмотрены Федеральным законом № 6-ФЗ.

Контрольно-счетный орган субъекта Российской Федерации осуществляет следующие основные полномочия:

1) организация и осуществление контроля за законностью и эффективностью использования средств бюджета субъекта Российской Федерации, бюджета территориального государственного внебюджетного фонда;

2) экспертиза проектов законов о бюджетах субъекта Российской Федерации, бюджетах территориального государственного внебюджетного фонда, проверка и анализ обоснованности их показателей;

3) внешняя проверка годового отчета об исполнении бюджета субъекта Российской Федерации, об исполнении местного бюджета в пределах компетенции, установленной Бюджетным кодексом Российской Федерации, годового отчета об исполнении бюджета территориального государственного внебюджетного фонда;

4) проведение аудита в сфере закупок товаров, работ и услуг в соответствии с Федеральным законом «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»;

5) оценка эффективности формирования государственной собственности субъекта Российской Федерации, управления и распоряжения такой собственностью и контроль за соблюдением установленного порядка ее формирования, управления и распоряжения ею;

6) оценка эффективности предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ, бюджетных кредитов за счет средств бюджета субъекта



Российской Федерации, а также оценка законности предоставления государственных гарантий и поручительств;

7) экспертиза проектов законов и иных нормативных правовых актов органов государственной власти субъекта Российской Федерации, государственных программ;

8) анализ и мониторинг бюджетного процесса в субъекте Российской Федерации;

9) проведение оперативного анализа исполнения и контроля за организацией исполнения бюджета;

10) контроль за состоянием государственного внутреннего и внешнего долга субъекта Российской Федерации;

11) оценка реализуемости, рисков и результатов достижения целей социально-экономического развития субъекта Российской Федерации;

12) иные полномочия в сфере внешнего государственного финансового контроля, установленные федеральными законами, конституцией (уставом) и законами субъекта Российской Федерации [2].

Контрольно-счетный орган муниципального образования осуществляет следующие основные полномочия:

1) организация и проведение контроля за законностью и эффективностью использования средств местного бюджета;

2) экспертиза проектов местного бюджета, проверка и анализ обоснованности его показателей;

3) внешняя проверка годового отчета об исполнении местного бюджета;

4) проведение аудита в сфере закупок товаров, работ и услуг;

5) оценка эффективности формирования муниципальной собственности, управления и распоряжения такой собственностью и контроль за соблюдением установленного порядка ее формирования, управления и распоряжения такой собственностью (включая исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности);

6) оценка эффективности предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ, бюджетных кредитов за счет средств местного бюджета, а также оценка законности предоставления муниципальных гарантий и поручительств или обеспечения исполнения обязательств другими способами по сделкам, совершаемым юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями за счет средств местного бюджета и имущества, находящегося в муниципальной собственности;

7) экспертиза проектов муниципальных правовых актов в части, касающейся расходных обязательств муниципального образования, экспертиза проектов муниципальных правовых актов, приводящих к изменению доходов местного бюджета, а также муниципальных программ (проектов муниципальных программ);

8) анализ и мониторинг бюджетного процесса в муниципальном образовании, в том числе подготовка предложений по устранению выявленных отклонений в бюджетном процессе и совершенствованию бюджетного законодательства Российской Федерации;

9) проведение оперативного анализа исполнения и контроля за организацией исполнения местного бюджета в текущем финансовом году, ежеквартальное представление информации о ходе исполнения местного бюджета, о результатах проведенных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий в представительный орган муниципального образования и его главе;

10) осуществление контроля за состоянием муниципального внутреннего и внешнего долга;

11) оценка реализуемости, рисков и результатов достижения целей социально-экономического развития муниципального образования, предусмотренных документами его стратегического планирования, в пределах компетенции контрольно-счетного органа муниципального образования;

12) участие в пределах полномочий в мероприятиях, направленных на противодействие коррупции [2].

Положением о КСО либо уставом, либо другим нормативным правовым актом могут быть установлены дополнительные полномочия, помимо предусмотренных федеральными законами. Эти полномочия должны относиться к внешнему финансовому контролю и быть иными по отношению к уже установленным, например, анализ и подготовка предложений по другим финансово-экономическим вопросам (помимо бюджетного процесса).

Представительные органы поселений, входящих в состав муниципального района, вправе заключать соглашения с представительным органом муниципального района о передаче контрольно-счетному органу муниципального района полномочий контрольно-счетного органа поселения по осуществлению внешнего муниципального финансового контроля.

Помимо полномочий, устанавливаемых для КСО субъектов РФ и муниципальных образований Федеральным законом № 6-ФЗ, ст. 157 Бюджетного кодекса установлены бюджетные полномочия:

1) по аудиту эффективности, направленному на определение экономичности и результативности использования бюджетных средств;

2) экспертизе проектов законов (решений) о бюджетах, иных нормативных правовых актов бюджетного законодательства Российской Федерации, в том числе обоснованности показателей (параметров и характеристик) бюджетов;

3) экспертизе государственных (муниципальных) программ;

4) анализу и мониторингу бюджетного процесса, в том числе подготовке предложений по устранению выявленных отклонений в бюджетном процессе и совершенствованию бюджетного законодательства Российской Федерации;

5) подготовке предложений по совершенствованию осуществления главными распорядителями бюджетных средств, главными администраторами доходов бюджета, главными администраторами источников финансирования дефицита бюджета (далее – главные администраторы бюджетных средств) внутреннего финансового аудита [1].

Таким образом, набор полномочий органов внешнего финансового контроля позволяет обеспечить результативный контроль за эффективным использованием бюджетных средств всех уровней бюджетной системы.

## **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. В чем проявляется организационная независимость органов внешнего финансового контроля?

2. Как распределяются обязанности между аудиторами Счетной палаты РФ?

3. Какие задачи решает Счетная палата РФ?

4. Каковы основные полномочия КСО субъектов РФ?

5. Каковы основные полномочия КСО муниципальных образований?

### Тема 3. СТАНДАРТЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО (МУНИЦИПАЛЬНОГО) ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Счетная палата РФ, как высший орган внешнего государственного аудита (контроля), выстраивает методологическое обеспечение внешнего государственного аудита (контроля), опираясь на международно признанные и закреплённые в документах ИНТОСАИ принципы и систему профессиональных стандартов ИНТОСАИ. Важным для построения методологического обеспечения государственного аудита является стандарт ИНТОСАИ ISSAI 100 «Основополагающие принципы аудита государственного сектора». Совершенствование методологического обеспечения Счетной палаты РФ осуществляется с учетом национального законодательства, требований и положений международных стандартов ИНТОСАИ для высших органов финансового контроля, в том числе основополагающих принципов аудита ISSAI 100-400 и руководств ИНТОСАИ по проведению аудита. Несмотря на то что стандарты ИНТОСАИ носят рекомендательный характер, они признаются всеми высшими органами финансового контроля и служат основой их организации и деятельности.

Согласно ст. 35 Федерального закона № 41-ФЗ [3] стандарты – внутренние нормативные документы, определяющие характеристики, правила и процедуры планирования, организации и осуществления различных видов деятельности Счетной палаты и (или) требования к их результатам.

Статьей 11 Федерального закона № 6-ФЗ [2] предусмотрено, что Счетная палата в целях реализации возложенных полномочий разрабатывает и утверждает общие требования к стандартам внешнего государственного и муниципального аудита (контроля) для проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (далее – Общие требования).

Как следствие, этот документ был разработан и утвержден коллегией Счетной палаты РФ в 2014 году, а постановлением коллегии Счетной палаты РФ от 29.03.2022 № 2ПК утверждена его новая редакция [4].

Целью Общих требований является унификация подходов КСО к разработке стандартов внешнего государственного и муниципального финансового контроля, которые призваны обеспечить соответствие разрабатываемых стандартов законодательству Российской Федерации, законодательству субъектов Российской Федерации, муниципальным правовым актам и международным стандартам в области государственного финансового контроля, аудита и финансовой отчетности.

Помимо прочего, Общими требованиями определены требования к структуре, содержанию, порядку разработки и утверждения стандартов внешнего государственного и муниципального финансового аудита (контроля).

Применение стандартов контрольно-счетных органов призвано обеспечить:

- соблюдение основных принципов внешнего государственного и муниципального финансового контроля;
- применение унифицированных требований к подготовке, проведению контрольных и экспертно-аналитических мероприятий и оформлению их результатов;
- рациональную технологию и организацию проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий;
- внедрение в практику контрольно-счетных органов научных достижений и новых технологий в целях уменьшения трудоемкости контрольных процедур.

Кроме того, их применение будет способствовать:

- снижению рисков контроля;
- повышению профессионализма сотрудников контрольно-счетных органов и соблюдению этических норм;
- повышению качества контрольной и экспертно-аналитической деятельности;
- укреплению независимого статуса и общественного престижа контрольно-счетного органа.

При подготовке стандартов внешнего государственного и муниципального финансового контроля учитываются международные стандарты в области государственного контроля, аудита и финансовой отчетности, при этом они не могут противоречить законодательству Российской Федерации и законодательству субъектов Российской Федерации.

Поскольку стандарты являются внутренними нормативными документами КСО, определяющими требования, правила и процедуры проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, все сотрудники органов внешнего финансового контроля обязаны их исполнять.

Стандарты, разрабатываемые органами внешнего финансового контроля, можно подразделить на три группы.

1. Стандарты по формам осуществления внешнего государственного (муниципального) финансового контроля:

- стандарт, устанавливающий общие требования, правила и процедуры проведения контрольного мероприятия;
- стандарт, устанавливающий общие требования, правила и процедуры проведения экспертно-аналитического мероприятия.

Постановлениями коллегии Счетной палаты РФ утверждены стандарты внешнего государственного аудита (контроля) СГА 101 «Общие правила проведения контрольного мероприятия» и СГА 102 «Общие правила проведения экспертно-аналитического мероприятия».

2. Стандарты по отдельным процедурам. К ним можно отнести стандарты внешнего государственного аудита (контроля) СГА 106 «Контроль реализации результатов контрольных и экспертно-аналитических мероприятий», СГА 107 «Управление качеством контрольных и экспертно-аналитических мероприятий», а также стандарты финансового контроля СФК 4701 «Порядок проведения Счетной палатой Российской Федерации совместных и параллельных контрольных мероприятий с органами государственного финансового контроля зарубежных стран» и СФК 4702 «Порядок организации и проведения совместных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий Счетной палаты Российской Федерации и контрольно-счетных органов Российской Федерации».

3. Стандарты по отдельным полномочиям контрольно-счетного органа, которые предусмотрены.

Для реализации полномочий, предусмотренных статьями 14, 18–21 закона № 41-ФЗ [3], коллегией Счетной палаты РФ утверждены стандарты внешнего государственного аудита (контроля): СГА 103 «Финансовый аудит (контроль)», СГА 104 «Аудит эффективности», СГА «Стратегический аудит», СГА 201 «Предварительный аудит формирования федерального бюджета», СГА 202 «Оперативный анализ исполнения и контроль за организацией исполнения федерального бюджета», СГА 203 «Последующий контроль за исполнением федерального бюджета», СГА 204 «Предварительный аудит формирования бюджетов».

государственных внебюджетных фондов Российской Федерации», СГА 205 «Последующий контроль за исполнением бюджетов государственных внебюджетных фондов», СГА 206 «Оперативный анализ исполнения и контроль за организацией исполнения бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации» и др.

В Счетной палате РФ действуют стандарты двух видов: стандарты внешнего государственного аудита (контроля), осуществляемого Счетной палатой, о которых говорилось выше, и стандарты организации деятельности Счетной палаты.

Стандарты организации деятельности КСО определяют характеристики, правила и процедуры организации и осуществления методологического обеспечения, планирования работы, подготовки отчетов, взаимодействия с другими контрольными органами и иных видов внутренней деятельности.

Например, в Счетной палате РФ действуют следующие стандарты организации деятельности: СОД 15 «Проведение Счетной палатой Российской Федерации совместных или параллельных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий с контрольно-счетными органами Российской Федерации», СОД 17 «Проведение Счетной палатой Российской Федерации контрольных мероприятий с участием правоохранительных и иных государственных органов Российской Федерации».

Поскольку основу методологической базы каждого КСО составляют стандарты, устанавливающие общие требования, правила и процедуры проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, эти стандарты должны быть разработаны и утверждены каждым КСО в обязательном порядке.

От того, насколько последовательно и детально в стандартах проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий прописаны процессы их проведения, насколько системно изложен материал и детально раскрыты ключевые процессы и процедуры, стандартизованы форматы используемой документации и подготовки итоговых документов, настолько высоко будет обеспечено качество проводимых контрольных и экспертно-аналитических мероприятий.

При необходимости КСО субъектов РФ и муниципальных образований вправе разрабатывать иные стандарты, определяющие общие правила и процедуры осуществления отдельных полномочий.

Разработка стандартов должна проиодиться с учетом принципа целесообразности, т. е. соответствовать поставленным целям его разработки. Должна быть обеспечена однозначность понимания излагаемых

положений, их последовательность и целостность, взаимосвязь и непротиворечивость положений стандарта с внутренними нормативными и методическими документами КСО. Также должна быть обеспечена единая трактовка терминов, применяемых в стандарте и иных внутренних нормативных и методических документах КСО. Стандарт должен достаточно полно охватывать регламентируемый им предмет.

Стандарты могут разрабатываться как самим КСО, так и с участием привлеченных экспертов на возмездной или безвозмездной основе.

Стандарт утверждается коллегией КСО, а при отсутствии в КСО коллегии – председателем контрольно-счетного органа.

Срок действия стандарта не ограничен, при этом КСО должен обеспечивать его актуализацию путем подготовки и внесения в него необходимых изменений, а при необходимости и во взаимосвязанные с ним документы.

Стандарт может быть признан утратившим силу в следующих случаях: утверждения нового стандарта взамен действующего; его несоответствия вновь принятым законодательным актам Российской Федерации, субъекта Российской Федерации, если объем изменений, подлежащих внесению в связи с этим в стандарт, затрагивает значительную его часть или существенно изменяет его структуру; включения значительной части или всех положений стандарта в другой утвержденный стандарт.

В заключение следует отметить, что методологическое обеспечение и стандартизация государственного (муниципального) аудита (контроля) должно постоянно совершенствоваться с учетом необходимости повышения эффективности его практического применения в деятельности КСО для реализации поставленных перед ними задач.

## **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. Что обеспечивает применение стандартов контрольно-счетными органами?
2. Что учитывается контрольно-счетными органами при подготовке стандартов?
3. Кем разрабатываются и утверждаются стандарты?
4. Каков срок действия стандартов?
5. В каких случаях стандарт признается утратившим силу?



#### **Тема 4. ВИДЫ АУДИТА, ОСУЩЕСТВЛЯЕМЫЕ ОРГАНАМИ ВНЕШНЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО (МУНИЦИПАЛЬНОГО) ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ**

Основные виды деятельности контрольно-счетных органов РФ – контрольная и экспертно-аналитическая, в рамках которых ими проводятся контрольные и экспертно-аналитические мероприятия в форме предварительного аудита, оперативного анализа и контроля и последующего аудита (контроля) в виде финансового аудита (контроля), аудита эффективности, стратегического аудита, иных видов аудита (контроля) в соответствии со стандартами внешнего государственного аудита (контроля), утверждаемыми контрольно-счетными органами.

Следует отметить, что виды аудита конкретизированы только на уровне Счетной палаты РФ (ст. 14 Федерального закона № 41-ФЗ). Контрольно-счетные органы субъектов РФ и муниципальных образований вправе самостоятельно конкретизировать виды аудита, но по аналогии со Счетной палатой РФ.

Характеристики, правила и процедуры различных видов аудита могут определяться методическими и нормативными документами – стандартами аудита, методиками, методическими рекомендациями и указаниями, которые разрабатываются и утверждаются в установленном порядке непосредственно контрольно-счетными органами и обязательны для исполнения их должностными лицами и иными сотрудниками.

*Финансовый аудит (контроль)* применяется в целях документальных проверок достоверности финансовых операций, бюджетного учета, бюджетной и иной отчетности, целевого использования бюджетных и иных ресурсов, проверок финансовой и иной деятельности объектов аудита (контроля). При проведении финансового аудита (контроля) проверяется соблюдение бюджетного законодательства Российской Федерации, а также нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения.

Контрольная деятельность в виде финансового аудита осуществляется путем проведения контрольных мероприятий в форме последующего аудита (контроля).

При проведении финансового аудита применяются такие методы контроля, как проверка (камеральная, выездная) и ревизия.

Задачи финансового аудита:

- проверка соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации, а также нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения;
- проверка целевого использования объектами аудита средств федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов, а также федеральной собственности;
- проверка организации и ведения бюджетного учета, полноты, своевременности и достоверности отражения в бюджетном учете информации об активах, обязательствах, доходах, расходах, источниках финансирования деятельности и фактах хозяйственной жизни;
- проверка, анализ и оценка бюджетной и иной отчетности на соответствие ее состава, форм, порядка составления и представления требованиям законодательства Российской Федерации, а также достоверности содержащейся в ней информации, отражающей экономическую суть событий (фактов) [5].

Предметом финансового аудита (контроля) являются процессы формирования и использования средств бюджетов всех уровней, бюджетов государственных внебюджетных фондов, а также целевого использования собственности в соответствии с законодательными и иными нормативными правовыми актами; организация и ведение бюджетного учета, формирование и представление бюджетной и иной отчетности; финансовая и иная деятельность объекта аудита (контроля).

*Аудит эффективности* применяется в целях определения эффективности использования федеральных и иных ресурсов, полученных объектами аудита (контроля) для достижения запланированных целей, решения поставленных социально-экономических задач развития Российской Федерации и осуществления возложенных на нее функций.

Контрольная и экспертно-аналитическая деятельность в виде аудита эффективности осуществляется путем проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий в форме последующего аудита (контроля).

При осуществлении аудита эффективности могут применяться такие методы контрольной и экспертно-аналитической деятельности, как ревизия, проверка, анализ, обследование и мониторинг.

Основные задачи аудита эффективности:

- проведение оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов;

- формулирование выводов об эффективности использования федеральных и иных ресурсов и иных выводов;
- выявление причин неэффективного использования федеральных и иных ресурсов, возможностей для повышения эффективности использования федеральных и иных ресурсов;
- подготовка и направление в адрес объектов аудита (контроля) и иных заинтересованных органов и организаций требований, предложений (рекомендаций) по повышению эффективности использования федеральных и иных ресурсов, совершенствованию организации и процессов использования федеральных и иных ресурсов;
- информирование о результатах аудита эффективности объектов аудита (контроля) и иных заинтересованных органов и организаций [6].

Предметом аудита эффективности являются: актуальные вопросы (проблемы) социально-экономического развития, безопасности и финансовой системы Российской Федерации, исполнения федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации и иные вопросы в сфере государственного управления, связанные с деятельностью объектов аудита (контроля) по использованию федеральных и иных ресурсов для достижения непосредственных и (или) конечных результатов; деятельность объектов аудита по использованию федеральных и иных ресурсов для достижения непосредственных и (или) конечных результатов.

*Стратегический аудит* применяется в целях оценки реализуемости, рисков и результатов достижения целей социально-экономического развития Российской Федерации, предусмотренных документами стратегического планирования Российской Федерации.

Стратегический аудит направлен на содействие органам власти, государственным, общественным и иным организациям в выявлении проблем, рисков и формировании перспективной картины социально-экономического состояния страны и комплексного понимания рисков недостижения стратегических целей, а также на выработку системных рекомендаций участникам стратегического управления по реализации мер и решений, способствующих минимизации соответствующих рисков.

Стратегический аудит может проводиться в форме предварительного аудита, оперативного контроля и последующего аудита (контроля) путем организации и проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, в том числе предусматривающих постоянный мониторинг реализации программ.

В форме предварительного аудита проводится оценка реализуемости стратегических целей, достижение которых предусматривается соответствующими программами на стадиях их разработки или реализации.

В форме оперативного контроля введется постоянный мониторинг реализации программ, в ходе которого контролируется и оценивается текущее достижение стратегических целей. В ходе постоянного мониторинга реализации программ может также осуществляться мониторинг рисков и факторов их реализации для формирования оперативного прогноза влияния внутренних и внешних условий, в том числе рисков, на достижение стратегических целей программ.

В форме последующего аудита проводится контроль и оценка результативности достижения стратегических целей через проверку и анализ фактического уровня достижения целевых значений показателей (индикаторов) соответствующих программ, оценку итоговых эффектов от реализации стратегических целей, в том числе с учетом фактических непосредственных и конечных результатов прямого государственного воздействия, иных внешних и внутренних факторов и условий.

При осуществлении стратегического аудита могут применяться такие методы контрольной и экспертно-аналитической деятельности, как проверка, анализ, обследование и мониторинг.

К предмету стратегического аудита относится достижение стратегических целей, в том числе:

- актуальные и прогнозируемые проблемы безопасности и социально-экономического развития и их причины, ожидания целевых групп, связанные с достижением стратегических целей;
- проекты программ, действующие и реализованные программы, деятельность участников стратегического управления по их разработке, реализации и завершению, а также ожидаемые и фактические результаты программ (непосредственные результаты, конечные результаты, итоговые эффекты);
- состояние отдельных элементов системы государственного управления, включая функционирование управленческих, финансово-бюджетных, информационно-телекоммуникационных, правовых и иных элементов системы государственного управления, а также сферы развития и укрепления финансовой системы и обеспечения стабильности финансового рынка [7].

*Аудит инвестиционных проектов* осуществляется в целях оценки обоснованности объемов и сроков осуществления капитальных вложений (инвестиций), а также оценки результатов действий и эффективности вложений средств федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, федеральной собственности и иных ресурсов в форме капитальных вложений (инвестиций) в инвестиционные проекты.

В рамках контрольной деятельности аудит инвестиционных проектов предусматривает проверку реализации инвестиционных проектов в целях оценки их соответствия требованиям, предусмотренным законодательными и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, международными договорами Российской Федерации, а также программами, планами-графиками реализации инвестиционных проектов, проектной документацией, контрактами (договорами) и другими документами, принятыми в целях реализации проверяемых инвестиционных проектов.

В рамках экспертно-аналитической деятельности аудит инвестиционных проектов предусматривает исследование актуальных проблем их реализации, причин и последствий нарушения законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации и недостатков, выявленных по результатам проведенного аудита инвестиционных проектов.

Задачи аудита инвестиционных проектов:

- оценка соответствия целей инвестиционных проектов содержанию документов стратегического планирования, приоритетам и целям государственной политики в сфере социально-экономического развития и безопасности;
- оценка обоснованности объемов капитальных вложений (инвестиций), планируемых на различных стадиях реализации инвестиционных проектов;
- оценка обоснованности сроков осуществления капитальных вложений (инвестиций), в том числе отдельных этапов, планируемых на различных стадиях реализации инвестиционных проектов;
- оценка результатов деятельности объектов аудита инвестиционных проектов;
- оценка эффективности капитальных вложений (инвестиций) в инвестиционные проекты;

- оценка рисков недостижения целей, реализуемости инвестиционных проектов, включая риски потери вложенных федеральных и иных ресурсов [8].

Предметом аудита инвестиционных проектов является деятельность субъектов инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, а также органов государственной власти, осуществляющих государственное регулирование инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений.

*Аудит федеральных информационных систем и проектов* проводится с целью проверки, анализа и оценки планирования, законности, обоснованности и эффективности реализации мероприятий по информатизации в деятельности федеральных органов исполнительной власти и подведомственных им учреждений и органов управления государственными внебюджетными фондами.

Контрольная и экспертно-аналитическая деятельность в рамках аудита федеральных информационных систем и проектов осуществляется путем проведения мероприятий в форме предварительного аудита, оперативного анализа и контроля, последующего аудита (контроля) с применением таких методов, как мониторинг, проверка, анализ и обследование.

Задачи аудита федеральных информационных систем и проектов:

- проверка целевого и эффективного использования средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов на выполнение мероприятий по информатизации;
- проверка, анализ и оценка законности, обоснованности и эффективности мероприятий по информатизации, осуществляемых объектом аудита;
- выявление нарушений и недостатков при проведении объектом аудита мероприятий по информатизации;
- анализ выявленных нарушений, недостатков, установление причин их возникновения и подготовка предложений, направленных на их устранение, а также рекомендаций федеральным органам исполнительной власти и подведомственным им учреждениям и органам управления государственных внебюджетных фондов по составу и порядку формирования данных при создании и модернизации ими федеральных информационных систем;
- оценка коррупционных рисков при использовании средств федерального бюджета и средств бюджетов государственных внебюджетных фондов на проведение мероприятий по информатизации [9].

Предметами аудита федеральных информационных систем и проектов являются: федеральная информационная система и (или) мероприятие по информатизации; деятельность объектов аудита по реализации мероприятий по информатизации.

*Аудит в сфере закупок* проводится в целях оценки обоснованности планирования закупок товаров, работ и услуг для государственных нужд, реализуемости и эффективности осуществления указанных закупок. Оценке подлежит выполнение условий контрактов по срокам, объему, цене контрактов, количеству и качеству приобретаемых товаров, работ, услуг, а также порядок ценообразования и эффективность системы управления контрактами.

Счетная палата осуществляет экспертно-аналитическую, контрольную, информационную и иную деятельность посредством проверки, анализа и оценки информации о законности, целесообразности, обоснованности, своевременности, об эффективности и о результативности расходов на закупки по планируемому к заключению, заключенным и исполненным контрактам.

В процессе проведения аудита в сфере закупок оценке подлежит в том числе выполнение условий контрактов по срокам, объему, цене, количеству и качеству приобретаемых товаров, работ, услуг, а также порядок ценообразования и эффективность системы управления контрактами.

Контрольная деятельность в рамках аудита в сфере закупок осуществляется путем проведения проверки в форме предварительного аудита, оперативного анализа и контроля и последующего аудита (контроля).

Проведение экспертно-аналитического мероприятия в рамках аудита в сфере закупок осуществляется в форме оперативного анализа и последующего аудита.

Контрольные мероприятия в форме предварительного аудита проводятся на этапе планирования закупок и включают в себя проверку обоснованности объемов финансирования на закупки товаров, работ, услуг с учетом анализа складывающихся на рынке цен, а также прогнозирование потребностей в товарах, работах, услугах с учетом их потребительских свойств.

Контрольные и экспертно-аналитические мероприятия в форме оперативного анализа и контроля проводятся в части проверки организационной документации заказчиков (о создании контрактной службы,

о распределении полномочий и т. д.), анализа планов закупок, планов-графиков закупок, документации о проведении процедур закупок, протоколов, контрактов, санкционирования платежей и приемки товаров, работ и услуг; анализа информации о закупках товаров, работ, услуг, размещаемой в единой информационной системе в сфере закупок.

Контрольные и экспертно-аналитические мероприятия в форме последующего аудита проводятся в части проверки всех этапов исполнения контракта с учетом фактического результата; путем обобщения результатов контрольных мероприятий в части проверок соблюдения законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок, систематизации выявленных отклонений, недостатков и нарушений.

Контрольная и экспертно-аналитическая деятельность в рамках аудита в сфере закупок осуществляется путем проведения мероприятий с использованием таких методов, как проверка, анализ, обследование и мониторинг.

Задачи аудита в сфере закупок:

- проверка, анализ и оценка информации о законности, целесообразности, обоснованности (в том числе анализ и оценка процедуры планирования закупок и обоснования закупок), своевременности, эффективности и результативности расходов на закупки по планируемым к заключению, заключенным и исполненным контрактам;
- обобщение результатов осуществления деятельности по проверке, анализу и оценке результатов закупок, в том числе установление причин выявленных отклонений, нарушений и недостатков;
- подготовка предложений по устранению выявленных отклонений, нарушений и недостатков;
- систематизация информации о реализации предложений по устранению выявленных при проведении аудита в сфере закупок отклонений, нарушений и недостатков и совершенствование контрактной системы в сфере закупок [10].

Предметом аудита в сфере закупок является процесс использования объектом аудита средств федерального бюджета, средств бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации и иных средств при осуществлении закупок товаров, работ, услуг в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок, а также организация и эффективность ее функционирования.



*Аудит государственных программ Российской Федерации* (федеральных целевых программ) применяется для оценки качества их формирования и реализации в части:

- 1) соответствия хода и результатов их реализации заданным требованиям;
- 2) обоснованности и соблюдения графиков выполнения отдельных этапов работ и сведений о ресурсном обеспечении;
- 3) соотношения результатов с затраченными федеральными ресурсами.

*Оценка федеральных инновационных проектов, имеющих высокорисковый характер*, осуществляется на основе анализа эффективности реализации совокупности проектов, обладающих сходными целями и характеристиками.

Как мы уже говорили, основные виды деятельности контрольно-счетных органов РФ – контрольная и экспертно-аналитическая, в рамках которых ими проводятся контрольные и экспертно-аналитические мероприятия.

Контрольные мероприятия (далее – КМ) и экспертно-аналитические мероприятия (далее – ЭАМ) проводятся КСО в соответствии с утвержденным планом деятельности КСО, однако могут проводиться и внеплановые КМ и ЭАМ.

Организация и проведение контрольных и экспертно-аналитических мероприятий включает в себя три этапа.

1. Подготовительный этап – подготовка к проведению КМ и ЭАМ.
2. Основной этап – проведение КМ и ЭАМ.
3. Заключительный этап – оформление результатов КМ и ЭАМ.

Подготовительный этап состоит в предварительном изучении предмета и объектов КМ или ЭАМ, по результатам которого определяются его цели и вопросы, методы проведения, а также критерии оценки эффективности (при проведении аудита эффективности). Подготовка к проведению КМ или ЭАМ начинается после издания приказа (распоряжения) председателя органа внешнего финансового контроля. В этом документе определяются сроки проведения мероприятия и состав рабочей группы.

Итогом подготовительного этапа является составление программы контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, в которой отражаются основания его проведения, цель, предмет и объекты, сроки

проведения, проверяемый период, состав рабочей группы, а также перечень вопросов, на которые предстоит ответить в ходе мероприятия.

При подготовке мероприятия может составляться и рабочий план (график) его проведения. Если программа контрольного или экспертно-аналитического мероприятия является документом, определяющим его содержание, то в рабочем плане может устанавливаться порядок проведения контрольных процедур во времени, распределяться объем работ между инспекторами.

Программа и рабочий план проведения КМ или ЭАМ мероприятия утверждаются в порядке, определенном регламентом органа внешнего финансового контроля.

Основной этап КМ состоит в проведении контрольных действий непосредственно на объектах контрольного мероприятия и/или по месту нахождения КСО, сборе и анализе фактических данных и информации, необходимых для формирования доказательств в соответствии с темой и вопросами контрольного мероприятия, содержащимися в программе (рабочем плане) его проведения.

Содержание и особенности каждого контрольного мероприятия обусловлены его темой, возможностями конкретного органа внешнего финансового контроля, состоянием объекта контроля и многими другими факторами. Контрольные мероприятия проводятся в соответствии с методиками и стандартами, принимаемыми КСО самостоятельно.

При проведении КМ контрольно-счетным органом составляется акт по результатам КМ. Акты обычно составляют по каждому объекту контрольного мероприятия, поэтому их количество равно количеству объектов.

В актах отражается фактическое состояние дел на проверяемом объекте, недостатки и нарушения, выявленные в ходе контрольного мероприятия. Они подписываются должностными лицами контрольно-счетного органа, участвующими в проверке объекта, по которому составляется акт.

Акты доводятся до сведения руководителей проверяемых органов и организаций.

Экспертно-аналитическое мероприятие также проводится в соответствии с утвержденной программой проведения экспертно-аналитического мероприятия. В ходе проведения экспертно-аналитического мероприятия осуществляется исследование фактических данных и информации по предмету экспертно-аналитического мероприятия, полученных в ходе подготовки и проведения мероприятия.

Принципиальное отличие экспертно-аналитического мероприятия от контрольного заключается в том, что при его проведении не проводятся контрольные действия, не составляются акты, по итогам не направляются представления и предписания. Цель экспертно-аналитического мероприятия – исследовать проблему, изложить предложения и рекомендации по ее оптимальному решению.

Заключительный этап контрольного мероприятия состоит в подготовке выводов и предложений (рекомендаций), которые отражаются в отчете о результатах контрольного мероприятия и других документах,готавливаемых по его результатам.

На основании информации, содержащейся в акте, руководитель контрольного мероприятия составляет отчет, который должен содержать основные итоги его проведения с выводами и предложениями. Он должен быть довольно краток и изложен понятным языком. Отчет направляется в законодательный (представительный) орган и высшему должностному лицу субъекта Российской Федерации (главе муниципального образования).

Руководителям проверяемых органов и организаций могут направляться представления, предписания.

В случае необходимости в финансовые органы направляются уведомления о применении бюджетных мер принуждения.

По итогам контрольного мероприятия могут составляться протоколы об административных правонарушениях.

В случаях выявления незаконного использования бюджетных средств, в которых усматриваются признаки преступления или коррупционного правонарушения, материалы контрольного мероприятия могут передаваться в правоохранительные органы.

По результатам экспертно-аналитического мероприятия КСО может составляться отчет, заключение или аналитическая записка, которые должны содержать основания проведения экспертно-аналитического мероприятия, цель и задачи, количественные и/или качественные оценки процессов и явлений, экономических величин и показателей, выводы, рекомендации и предложения о мерах по устранению выявленных недостатков и совершенствованию предмета экспертизы.

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Перечислите основные виды деятельности Контрольно-счетных органов РФ, формы проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий и методы контрольной и экспертно-аналитической деятельности.

2. Какие виды аудита могут осуществляться путем проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий в форме последующего аудита?

3. Какие виды аудита могут осуществляться путем проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий в форме предварительного аудита?

4. Какие виды аудита могут осуществляться путем проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий в форме оперативного анализа и контроля?

5. Какие документы могут формироваться на каждом этапе проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий?

## Тема 5. МЕЖДУНАРОДНОЕ, ВНУТРИГОСУДАРСТВЕННОЕ И МЕЖМУНИЦИПАЛЬНОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО В ОБЛАСТИ ВНЕШНЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

В глобальном мире сотрудничество органов внешнего финансового контроля, знакомство с законодательством, обмен опытом работы становятся естественной потребностью. Значение такого сотрудничества в том, что оно не только способствует выработке единых принципов организации государственного финансового контроля и определенной унификации процессов аудита, но и содействует укреплению национальных финансовых институтов, лучшему взаимопониманию финансистов в процессе глобализации мировой экономики.

Неправительственная международная организация высших органов аудита – INTOSAI (The International Organization of Supreme Audit Institutions, в русской транскрипции – ИНТОСАИ) была образована в 1953 году в Гаване, где проводился ее I Конгресс. На XIV Конгрессе ИНТОСАИ, который состоялся в октябре 1992 года в Вашингтоне, был принят Устав ИНТОСАИ.

ИНТОСАИ – это автономная, независимая, профессиональная и неполитическая организация, учрежденная в целях взаимной поддержки, содействия обмену идеями, знаниями и опытом, авторитетного представления высших органов аудита в международном сообществе, обеспечения высококачественных стандартов аудита для государственного сектора, должному управлению, а также повышению потенциала и постоянного повышения эффективности деятельности высших органов аудита.

На момент основания ИНТОСАИ насчитывала 34 члена, сегодня она объединяет высшие органы государственного аудита 196 стран.

Органами управления ИНТОСАИ являются: Конгресс, Управляющий совет, Генеральный секретариат, региональные рабочие группы.

Конгресс является высшим органом ИНТОСАИ и состоит из всех ее членов. Конгресс созывается один раз в три года. Созывает Конгресс и председательствует на нем руководитель высшего контрольного органа страны, в которой проводится Конгресс.

Управляющий совет ИНТОСАИ, состоящий из 18 членов с правом голоса, осуществляет руководство организацией, а Генеральный секретариат осуществляет взаимодействие между членами ИНТОСАИ в периоды между Конгрессами.

Штаб-квартира ИНТОСАИ располагается в Вене (Австрия).

Большая часть технической работы ИНТОСАИ осуществляется в комитетах, подкомитетах, рабочих группах, специальных группах и сообществах по обмену опытом. Созданы следующие четыре основных целевых комитета: Комитет по профессиональным стандартам, Комитет по развитию потенциала, Комитет по обмену опытом, Политический и финансово-административный комитет.

С целью содействия профессиональному и техническому сотрудничеству входящих в организацию органов на региональной основе Советом управляющих ИНТОСАИ создано семь автономных региональных рабочих групп: Африканская, Арабская, Азиатская, Европейская, Латиноамериканская, Тихоокеанская организации высших органов финансового контроля, Организация высших органов финансового контроля стран Карибского региона.

Счетная палата Российской Федерации присоединилась к ИНТОСАИ в 1995 году. В этой международной организации она возглавляет рабочую группу по аудиту государственных закупок и рабочую группу

по целям и ключевым индикаторам устойчивого развития, входит в подкомитет по аудиту эффективности и подкомитет по стандартам внутреннего контроля, состоит в управляющих советах ЕВРОСАИ и АЗОСАИ. Такое многостороннее сотрудничество позволяет увеличивать эффективность работы инспекторского состава Счетной палаты, повышать качество аудита и, как следствие, более эффективно расходовать бюджетные средства.

В сентябре 2019 года Российская Федерация в лице Счетной палаты РФ в ходе XXIII Конгресса ИНТОСАИ приняла полномочия президента ИНТОСАИ и следующие три года будет возглавлять вторую по величине международную организацию в мире.

Членство в профессиональных аудиторских сообществах способствует обмену информацией, документацией, исследованиями по контролю государственных финансов и унификации терминологии в области госконтроля.

Для обмена опытом ВОА Российской Федерации периодически делегирует своих специалистов в институты внешнего аудита международных организаций – ООН и Совет Европы. Активная работа ведется с коллегами из Международного валютного фонда (МВФ), Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Всемирного банка, Международной антикоррупционной академии.

Счетная палата Российской Федерации активно выстраивает двусторонние отношения с высшими органами аудита зарубежных стран для собственного стратегического развития. В числе приоритетных направлений сотрудничества – обмен опытом в вопросах больших данных, открытости и транспарентности, управления персоналом, качества проверок и отчетов.

Европейская организация региональных органов внешнего контроля государственных финансов (ЕВРОРАИ) образована в 1992 году в Манчестере и призвана обеспечить обмен опытом и предоставить возможность проведения финансового контроля за организациями государственного сектора на региональном и местном уровне с целью обеспечения наиболее рационального использования государственных средств.

В состав ЕВРОРАИ входит свыше 80 высших органов аудита Европы, в том числе 17 контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации.

В соответствии с уставом организации ее задачами являются содействие кооперации контрольных органов, обмен знаниями и опытом,

проведение исследований в области государственного финансового контроля, внедрение унифицированных технологий проведения контроля.

Совет руководителей высших органов финансового контроля государств-участников Содружества Независимых Государств (далее – Совет) был образован 3 ноября 2000 года на Совещании руководителей высших контрольно-ревизионных органов, состоявшемся в Москве под председательством С. В. Степашина в составе Азербайджанской Республики, Республики Армения, Республики Беларусь, Грузии (вышла из состава СНГ 18 августа 2009 года), Республики Казахстан, Кыргызской Республики, Республики Молдова, Российской Федерации, Республики Таджикистан и Украины. На Совещании было подписано Коммюнике об образовании Совета и утвержден Регламент Совета.

Сторонами было принято Обращение к Совету глав государств-участников СНГ, в котором обосновывалась необходимость совместных действий по повышению качества сотрудничества ВОФК государств-участников СНГ.

Совет контрольно-счетных органов при Счетной палате Российской Федерации (далее – СКСО) создан 21 марта 2014 года на основании совместного заявления Председателя Счетной палаты Российской Федерации Т.А. Голиковой и председателей контрольно-счетных органов 85 субъектов Российской Федерации. С 2005 года до момента образования СКСО действовала Ассоциация контрольно-счетных органов России.

СКСО является совещательным органом, деятельность которого направлена на повышение качества контрольной и экспертно-аналитической деятельности и эффективности внешнего государственного и муниципального финансового аудита (контроля).

Согласно Положению о СКСО основными задачами совещательного органа являются:

- выработка единых подходов к разработке соглашений о сотрудничестве между Счетной палатой Российской Федерации и контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации;
- обобщение и рассмотрение результатов оценки (анализа) деятельности контрольно-счетных органов, подготовка рекомендаций по повышению ее эффективности, рассмотрение и обобщение результатов анализа соблюдения контрольно-счетными органами стандартов внешнего государственного и муниципального аудита (контроля);

- выработка единых подходов к вопросам планирования и проведения на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации и муниципальных образований совместных и параллельных контрольных и экспертно-аналитических мероприятий и методическое сопровождение их организации;
- разработка предложений по совершенствованию методологии и методического обеспечения контрольной и экспертно-аналитической деятельности;
- рассмотрение предложений по совершенствованию бюджетного законодательства Российской Федерации и развитию финансовой системы Российской Федерации, законодательства, регулирующего вопросы проведения внешнего государственного и муниципального финансового аудита (контроля);
- координация деятельности контрольно-счетных органов путем оказания им организационной, правовой, информационной, методической помощи;
- обобщение и распространение передового отечественного и зарубежного опыта организации и проведения государственного и муниципального финансового аудита (контроля);
- содействие профессиональной подготовке, переподготовке и повышению квалификации работников контрольно-счетных органов.

В состав СКСО входят председатель, заместитель председателя, директор Департамента международного и регионального сотрудничества аппарата Счетной палаты РФ, председатели контрольно-счетных органов субъектов РФ, ответственный секретарь Совета. Возглавляет СКСО председатель Счетной палаты РФ.

В целях обеспечения непрерывности своей деятельности, подготовки и реализации принимаемых решений СКСО сформированы постоянно действующие рабочие органы – президиум и комиссии.

Для организации работы в федеральных округах образованы отделения Совета контрольно-счетных органов при Счетной палате РФ.

В Сибирском федеральном округе действует Отделение Совета контрольно-счетных органов при Счетной палате РФ, состоящее из КСО десяти субъектов Сибирского федерального округа.

Задачи Отделения аналогичны задачам Совета при Счетной палате РФ с учетом территориальных особенностей и возможностей контрольно-счетных органов Сибирского федерального округа.



На муниципальном уровне в целях повышения эффективности осуществления муниципального финансового контроля, координации деятельности контрольно-счетных органов муниципальных образований Российской Федерации создана некоммерческая организация – Союз муниципальных контрольно-счетных органов.

Союз муниципальных контрольно-счетных органов (далее – Союз МКСО) создан решением первой Всероссийской конференции, которая состоялась 13 мая 2002 года в городе Светлогорске Калининградской области. В Декларации, принятой конференцией, провозглашено, что Союз МКСО имеет целью объединение усилий муниципальных контрольно-счетных органов на решении задач социально-экономического развития муниципальных образований, повышении эффективности управления финансовыми и материальными ресурсами муниципальных образований.

Деятельность Союза МКСО направлена на решение задач по развитию единой системы внешнего муниципального финансового контроля и ее совершенствованию в условиях реформирования бюджетного процесса, на реализацию положений, принимаемых общим собранием (конференциями) членов Союза МКСО.

Приоритетным в деятельности Союза МКСО является помощь муниципальным контрольно-счетным органам в формировании и актуализации единой методической базы внешнего финансового контроля и реализации положений Федерального закона от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований».

По состоянию на февраль 2023 года Союз объединяет 375 КСО муниципальных образований.

Совет органов государственного и муниципального финансового контроля Новосибирской области является формой взаимодействия государственных органов НСО, органов местного самоуправления муниципальных образований Новосибирской области, полномочия (деятельность) которых связаны с осуществлением государственного или муниципального финансового контроля на территории Новосибирской области.

Целью Совета является реализация положений законодательства об осуществлении государственного и муниципального финансового контроля, развитие и повышение эффективности системы государственного и муниципального финансового контроля в Новосибирской области. Совет объединяет 36 КСО НСО.

## ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ

1. Что такое ИНТОСАИ?
2. Перечислите органы управления ИНТОСАИ и их функции.
3. С какой периодичностью созывается Конгресс ИНТОСАИ? Какие рабочие группы возглавляет и в какие подкомитеты входит Счетная палата РФ?
4. Какова роль Счетной палаты Российской Федерации в ИНТОСАИ? Участником каких международных организаций является Счетная палата РФ?
5. Членом каких автономных региональных рабочих групп является Счетная палата РФ?

---

---

## РАЗДЕЛ 3

# ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ

---

---

### Тема 1. РЕВИЗИЯ КАК ФОРМА ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ

Ревизия (от лат. *revisio* – пересмотр) представляет собой исследование финансовой, хозяйственной и другой деятельности учреждения с целью проверки правильности и законности его действий, достоверности, объективного отражения в документах истинного положения, отсутствия нарушений, наличия документально зафиксированных товарно-материальных ценностей и формирования контролирующими органами по результатам исследования итогового документа – акта ревизии.

Согласно Модельному закону, ревизия – это взаимосвязанное изучение экономической и юридической стороны деятельности организации, максимально возможное сочетание различных методических приемов документального и фактического контроля с целью выявления законности, достоверности и экономической целесообразности (рациональности и эффективности) хозяйственных и финансовых операций [4].

Цель ревизии – определение правомерности, в том числе целевого характера, эффективности и экономичности использования средств бюджета, средств государственных внебюджетных фондов, а также государственных материальных ценностей, находящихся в федеральной собственности.

Задачи ревизии:

- проверка соблюдения финансовой дисциплины;
- изучение экономичного и целевого использования бюджетных средств;
- выявление резервов роста доходной базы бюджета и собираемости налогов;

- проверка сохранности материальных и финансовых ресурсов, их эффективного использования;
- проверка своевременного и правильного прохождения всех этапов бюджетного процесса и сметного финансирования;
- установление правильности ведения бухгалтерского учета, составления отчетности;
- пресечение фактов бесхозяйственности, расточительности и других видов нарушений.

Ревизии классифицируются по признакам, представленным в табл. 3.1.

Т а б л и ц а 3.1

### Классификация ревизий

№ п/п	Признак классификации	Виды ревизии
1	По полноте (широте) охвата деятельности	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Полные</li> <li>• Частичные</li> <li>• Комплексные</li> </ul>
2	По глубине проведения ревизии	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Сквозные</li> <li>• Локальные</li> </ul>
3	По отношению к плану ревизий	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Плановые</li> <li>• Внеплановые</li> </ul>
4	По степени охвата данных	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Сплошные</li> <li>• Выборочные</li> <li>• Комбинированные</li> </ul>
5	По содержанию	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Документальные</li> <li>• Фактические</li> </ul>

Охарактеризуем основные виды ревизий.

*Полная ревизия* предполагает проверку всех сторон финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля.

*Частичная ревизия* – это проверка отдельных сторон или участков этой деятельности либо определенных статей затрат (например: расходов на оплату труда, расходов на материальные запасы и др.). Разновидностью частичной ревизии можно считать тематическую ревизию, которая представляет собой проверку определенного участка (темы) деятельности ревизуемого учреждения. Проверка однородных объектов

(тем) дает представление о состоянии определенного участка деятельности не только ревизуемого объекта, но и других учреждений и организаций, что способствует устранению выявленных недостатков и нарушений в целом по всем однотипным участкам хозяйствующих субъектов (например, проверка поступления основных средств по централизованным поставкам).

*Комплексная ревизия*, самая распространенная, включает проверку всех участков и сторон деятельности ревизуемого учреждения. В ходе ее проверки подвергается финансовая и хозяйственная деятельность учреждения, сохранность и эффективность использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, состояние бухгалтерского учета и отчетности, соблюдение налоговой и финансовой дисциплины и т. д. В случае необходимости для проверки узкоспециальных вопросов привлекаются независимые эксперты. Этим достигается полнота охвата проверяемого объекта, что способствует повышению эффективности проведения ревизии.

*Сквозная ревизия* – это проверка деятельности отраслей экономики, министерств, управлений, филиалов. Она проводится одновременно в вышестоящих и нижестоящих учреждениях по одинаковым и взаимосвязанным программам проверки. Например, при проверке национального проекта «Здоровье» по дополнительной иммунизации населения одновременно проводились ревизии в Министерстве здравоохранения Новосибирской области (получения и распределения средств на приобретение вакцины), в ГКУ НСО «Новосибоблфарм» (получения заявки на препараты от медицинского учреждения, полноты их транспортировки на перечисленную от Министерства сумму денежных средств), в Областной клинической больнице (полноты получения и принятия к учету вакцины в соответствии с перечисленной суммой денежных средств, проверка учета использования и сохранности вакцины).

*Локальная ревизия* проводится только на одном объекте или на нескольких, но по различным и невзаимосвязанным программам проверки.

*Плановые ревизии* предусматриваются в годовых планах работы контролирующих органов.

*Внеплановые ревизии* проводятся при наличии данных о нарушениях финансово-хозяйственной деятельности учреждений и финансовой дисциплины, злоупотреблениях, а также по требованию правоохранительных и других структур.

*Сплошные ревизии* предполагают проверку всех операций и данных на определенном участке деятельности ревизуемого учреждения за весь ревизуемый период. Сплошной ревизии обычно подвергаются кассовые операции, операции по расчетному, валютному и другим счетам. Сплошная ревизия дает более полную оценку деятельности ревизуемого объекта, позволяет выявить большее количество недостатков и нарушений, чем выборочная. Однако такая ревизия дорогая и трудоемкая, поэтому в учреждениях с большим объемом финансово-хозяйственной деятельности и документооборотом может проводиться комбинированная ревизия.

*Выборочные ревизии* включают в себя проверку части документов, взятых на выборку за определенный период. Обычно проверке подвергаются наиболее интенсивные и ответственные периоды совершения финансово-хозяйственных операций: последний месяц квартала, IV квартал, время выплаты отпускных сотрудникам и другим служащим и т. д. В случае если в ходе выборочной ревизии выявляются факты нарушений и недостатков, хищений и подлога, правомерен переход к сплошному методу проверки ревизуемого участка.

*Комбинированные ревизии* предполагают проверку, в ходе которой одни участки подвергаются сплошной проверке, а другие – выборочной.

*Документальные ревизии* включают в себя проверку различных первичных документов, регистров, смет, расчетов и другой документации. На основе их анализа можно определять законность и целесообразность расходования средств.

*Фактические ревизии* устанавливают реальное состояние ревизуемого объекта (например, проверяется наличие денег, ценных бумаг и материальных ценностей).

Таким образом, ревизия – это система обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в проверяемом периоде хозяйственных и финансовых операций проверяемой организацией, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера и иных лиц, на которых в соответствии с законодательством РФ и нормативными актами возможна ответственность за их осуществление [29].

## Тема 2. ОРГАНИЗАЦИЯ И ТЕХНОЛОГИЯ РЕВИЗИИ

Организация и технология ревизии представляют собой последовательный процесс, начинающийся с планирования и подготовки к ее осуществлению и заканчивающийся контролем за выполнением предложений по акту ревизии. Весь ревизионный процесс обычно принято разделять на четыре самостоятельных этапа, которые подразделяются на подэтапы (приложение 2).

### **1 этап. Подготовка к проведению ревизии**

#### **1.1. Организация планирования ревизии**

Согласно федеральному стандарту внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование проверок, ревизий и обследований» (далее – стандарт № 208) орган контроля ежегодно формирует и утверждает план контрольных мероприятий, который содержит следующую информацию:

- темы контрольных мероприятий;
- наименования объектов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля либо групп объектов контроля по каждому контрольному мероприятию;
- проверяемый период;
- период (дата) начала проведения контрольных мероприятий.

Орган контроля вправе утвердить свою форму плана контрольных мероприятий.

Структурные подразделения центрального аппарата органа контроля, ответственные за проведение ревизий, выносят предложения по формированию плана. На стадии формирования плана контрольных мероприятий составляется проект плана контрольных мероприятий с применением риск-ориентированного подхода, выражающегося в необходимости проведения ревизии в очередном финансовом году на основании идентификации принадлежности объекта контроля и (или) направления его финансово-хозяйственной деятельности (предмета контроля) к предусмотренным категориям риска.

При определении значения критерия «*вероятность*» используется следующая информация:

- а) значения показателей качества финансового менеджмента объекта контроля, определяемые с учетом результатов проведения мониторинга качества финансового менеджмента в порядке, принятом в целях

реализации положений статьи 160.2-1 Бюджетного кодекса Российской Федерации [1];

б) значения показателей качества управления финансами в публично-правовых образованиях, получающих целевые межбюджетные трансферты и бюджетные кредиты;

в) наличие (отсутствие) в проверяемом периоде значительных изменений в деятельности объекта контроля, в том числе в его организационной структуре (изменение типа учреждения, реорганизация юридического лица (слияние, присоединение, разделение, выделение, преобразование), создание (ликвидация) обособленных структурных подразделений, изменение состава видов деятельности (полномочий), в том числе закрепление новых видов оказываемых услуг и выполняемых работ);

г) наличие (отсутствие) нарушений, выявленных по результатам ранее проведенных органом контроля и иными уполномоченными органами контрольных мероприятий в отношении объекта контроля;

д) полнота исполнения объектом контроля предписаний, предписаний, направленных органом контроля по результатам проведенных контрольных мероприятий;

е) наличие (отсутствие) в отношении объекта контроля обращений (жалоб) граждан, объединений граждан, юридических лиц, поступивших в органы контроля;

ж) иная информация, установленная ведомственным стандартом органа контроля.

При определении значения критерия «*существенность*» используется следующая информация:

а) объемы финансового обеспечения деятельности объекта контроля или выполнения мероприятий (мер государственной (муниципальной) поддержки) за счет средств бюджета и (или) средств, предоставленных из бюджета, в проверяемые отчетные периоды (в целом и (или) дифференцированно) по видам расходов, источников финансирования дефицита бюджета;

б) значимость мероприятий (мер государственной (муниципальной) поддержки), по которым возможно проведение контроля;

в) величина объема принятых обязательств объекта контроля и (или) его соотношения с объемом финансового обеспечения деятельности объекта контроля;



г) осуществление объектом контроля закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд, соответствующих следующим параметрам:

- осуществление закупки товаров, работ, услуг для обеспечения государственных (муниципальных) нужд у единственного поставщика по причине несостоявшейся конкурентной процедуры или на основании пунктов 2 и 9 части 1 статьи 93 Федерального закона «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»;

- наличие условия об исполнении контракта по этапам;
- наличие условия о выплате аванса;
- заключение контракта по результатам повторной закупки при условии расторжения первоначального контракта по соглашению сторон [25];

д) иная информация, установленная ведомственным стандартом органа контроля.

Органы контроля, собрав перечисленную выше информацию, определяют значения критериев «вероятность» и «существенность», используя шкалу оценок со значениями «низкая оценка», «средняя оценка», «высокая оценка».

Исходя из сочетания критериев «вероятность» и «существенность» и определения их значений по шкале оценок каждому предмету контроля и объекту контроля присваивается одна из категорий риска, представленных в приложении 3.

План должен быть утвержден до завершения года, предшествующего планируемому году. В утвержденный план согласно п. 18 стандарта № 208 могут вноситься изменения в случаях невозможности проведения плановых контрольных мероприятий в связи:

- с наступлением обстоятельств непреодолимой силы (чрезвычайных и непредотвратимых при наступивших условиях обстоятельств);
- недостаточностью временных и (или) трудовых ресурсов при необходимости проведения внеплановых контрольных мероприятий;
- внесением изменений в законодательные и иные нормативные правовые акты Российской Федерации, нормативные правовые акты субъектов Российской Федерации и муниципальные правовые акты;
- выявлением в ходе подготовки контрольного мероприятия существенных обстоятельств (необходимость изменения темы контрольного

мероприятия, данных об объектах контроля, перечня объектов контроля, сроков проведения контрольных мероприятий, проверяемого периода, должностных лиц или структурных подразделений органа контроля, ответственных за проведение контрольного мероприятия);

- реорганизацией, ликвидацией (упразднением) объектов контроля.

Плановые ревизии проводятся не чаще чем один раз в три года [26].

Кроме плановых ревизий могут проводиться и внеплановые. Основаниями для принятия решения о их назначении могут быть:

- результаты анализа данных, содержащихся в информационных системах;

- установление должностным лицом органа контроля в ходе исполнения должностных обязанностей признаков нарушений законодательных и иных нормативно-правовых актов по вопросам, отнесенным к полномочиям органа контроля;

- результаты рассмотрения поступивших обращений, запросов, поручений, иной информации о признаках нарушений законодательства по вопросам, отнесенным к полномочиям органа контроля, с учетом риск-ориентированного подхода, который может быть установлен правовым актом органа контроля;

- истечение срока исполнения объектами контроля ранее выданных органом контроля представлений и (или) предписаний;

- результаты проведенного контрольного мероприятия, в том числе при невозможности получения необходимой информации (документов, материалов) в ходе проведения камеральной проверки [10].

Органом контроля определяется предельное количество контрольных мероприятий в проекте плана на основании следующих факторов:

- обеспеченности органа контроля кадровыми, материально-техническими и финансовыми ресурсами в очередном финансовом году;

- выделения резерва временных и трудовых ресурсов для проведения внеплановых контрольных мероприятий, который определяется на основании данных о внеплановых контрольных мероприятиях, проводимых в годы, предшествующие году составления проекта плана контрольной деятельности (один-два года) [7].

## 1.2. Подготовка программ ревизий

Для проведения ревизии утверждается программа проверки, содержащая перечень основных вопросов по объектам ревизии. При необходимости с учетом конкретных обстоятельств ревизии программу можно изменить. Пример программы ревизии приведен в приложении 4.

### 1.3. Вынесение решения о назначении ревизии

Руководитель (заместитель руководителя) органа контроля принимает решение о назначении контрольного мероприятия, которое оформляется приказом (распоряжением), где указываются:

- тема контрольного мероприятия, наименование (фамилия, имя, отчество (при наличии) объекта контроля, реквизиты объекта контроля (в том числе ОГРН, ИНН), проверяемый период, метод контроля;
- основание проведения контрольного мероприятия;
- состав проверочной (ревизионной) группы или уполномоченное должностное лицо;
- в случае проведения экспертиз сведения о привлекаемых независимых экспертах и (или) специалистах иных госорганов и (или) специалистах подведомственных учреждений, предмете и (или) вопросах проведения экспертизы;
- дата начала проведения контрольного мероприятия;
- срок проведения контрольного мероприятия указывается в рабочих днях;
- перечень основных вопросов, подлежащих изучению в ходе проведения контрольного мероприятия.

В решение могут вноситься изменения. Копия решения о назначении контрольного мероприятия направляется объекту контроля не позднее 24 часов до даты начала ревизии [10].

### 1.4. Оформление удостоверения на проведение ревизии

На основании решения о назначении ревизии оформляется удостоверение на проведение ревизии, в которой указывается наименование органа, назначившего ревизию, наименование проверяемой организации, проверяемый период, тема ревизии, основание проведения ревизии, персональный состав ревизионной группы, срок проведения ревизии.

Удостоверение на проведение ревизии подписывается лицом, назначившим ревизию, и заверяется печатью контрольного органа.

## **2 этап. Проведение ревизии**

### 2.1. Организационная работа на месте проведения ревизии

Руководитель ревизионной группы до начала ревизии знакомит ее участников с содержанием программы ревизии и распределяет вопросы и участки работы между исполнителями. Исходя из темы ревизии и ее программы руководитель ревизионной группы определяет

объем и состав контрольных действий по каждому вопросу программы ревизии, а также методы, формы и способы проведения таких контрольных действий.

При подготовке к ревизии участники ревизионной группы должны изучить:

- программу ревизии;
- законодательные и нормативные правовые акты по теме ревизии;
- бухгалтерскую (бюджетную) и статистическую отчетность;
- другие доступные материалы, характеризующие деятельность проверяемого учреждения;
- материалы предыдущих ревизий (при их наличии в архиве контрольного органа).

Участники ревизионной группы определяют необходимость и возможность применения тех или иных ревизионных действий, приемов и способов получения информации, методику выполнения аналитических процедур, объем выборки данных из проверяемой совокупности, обеспечивающий возможность сбора требуемых сведений и доказательств. Затем члены ревизионной группы составляют рабочие планы ревизии, которые утверждаются руководителем группы.

Рабочий план включает в себя перечень работ, подлежащих выполнению в процессе ревизии, сроки их выполнения и способ проверки (сплошной, выборочный), срок окончания ревизии.

Датой начала ревизии считается дата предъявления руководителем ревизионной группы удостоверения на проведение ревизии руководителю проверяемой организации или лицу, им уполномоченному.

## 2.2. Документальная и фактическая проверка

В ходе ревизии проводятся контрольные действия по документальному и фактическому изучению событий хозяйственной жизни, совершенных проверяемой организацией в проверяемый период. Контрольные действия могут проводиться сплошным или выборочным способом.

Объем выборки и ее состав определяются руководителем ревизионной группы таким образом, чтобы обеспечить возможность оценки всей совокупности фактов по изучаемому вопросу.

Решение об использовании сплошного или выборочного способа проведения контрольных действий по каждому вопросу программы ревизии принимает руководитель ревизионной группы исходя из содержания вопроса программы ревизии, объема фактов хозяйственной жизни,

относящихся к этому вопросу, состояния бухгалтерского (бюджетного) учета в проверяемой организации, срока ревизии (проверки) и иных обстоятельств.

Этот подэтап ревизионного процесса подробно рассмотрен в теме 3 «Методы документального и фактического контроля».

### **3 этап. Оформление результатов ревизии**

#### **4 этап. Реализация материалов ревизии**

Подробнее этапы 3 и 4 ревизионного процесса рассмотрены в теме 8 «Оформление материалов ревизии».

## **Тема 3. МЕТОДЫ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО И ФАКТИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ**

### **1. Методы документального контроля**

Документальная ревизия представляет собой контрольные действия по документальному изучению в отношении финансовых, бухгалтерских, отчетных документов, документов о планировании и об осуществлении закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд и иных документов, содержащих информацию о деятельности объекта контроля (в том числе документов, полученных в ходе встречных проверок, обследований и (или) на основании официальных запросов от иных организаций), данных информационных систем, в том числе информационных систем объекта контроля, путем анализа и оценки полученной из них информации с учетом информации по устным и письменным объяснениям, справкам и сведениям должностных, материально ответственных и иных лиц объекта контроля.

Рассмотрим основные приемы документального контроля.

#### **1.1. Приемы формально-правовой проверки документов:**

1) проверка соблюдения установленного законодательством или правилами делового оборота порядка составления и оформления документов;

2) проверка подлинности документа, а также содержащихся в нем реквизитов и записей (правильность заполнения всех реквизитов документов; наличие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок

в тексте и цифр; подлинность подписей должностных и материально ответственных лиц);

3) арифметическая проверка, которая заключается в счетной проверке арифметической точности расчетов в разнообразных документах;

4) нормативная проверка – основной прием документальной ревизии. Ее суть заключается в сопоставлении фактических расходов с нормативными (плановыми). Этот прием используют в ходе проверки правильности применения материальных и денежных норм и нормативов при составлении плана (сметы) расходов государственных учреждений и при сметно-бюджетном финансировании, обоснованности составления расчетов к смете и расходной части бюджета на основе сводных отраслевых смет, правильности списания расходов по статьям затрат;

5) проверка правильности отражения в учете отдельных хозяйственных операций [28].

#### 1.2. Приемы проверки достоверности информации, отраженной в учете и отчетности учреждения

После проведения формальной проверки объекты исследования подвергают проверке по существу: с точки зрения достоверности, законности и экономической целесообразности отраженных в них фактов хозяйственной жизни существуют следующие приемы:

1) встречная проверка – реализуется с помощью запроса или подтверждения. В ходе ревизии может возникнуть ситуация, когда после формально-арифметической проверки появляются сомнения в правильности оформления или законности разрешенных операций. Встречная проверка проводится путем сличения записей, документов и данных в организациях, получивших от проверяемого учреждения денежные средства, материальные ценности и документы, с соответствующими записями, документами и данными проверяемого учреждения. Проводится одной и той же ревизионной группой, только по определенному участку бухгалтерского учета, акт встречной проверки входит в общий акт проверки учреждения как приложение к нему;

2) экономическая и финансовая оценка совершенных хозяйственных операций. Такая проверка охватывает целый комплекс общеэкономических и статистических приемов анализа и оценки для выявления законности, целесообразности, рациональности и эффективности проведенных операций и деятельности ревизуемого учреждения за проверяемый период. Этот прием документальной ревизии наиболее сложен, трудоемок, но важен и необходим не только для ревизирующего органа, но и самого учреждения;

3) сопоставление информации первичных документов и регистров бухгалтерского учета (метод взаимного контроля). Сопоставлению могут подвергаться различные бухгалтерские документы, а также документы технического учета (журнал учета въезжающего и выезжающего с учреждения транспорта, графики завоза товара и др.). Этот метод позволяет выявлять подложные документы и определять круг лиц, причастных к совершению противоправного деяния;

4) восстановление количественно-суммового учета (составление альтернативного баланса);

5) получение письменного объяснения, заключающееся в запросе ревизором письменных свидетельств, имеющих значение для проведения оценки соблюдения контролируемым лицом обязательных требований, от контролируемого лица или его представителя, свидетелей, располагающих такими сведениями. Объяснение оформляется путем составления письменного документа в свободной форме [24].

Это помогает проверить достоверность данных, отраженных в документах, установить действительно имевшие место события и их участников, позволяет глубже анализировать действия должностных и материально ответственных лиц, выявлять обстоятельства, способствующие возникновению бесхозяйственности и нарушению финансовой дисциплины.

## **2. Методы фактического контроля**

Фактическая ревизия представляет собой контрольные действия по фактическому изучению путем осмотра, инвентаризации, наблюдения, пересчета, контрольных обмеров и осуществления других действий по контролю, в том числе исследований, испытаний, измерений и иных требующих специальных знаний (навыков) контрольных действий. Рассмотрим их подробнее.

*Осмотр* – это визуальное обследование объектов (выполненных объемов работ, помещений, основных средств, материальных запасов) в целях получения информации по предмету и вопросам контрольного мероприятия с проведением при необходимости фото- и видеофиксации результатов осмотра [10].

Этот метод проводится при проверках соблюдения порядка хранения, приемки и отпуска материальных ценностей; установления степени готовности объектов капитального ремонта, изношенности основных средств, визуальное наблюдение путем обследования помещений и производственных подразделений.

*Инвентаризация* – это проверка наличия имущества объекта контроля и состояния его финансовых обязательств на определенную дату путем сличения фактических данных с данными бухгалтерского учета [10].

Это самый распространенный метод фактического контроля, с помощью которого не только контролируется сохранность собственности учреждения, но и обеспечивается достоверность фактических данных о наличии имущества. Порядок проведения инвентаризации определяется Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 13.06.1995 № 49. Инвентаризация проводится только при наличии приказа руководителя проверяемого учреждения на проведение инвентаризации. Описи составляются в двух экземплярах: один проверяемому учреждению, второй – ревизором в приложение к акту. Фактическое наличие ценностей проверяется при наличии должностных лиц, материально ответственных лиц, бухгалтеров [16].

*Наблюдение* – это отслеживание процесса или процедуры, выполняемых работниками (должностными лицами) объекта контроля (наблюдение за пересчетом материальных запасов, отслеживание выполнения процедур, по которым не остается документальных свидетельств).

*Пересчет* – проверка точности арифметических расчетов в первичных документах, бухгалтерских записях либо выполнение самостоятельных расчетов на основании правовых актов, устанавливающих порядок определения стоимости товаров (работ, услуг), и данных, полученных по результатам контрольных обмеров (осмотров), отличных от данных первичных документов.

*Контрольный обмер* – это совокупность форм и методов проведения оценки и установления достоверности объемов выполненных работ (строительно-монтажных, ремонтных, реставрационных, пусконаладочных и прочих работ), а также качества и количества фактически использованных материалов и установленного оборудования.

*Анализ качества сырья, материалов и готовой продукции.* Проводится для выявления фактов использования неполноценного сырья, замены одних материалов другими, более дешевыми, недовложения в продукцию, искажения качественных показателей выпускаемой продукции.

Для проведения фактической ревизии обычно привлекаются специалисты узкого профиля. Главное – фактор внезапности, поскольку невозможно получить объективные данные, например, при инвентаризации



складских помещений или кассы, если должностные лица будут информированы заранее о готовящейся ревизии. Кроме того, нельзя провести одно и то же контрольное действие (инвентаризацию, обмер, опрос и т. д.) дважды (при фактическом контроле в отличие от документальной ревизии) спустя определенный промежуток времени. При повторной проверке результат будет другим, и она уже будет не повторной (как при документальной ревизии), а новой. Таким образом, лучших результатов ревизии можно достичь, сочетая фактический и документальный контроль.

#### **Тема 4. РЕВИЗИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

Одним из самых важных направлений деятельности государственных учреждений являются операции с нефинансовыми активами, в том числе с основными средствами и нематериальными активами.

В программе ревизии по каждому вопросу формулируются задачи проверки, в соответствии с которыми проводятся контрольные мероприятия в отношении информационной базы ревизии.

Схематично методика ревизии основных средств и нематериальных активов представлена в приложении 5.

##### *Проверка правильности отнесения объектов к основным средствам и нематериальным активам и их классификации*

Упоминание наименования какого-либо объекта в Общероссийском классификаторе ОК 013–2014 не означает, что этот объект непременно должен быть учтен учреждением в составе основных средств. Решение об отнесении к основным средствам должно приниматься исключительно после проверки выполнения соответствующих условий.

*Условие 1.* Учреждение располагает документами, подтверждающими: что объект принадлежит учреждению на праве оперативного управления; что для объекта недвижимого имущества право оперативного управления подтверждено государственной регистрацией (выписка из ЕГРН); объект получен по договору неоперационной (финансовой) аренды.

*Условие 2.* Объект предназначен для использования при производстве готовой продукции (выполнении работ, оказании услуг), осуществления государственных полномочий (функций), управленческих нужд.

*Условие 3.* Объект предназначен для выполнения самостоятельных функций; выполнения определенной работы. Объект не должен относиться к сырью или материалам, предназначенным для использования (потребления) в процессе деятельности учреждения; изготовления иных нефинансовых активов.

*Условие 4.* Объект относится к одной из следующих категорий: имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев; объекты библиотечного фонда (за исключением периодических изданий независимо от срока полезного использования).

*Условие 5.* Объект не относится к активам, которые не учитываются в составе основных средств, независимо от срока полезного использования и иных характеристик (согласно п. 39, 99 Инструкции, утвержденной приказом Минфина России от 01.12.2010 № 157н).

*Условие 6.* Объект не относится к материальным объектам: находящимся в пути (107 00 «Нефинансовые активы в пути»); числящимся в составе незавершенных капитальных вложений 106 00 «Вложения в нефинансовые активы»); готовой продукции (изделиям), товарам (105 07 «Готовая продукция», 105 08 «Товары»).

*Условие 7.* Объект не относится к предметам, учитываемым в составе сложных с технической точки зрения основных средств (конструктивно сочлененных предметов).

*Условие 8.* Объект не является оборудованием, требующим монтажа (предназначенным для установки) [п. 8–13, 18].

В зависимости от имеющихся прав на объекты основные средства подразделяются: на принадлежащие организации на праве собственности (в том числе сданные в аренду), находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении; полученные в аренду.

По использованию основные средства различаются: на находящиеся в эксплуатации, в запасе (резерве), в стадии достройки, дооборудования, реконструкции или частичной ликвидации, на консервации.

В ходе проверки ревизору следует обратить внимание на правильность классификации имеющихся в учреждении ОС, поскольку

от точности определения группы ОС зависит правильность применения счетов аналитического учета. Группировка объектов основных средств, принимаемых к бухгалтерскому (бюджетному) учету, осуществляется с учетом группировки, предусмотренной ОКОФ ОК 013–2014, и сроками полезного использования согласно «Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» [8].

*Проверка правильности документального оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств и нематериальных активов*

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной стоимости. При проверке необходимо обращать внимание на правильность формирования первоначальной стоимости ОС, а именно на то, все ли расходы, связанные с поступлением ОС, согласно п. 15, 20, 22, 23 ФСБУ «Основные средства», учтены.

Некоторые учреждения имеют на балансе драгоценные металлы и камни, содержащиеся в объектах основных средств. При проверке следует обратить внимание на то, что эти основные средства учитываются в порядке, установленном Минфином России.

В ходе проверки просматриваются инвентарные карточки учета, первичные документы по учету поступления и выбытия основных средств методами документального контроля.

Особое внимание следует обратить на правильность списания основных средств. Для того чтобы списать объект ОС, необходимо соблюдать некоторые требования:

- полная амортизация либо наличие обстоятельств, в результате которых произошел выход из строя объекта ОС;
- наличие разрешения вышестоящей организации на списание объектов ОС;
- наличие разрешения органов государственной власти, имеющих полномочия по распоряжению государственным и муниципальным имуществом, на списание объектов ОС;
- наличие комиссии по списанию основных средств в учреждении и порядка их списания (определяется либо в учетной политике, либо отдельным приказом);
- наличие актов на списание ОС, оформленных в соответствии с требованиями законодательства.

При проверке правильности списания ОС надо обратить внимание на дату списания, указанную в акте о списании ОС, дату списания с бюджетного учета, дату получения разрешений. Часто встречаются случаи, когда акт составляется заранее, например для получения разрешения от Росимущества, а ОС списывается с баланса намного позднее, спустя месяцы. Разрыва в первичных документах и регистрах бюджетного учета быть не должно.

*Проверка начисления амортизации основных средств и нематериальных активов*

На этом этапе устанавливается правильность определения срока полезного использования, правильность расчета выбранным методом начисления и правильность отражения сумм амортизации в бюджетном учете.

Сроком полезного использования является период, в течение которого учреждением предполагается использование актива.

По объектам основных средств, включенным в амортизационные группы с первой по девятую, срок полезного использования определяется по наибольшему сроку, установленному для указанных амортизационных групп; в десятую амортизационную группу срок полезного использования рассчитывается исходя из единых норм амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов [8].

По нематериальным активам амортизация начисляется только по объектам с определенным сроком полезного использования. По объектам нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется до момента их реклассификации в подгруппу объектов нематериальных активов с определенным сроком полезного использования [17].

Начисление амортизации объекта основных средств начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету, а прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем прекращения признания (выбытия его из бухгалтерского учета), или с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта основных средств стала равной нулю.

Проверка порядка начисления амортизации заключается в зависимости от стоимостного критерия основных средств, представленного в табл. 3.2.

**Начисление амортизации в зависимости от стоимости основных средств**

Объект и его стоимость	Порядок начисления амортизации
Объект основных средств стоимостью свыше 100 000 рублей	Амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными нормами
Объект основных средств стоимостью до 10 000 рублей включительно, за исключением объектов библиотечного фонда	Амортизация не начисляется. Первоначальная стоимость введенного (переданного) в эксплуатацию объекта, являющегося объектом движимого имущества, списывается с балансового учета с одновременным отражением объекта основных средств на забалансовом счете 21 «Основные средства в эксплуатации»
Объект библиотечного фонда стоимостью до 100 000 рублей включительно	Амортизация начисляется в размере 100 % первоначальной стоимости при выдаче в эксплуатацию
Объект основных средств стоимостью от 10 000 до 100 000 рублей включительно (за исключением объекта библиотечного фонда)	Амортизация начисляется в размере 100 % первоначальной стоимости при выдаче его в эксплуатацию

*Проверка обеспечения сохранности основных средств и нематериальных активов*

Это качественное проведение инвентаризации. До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

- наличие и состояние инвентарных карточек, описей и других регистров аналитического учета, а также технических паспортов или другой технической документации;
- наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации основных средств комиссия проводит осмотр объектов и заносит в инвентаризационные описи (ф. 0504087) полное их

наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение объектов в оперативном управлении, хозяйственном ведении учреждения или на иных правах. Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в пользовании учреждения или на иных правах.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или неправильно указаны характеристики, комиссия должна включить в опись правильные сведения.

Факт наличия ОС, не используемых в основной деятельности (например, теплоходов, спортивного инвентаря и других для учреждений, не являющихся учреждениями спорта), может быть трактован ревизорами в соответствии со ст. 34 БК РФ как неэффективное использование, поскольку на содержание данных ОС расходуются денежные средства, уплачивается налог на имущество организаций. Сумма неэффективного использования рассчитывается с учетом требований законодательства, а также исходя из фактических затрат, произведенных для рассматриваемой группы ОС.

Из часто выявляемых нарушений при ревизии основных средств и нематериальных активов можно выделить следующие:

- отсутствие объектов, отраженных в учете (недостача);
- наличие объектов, не отраженных в учете (излишек);
- наличие неиспользуемого оборудования;
- наличие ОС, не относящихся к основной деятельности бюджетного учреждения;
- документальное оформление оприходования и списания ОС и НМА с нарушениями требований законодательства РФ;
- признание различными инвентарными объектами предметов, которые могут выполнять свои функции только в составе комплекса;
- отсутствие оправдательных документов или неправильное оформление первичных документов;
- отсутствие аналитического учета основных средств в инвентарных карточках (ф. 0504031, 0504032);
- неправильное начисление амортизации;

- отсутствие в инвентарной карточке расшифровки – перечня отдельных предметов, входящих в комплект, при приобретении объектов ОС в комплекте (например, мебели для офиса);
- учет объектов основных средств стоимостью до 10 000 рублей на счете 10100 «Основные средства» вместо предусмотренного забалансового счета 21 «Основные средства в эксплуатации»;
- отсутствие разрешения уполномоченных органов государственной власти и вышестоящей организации на продажу, списание ОС, неустановление справедливой стоимости;
- отсутствие постоянно действующей комиссии, создаваемой приказом руководителя для определения непригодности ОС, невозможности или неэффективности проведения их восстановительного ремонта, а также для оформления необходимой документации по списанию.

## Тема 5. РЕВИЗИЯ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ

Товарно-материальные ценности (далее – ТМЦ), несмотря на их небольшую стоимостную оценку, имеют большое значение в деятельности учреждения. Они позволяют обеспечить его нормальное функционирование. Их своевременное оприходование, списание и отражение операций по ним в бюджетном учете так же важны, как и учет прочих нефинансовых активов.

Целью ревизии является контроль за соблюдением законодательства РФ при осуществлении учреждением операций с товарно-материальными ценностями, их обоснованностью, наличием, движением и использованием в соответствии с утвержденными нормами и сметами.

*Проверка условий, обеспечивающих сохранность ТМЦ, и контроль за их соблюдением*

Контроль включает в себя рассмотрение комплекса мероприятий, осуществляемых в целях предотвращения недостач и хищений.

В первую очередь проверяется состояние складского хозяйства, подбор и расстановка материально ответственных лиц. Такая проверка предусматривает обследование:

- складских помещений и мест хранения материальных запасов для выяснения их пригодности к целевым назначениям;

- соблюдения правил хранения ценностей;
- обеспечения противопожарной безопасности и т. п.

Проверяющий устанавливает, есть ли в наличии ценности, которые длительное время не использовались и по каким причинам, какие меры принимались к реализации этих ценностей в установленном порядке.

Особое место отводится проверке материальной ответственности. Приступая к исполнению своих обязанностей, материально ответственные лица должны изучить правила приемки и документального оформления операций движения ТМЦ, а также ведения учета в местах хранения, должны быть ознакомлены с должностными инструкциями, документальным оформлением операций и аналитическим учетом ТМЦ.

В процессе контроля проверяется: наличие заключенных письменных договоров о материальной ответственности, наличие приказов о назначении сотрудников материально ответственными лицами, с указанием сферы ответственности, состояние организации контроля за деятельностью материально ответственных лиц, первичного учета и отчетности о движении ТМЦ, соблюдение режима работы складов [29].

#### *Проверка своевременности проведения инвентаризаций*

Целью инвентаризации является обеспечение достоверности показателей бюджетного учета, сохранность активов. Инвентаризационная опись составляется по материально ответственным лицам с указанием места проведения инвентаризации. Согласно п. 31 Инструкции № 157н, п. 3.3 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49, неучтенные объекты нефинансовых активов принимаются к бухгалтерскому учету по их текущей оценочной стоимости, а выявленные по результатам инвентаризации недостачи списываются с учета на финансовый результат или за счет виновного лица.

Следует проверить также своевременность отражения результатов инвентаризации в бюджетном учете.

Важным условием предупреждения хищений материальных ресурсов является организация пропускной системы на территории их хранения. При контроле проверяются книги регистрации, пропусков, журналы взвешивания грузов на автомобильных весах, сообщения охранников-контролеров и органов полиции о вывозе и выносе с территории организации материальных ресурсов без должного оформления, приказы (распоряжения) о принятых мерах по устранению выявленных нарушений и др. После обследования склада ревизоры могут непосредственно



проводить контрольные проверки поступления материальных ресурсов и их вывоза, контрольные инвентаризации отдельных материалов и сырья. Ревизоры проводят сверку показания спидометров с данными в путевых листах.

*Проверка полноты и своевременности отражения поступления ТМЦ* включает следующее:

- проверяют правильность классификации запасов по Общероссийскому классификатору продукции по видам экономической деятельности (ОКПД 2) ОК 034–2014 (КПЕС 2008) в зависимости от отрасли-производителя для установления номенклатурного номера; правильность классификации по экономическому содержанию, назначению и структуре и правильность учета на счетах бюджетного учета;
- сопоставляют данные первичных документов по оплате поставщиков и данные документов на оприходование материалов, а также проверяют оформление договоров по этим сделкам;
- сопоставляют данные первичных документов по поступлению ценностей с данными складского учета (отчеты о движении материалов и др.);
- проверяют правильность оценки (согласно учетной политике) материалов при поступлении, приобретении (материальные запасы принимаются к бюджетному учету по фактической стоимости, в том числе сумм НДС, предъявленных учреждению поставщиками).

По общему правилу поступающие в учреждение материальные запасы отражаются по дебету счета 105.00 «Материальные запасы» на основании первичных документов, оформляемых контрагентами. Для учета вложений (при сборке, изготовлении) в материальные запасы используется счет 106.34 «Вложения в материальные запасы».

В случае неполной поставки материальных запасов контрагентом учреждением должен быть зафиксирован этот факт, выставлена претензия поставщику и отражена задолженность контрагента по недопоставленному товару на счете 209.00 «Расчеты по ущербу и иным доходам». Неотражение в бюджетном учете такого факта будет квалифицировано ревизорами в качестве нецелевого расхода направления средств на покупку материальных запасов, которые не были поставлены [21].

*Проверка операций по списанию ТМЦ* включает следующее:

- проверяют правильность списания материалов по разным направлениям (списание на нужды учреждения, безвозмездная передача, списание

по причине недостачи, порчи, хищения). Для этих целей анализируются документы по расходу и внутрихозяйственному перемещению материалов, их учет бухгалтерией;

- сопоставляют (сверяют) данные документов на списание ценностей и соответствующие реестры бюджетного учета;
- проверяют правильность оценки материалов, списанных на расходы учреждения. Списание (отпуск) материальных запасов согласно п. 108 Инструкции 157н проводится по фактической стоимости каждой единицы или по средней фактической стоимости;
- проверяют правильность корреспонденций счетов по списанию материалов со склада, расходу.

#### *Проверка забалансового учета ТМЦ*

Запасные части к транспортным средствам (аккумуляторы, шины, покрышки и т. п.) при приобретении учитываются на счете 105.00 «Материальные запасы» на основании первичных учетных документов, оформляемых поставщиками. На основании Ведомости выдачи материальных ценностей на нужды учреждения (ф. 0504210) или Требования-накладной (ф. 0504204) запасные части выдаются в эксплуатацию. Учет информации о выданных запасных частях к транспортным средствам (в том числе автомобильных шинах) осуществляется на забалансовом счете 09 «Запасные части к транспортным средствам, выданные взамен изношенных» (п. 349 Инструкции № 157н).

Передача материальных запасов (обмундирование, мобильные телефоны, планшетные компьютеры, ноутбуки и т. д.) работникам учреждения в личное пользование для выполнения ими должностных обязанностей должна отражаться на забалансовом счете 27 «Материальные ценности, выданные в личное пользование работникам (сотрудникам)». (п. 385 Инструкции № 157н). Критерии отнесения к имуществу, выданному в личное пользование:

- 1) имущество выдается сотруднику в постоянное личное пользование, т. е. использование имущества осуществляется только тем сотрудником, которому оно предоставлено;
- 2) имущество подлежит выдаче сотруднику в связи с выполнением обязанностей по определенной должности;
- 3) право на получение имущества, нормы обеспечения (количественные, качественные) установлены соответствующим правовым актом;

4) служебными (должностными) обязанностями сотрудника предусмотрено использование им полученных материальных ценностей по назначению вне продолжительности действующего режима рабочего времени, в том числе за пределами территории учреждения (например, в месте его проживания).

Распространенные нарушения при ревизии материальных запасов:

- применение разных способов списания материальных запасов в течение одного финансового года;
- несоблюдение норм списания материальных запасов;
- в составе основных средств на счете 101.00 «Основные средства» учитываются материальные запасы, которые следует учитывать на счете 105.00 «Материальные запасы»;
- ошибки при определении стоимости материальных запасов;
- нарушение забалансового учета материальных запасов.

## Тема 6. РЕВИЗИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Целью ревизии денежных средств является определение правомерности, в том числе целевого характера, эффективности и экономичности использования наличных и безналичных денежных средств учреждения.

Операции с денежными средствами проверяются сплошным способом.

### *Проверка условий хранения и сохранности денежных средств и ценностей в кассе*

Ревизия кассы проводится в соответствии с Указаниями ЦБ РФ от 11.03.2014 № 3210-У. Ревизия кассовых операций начинается с внезапной инвентаризации наличных денег, денежных документов и бланков строгой отчетности, хранящихся в кассе учреждения. Такая инвентаризация проводится при участии кассира и главного бухгалтера (или заместителя главного бухгалтера). Если по болезни и другим уважительным причинам кассир не может присутствовать при проверке кассовой наличности, то назначается специальная комиссия в составе руководителя, главного бухгалтера, временно исполняющего обязанности кассира, ревизора и сотрудника, не связанного с бухгалтерским учетом [29].

Ревизия безналичных средств начинается с изучения суммы входящего остатка на 1-е число месяца, 1-е число ревизуемого периода. Нужно убедиться также в полноте и подлинности выписки из счетов

в банке, принятой к бюджетному бухгалтерскому учету бухгалтерией. Полнота выписок банка по всем видам счетов определяется по построчной нумерации выписок и переносу остатков.

#### *Проверка целевого использования денежных средств*

При ревизии денежных расчетов необходимо определить, действительно ли причитались организациям и лицам выданные и переведенные суммы, чем вызваны такие расчеты. Для этого сверяются суммы, указанные в платежных документах, с данными выписки банка и бухгалтерскими проводками по счету 302.00 «Расчеты по принятым обязательствам» и 208.00 «Расчеты с подотчетными лицами», заявки на получение наличных денежных средств, отчеты кассира и приложенные к ним документы, а также данные журнала операций по счету «Касса».

#### *Проверка соблюдения лимита наличных денежных средств в кассе и допустимого размера расчетов наличными денежными средствами из кассы с юридическими лицами*

Учреждение вправе хранить в кассе наличные денежные средства в пределах лимитов, установленных обслуживающими банками или органами федерального казначейства. Лимит устанавливается ежегодно всем учреждениям независимо от их организационно-правовой формы и сферы деятельности, имеющим кассу и осуществляющим расчеты наличными денежными средствами.

Накопление юридическим лицом наличных денег в кассе сверх установленного лимита остатка наличных денег возможно в дни выплат заработной платы, стипендий, выплат социального характера (включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты, но не более пяти рабочих дней); выходные дни и нерабочие праздничные дни (в случае ведения юридическим лицом в эти дни кассовых операций). В других случаях накопление в кассе наличных денег сверх установленного лимита остатка наличных денег юридическим лицом не допускается [22].

Расчеты наличными денежными средствами в Российской Федерации между юридическими лицами, а также между юридическим лицом и гражданином, ведущим предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в рамках одного договора, заключенного между ними, могут проводиться в размере, не превышающем 100 тыс. руб. [п. 4, 23]. Если ревизор выявит нарушения кассовой

дисциплины, то соответствующие должностные лица будут обязаны представить объяснения о причинах допущенных ими нарушений.

Хранение в кассе наличных денежных средств сверх установленного лимита, а также осуществление расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров являются административным правонарушением, ответственность за которое предусмотрена ст. 15.1 КоАП РФ [3].

*Проверка правильности документального оформления и отражения кассовых операций на счетах бюджетного бухгалтерского учета*

Такой контроль осуществляется на протяжении всей ревизии при рассмотрении первичных кассовых документов и отчетов кассира, в которых указывается корреспонденция счетов бюджетного бухгалтерского учета.

*Проверка полноты и своевременности оприходования и списания денежных средств, денежных документов и бланков строгой отчетности*

Изучая движение наличных денежных средств, ревизор должен просчитать правильность оборотов по приходу и расходу денег по отчетам кассира и выведенных остатков; проверить соблюдение порядка выдачи подотчетных средств, наличие распоряжения руководителя организации на основании письменного заявления получателя с указанием назначения аванса и срока, на который он выдается. Проверяется правильность оформления командировочных удостоверений, наличие приказов и распоряжений, соблюдение сроков командировок и правильность возмещения командировочных расходов в соответствии с действующими нормами. Наличие случаев возмещения за счет бюджетной сметы проверяемой организации командировочных расходов работников сторонних организаций. Сопоставляются данные, содержащиеся в авансовых отчетах подотчетных лиц, с соответствующими распорядительными документами, размеры выданных авансов с установленными нормами. Проверяется наличие фактов выдачи авансов при имеющейся задолженности по ранее выданным средствам, случаев списания авансов на расходы организации при отсутствии оправдательных документов.

Кроме того, проверяется правильность и своевременность учета поступления и выдачи бланков строгой отчетности и денежных документов, а также состояние аналитического учета бланков строгой отчетности.

При ревизии денежных средств возможно выявление следующих нарушений:

- отсутствие учета бланков строгой отчетности на счете 03 «Бланки строгой отчетности»»;
- недостача или излишек денег в кассе;
- нарушение требований заполнения реквизитов документов;
- несвоевременное оприходование поступивших в кассу денег;
- хищение денежных средств путем должностных подлогов;
- превышение лимита остатка денежной наличности в кассе;
- игнорирование требования о проведении инвентаризации;
- наличные расчеты с юридическими лицами сверх установленного предела;
- отсутствие обязательства кассира о полной материальной ответственности;
- нецелевое расходование наличных денежных средств и другие [29].

## **Тема 7. РЕВИЗИЯ ДЕБИТОРСКОЙ И КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ**

*Проверка расчетов с дебиторами на предмет полноты и достоверности информации, подлежащей отражению на счетах бухгалтерского учета и отчетности*

Наличие в учреждении дебиторской задолженности покажут дебетовые остатки по следующим счетам: 205.00 «Расчеты по доходам», 206.00 «Расчеты по выданным авансам», 207.00 «Расчеты по кредитам, займам (ссудам)», 208.00 «Расчеты с подотчетными лицами», 209.00 «Расчеты по ущербу и иным доходам».

При проверке ревизоры сопоставляют сведения, отраженные в регистрах учета (журналах операций), с информацией, отраженной в первичных документах, запрашивают акты сверки расчетов с контрагентами (если таковые имеются в учреждении). Форма актов сверки законодательно не утверждена, поэтому учреждение разрабатывает ее самостоятельно или использует форму, предлагаемую программным продуктом, с помощью которого в учреждении ведется бухгалтерский учет (1С, БЭСТ, Парус и т. д.).

Аналитический учет по счетам должен вестись в карточке учета средств и расчетов (ф. 0504051) в разрезе видов поступлений (выплат), по которым на балансе учреждения учитывалась задолженность дебиторов, по дебиторам (должникам) с указанием их полного наименования и иных реквизитов, необходимых для определения задолженности (дебитора) в целях возможного ее взыскания.

При *проверке расчетов по выданным авансам* ревизор обязательно проверяет соблюдение установленных предельных размеров авансовых платежей. Данные ограничения предусмотрены пунктом 18 Постановления Правительства РФ от 09.12.2017 № 1496 «О мерах по обеспечению исполнения федерального бюджета». Авансовые платежи в размере, не превышающем 30 процентов суммы договоров, предусмотрены для договоров о поставке товаров, выполнении работ, об оказании услуг, в том числе договора о выполнении работ по строительству, реконструкции и капитальному ремонту объектов капитального строительства государственной собственности РФ. Авансы до 100 процентов суммы договора, но не более доведенных лимитов могут быть предусмотрены по договорам:

- об оказании услуг связи;
- о подписке на печатные издания и об их приобретении;
- обучении на курсах повышения квалификации, о прохождении профессиональной переподготовки;
- об участии в научных, методических, научно-практических и иных конференциях;
- о проведении госэкспертизы проектной документации;
- о приобретении авиа- и железнодорожных билетов, билетов для проезда городским и пригородным транспортом;
- об осуществлении грузовых перевозок авиационным и железнодорожным транспортом;
- о приобретении путевок на санаторно-курортное лечение;
- об оказании гостиничных услуг по месту командирования;
- о проведении мероприятий по тушению пожаров;
- аренды индивидуального сейфа (банковской ячейки);
- обязательного страхования гражданской ответственности владельцев транспортных средств (ОСАГО) и договорам обязательного страхования гражданской ответственности владельца опасного объекта за причинение вреда в результате аварии;

- о проведении лечения граждан РФ за пределами территории РФ, заключаемым Минздравом России с иностранными организациями [6].

При *проверке расчетов с подотчетными лицами* ревизор изучает авансовые отчеты за проверяемый период и приложенные к ним документы на предмет правильности оформления, своевременности представления, а также соответствие статей и подстатей КОСГУ произведенных расходов с теми, по которым выдавались денежные средства под отчет, чтобы исключить факт нецелевого использования средств.

В ходе проведения мероприятий может быть выявлена дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности (т. е. более трех лет). По истечении срока исковой давности учреждение не имеет права требовать получения оплаты поставленного по договору товара (работ, услуг) и возмещения убытков, вызванных неисполнением обязательства, через суд в принудительном порядке.

Истечение срока исковой давности должно быть подтверждено, в частности:

- документами на отгрузку материальных ценностей, выполнение работ, оказание услуг покупателям (заказчикам), не оплатившим их;
- платежными документами, содержащими дату оплаты аванса поставщику (исполнителю), который не выполнил договорные обязательства;
- актами сверки задолженности.

Если срок исковой давности истек, то учреждение вправе списать дебиторскую задолженность. Ее списание производится по каждому обязательству на основании данных инвентаризации, письменного обоснования и приказа руководителя учреждения.

#### *Проверка правильности списания дебиторской задолженности*

В бухгалтерском учете дебиторская задолженность по расходам списывается с баланса организации с отнесением на уменьшение финансового результата сумм, нереальных к взысканию, признанных таковыми на основании законодательства РФ, в дебет счета 401.00 «Финансовый результат экономического субъекта» (п. 168.2 приложения 1 к Инструкции № 162н, п. 153 Инструкции № 174н, п. 181 Инструкции № 183н).

Основанием для списания с балансового учета дебиторской задолженности как нереальной к взысканию служат:

- акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (ф. 0317015);
- акт о результатах инвентаризации (ф. 0504835);



- инвентаризационная опись расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами (ф. 0504089);
- решение инвентаризационной комиссии;
- обоснование списания дебиторской задолженности и распоряжение (приказ) руководителя учреждения.

При проверке ревизор должен удостовериться, что задолженность неплатежеспособных дебиторов с момента признания ее в порядке, установленном законодательством, нереальной к взысканию согласно п. 339 Инструкции № 157н подлежит списанию со счетов бухгалтерского учета и отражается на забалансовом счете 04 «Задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение пяти лет (или иного срока, установленного законодательством РФ). В течение этого срока учреждение должно наблюдать за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников. При возобновлении процедуры взыскания задолженности дебиторов или поступлении средств в погашение задолженности неплатежеспособных дебиторов на дату возобновления взыскания или на дату зачисления на счета (лицевые счета) учреждений указанных поступлений такая задолженность списывается с забалансового учета.

По истечении пяти лет задолженность должна быть списана с забалансового учета на основании решения комиссии учреждения по поступлению и выбытию активов в случае наличия документов, подтверждающих прекращение обязательства дебитора, а также по завершении срока возможного возобновления процедуры взыскания задолженности согласно действующему законодательству.

Основания для признания дебиторской задолженности безнадежной:

- долги, по которым истек установленный срок исковой давности (ст. 196 ГК РФ);
- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения (ст. 416 ГК РФ);
- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено на основании акта государственного органа (ст. 417 ГК РФ);
- долги, по которым обязательство прекращено смертью должника (ст. 418 ГК РФ);
- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено ликвидацией организации [2].

*Проверка расчетов с кредиторами на полноту и достоверность информации, подлежащей отражению на счетах бухгалтерского учета и отчетности*

Наличие у учреждения кредиторской задолженности покажет кредитовый остаток по счетам 302.00 «Расчеты по принятым обязательствам», 303.00 «Расчеты по платежам в бюджеты». При этом выявляются причины ее возникновения, период, в течение которого эта задолженность числится на счетах бухгалтерского учета учреждения. В ходе проверки ревизоры могут обнаружить задолженность, не востребованную кредиторами, которая образовалась в результате:

- переплаты по договору, административного штрафа по вынесенному постановлению;
- совершения ошибочных платежей;
- ликвидации кредитора и др.

Отсутствие требований кредитора о погашении задолженности может быть вызвано другими причинами. Например, кредитор ошибочно в своем учете отразил поступление денежных средств, в результате чего задолженность за учреждением, по сведениям кредитора, не числится. В случаях возникновения задолженности, не востребованной кредитором, следует предпринять меры по его информированию об этом факте, в частности путем совершения совместной сверки расчетов. Проверяющие при ревизии обращают внимание на мероприятия, которые проводились учреждением с целью погашения кредиторской задолженности.

В ходе сопоставления форм отчетности, журналов операций, плана финансово-хозяйственной деятельности учреждения, бюджетной сметы может быть выявлена кредиторская задолженность, возникшая в результате недофинансирования учреждения, принятия обязательств сверх утвержденных учреждению лимитов бюджетных обязательств, сумм субсидий и т. п. Поскольку обязательства принимаются учреждением на основании договоров, ревизоры проводят их проверку на предмет полноты и своевременности оплаты учреждением своих обязательств, принятия обязательств в пределах сумм, утвержденных планом финансово-хозяйственной деятельности, бюджетной сметой. В ходе проверки нередко выявляется:

- отсутствие договора на поставку товаров (работ, услуг), в результате чего за учреждением может числиться кредиторская задолженность, не подтвержденная документально;

- отсутствие в договоре суммы и количества предоставляемых услуг, штрафных санкций и срока действия договора;
- непропорциональное перечисление авансовых платежей по договорам, которое приводит к возникновению необоснованной дебиторской задолженности у учреждения;
- отражение расчетов с поставщиками, подрядчиками при отсутствии документов (акт, товарная накладная и др.), подтверждающих выполнение ими условий договора.

*Проверка правильности применения поставщиками тарифов на коммунальные услуги на проверяемый период*

В соответствии с п. 1 ст. 424 ГК РФ исполнение договора в предусмотренных законом случаях оплачивается по тарифам и ставкам, устанавливаемым или регулируемым уполномоченными государственными органами. При проверке может быть выявлено завышение тарифов на коммунальные услуги, что приводит к неправомерной оплате поставщику оказанных коммунальных услуг в связи с завышением тарифов.

*Проверка полноты и своевременности возмещения арендаторами стоимости коммунальных и других услуг в соответствии с заключенными договорами*

На основании договоров аренды и безвозмездного пользования с арендатором, как правило, заключается договор о компенсации стоимости коммунальных услуг. Проверке подлежит полнота и своевременность оплаты услуг в соответствии с договорами, платежными поручениями, данными счетов-фактур. В результате иногда выявляются факты невыставления или несвоевременного выставления арендаторам счетов на оплату коммунальных и других услуг, наличие дебиторской задолженности по оплате коммунальных услуг.

*Проведение встречных проверок*

Встречная проверка проводится путем сличения записей, документов и данных в организациях, получивших от проверяемой организации денежные средства, материальные ценности и документы, с соответствующими записями, документами и данными проверяемой организации. В ходе проверки могут быть выявлены факты неправомерной оплаты услуг и наличие задолженности, которой на самом деле нет.

*Проверка обоснованности возникновения просроченной кредиторской задолженности и достоверности отражения ее в бухгалтерской отчетности*

Документальным обоснованием возникновения просроченной кредиторской задолженности учреждения являются:

- копия заключенного договора на поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг) или иного документа, ставшего основанием возникновения обязательства;
- выставленные учреждениям требования кредиторов (копии счетов на оплату фактически поставленных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), товарно-транспортных накладных, актов приемки работ, услуг, подписанных сторонами, и т. д.);
- письменные объяснения причин возникновения просроченной кредиторской задолженности.

Учреждения, имеющие просроченную кредиторскую задолженность, должны заключать с кредиторами соглашения о ее погашении (реструктуризации) по установленной учредителем форме с оформлением графика погашения (реструктуризации) просроченной кредиторской задолженности.

В случае невозможности погашения просроченной кредиторской задолженности (с истекшим сроком исковой давности), например, по причине ликвидации в установленном порядке юридического лица, прекращения деятельности физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, о чем сделана запись в Едином государственном реестре юридических лиц либо в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей соответственно, она подлежит списанию со счетов бухгалтерского учета на основании бухгалтерской справки с использованием счета 401.10.173 «Чрезвычайные доходы от операций с активами».

Задолженность, не востребованная кредиторами, списывается на основании решения комиссии (инвентаризационной комиссии) учреждения. Согласно п. 371, 372 Инструкции № 157н списанная задолженность ставится на забалансовый учет на счет 20 «Списанная задолженность, не востребованная кредиторами» в сумме задолженности, списанной с балансового учета.

По итогам проверки задолженности ревизоры готовят предложения в письменном виде о мерах, направленных на снижение или ликвидацию просроченной кредиторской задолженности учреждений.

Таким образом, ревизия дебиторской и кредиторской задолженности в учреждении может быть не только частью обязательной полной инвентаризации имущества и обязательств, проводимой перед составлением годового отчета, но и действенным механизмом текущего контроля, способствующим повышению эффективности использования средств бюджета, приносящей доход деятельности, сокращению дебиторской и кредиторской задолженности, улучшению взаиморасчетов по заключенным договорам и своевременности поставок товарно-материальных ценностей.

## Тема 8. **ОФОРМЛЕНИЕ МАТЕРИАЛОВ РЕВИЗИИ**

В ходе ревизии по решению руководителя ревизионной группы могут составляться справки по результатам проведения контрольных действий по отдельным вопросам программы ревизии. Указанная справка составляется участником ревизионной группы, проводившим контрольное действие, подписывается им, согласовывается с руководителем ревизионной группы, подписывается должностным лицом проверяемой организации, ответственным за соответствующий участок ее работы.

В силу п. 48 Федерального стандарта № 1235 акты о результатах камеральных и выездных проверок (ревизий), встречных проверок, обследований оформляются в срок не более 15 рабочих дней со дня окончания контрольных действий, результаты иных обследований – не позднее последнего дня срока проведения обследований.

Акт ревизии состоит из вводной, описательной и заключительной части.

Вводная часть акта ревизии должна содержать следующие сведения:

- тема ревизии;
- дата и место составления акта ревизии;
- номер и дата удостоверения на проведение ревизии;
- основание назначения ревизии, в том числе указание на плановый характер, либо проведение по обращению, требованию или поручению соответствующего органа;
- фамилии, инициалы и должности руководителя и всех участников ревизионной группы;

- проверяемый период;
- срок проведения ревизии;
- сведения о проверенной организации.

Описательная часть акта ревизии должна содержать описание проведенной работы и выявленных нарушений по каждому вопросу программы ревизии.

Заключительная часть акта ревизии должна содержать обобщенную информацию о результатах ревизии, в том числе выявленных нарушениях, сгруппированных по видам (по классификатору), с указанием по каждому виду финансовых нарушений общей суммы, на которую они выявлены. Суммы выявленного нецелевого использования бюджетных средств указываются в разрезе кодов классификации расходов бюджетов Российской Федерации.

Оформление результатов ревизии предусматривает определенные действия.

1. Изложение в акте результатов контрольного мероприятия. В нем должны быть обеспечены:

- объективность, обоснованность, системность, доступность и лаконичность;
- четкость формулировок описания выявленных нарушений;
- логическая и хронологическая последовательность излагаемого материала в рамках каждого проверяемого вопроса;
- изложение фактических данных только на основе документов (информации, сведений), изученных членами ревизионной группы или уполномоченным на проведение контрольного мероприятия должностным лицом, при наличии исчерпывающих ссылок на них, а также фактических данных на основании контрольных действий по фактическому изучению деятельности объекта контроля в рамках полномочий органа контроля.

Кроме того, при составлении акта, заключения должны соблюдаться следующие требования:

- результаты ревизии должны излагаться последовательно в соответствии с вопросами, указанными в приказе (распоряжении) органа контроля о назначении ревизии, в объеме, необходимом для формирования выводов по результатам проведения контрольного мероприятия;
- в описании каждого нарушения должны быть отражены положения законодательных и иных нормативных правовых актов, правовых

актов, служащих основаниями предоставления бюджетных средств, которые нарушены; периоды, в которых нарушение допущено; описание, в чем конкретно выразилось нарушение; сумма нарушения (при наличии);

- при выявлении однородных нарушений может быть дана их обобщенная характеристика (детальная информация обо всех выявленных нарушениях может формироваться с использованием приложений к акту, заключению, если это установлено стандартом органа контроля);

- в тексте акта, заключения специальные термины и сокращения должны быть объяснены;

- при необходимости изложения большого объема информации в тексте акта и заключения или приложениях могут использоваться наглядные средства (фотографии, рисунки, таблицы, графики и др.).

Суммы выявленных нарушений указываются по каждому нарушению отдельно по годам, в которых они допущены, видам средств, кодам бюджетной классификации РФ, видам объектов государственной (муниципальной) собственности и формам их использования.

Суммы выявленных нарушений указываются в валюте РФ (в рублях и копейках). Показатели, выраженные в иностранной валюте, приводятся в этой иностранной валюте, а также в валюте РФ, определенной по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, установленному ЦБ РФ на дату совершения соответствующих операций.

Составляемые в ходе ревизии акты и заключения могут дополняться следующими приложениями:

- актом встречной проверки;
- заключением по результатам обследования;
- ведомостями, сводными ведомостями (при их наличии);
- экспертными заключениями;
- иными документами, подтверждающими результаты контрольного мероприятия.

2. Подписание акта контрольного мероприятия. Акт и заключение составляются в одном экземпляре и подписываются руководителем контрольного мероприятия.

Копия акта, заключения вручается руководителю объекта контроля, его уполномоченному представителю или направляется объекту контроля в порядке, предусмотренном п. 9 Федерального стандарта № 1235 [10].

Пример формы акта ревизии Федерального казначейства приведен в приказе Федерального казначейства от 28 мая 2019 г. № 17н «Об утверждении форм и требований к содержанию документов, составляемых должностными лицами Федерального казначейства при реализации полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере».

Возражения на акт проверки согласно п. 59 Федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов» объект контроля вправе представить в контрольный орган (его территориальный орган) в письменной форме в течение 15 рабочих дней со дня получения копии акта (заключения).

Возражения будут обоснованы в следующих случаях:

а) в акте проверяющие не указали или неверно указали информацию о нарушениях или недостатках:

- нормы законодательных и нормативных правовых актов, других документов, которые были нарушены;
- сведения о периоде, к которому относятся выявленные нарушения или недостатки;
- информация о квалификации нарушения;
- документы, на основании которых сделаны выводы о данном нарушении;

б) в акте есть выводы, не подтвержденные доказательствами;

в) в акте дана морально-этическая оценка действий должностных лиц и сотрудников учреждения [19].

Возражения составляют в свободной форме в двух экземплярах. Свои доводы в возражениях нужно излагать аргументированно, лаконично, четко и последовательно, придерживаться порядка, в котором проверяющие описали нарушения в акте, приводить ссылки на конкретные его пункты.

На основании решения руководителя (заместителя руководителя) органа контроля, принятого по результатам рассмотрения акта ревизии, а также иных материалов ревизии, результатов повторной ревизии о наличии оснований для направления представления и (или) предписания объекту контроля и (или) о наличии оснований для направления информации в правоохранительные органы, органы прокуратуры и иные государственные (муниципальные) органы должностные лица органа контроля, ответственные за проведение контрольного мероприятия,



при отсутствии оснований для назначения повторной ревизии обеспечивают подготовку и направление:

- представления и (или) предписания объекту контроля;
- информации в правоохранительные органы, органы прокуратуры и иные государственные (муниципальные) органы.

В силу п. 2 ст. 270.2 БК РФ под представлением понимается документ органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля, направляемый объекту контроля и содержащий информацию о выявленных бюджетных нарушениях и одно из следующих обязательных для исполнения в установленные в представлении сроки или в течение 30 календарных дней со дня его получения, если срок не указан, требований по каждому бюджетному нарушению:

- об устранении бюджетного нарушения и о принятии мер по устранению его причин и условий;
- о принятии мер по устранению причин и условий бюджетного нарушения в случае невозможности его устранения.

Согласно п. 11 Федерального стандарта № 1095 помимо названных требований в представлении необходимо указать:

- объект контроля, тему ревизии, проверенный период;
- основания проведения ревизии, реквизиты акта ревизии;
- информацию о выявленных нарушениях – нарушениях, по которым принято решение о направлении представления, в том числе информацию о суммах средств, использованных с этими нарушениями;
- положения о представлении объектом контроля информации о результатах исполнения представления с приложением копий документов, подтверждающих его исполнение, и сроки направления объектом контроля данных информации и материалов органу контроля.

Представление должно быть направлено объекту контроля не позднее десяти рабочих дней со дня принятия решения о его направлении.

Предписание – документ органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля, направляемый объекту контроля в случае невозможности устранения либо неустранения в установленный в представлении срок бюджетного нарушения при наличии возможности определения суммы причиненного публично-правовому образованию ущерба в результате этого нарушения. Предписание содержит обязательные для исполнения в установленный в предписании срок требования о принятии мер по возмещению причиненного ущерба публично-правовому образованию [1].

Кроме того, в предписании надлежит указывать:

- 1) объект контроля, тему проверки (ревизии), проверенный период;
- 2) реквизиты представления, содержащего информацию о нарушении, влекущем причинение ущерба публично-правовому образованию, и информацию об этом нарушении;
- 3) сумму ущерба, причиненного публично-правовому образованию (без учета объемов средств, перечисленных в возмещение указанного ущерба до направления предписания);
- 4) требование о принятии объектом контроля мер по возмещению причиненного ущерба публично-правовому образованию, в том числе мер, предусматривающих направление объектом контроля, являющимся государственным (муниципальным) органом или государственным (муниципальным) учреждением, требований о возврате средств к юридическим или физическим лицам, необоснованно их получившим, и (или) виновным должностным лицам и осуществление претензионно-исковой работы;
- 5) положение о представлении объектом контроля информации о результатах исполнения предписания с приложением копий документов, подтверждающих его исполнение, и сроки направления объектом контроля указанной информации и материалов органу контроля.

Предписание должно быть направлено одновременно с представлением в случае невозможности устранения нарушения либо в срок не позднее пяти рабочих дней со дня окончания срока исполнения представления.

Согласно п. 10 Федерального стандарта № 1095 одновременно с направлением объекту контроля представления, предписания орган контроля направляет их копии:

- главному распорядителю бюджетных средств в случае, если объект контроля является подведомственным ему получателем бюджетных средств;
- органу исполнительной власти (органу местного самоуправления), осуществляющему функции и полномочия учредителя, если объект контроля является бюджетным или автономным учреждением.

Порядок направления органом контроля копий представлений и предписаний может быть установлен ведомственным стандартом органа контроля.

Контроль за исполнением объектами контроля представлений и предписаний осуществляется должностными лицами органа контроля, ответственными за проведение контрольного мероприятия, по результатам

которого принято решение о направлении представления (предписания), на основании информации, поступающей от объекта контроля в соответствии с представлением (предписанием).

Представление считается исполненным в случае, когда представленные объектом контроля документы, материалы и информация подтверждают устранение нарушения и (или) принятие указанных в представлении мер по устранению причин и условий нарушения, а также в случае наличия данной информации в государственных (муниципальных) информационных системах.

Приведенные в предписании требования о возмещении ущерба, причиненного публично-правовому образованию, считаются исполненными объектом контроля после зачисления в полном объеме средств возмещения ущерба на единый счет соответствующего бюджета бюджетной системы РФ.

Неисполнение представления или предписания служит основанием для принятия решения о возбуждении должностным лицом органа контроля дела об административном правонарушении в отношении объекта контроля (его должностного лица), не исполнившего такое представление или предписание.

Неисполнение представления служит также основанием для принятия решения руководителем (заместителем руководителя) органа контроля о подготовке и направлении в Минфин, финансовый орган субъекта РФ (муниципального образования), орган управления государственным внебюджетным фондом уведомления о применении бюджетных мер принуждения.

Под уведомлением о применении бюджетных мер принуждения понимается документ органа государственного (муниципального) финансового контроля, обязательный к рассмотрению финансовым органом (органом управления государственным внебюджетным фондом), содержащий сведения о выявленных бюджетных нарушениях и об объемах средств, использованных с указанными нарушениями, по каждому бюджетному нарушению (ст. 306.2 БК РФ).

В уведомлении о применении бюджетных мер также указываются объект контроля, тема проверки (ревизии), проверенный период.

Орган контроля подготавливает уведомление о применении бюджетных мер принуждения, содержащее уточненные сведения, а также указание на объект контроля, тему проверки (ревизии), проверенный период [1].

В случае неисполнения предписания Федеральное казначейство (его территориальный орган), государственный (муниципальный) орган, уполномоченный нормативным правовым актом высшего исполнительного органа государственной власти субъекта РФ, муниципальным правовым актом местной администрации, направляет в суд исковое заявление о возмещении объектом контроля ущерба, причиненного соответственно РФ, субъекту РФ, муниципальному образованию.

Исходя из положений БК РФ срок исполнения представления, предписания органа внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля может быть продлен по мотивированному ходатайству руководителя объекта контроля в порядке, предусмотренном федеральными стандартами проведения внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля, но не более одного раза.

Согласно п. 19 Федерального стандарта № 1095 решение о продлении срока исполнения представления (предписания) принимается однократно на основании поступления в орган контроля обращения объекта контроля о невозможности исполнения представления (предписания) в установленный срок в связи с возникновением обстоятельств, препятствующих его исполнению, с приложением заверенных в установленном порядке документов (материалов), подтверждающих наступление обстоятельств, в том числе:

- осуществление объектом контроля претензионно-исковой работы в целях исполнения представления (предписания);
- проведение реорганизации объекта контроля;
- рассмотрение жалобы объекта контроля (его уполномоченного представителя) в соответствии с федеральным стандартом внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля о правилах досудебного обжалования решений и действий (бездействия) органов внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля и их должностных лиц;
- обстоятельства, делающие невозможным исполнение представления (предписания) в установленные сроки, не зависящие от объекта контроля, в том числе обстоятельства непреодолимой силы.

Обращение, содержащее основания для продления срока исполнения представления (предписания), может быть направлено органу контроля не позднее чем за десять рабочих дней до окончания срока его исполнения.

Решение руководителя (заместителя руководителя) органа контроля о продлении срока исполнения требования, содержащегося в представлении (предписании), или решение об отсутствии оснований для продления срока исполнения представления (предписания) принимается руководителем органа контроля в течение десяти рабочих дней со дня поступления соответствующего обращения.

В случае несогласия проверяемого учреждения (объекта контроля) с результатами контрольных мероприятий (с информацией, отраженной в акте, представлении и (или) предписании) оно вправе их обжаловать в судебном или внесудебном порядке. Такой порядок определяется нормативными актами данных органов.

### **ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ**

1. Перечислите основные виды ревизии с учетом классификационного признака.
2. Какую информацию содержит план контрольных мероприятий?
3. Перечислите методы документального контроля.
4. Перечислите методы фактического контроля.
5. Что такое уведомление о применении бюджетных мер?

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

### К разделу 1

1. *Аманжолова Б.А.* Теоретические и методологические аспекты формирования внутреннего контроля взаимосвязанных организаций / Б.А. Аманжолова: федеральное агенство по образованию. – Новосибирск: Изд-во НГТУ, 2008. – 260 с.
2. *Мерзликина Е.М.* Аудит. – Москва: ЮНИТИ, 2006. – 481 с.

### К разделу 2

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 22.12.2020) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.
2. Федеральный закон от 07.02.2011 № 6-ФЗ (ред. от 01.07.2021) «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.
3. Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.
4. Общие требования к стандартам внешнего государственного и муниципального контроля для проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, утвержденные постановлением коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 29.03.2022 № 2ПК.
5. СГА 103. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Финансовый аудит (контроль) (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 25.12.2017 № 14ПК).
6. СГА 104. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит эффективности (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 09.02.2021 № 2ПК).

7. СГА 105. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Стратегический аудит (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 10.11.2020 № 17ПК).

8. СГА 304. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит государственных и международных инвестиционных проектов (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 23.12.2016 № 8ПК).

9. СГА 305. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит федеральных информационных систем и проектов (утв. постановлением Коллегии Счетной палаты РФ от 23.12.2016 № 11ПК).

10. СГА 302. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля). Аудит в сфере закупок товаров, работ и услуг, осуществляемых объектами аудита (контроля) (утв. Коллегией Счетной палаты РФ, протокол от 21.04.2016 № 17К (1092)).

11. *Степашин С.В.* Государственный финансовый контроль: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям 060400 «Финансы и кредит», 061000 «Гос. и муницип. упр.», 521400 «Юриспруденция» / С.В. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков. – Москва: [и др.]: Питер, 2004 (ГП Техн. кн.). – 553 с.

12. *Измоленов А.К.* Бюджетный контроль [Текст]: учебник. – 2-е изд., пераб. и доп. / А. К. Измоленов; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал. гос. экон. ун-т. – Екатеринбург: Изд-во Урал. гос. экон. ун-та, 2014. – 282 с.

### К разделу 3

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) (части первая, вторая, третья и четвертая) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 г. № 195–ФЗ [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

4. Модельный закон «О государственном финансовом контроле», принят на двадцать четвертом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств-участников СНГ (постановление № 24-11 от 4 декабря 2004 года) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

5. Общероссийский классификатор ОК 013-2014 (СНС 2008) «Общероссийский классификатор основных фондов» (принят и введен в действие приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от

12 декабря 2014 г. № 2018-ст) [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

6. Постановление Правительства РФ от 09 декабря 2017 г. № 1496 «О мерах по обеспечению исполнения федерального бюджета» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

7. Постановление Правительства РФ от 27 февраля 2020 г. № 208 «Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Планирование проверок, ревизий и обследований» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

8. Постановление Правительства РФ от 01 января 2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

9. Постановление Правительства РФ от 28 ноября 2013 г. № 1092 «О порядке осуществления Федеральным казначейством полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

10. Постановление Правительства РФ от 17 августа 2020 г. № 1235 «Об утверждении федерального стандарта внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля «Проведение проверок, ревизий и обследований и оформление их результатов» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

11. Приказ Минфина РФ от 01 декабря 2010 г. № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

12. Приказ Минфина РФ от 06 декабря 2010 г. № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

13. Приказ Минфина РФ от 16 декабря 2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

14. Приказ Минфина РФ от 23 декабря 2010 г. № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции



по его применению» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

15. Приказ Минфина РФ от 25 марта 2011 г. № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

16. Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

17. Приказ Минфина России от 15 ноября 2019 г. № 181н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Нематериальные активы» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

18. Приказ Минфина России от 31 декабря 2016 г. № 257н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

19. Приказ Федерального казначейства от 01 марта 2017 г. № 39 «Об утверждении Стандарта внутренней организации контрольного мероприятия «Общие требования к внутренней организации контрольного мероприятия»» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

20. Приказ Федерального казначейства от 28 мая 2019 г. № 17н «Об утверждении форм и требований к содержанию документов, составляемых должностными лицами Федерального казначейства при реализации полномочий по контролю в финансово-бюджетной сфере» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

21. Решение Верховного суда Республики Саха (Якутия) от 04 февраля 2020 г. по делу № 7-1-18/2020 [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

22. Указание Банка России от 11 марта 2014 г. № 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

23. Указание Банка России от 09 декабря 2019 г. № 5348-У «О правилах наличных расчетов» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

24. Федеральный закон от 31 июля 2020 г. № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации».

25. Федеральный закон от 05 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

26. Федеральный закон от 26 декабря 2008 г. № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: справ.-правовая система. – Москва, 1992–2018. – Загл. с экрана.

27. Контроль и ревизия. Практикум: учебное пособие / Н.Г. Гаджиев, С.А. Коноваленко, Р.А. Корнилович [и др.]; под общ. ред. Н.Г. Гаджиева. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 321 с. – (Высшее образование: Специалитет). – DOI 10.12737/1048687. – ISBN 978-5-16-015731-3. – Текст: электронный. – Режим доступа: <https://znanium.com/catalog/product/1872735>

28. *Гаджиев Н.Г.* Ревизионные и экспертно-аналитические методы выявления нарушений в учете и отчетности организаций: учебное пособие / Н.Г. Гаджиев, С.А. Коноваленко. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 218 с. – (Высшее образование: Специалитет). – DOI 10.12737/1474226. – ISBN 978-5-16-016993-4. – Текст: электронный. – Режим доступа: <https://znanium.com/catalog/product/1474226>

29. *Маслова Т.С.* Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях: учебное пособие / Т.С. Маслова. – 2-е изд., перераб. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2022. – 336 с. – ISBN 978-5-9776-0446-8. – Текст: электронный. – Режим доступа: <https://znanium.com/catalog/product/1841671>.

## ПРИЛОЖЕНИЯ

### Приложение 1

#### Виды и классификация контроля

<i>По характеру субъектов контроля</i>	Внешний	Государственный контроль – неотъемлемая часть государственного устройства, осуществляется государственными и муниципальными органами управления
		Негосударственный контроль необходим государству как информация о результатах деятельности всех предприятий для принятия решений в области экономики, бюджетной политики и налогообложения. Осуществляется специально уполномоченными государством организациями: аудиторскими, кредитными и другими
		Общественный контроль осуществляется неправительственными организациями и отдельными физическими лицами на основе добровольности и безвозмездности. Например, контроль со стороны профсоюзов, общественных движений
	Внутренний	Осуществляется органами и должностными лицами предприятий и организаций
<i>По организационным формам</i>	Вневедомственный контроль	Осуществляется министерствами в отношении различных организаций в виде различных проверок деятельности предприятий и организаций
	Внутриведомственный контроль	Осуществляется министерствами, ведомствами, комитетами в отношении ведомственных организаций. Например, контрольно-ревизионными управлениями (КРУ) министерства и ведомств

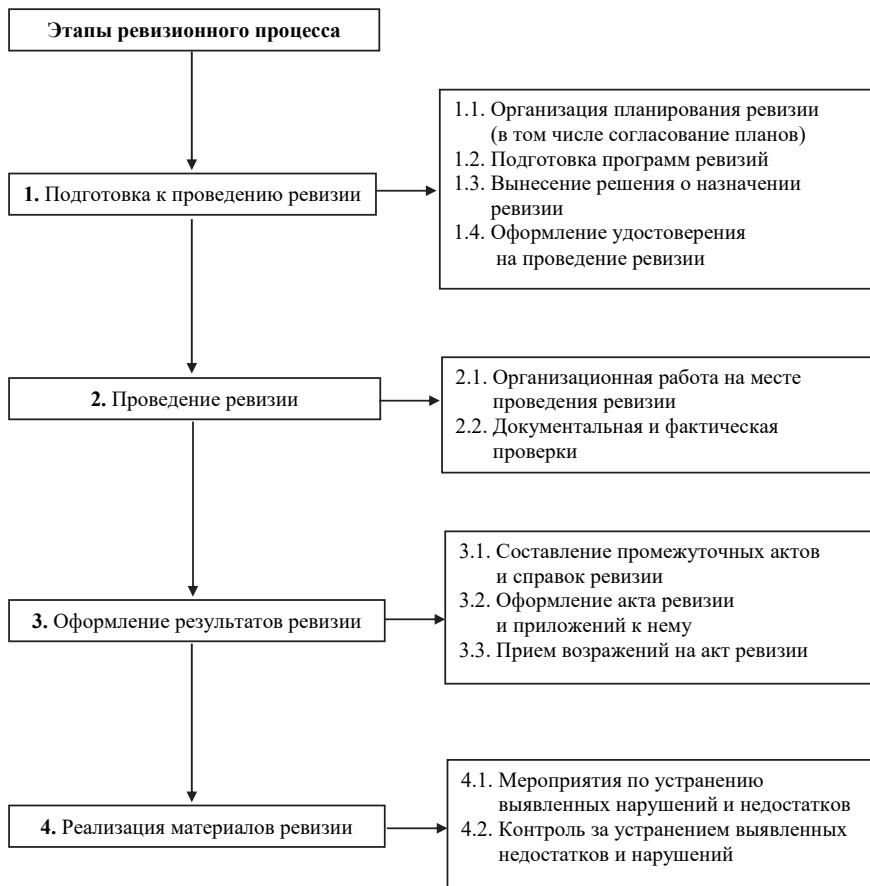
Продолжение таблицы

	Внутрихозяйственный контроль	Осуществляется внутри организации отделами, службами; защищает интересы предприятия и его коллектива от злоупотребления и обеспечивает повышение эффективности его хозяйственной деятельности. Задача контроля – систематизированное и повседневное наблюдение за использованием всех видов ресурсов
<i>По охвату проверкой поставленных целей</i>	Полный	Проверка всех аспектов деятельности предприятий и организаций
	Частичный, целевой	Проверка отдельных направлений или конкретных вопросов деятельности предприятий и организаций
<i>По охвату проверяемых объектов</i>	Сплошной	Проверка всех фактов, операций и документов, относящихся к объекту проверки. Характеризуется большой трудоемкостью, в связи с чем он используется по отдельным участкам финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов
	Выборочный	Ограничивается проверкой выборочного круга фактов, операций и документов, относящихся к объекту проверки, определенных в соответствии с целью проверки существующим методом их отбора, на основании чего по выборочной совокупности формируются выводы по результатам проведенного контроля
<i>По источникам информации</i> (деление контроля на документальный и фактический носит в известной мере условный характер, так как в основе этого разграничения лежат различные источники данных)	Документальный	Установление сущности проверяемой хозяйственной операции по данным первичных документов, учетных записей и отчетности, в которой она получила отражение. 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
	Фактический (в том числе, инвентаризация)	Установление действительного реального состояния объекта проверки путем пересчета, взвешивания, обмера, лабораторного анализа и иных приемов, применяемых для осуществления и установления фактического остатка имущества

Окончание таблицы

		и материальных ценностей. Достоинство фактического контроля состоит в том, что он обеспечивает безусловную достоверность контрольных данных
<i>По периодичности проведения</i>	Систематический (регулярный)	Производится, как правило, с определенной периодичностью и характерен для государственного, внутреннего и аудиторского контроля
	Разовый (эпизодический)	Обусловлен в основном конкретными интересами (инициативами)
<i>По времени проведения</i>	Предварительный	Осуществляется до совершения сделки, проведения хозяйственной операции
	Текущий	Осуществляется в процессе совершения сделки, проведения хозяйственной операции
	Последующий	Осуществляется после совершения сделки, проведения хозяйственной операции, в том числе по завершении отчетного или иного периода

Этапы ревизионного процесса



Категории риска

Категория риска		Пояснения
I	Чрезвычайно высокий	Значения критериев «существенность» и «вероятность» – «высокая оценка»
II	Высокий	Значение критерия «существенность» – «высокая оценка», а значение критерия «вероятность» – «средняя оценка»
III	Значительный	Значение критерия «существенность» – «высокая оценка», а значение критерия «вероятность» – «низкая оценка», или значение критерия «существенность» – «средняя оценка», а значение критерия «вероятность» – «высокая оценка»
IV	Средний	Зачения критериев «существенность» и «вероятность» – «средняя оценка», или значение критерия «существенность» – «низкая оценка», а значение критерия «вероятность» – «высокая оценка»
V	Умеренный	Значение критерия «существенность» – «средняя оценка», а значение критерия «вероятность» – «низкая оценка», или значение критерия «существенность» – «низкая оценка», а значение критерия «вероятность» – «средняя оценка»
VI	Низкий	Значения критериев «существенность» и «вероятность» – «низкая оценка»

**Программа ревизии финансово-хозяйственной  
деятельности учреждения**

Цель ревизии: предупреждение, выявление и пресечение нарушений законодательства Российской Федерации в финансово-бюджетной сфере.

Задача ревизии: определение правомерности, целевого характера, эффективности и экономности использования средств бюджета и средств приносящей доход деятельности в \_\_\_\_\_ году.

I. Вводная часть.

II. Описательная часть.

1. Анализ исполнения бюджета и финансовых результатов деятельности учреждения.

2. Оплата труда и начисления на нее.

3. Основные средства и материальные запасы.

4. Операции с наличными и безналичными денежными средствами.

5. Расчеты с подотчетными лицами.

6. Дебиторская и кредиторская задолженность.

7. Приносящая доход деятельность.

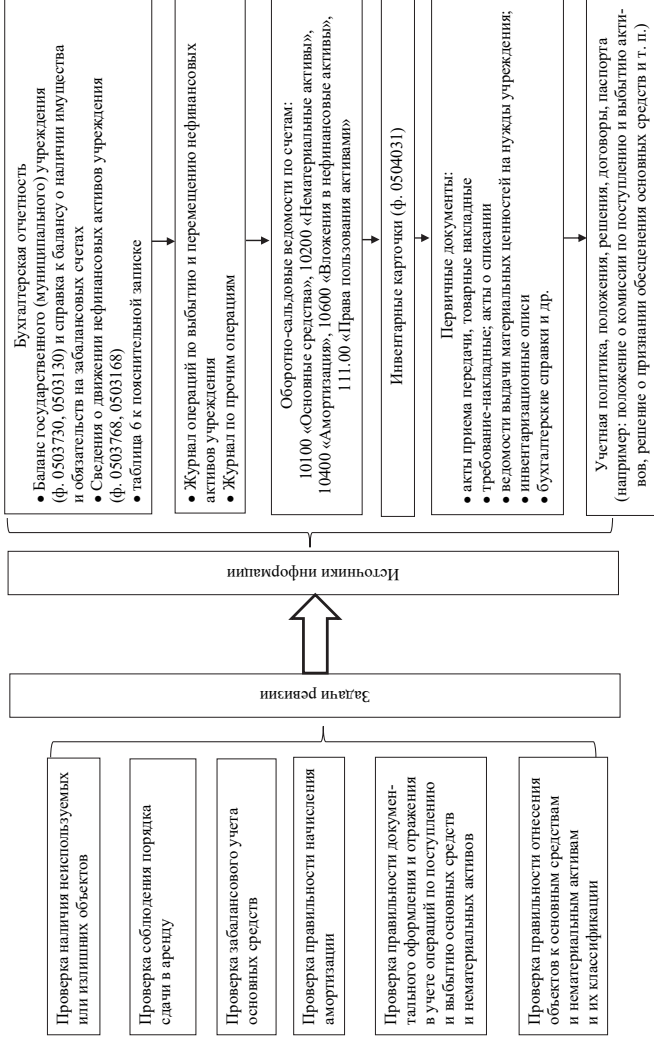
8. Достоверность бюджетного учета и отчетности.

III. Заключительная часть с отражением обобщенной информации о результатах проверки.



# Приложение 5

## Методика проведения ревизии основных средств и нематериальных активов



**Антоненко Екатерина Сергеевна  
Бранькова Оксана Сергеевна  
Фрибус Наталья Владимировна**

## **КОНТРОЛЬ И РЕВИЗИЯ**

**Учебное пособие**

Редактор *И.Л. Кескевич*  
Выпускающий редактор *И.П. Брованова*  
Корректор *И.Е. Семенова*  
Дизайн обложки *А.В. Ладыжская*  
Компьютерная верстка *Л.А. Веселовская*

Налоговая льгота – Общероссийский классификатор продукции  
Издание соответствует коду 95 3000 ОК 005-93 (ОКП)

---

Подписано в печать 06.06.2023. Формат 60 × 84 1/16. Бумага офсетная. Тираж 50 экз.  
Уч.-изд. л. 6,74. Печ. л. 7,25. Изд. № 286/22. Заказ № 185. Цена договорная

---

Отпечатано в типографии  
Новосибирского государственного технического университета  
630073, г. Новосибирск, пр. К. Маркса, 20