

Утверждено
Решением председателя
Контрольно-счётной палаты
городского округа Красноармейск
от «20» января 2014 г. № Р-29

**Методика
по организации и проведению проверки финансово-
хозяйственной деятельности муниципальных учреждений**

г. Красноармейск
2014 г.

СОДЕРЖАНИЕ

1. Общие положения.....	3
2. Цели и задачи проверки.....	5
3. Методические основы проведения контрольных мероприятий. Методы и приёмы финансового контроля.....	6
3.1. Приёмы документального контроля.....	6
3.2. Приёмы фактического контроля.....	9
3.3. Измерители (показатели), применяемые в ходе контрольного мероприятия.....	11
4. Порядок организации и проведения проверки.....	11
4.1. Подготовительный этап.....	12
4.1.1. Планирование контрольного мероприятия и предварительное изучение объекта проверки.....	12
4.1.2. Подготовка программы проведения проверки.....	13
4.2. Основной этап (непосредственная проверка).....	15
4.2.1. Анализ нормативной правовой базы и учредительных документов, регулирующих деятельность муниципального учреждения.....	15
4.2.2. Проверка правильности составления бюджетной сметы, обоснованности расчётов к ней.....	16
4.2.3. Проверка правильности формирования муниципального задания и его финансовое обеспечение.....	20
4.2.4. Анализ исполнения бюджетной сметы.....	23
4.2.5. Анализ плана финансово-хозяйственной деятельности.....	32
4.2.6. Проверка целевого использования бюджетных средств.....	33
4.2.7. Проверка использования муниципальной собственности.....	34
4.2.8. Проверка предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.....	38
4.2.9. Проверка организации и ведения бюджетного учёта и достоверности представляемой отчётности.....	40
4.2.10. Проверка устранения недостатков и нарушений, выявленных предыдущими ревизиями и проверками.....	49
4.3. Заключительный этап.....	49
4.3.1. Оформление результатов проверки.....	49
4.3.2. Отчёт по результатам контрольного мероприятия.....	51
4.3.3. Требования к содержанию отчёта.....	51
5. Заключение.....	52

1. Общие положения

Настоящая методика разработана в соответствии с законодательством Российской Федерации, Регламентом Контрольно-счётной палаты городского округа Красноармейск и предназначена для использования Контрольно-счётной палатой городского округа Красноармейск (далее – КСП) в практической работе по организации и проведению проверок:

- бюджетных учреждений до принятия органами местного самоуправления решения о предоставлении им субсидии в соответствии с положениями частей 15 и 16 статьи 33 Федерального закона от 8 мая 2010 года № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений»;

- бюджетных учреждений и автономных учреждений, в отношении которых в соответствии с положениями частей 15 и 16 статьи 33 Федерального закона от 8 мая 2010 года № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений», органами местного самоуправления принято решение о предоставлении субсидии;

- казенных учреждений.

В целях настоящей методики применяются следующие понятия:

Автономное учреждение - некоммерческая организация, созданная муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях осуществления полномочий органов местного самоуправления в сферах образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.

Бюджетное учреждение - некоммерческая организация, созданная муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных полномочий органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах.

Казенное учреждение - муниципальное учреждение, осуществляющее оказание муниципальных услуг, выполнение работ и (или) исполнение муниципальных функций в целях обеспечения реализации предусмотренных полномочий органов местного самоуправления, финансовое обеспечение деятельности которого осуществляется за счёт средств бюджета города на основании бюджетной сметы.

Доходы бюджета – поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с Бюджетным Кодексом РФ источниками финансирования дефицита бюджета.

Расходы бюджета – выплачиваемые из бюджета денежные средства, за исключением средств, являющихся в соответствии с Бюджетным Кодексом РФ источниками финансирования дефицита бюджета.

Бюджетные ассигнования – предельные объёмы денежных средств, предусмотренных в соответствующем финансовом году для исполнения бюджетных обязательств.

Главный распорядитель бюджетных средств – орган местного самоуправления, орган местной администрации, а также наиболее значимое учреждение образования и культуры, указанное в ведомственной структуре расходов бюджета, имеющие право распределять бюджетные ассигнования и лимиты бюджетных обязательств между подведомственными распорядителями и (или) получателями бюджетных средств.

Получатель бюджетных средств - орган местного самоуправления, орган местной администрации, находящееся в ведении главного распорядителя бюджетных средств казенное учреждение, имеющие право на принятие и исполнение бюджетных обязательств за счёт средств бюджета города, если иное не установлено Бюджетным Кодексом.

Уведомление о бюджетных ассигнованиях – документ главного распорядителя средств бюджета, которым осуществляется доведение бюджетных ассигнований до нижестоящих распорядителей и получателей средств бюджета, находящихся в его ведении.

Лимит бюджетных обязательств – объем прав в денежном выражении бюджета на принятие казенным учреждением бюджетных обязательств и их исполнение в текущем финансовом году.

Текущий финансовый год – год, в котором осуществляется исполнение бюджета, составление и рассмотрение проекта бюджета на очередной финансовый год (очередной финансовый год и плановый период).

Бюджетная смета – документ, устанавливающий в соответствии с классификацией расходов бюджетов лимиты бюджетных обязательств казенному учреждению.

Лицевой счёт – регистр аналитического учёта, предназначенный для отражения в учёте лимитов бюджетных обязательств, принятых денежных обязательств, объемов финансирования и кассовых расходов, осуществляемых в процессе исполнения расходов соответствующего главного распорядителя, распорядителя и получателя бюджетных средств.

Законность – критерий финансового контроля, характеризующий соответствие операций (действия должностных лиц организаций), являющихся предметом контроля, действующим на момент их совершения требованиям законодательства Российской Федерации и Нижегородской области, нормативно-правовых актов муниципального образования принятых по вопросам, входящим в их компетенцию.

Результативность – критерий финансового контроля, характеризующий степень достижения запланированных результатов и конечный социально-экономический эффект, полученный от использования бюджетных средств.

Эффективность – критерий финансового контроля, характеризующий степень достижения наивысшего результата при выполнении мероприятий, на финансирование которых предусмотрено расходование бюджетных средств.

Продуктивность – критерий финансового контроля, характеризующий степень соотношения между полученными результатами и использованными на их достижение финансовыми, материальными и трудовыми ресурсами.

Экономичность – критерий финансового контроля, характеризующий абсолютную и относительную экономию бюджетных средств, исходя из достигнутых количественных и качественных результатов их использования.

Целевое использование (расходование) – критерий финансового контроля, характеризующий направление и использование средств бюджета на цели, соответствующие условиям получения указанных средств, определенным бюджетом на соответствующий финансовый год, сводной бюджетной росписью, уведомлением о бюджетных ассигнованиях, бюджетной сметой, субсидией, либо иным правовым основанием их получения.

Муниципальное задание - документ, устанавливающий требования к составу, качеству и (или) объему (содержанию), условиям, порядку и результатам оказания муниципальных услуг.

Субсидии на финансовое обеспечение выполнения муниципального задания - субсидии, предоставляемые бюджетным и автономным учреждениям муниципального образования из бюджета города на возмещение нормативных затрат, связанных с оказанием ими в соответствии с муниципальным заданием муниципальных услуг (выполнением работ) в соответствии с пунктом 1 статьи 78.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

Финансово-хозяйственная деятельность - проведение и оформление операций по получению, учёту, распоряжению финансовыми средствами, а также по приобретению, учёту, распоряжению материальными ценностями, объектами основных средств и другим имуществом.

2. Цели и задачи проверки

Цель проверки – определение законности, эффективности, результативности, продуктивности и целевого использования бюджетных средств городского округа Красноармейск, предназначенных для функционирования казенных, выполнения муниципального задания бюджетными и автономными учреждениями.

Предметом проверки является деятельность учреждения (действия должностных лиц) по использованию средств бюджета города; средств, полученных от предпринимательской деятельности, в том числе доходы от оказания платных услуг (кроме казенных учреждений); другие доходы, получаемые от использования муниципальной собственности, закрепленной за учреждением на праве оперативного управления, и иной деятельности.

Для реализации поставленных целей в ходе проверки необходимо выполнить следующие задачи:

- проверить соответствие учредительных документов действующему законодательству;
- проверить соответствие осуществляемой деятельности муниципального учреждения нормативным правовым актам, а также учредительным документам;

- проверить правильность составления бюджетных смет (для казенных учреждений) и обоснованность расчётов к ним;
- проверить правильность формирования муниципального задания и его финансовое обеспечение в соответствии с основными видами деятельности, предусмотренными учредительными документами бюджетного, автономного учреждения;
- проверить правильность определения расчётно-нормативных затрат на оказание учреждениями муниципальных услуг;
- провести анализ исполнения бюджетной сметы в части законности, эффективности и целевого использования бюджетных средств;
- проверить законность, эффективность, результативность и целевое использование муниципального имущества;
- провести анализ законности осуществляемой бюджетным и автономным учреждением предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, а также полноту и правильность отражения этой деятельности в бюджетном учёте и отчётности;
- проверить правильность организации и ведения бюджетного учёта (для казенного учреждения), бухгалтерского учёта (для бюджетного и автономного учреждения), достоверность отчётности и своевременность ее представления;
- проверить обеспечение сохранности денежных средств и материальных ценностей учреждения.

Объектами проверки являются муниципальные учреждения, финансируемые из бюджета города.

3. Методические основы проведения контрольных мероприятий. Методы и приёмы финансового контроля.

Метод (способ) в контроле – это совокупность действий, направленных на изучение и исследование документов и хозяйственных операций.

Приём в контроле – это отдельное контрольное действие.

3.1. Приёмы документального контроля

Фактические методы (способы) контроля подразделяются на приёмы. Основными являются следующие приёмы документального контроля:

Экономический анализ финансовой и хозяйственной деятельности проверяемого объекта начинается до начала контрольного мероприятия. Предварительный экономический анализ позволяет целенаправленно составить план контрольного мероприятия и проводить проверки, предварительно определив необходимые методы контроля и приёмы проверок. В ходе контрольного мероприятия проводится более углубленный экономический анализ. При этом данные экономического анализа подкрепляются текущим анализом, состоящим в сопоставлении бухгалтерских и статистических данных, изучении фактов и другой информации для оценки деятельности объектов проверки, результатов проверок первичных документов, регистров бухгалтерского учёта и другой экономической информации.

Технико-экономические расчёты проводятся в ходе контрольного мероприятия для определения правильности расчёта действующих и прогнозируемых показателей и нормативов, сметных ассигнований по отдельным статьям расходов проверяемых объектов.

Нормативная проверка проводится для выявления отклонений фактических затрат от нормативных показателей. Нормативной проверкой устанавливаются факты нарушений в финансовой и хозяйственной деятельности. В комплексе с технико-экономическими расчётами этот приём позволяет установить случаи совершенных хищений и перерасходов за счёт завышения бюджетных ассигнований по отдельным статьям сметы расходов.

Формальная (техническая) проверка документов имеет своей целью выявление дефектов в оформлении документов, установление правильности заполнения реквизитов и наличия несанкционированных исправлений, подчисток, дописок текста и цифр, уточнение подлинности подписей должностных лиц, соответствие документа действующей типовой форме и т.д. Формальной проверкой устанавливается наличие некачественно составленной документации. В такой документации выявляются фиктивные операции, документы.

Логическая проверка или проверка по существу позволяет определить объективную возможность и целесообразность в расходовании денежных средств и материальных ресурсов, реальность взаимосвязей между отдельными хозяйственными операциями. Эта процедура состоит из анализа и хронологического сравнения пропорций и расхождений в бухгалтерских документах в целях определения несоответствий, которые указывают на необходимость и вид дальнейших контрольных процедур. Качество логической проверки определяется квалификацией проверяющего лица, знанием необходимых нормативных документов, умением анализировать взаимосвязи различных финансовых и хозяйственных операций.

Счётно-аналитическая проверка представляет собой эффективный метод финансового контроля и включает в себя элементы формальной (технической) и логической проверки. Главной задачей такой проверки является выявление правильности и полноты отражения в учёте и отчётности хозяйственных операций. В этом случае проверка проводится в три этапа:

- проверка согласованности показателей, прямо влияющих на результат хозяйственных операций;
- сличение отдельных отчётных показателей с записями в регистрах бухгалтерского учёта;
- проверка обоснованности учётных записей по данным первичных документов.

Арифметическая проверка применяется для определения в документах правильности подсчётов и выявления признаков хищений, завуалированных арифметическими действиями.

В результате комплексного применения формальной, логической и арифметической проверок представляется возможным установить и собрать документы, имеющие искажения и недостатки в составлении. Эти документы по

существу отраженных в них операций подразделяются на документы: содержащие случайные ошибки; отражающие неправомерные операции; подложные (фиктивные).

К документам, содержащим случайные ошибки, относятся документы, в которых случайно, неумышленно искажены отдельные характеристики реквизитов (номер расчётного счёта, название организации, адрес и др.).

К документам, отражающим неправомерные операции, относятся документы, содержащие в себе несоответствие сущности операции действующему законодательству, нормативным актам, положениям, инструкциям.

К подложным (фиктивным) документам относятся документы, в которых умышленно искажаются реквизиты или содержание хозяйственных операций.

Встречная проверка - способ, приём проверки, заключающийся в сопоставлении двух экземпляров одного и того же документа или различных документов, связанных между собой единством операции и находящихся в различных организациях или в разных подразделениях одной организации.

Например, этот приём является одним из лучших для установления достоверности сумм, указанных в выписках из лицевых счётов банков. В результате сопоставления банковских выписок из лицевых счётов с приложенными к ним платежными документами, хранящимися в проверяемой организации, с подлинниками лицевых счётов и первых экземпляров платежных документов устанавливаются хищения бюджетных средств или другие злоупотребления.

Приём взаимного контроля применяется для сопоставления различных документов, отражающих взаимосвязанные хозяйственные операции. При этом возможно:

- сопоставление документов, отражающих непосредственное совершения хозяйственной операции, с документами, имеющими к первым косвенное отношение;

- сопоставление документов, отражающих хозяйственную операцию, с документами, оформление и содержание которых обуславливается непосредственно первичными документами.

В результате анализа ежедневного или пооперационного изменения остатков товарно-материальных ценностей и денежных средств устанавливаются отклонения от нормального оборота материальных ценностей или денежных средств и искажения данных об остатках, образующихся после совершения каждой операции.

Проверка правильности корреспонденции счетов применяется в целях установления фактов ошибочного или умышленного искажения данных взаимной связи синтетических счётов бухгалтерского учёта, которые могут быть направлены на сокрытие хищений денежных средств и материальных ценностей, при безукоризненном составлении первичных документов. Наиболее распространенными видами искажений в корреспонденции счётов, которые можно выявить этим приёмом проверки, являются следующие:

- несоответствие записей корреспонденции счетов одних и тех же хозяйственных операций в разных регистрах бухгалтерского учёта;
- подложные записи по корреспондирующим дебетуемым и кредитуемым счетам;
- неоговоренные исправления корреспонденции счетов;
- уничтожение записей в бухгалтерских регистрах и другое.

Проверка регистров бухгалтерского учёта при сопоставлении с данными первичных документов позволяет установить наличие в них подложных записей, сделанных с целью сокрытия нарушений. Применение этого приёма проверки дает возможность уточнить достоверность и своевременность отражения хозяйственной операции в бухгалтерском учёте. Путем проверки регистров бухгалтерского учёта можно установить следующие противоречия:

- наличие записей в регистрах бухгалтерского учёта, полностью или частично не подтверждаемых документами;
- несоответствие записей во взаимосвязанных регистрах;
- открытие и ведение регистров бухгалтерского учёта, не предусмотренных типовой формой;
- несоответствие аналитического учёта записям в регистрах бухгалтерского учёта;
- необоснованные или неоговоренные исправления в регистрах бухгалтерского учёта.

К исследованию не бухгалтерских документов относится анализ переписки, внутренних документов проверяемой организации, протоколов совещаний и т.д. Этот анализ позволяет установить наличие «узких мест» в деятельности проверяемого объекта, целенаправленно проводить проверку и исследование документов.

Исследование и проверка объяснительных записок (объяснений) сотрудников проверяемого объекта позволяют глубже проанализировать действия должностных и материально ответственных лиц, установить обстоятельства, способствующие злоупотреблениям.

Сопоставлением анализируются взаимосвязи хозяйственных операций с их документальным оформлением.

3.2. Приёмы фактического контроля

Самый распространенный из приёмов фактического контроля - **инвентаризация**, которую можно классифицировать по следующим признакам:

- а) по характеру или периодичности - на плановую и внеплановую;
- б) по полноте охвата средств и операций - на полную и частичную.

Полная и частичная инвентаризация производится при документальной проверке финансовой и хозяйственной деятельности проверяемого объекта.

Проверка хозяйственных операций в вещественной форме имеет своей целью удостовериться в совершении операций по приобретению материальных ценностей, в достоверности составленных актов на ввод объектов в эксплуатацию

после окончания их строительства или капитального ремонта, в наличии товарно-материальных ценностей и др.

Экспертная оценка результатов деятельности объектов проверки, документов или хозяйственных операций различными специалистами. При этом правильная формулировка вопросов эксперту является важнейшим условием, определяющим качество экспертизы. По результатам экспертизы составляется обоснованное заключение с полными и конкретными ответами на поставленные вопросы.

Контрольный обмер выполненных строительных, монтажных и ремонтных работ производится специалистами КСП в присутствии представителей заказчика и подрядной организации. Контрольные обмеры производятся непосредственно на объекте. Проверяется выполнение объемов и стоимость работ, оплаченных или предъявленных в банк для оплаты.

Контрольными обмерами устанавливается:

- соответствие строящегося объекта его характеристике и назначению, предусмотренным в проектно-сметной документации и в титульном списке;
- полнота завершения строительных работ, принятых по актам приёмки выполненных работ формы КС-2 в соответствии с проектно-сметной документацией;
- соответствие объема, характера, стоимости работ, принятых актом приёмки, данным, указанным в рабочих чертежах, в журналах учёта выполненных работ, актах ф. КС-2, КС-3, а также в актах инвентаризации незавершенного строительства.

В целях контроля за правильностью отражения подрядными организациями и заказчиками в отчётности объемов незавершенного строительства и затрат по монтажу оборудования контрольные обмеры проводятся на незаконченных строительных объектах (или этапах), акты и счёта по которым предъявлены к оплате. Такие обмеры проводятся в порядке, установленном для объектов, расчёты по которым производятся по единичным расценкам и ценникам на монтаж оборудования.

При подготовке к контрольному обмеру делается расшифровка объемов незавершенного производства строительно-монтажных работ по объектам и этапам, расшифровка сдаваемых по плану в текущем периоде объектов и этапов работ, анализируются сводные сметы (сводные сметно-финансовые расчёты) строек, а также титульные списки, генеральные и годовые подрядные договоры, бухгалтерская и статистическая отчётность.

В качестве вспомогательных материалов при производстве контрольных обмеров строительно-монтажных работ используются следующие документы:

- данные бухгалтерского учёта о списании на производство строительных материалов, конструкций, деталей и оборудования;
- наряды, выписанные рабочим;
- паспорта переданного в монтаж оборудования;
- акты рабочих (административно-хозяйственных) комиссий по приёмке в эксплуатацию отдельных зданий и сооружений.

Тщательному анализу подвергаются перечни работ по недоделкам объектов, принятых в эксплуатацию приёмочными комиссиями. В тех случаях, когда по решению приёмочной комиссии объекты приняты в эксплуатацию с недоделками и их стоимость предъявлена или оплачена банком, объем незаконченных строительно-монтажных работ отражается в акте проверки как завышение стоимости работ.

Обследование на месте проверяемых операций производится при проверках:

- соблюдения порядка хранения, приёмки и отпуска материальных ценностей;
- установления степени готовности объектов капитального ремонта;
- изношенности основных средств, временных сооружений и приспособлений, малоценных и быстроизнашивающихся предметов;
- организации производства и технологических процессов.

Этот приём в контрольно-ревизионной практике используется при проверках отдельных подразделений объекта, находящихся на значительном расстоянии друг от друга.

Проверка исполнения принятых решений применяется в контрольно-ревизионной практике для изучения и анализа соблюдения исполнительской дисциплины. Этот приём проверки используется, когда проверяемым объектом не выполнялись предложения представления КСП по предыдущему контрольному мероприятию.

Методические приёмы носят рекомендательный характер, их применение зависит от особенностей проводимых контрольных мероприятий и конкретных ситуаций.

3.3. Измерители (показатели), применяемые в ходе контрольного мероприятия

В ходе контрольного мероприятия используются натуральные, трудовые и стоимостные измерители (показатели).

Натуральные измерители применяются для проверки правильности отражения в учёте материальных средств и хозяйственных операций в их натуральных единицах измерения. Натуральные измерители применяются при проверке и анализе показателей, характеризующих состояние, движение и использование материальных ценностей.

Трудовой измеритель используется в ревизионной практике для исследования количества затрат рабочего времени, выраженного в определенных единицах времени.

Стоимостный измеритель является обобщающим измерителем. Он применяется для проверки и исследования процессов производства, распределения продукции и услуг, хозяйственных связей, расчёных и кредитных взаимоотношений.

4. Порядок организации и проведения проверки

Проверки проводятся в соответствии с планом работ, утвержденным КСП.

Контрольное мероприятие осуществляется в три этапа:

- I. Подготовительный этап;
- II. Основной этап (непосредственная проверка);
- III. Заключительный этап.

4.1. Подготовительный этап

Подготовительный этап включает в себя предварительную работу по изучению, оценке, сбору необходимой информации с целью выбора конкретных объектов проверки и подготовки программы контрольного мероприятия, изучение имеющихся плановых, отчётных данных и материалов, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность учреждения.

При проведении проверки необходимо руководствоваться нормативными документами, локальными актами учреждения. К основным документам относятся:

- Бюджетный кодекс РФ;
- Гражданский кодекс РФ;
- Трудовой кодекс РФ;
- Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте»;
- Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденные приказами Минфина РФ, на соответствующий год;
- Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчётности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, утвержденные приказами Минфина РФ, на соответствующий год;
- иные федеральные, региональные и муниципальные нормативные акты.

Информационной основой для проведения проверки являются:

- учредительные и иные документы, характеризующие организационно-правовую форму и структуру проверяемого объекта;
- информационные материалы и документы, полученные по запросам КСП городского округа;
- экономическая, правовая и статистическая информация о деятельности проверяемого учреждения;
- документы, полученные в ходе проверки, в том числе первичные документы по ведению финансово-хозяйственной деятельности.

4.1.1. Планирование контрольного мероприятия и предварительное изучение объекта проверки

Планирование является важным и сложным этапом проведения контрольного мероприятия, представляет собой процесс проведения ряда последовательных взаимосвязанных действий, предварительное изучение объекта проверки и подготовку программы контрольного мероприятия.

Предварительное изучение объекта проверки осуществляется путем сбора необходимой информации с целью подготовки программы проверки. При этом подробная проверка достоверности собранной информации не проводится. На данном этапе группа проверяющих собирает информацию только для определения целей и вопросов проверки.

Члены группы проверяющих должны обладать знаниями, совокупность которых дает возможность получить всестороннее представление о предмете и

объектах проверки, а также иметь профессиональную квалификацию и опыт работы, необходимые для проведения проверки в соответствии с действующими требованиями.

Группа проверяющих осуществляет сбор необходимой информации и проводит:

- анализ нормативных правовых документов, имеющих значение для целей данной проверки;
- анализ отчётов о проделанной работе, планов работы и приоритетных направлений деятельности объектов проверки;
- изучение организационной структуры, систем и механизмов контроля объектов проверки;
- анализ выполнения объектами проверки поставленных задач и достижения ими конкретных результатов;
- анализ и оценку основных рисков, с которыми сталкиваются в работе объекты проверки;
- изучение материалов предыдущих проверок в данной сфере, а также результатов проверок, проводимых другими организациями.

Предварительное изучение рекомендуется начинать с изучения системы внутреннего контроля, установленной руководством проверяемого учреждения для достижения поставленных целей и имеющей непосредственное отношение к теме проверки. Это имеет большое значение, так как знание состояния данной системы дает возможность определить потенциальные недостатки в деятельности объекта проверки, на которые следует обратить особое внимание при проведении проверки.

По результатам изучения проверяемого учреждения руководитель проверки осуществляет подготовку проекта программы и рабочего плана проверки.

4.1.2. Подготовка программы проведения проверки

Программа и рабочий план проведения проверки служит руководством для сотрудников КСП, осуществляющих проверку, и определяет:

- основание проверки;
- тему проверки;
- проверяемый период;
- предмет проверки;
- перечень проверяемых объектов;
- сроки проведения проверки;
- персональный состав сотрудников, принимающих участие в проверке;
- проверяемые вопросы и их распределение между сотрудниками.

Каждая проверка должна преследовать ясные и четкие цели, а также решать конкретные задачи, на основании которых можно делать соответствующие выводы.

Поэтому сотрудникам КСП, осуществляющим проверку, прежде всего, необходимо четко определить, что будет проверяться. Сделать это можно путем отсекаания тех сфер, которые по результатам предварительного изучения

представляются более или менее благополучными, а из оставшихся сконцентрировать внимание, главным образом, на тех, результаты проверки которых, могут дать наибольший эффект. При этом следует руководствоваться принципом, что цели проверки всегда должны соответствовать задачам, которые призваны решать КСП посредством проведения контрольных мероприятий.

Программа и рабочий план должна содержать четкий перечень вопросов, определяющих масштаб ее проведения. Результатом работы по установлению масштаба проверки является определение в программе перечня конкретных вопросов и объектов проверки. При этом следует руководствоваться правилом, что для проверки выбираются такие вопросы (как правило, не более пяти), которые отражают поставленную цель проверки и имеют принципиальное значение для успешного осуществления проверяемой деятельности.

Информационной основой для проведения проверки учреждения являются:

- учредительные и иные документы, характеризующие организационно-правовую форму и структуру проверяемого объекта;
- информационные материалы и документы, полученные по запросам КСП;
- экономическая, правовая и статистическая информация о деятельности проверяемого учреждения;
- общие сведения о проверяемом учреждении;
- документы, полученные в ходе проверки (первичные документы, платежные документы, регистры бюджетного и бухгалтерского учёта, отчёты об исполнении бюджетной сметы и муниципального задания);
- другие документы (договоры, контракты, соглашения и т.д.).

В целях установления законности и правильности финансовых и хозяйственных операций проверка финансово-хозяйственной деятельности учреждения проводится путем:

- проверки учредительных, регистрационных, плановых, бухгалтерских, отчётных документов;
- проверки подлинности документов, правильности содержащихся в них расчётов и итогов, соответствия документов установленным формам, правильности и полноты их оформления;
- проверки действительности совершения сделок, получения или выдачи указанных в документах денежных средств или материальных ценностей, фактического выполнения работ или оказания услуг;
- сопоставление бухгалтерских записей по учёту с оправдательными документами, данных бюджетного учёта с данными отчётности, сопоставление записей, документов и фактических данных по одним хозяйственным операциям с аналогичными сведениями по другим операциям, связанным с ними;
- проведения встречных проверок посредством сличения записей, документов и данных, имеющих у проверяемого объекта, с соответствующими записями, документами и данными, находящимися в тех организациях, от

которых получены или которым перечислены денежные средства, переданы материальные ценности и документы;

- контрольных обмеров выполненных ремонтно-строительных работ;
- других контрольных действий, связанных с исследованием вопросов, указанных программе проверки.

4.2. Основной этап (непосредственная проверка)

Проверка проводится в соответствии с утвержденной программой по следующим направлениям.

4.2.1. Анализ нормативной правовой базы и учредительных документов, регулирующих деятельность муниципального учреждения

При анализе нормативной правовой базы необходимо обратить внимание на следующее:

- наличие и правильность применения нормативных правовых актов, регламентирующих организационную и финансово-хозяйственную деятельность муниципального учреждения;
- законность и целесообразность содержания муниципального учреждения за счёт средств местного бюджета и средств от приносящей доход деятельности;
- соответствие организационной и финансово-хозяйственной деятельности муниципального учреждения его учредительным документам.

В ходе контрольного мероприятия также необходимо проверить наличие в учреждениях соответствующих документов на право осуществления деятельности (лицензии, свидетельства о государственной аккредитации и аттестации).

Анализ деятельности учреждений целесообразно начать с ознакомления с Пояснительной запиской (**ф. 0503160** для казенного учреждения, **ф. 0503760** для автономного и бюджетного учреждения), составляемой при сдаче годового отчёта в соответствии:

- с приказом Минфина России от 28.12.2010 № 191н для **казенных учреждений и учреждений**, в отношении которых не принято решение о предоставлении субсидии по положениям частей 15 и 16 статьи 33 Федерального закона от 8 мая 2010 года № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений»;
- с приказом Минфина России от 25.03.2011 № 33н для **бюджетных и автономных учреждений**, в отношении которых принято решение о предоставлении субсидии по положениям частей 15 и 16 статьи 33 Федерального закона от 8 мая 2010 года № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений»;

Пояснительная записка представляет собой приложение к бухгалтерской отчётности, которое содержит информацию о направлениях деятельности учреждения, методах оценки активов и обязательств, сопоставимости данных за отчётный и предшествующий ему период, а также основные показатели деятельности учреждения.

4.2.2. Проверка правильности составления бюджетной сметы, обоснованности расчётов к ней

При проведении проверки необходимо иметь в виду, что **казенное учреждение и бюджетное учреждение** (в отношении которого не принято решение о предоставлении субсидии по положениям Федерального закона № 83-ФЗ), в соответствии со ст. ст. 158, 161, 162 БК РФ, на основе прогнозируемых объёмов финансовых затрат **представляет бюджетную смету** на очередной финансовый год главному распорядителю бюджетных средств в разрезе кодов бюджетной классификации.

Бюджетная смета учреждения составляется, утверждается и ведется в порядке, определенном главным распорядителем бюджетных средств, в ведении которого находится учреждение

Утвержденные показатели бюджетной сметы должны соответствовать доведенным до него лимитам бюджетных обязательств по обеспечению выполнения функций проверяемого учреждения.

Показатели бюджетной сметы должны быть детализированы по кодам статей (подстатей) соответствующих групп (статей) классификации операций сектора государственного управления в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств.

Правильность составления сметы и её исполнения влияет на рациональное и эффективное использование бюджетных средств, вследствие этого контроль данного направления финансовой деятельности учреждения является одним из важнейших этапов проверки расходования бюджетных средств.

При проверке правильности составления и утверждения сметы необходимо руководствоваться требованиями ст. ст. 161, 162, 221 Бюджетного кодекса РФ, ст. ст. 296, 297 Гражданского кодекса РФ, Приказа Минфина от 01.07.2013. № 65н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации», приказа Минфина от 06.12.2010 № 162н (ред. от 24.12.2012) «Об утверждении плана счётов бюджетного учёта и Инструкции по его применению» (до 01.01.2011 Приказ Минфина РФ от 30.12.2008).

При проверке правильности составления бюджетной сметы учреждения исследуются своевременность получения от главного распорядителя уведомлений о бюджетных ассигнованиях, лимитов бюджетных обязательств и объёмов финансирования, своевременность и правильность отражения их в учёте.

При проверке следует также установить, выполняются ли требования нормативных правовых актов в части:

а) соответствия выделяемых средств целям и задачам, стоящим перед учреждением;

б) обоснованности расчётов к бюджетной смете и утверждения сметы в установленном порядке;

в) правомерности внесенных изменений в бюджетную смету (на основании, какого документа, когда и кем утверждены).

В ходе контрольного мероприятия устанавливается:

- наличие в организации сметы доходов и расходов и обоснованных расчётов к ней как в части бюджетных, так и внебюджетных средств (статьи 161, 221 БК РФ, п. 3 ст. 1 Закона № 402-ФЗ);

- наличие структуры сметы доходов и расходов. Должны быть отражены все доходы, получаемые как из бюджета, так и от осуществления предпринимательской деятельности, в том числе доходов от оказания платных услуг, других доходов, получаемых от использования муниципальной собственности городского округа, закрепленной за учреждением на праве оперативного управления, и иной деятельности. Структура доходной и расходной части бюджетной сметы определяется действующей бюджетной классификацией;

- утверждение сметы в установленном порядке, а также внесение изменений и дополнений в нее (статьи 158, 161, 162 БК РФ);

- поступление и расходование средств бюджета городского округа, выделенных на содержание организации, соответствие первичных документов данным отчётности.

Составление сметы доходов и расходов, обоснованность расчётов к ней, а также её утверждение

Бюджетные организации расходуют муниципальные средства городского округа по целевому назначению, что предполагает строгое соблюдение финансовой дисциплины. Основным плановым финансовым документом, в котором отражаются объём, целевое направление и поквартальное распределение средств, выделяемых из бюджета городского округа на содержание учреждения, является смета доходов и расходов.

Составление и исполнение сметы доходов и расходов осуществляется в разрезе кодов:

- 1) главного распорядителя бюджетных средств;
- 2) раздела, подраздела, целевой статьи и вида расходов;
- 3) классификации операций сектора государственного управления, относящихся к расходам бюджетов.

Предусмотренные в сметах ассигнования являются предельными, и расходование сверх этих сумм учреждениям не разрешается. Также учреждениям запрещено использовать бюджетные средства на цели, не предусмотренные сметой.

Форма сметы, основные показатели, по которым она составляется, утверждается вышестоящим главным распорядителем бюджетных средств. Утверждение сметы расходов бюджетного учреждения производится после утверждения соответствующего бюджета, из которого оно финансируется. Приказом Минфина РФ от 20.11.2007 № 112н «Об общих требованиях к порядку составления, утверждения и ведения бюджетной сметы казённых учреждений» предусмотрено:

- смета учреждения, являющегося главным распорядителем средств бюджета, утверждается руководителем главного распорядителя средств бюджета;

- смета учреждения, не являющегося главным распорядителем средств бюджета, утверждается руководителем главного распорядителя средств бюджета, если иной порядок не предусмотрен главным распорядителем средств бюджета.

Руководитель главного распорядителя средств бюджета вправе в установленном им порядке предоставить руководителю распорядителя средств бюджета право утверждать сметы учреждений, находящихся в его ведении. Руководитель главного распорядителя средств бюджета вправе утверждать свод смет учреждений, представленный ему распорядителем средств бюджета.

В смете учреждения отражаются:

- реквизиты учреждения;
- свод расходов;
- свод доходов;
- производственные показатели учреждения;
- расчёты и обоснования расходов и доходов.

Итак, **смета** - это утвержденный в установленном порядке финансовый акт, определяющий объём и целевое направление бюджетных ассигнований.

Составление смет учреждений позволяет решать задачи:

- обеспечения учреждений финансированием;
- анализа предполагаемых проектов расходов и отчётов об использовании средств;
- контроля за эффективным и экономным расходованием средств.

При проведении проверки составления сметы доходов и расходов учреждения рассматриваются вопросы:

- составление сметы (по бюджетным средствам и средствам, полученным от приносящей доход деятельности);
- расчёт (обоснование) составляющих сметы;
- своевременное утверждение сметы;
- внесение изменений в смету (должно быть обоснованным);
- ведение бюджетного учета лимитов бюджетных обязательств.

В ниже приведённой таблице перечислены расходы в разрезе наиболее часто используемых подстатей бюджетной классификации.

Код классификации сектора муниципального (государственного) управления	Перечень документов, необходимых в расчетах	Применяемый метод планирования объёма расходов
1	2	3
211 «Заработная плата»	Штатное расписание (утв. главным распорядителем), его сопоставление с нормативными показателями по численности, а также с фактической численностью. Нормативный акт (акты), регламентирующий систему оплаты труда. Приказы (справки о коэффициентах и надбавках).	Нормативный
212 «Прочие выплаты»	Штатное расписание. Нормативный акт (акты), регламентирующий выплаты компенсаций. План повышения квалификации, данные о среднегодовом количестве командировок (для части расчета суточных при командировках).	Нормативный
213 «Начисления на выплаты по оплате труда»	Глава 24 «Единый социальный налог» НК РФ	Нормативный

Методика по организации и проведению проверки финансово-хозяйственной деятельности
муниципальных учреждений

1	2	3
221 «Услуги связи»	Размер абонентской платы за телефон, за пользование Интернетом, стоимость радиоточки, стоимость одного почтового отправления, стоимость конвертов и знаков почтовой оплаты. Количество телефонных точек, радиоточек, среднегодовое количество почтовых отправлений. Данные о сложившихся расходах по услугам телефонной связи, почтовым услугам.	Метод индексации
222 «Транспортные услуги»	План повышения квалификации, данные о среднегодовом количестве командировок (для части расчета проезда в командировки). Стоимость проезда до пункта командировки и средняя по области или региону. Данные о среднегодовых расходах по найму транспорта. Стоимость проездных билетов, количество экспедиторов и др.	Метод индексации
223 «Коммунальные услуги»	Сведения о потребности в энергетических ресурсах (теплоэнергия, газ, уголь, мазут) и воде в натуральном выражении. Сведения о количестве приборов учета воды. Данные о тарифах на коммунальные услуги.	Метод индексации
224 «Арендная плата за пользование имуществом»	Количество арендуемых зданий и сооружений. Площадь арендуемых помещений. Ставки арендной платы.	Метод индексации, с учётом изменения арендуемых площадей, проведения независимой оценки
225 «Работы и услуги по содержанию имущества»	План капитального, текущего ремонта зданий и сооружений. План ремонта коммунальных систем. Количество легковых автомобилей. Расчёт стоимости техобслуживания одного автомобиля. Перечень работ по текущему ремонту автомобиля (усредненный по данным прошлых лет), стоимость текущего ремонта одного автомобиля в год. Данные по среднегодовым расходам на профилактику и заправку оргтехники. Данные о количестве договоров на техническое и аварийное обслуживание помещений, на техническое обслуживание газопроводов, дератизацию, дезинсекцию и т.п., сведения о тарифах на данные виды услуг и др.	Метод индексации
226 «Прочие работы и услуги»	План повышения квалификации, данные о среднегодовом количестве командировок (для расчёта оплаты проживания в командировках). Данные о количестве автомобилей, мощности двигателя для расчета платежей ОСАГО. План информатизации учреждения. Сведения о заключенных договорах на вневедомственную охрану. План подписки на периодические издания и др.	Метод индексации
262 «Пособия по социальной помощи населению»	Количество человек, которым производится выплата пособий и денежных компенсаций. Нормативный акт о планируемом сокращении численности и штате учреждения; количество человек, которым будет выплачено выходные пособие. Количество человек, которым производится выплата ежемесячного пособия на ребенка и акт, регламентирующий размер пособия.	Нормативный
263 «Пенсии, пособия, выплачиваемые организациями сектора муниципального (государственного) управления»	Количество человек, которым производится выплата пенсий, пособий. Нормативный акт (акты), регламентирующий размер пособия.	Нормативный
290 «Прочие расходы»	Налоговый кодекс, иные нормативные документы, регламентирующие уплату налогов, сборов, пошлин, плату за выдачу лицензий в бюджеты всех уровней.	Нормативный
310 «Увеличение стоимости основных средств»	Нормы обеспеченности основными средствами (утв. главным распорядителем (распорядителем)). Сведения о фактической обеспеченности основными средствами. Сведения о ценах на объекты основных средств.	Плановый
340 «Увеличение стоимости материальных запасов»	Нормы обеспеченности материальными запасами (утв. главным распорядителем (распорядителем)). Данные о количестве автотранспорта, утвержденных нормам пробега и расхода ГСМ. Данные о стоимости ГСМ. Средние данные о количестве и цене запчастей, используемых в год на один автомобиль. Данные о годовой потребности в канцтоварах, бумаге, картриджах, хозтоварах и т.п., стоимости единицы материалов. Сведения о потребности в котельно-печном топливе, стоимость топлива и др.	Плановый

В последнее время в связи с реформированием бюджетного учёта бюджет формируется исходя из целей и планируемых результатов деятельности. Выделяемые бюджетные ассигнования имеют четкую связь с конечными результатами деятельности учреждений. Следовательно, при составлении учреждением сметы расходов в неё должен быть заложен тот объём денежных средств, использование которых позволит достичь поставленных перед учреждением целей и задач (то есть конечных результатов его деятельности на определенный период).

Достижение данных результатов осуществляется с помощью:

- установления долгосрочных лимитов с их ежегодной корректировкой в соответствии с выполнением конкретных показателей среднесрочного (трехлетнего) плана;
- создания «глобальных бюджетов» на выполнение определенных функций, в рамках которых администраторы сами определяют направление расходования средств для достижения наилучших результатов;
- возложения ответственности за принимаемые решения на распорядителей (получателей) средств бюджета.

Характерные ошибки и нарушения:

1) Отсутствие сметы доходов и расходов. Ошибочным является мнение, что лимиты бюджетных обязательств заменяют сметы. Нарушение бюджетного законодательства, а именно не составление сметы доходов и расходов, в случае доведения лимитов бюджетных обязательств, не оказывает существенного влияния на деятельность бюджетного учреждения, поскольку оно получает финансирование и производит расходование средств с ведома вышестоящей организации. Однако это свидетельствует о неэффективном исполнении полномочий главного распорядителя и получателя бюджетных средств.

2) Отсутствие расчётов и обоснований к сметам. Встречается довольно часто, поскольку методик расчетов смет, которые должны утверждаться вышестоящими организациями, нет либо само вышестоящее учреждение производит расчёт сметных назначений для подведомственного учреждения. Кроме того, встречаются случаи, когда расчёт сметы производится по фактическим показателям прошлого периода методом индексации расходов с помощью коэффициентов по каждой позиции. Причем расчеты ничем не подтверждаются.

3) Превышение утвержденных бюджетных ассигнований над лимитами бюджетных обязательств (в соответствии со ст. 289 БК РФ является нецелевым использованием средств бюджета).

4.2.3. Проверка правильности формирования муниципального задания и его финансовое обеспечение

С 1 января 2010 года Бюджетным кодексом (ст. 69.2) введено планирование бюджетных ассигнований на основе задания учредителя в обязательном порядке. Наряду с бюджетными учреждениями задания учредителя устанавливаются и автономным учреждениям.

Муниципальное задание - это документ, устанавливающий требования к составу, качеству, объёму (содержанию), условиям, порядку и результатам оказываемых муниципальных услуг (выполнения работ) (ст. 6 БК РФ).

Целью разработки и установления заданий является предоставление услуг (выполнение работ) для выполнения предусмотренных законодательством Российской Федерации функций государства и муниципалитетов в области науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта.

С использованием задания учредитель сможет более рационально осуществлять финансирование предоставления услуг населению, увеличивая задания тем учреждениям, которые обеспечивают предоставление услуг более высокого качества. Введение конкурентных начал в распределение бюджетных средств будет стимулировать учреждения к повышению качества своей деятельности.

Доведение заданий, финансовое обеспечение которых рассчитано на нормативной основе, позволяет связать финансирование учреждений с конкретными, реально измеримыми показателями, стимулирующими повышение качества предоставляемых услуг (выполняемых работ).

Бюджетным кодексом (п. 1 ст. 69.2) с учётом последних изменений определено, что задание должно содержать:

- показатели, характеризующие состав, качество и объём (содержание) оказываемых услуг (выполнение работ);
- порядок контроля за исполнением муниципального задания;
- требования к отчётности;
- порядок оказания услуг (выполнение работ);
- категории физических (юридических) лиц - потребителей услуг;
- предельные цены (тарифы) на оплату услуг или порядок их установления.

Согласно ст. 70 БК РФ бюджетные средства для обеспечения выполнения функций учреждений расходуются по следующим направлениям:

- оплата труда работников учреждений - денежное содержание (денежное вознаграждение, денежное довольствие, заработную плату) работников органов местного самоуправления, лиц, замещающих муниципальные должности, муниципальных служащих, иных категорий работников; командировочные и иные выплаты в соответствии с трудовыми договорами (служебными контрактами, контрактами) и законодательством Российской Федерации, законодательством Московской области и муниципальными правовыми актами городского округа;
- оплата поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг для муниципальных нужд;
- уплата налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации;
- возмещение вреда, причиненного учреждением при осуществлении его деятельности.

Статьи бюджетной классификации жестко привязаны к определенным целям расходов, что обеспечивает действенный механизм контроля целевого назначения расходов.

Формирование муниципального задания и его финансовое обеспечение осуществляется в порядке, установленном Администрацией городского округа Красноармейск.

Показатели муниципального задания используются при составлении проекта бюджета города на очередной финансовый год и плановый период для планирования бюджетных ассигнований на оказание муниципальных услуг, составлении бюджетной сметы казенного учреждения, а также для определения объёма субсидий на выполнение муниципального задания бюджетным или автономным учреждением.

Финансовое обеспечение выполнения муниципального задания муниципальным казенным учреждением осуществляется на основании бюджетной сметы этого учреждения.

Финансовое обеспечение выполнения муниципального задания муниципальными бюджетными и автономными учреждениями осуществляется в виде субсидий в соответствии с п. 6 ст. 9.2 Федерального Закона от 04.06.2011 №7-ФЗ «О некоммерческих организациях» и п.3 ст. 4 Федерального Закона от 03.11.2006 №174-ФЗ «Об автономных учреждениях».

В ходе проверки правильности формирования муниципального задания необходимо:

1) выяснить наличие утвержденного ведомственного перечня муниципальных услуг, оказываемых учреждениями, который утверждается:

- для муниципальных **казенных учреждений** - муниципальными правовыми актами главных распорядителей средств местного бюджета, в ведении которых находятся муниципальные казенные учреждения;

- для муниципальных **бюджетных и автономных учреждений** - муниципальными правовыми актами Администрации городского округа Красноармейск.

2) проанализировать перечень муниципальных услуг, оказываемых учреждениями, находящимися в ведении органов администрации городского округа Красноармейск на соответствие целям и задачам, указанным в учредительных документах муниципальных учреждений.

3) проверить показатели бюджетной сметы **казенного учреждения** на основании нормативных затрат на оказание муниципальных услуг и нормативных затрат на содержание имущества, переданного на праве оперативного управления муниципальному казенному учреждению в порядке, определяемом главным распорядителем средств местного бюджета.

4) проверить расчёт размера субсидий на оказание муниципальных услуг в рамках муниципального задания и нормативных затрат на содержание недвижимого и особо ценного движимого имущества, уплату налогов, в качестве объекта налогообложения по которым признается указанное имущество, в том

числе земельные участки, в соответствии с постановлениями Администрации городского округа Красноармейск.

5) проверить учёт затрат на потребление электрической энергии, тепловой энергии, уплату налогов при расчёте нормативных затрат на содержание имущества.

б) проверить порядок и своевременность перечисления субсидий из местного бюджета на возмещение нормативных затрат и на иные цели на лицевой счёт муниципальному бюджетному или автономному учреждению.

7) рассмотреть вопрос о наличии фактов сдачи помещений и оборудования коммерческим структурам в аренду.

В случае выявления данных фактов:

- проверить правильность возмещения арендаторами расходов по аренде, хозяйственному обслуживанию и другим расходам;

- проверить расчёт арендной платы по договорам аренды, расчёт по возмещению эксплуатационных расходов и своевременность поступления данных платежей.

Согласно с п. 3 ст. 4 Федерального закона от 03. 11.2006 № 174-ФЗ, в случае сдачи в аренду с согласия учредителя недвижимого имущества или особо ценного движимого имущества, закреплённых за автономным учреждением учредителем или приобретённых автономным учреждением за счёт средств, выделенных ему учредителем на приобретение такого имущества, финансовое обеспечение содержания такого имущества учредителем не осуществляется.

4.2.4. Анализ исполнения бюджетной сметы

Проверка исполнения сметы доходов и расходов учреждений осуществляется как по кассовым, так и по фактическим расходам.

Кассовыми расходами считаются все суммы, перечисленные с лицевого счёта учреждения в отделении казначейства в оплату своих обязательств на счета поставщиков за товары, оказанные услуги, выполненные работы, а также на счета получателей средств по обязательным расчетам и нетоварным операциям (платежам в бюджет и пр.). **Кассовые расходы** показывают сумму средств, полученных учреждением из бюджета, что позволяет располагать данными о кассовом исполнении смет и об остатках неиспользованных кредитов на каждую конкретную дату.

Фактические расходы - это затраты учреждения, оформленные соответствующими документами, в том числе расходы по неоплаченным счетам, по начисленным заработной плате и стипендиям, т.е. расходы отражающие фактическое выполнение расходных норм. Данные расходы отражают фактическое выполнение расходных норм, утвержденных по смете, и являются показателями окончательного исполнения бюджетной сметы.

Таким образом, кассовые расходы характеризуют движение денежных средств, выделенных учреждению, а фактические расходы - полноту их использования.

Основным этапом анализа расходов является рассмотрение соотношения кассовых и фактических расходов (случаи равенства кассовых и фактических расходов встречаются редко). Указанные соотношения между расходами позволяют установить производственные и финансовые результаты, возникшие в процессе исполнения сметы. Следует отметить, что расходы по времени осуществления и их величине, как правило, не совпадают, например, в связи с тем, что фактически работы произведены, тогда как денежные средства с лицевого счета не перечислены (или наоборот).

При анализе исполнения сметы доходов и расходов также проверяют выполнение основных показателей деятельности учреждения (объем работы, число учащихся и т.п.).

При анализе исполнения бюджетной сметы возникает необходимость проверки эффективного использования средств бюджета городского округа, направленных на финансирование учреждения, а также соответствие объема произведенных затрат доведенным ассигнованиям.

Анализ исполнения сметы включает:

- изучение соблюдения сметных назначений в целом, а также в разрезе отдельных статей и экономических элементов расходов;
- изучение состава и структуры расходов;
- оценку причин возникновения отклонений фактических расходов от предусмотренных в сметах;
- выявление резервов повышения эффективности использования ресурсов бюджетных учреждений.

При проверке исполнения бюджетной сметы учреждения исследуются:

- своевременность получения от главного распорядителя бюджетных средств уведомлений о бюджетных ассигнованиях;
- своевременность доведения лимитов бюджетных обязательств и объемов финансирования;
- своевременность и правильность отражения доведенных и исполненных бюджетных обязательств в учете;
- исполнение бюджетной сметы учреждения как по кассовым, так и по фактическим расходам, а также их соответствие.

Цель анализа:

- определение отклонений кассовых расходов от фактических расходов;
- определение отклонений кассовых и фактических расходов от назначений по бюджетной смете;
- отклонения фактических расходов от выделенных бюджетных ассигнований и лимитов бюджетных обязательств.

Анализ деятельности учреждений проводится с целью установить, насколько эффективно используются средства бюджета, направляемые на финансирование конкретного учреждения, соответствует ли объем услуг, оказываемых населению или другим субъектам хозяйствования, затратам, которые несёт муниципальное образование по их оказанию.

Содержанием анализа исполнения бюджетной сметы является оценка эффективности, результативности и продуктивности использования выделенных учреждению материальных, трудовых и финансовых ресурсов, выявление отклонений фактических расходов от сметных назначений, а также количественная оценка влияния факторов, вызвавших эти отклонения.

Основными задачами анализа исполнения бюджетной сметы являются:

- изучение соблюдения сметных назначений в целом, а также в разрезе отдельных статей и экономических элементов расходов;
- изучение состава и структуры расходов;
- анализ выполнения основных показателей деятельности учреждения;
- оценка причин, вызвавших отклонения фактических расходов от предусмотренных бюджетных ассигнований в бюджетных сметах;
- выявление резервов повышения эффективности использования ресурсов учреждений;
- обоснование мероприятий, направленных на повышение эффективности управления бюджетными средствами.

Источником анализа исполнения бюджетной сметы учреждения служит информация как непосредственно характеризующая уровень расходов, так и позволяющая выявить факты их изменения.

Анализ исполнения бюджетной сметы осуществляется по следующим основным направлениям расходов в соответствии с экономической классификацией расходов бюджетов Российской Федерации¹.

Группа 200 «Расходы»

В состав данной группы включаются следующие статьи и подстатьи:

- 210 «Оплата труда и начисления на оплату труда»

211	Заработная плата
212	Прочие выплаты
213	Начисления на выплаты по оплате труда

- 220 «Оплата работ, услуг»;

221	Услуги связи
222	Транспортные услуги
223	Коммунальные услуги
224	Арендная плата за пользование имуществом
225	Работы, услуги по содержанию имущества
226	Прочие работы, услуги

- 230 «Обслуживание государственного (муниципального) долга»;

231	Обслуживание внутреннего долга
232	Обслуживание внешнего долга

- 240 «Безвозмездные перечисления организациям»;

241	Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным
-----	--

¹ Приказ Минфина РФ от 01.07.2013 № 65н «Об утверждении указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации»

	организациям
242	Безвозмездные перечисления организациям, за исключением государственных и муниципальных организаций

- 250 «Безвозмездные перечисления бюджетам»;

251	Перечисления другим бюджетам бюджетной системы Российской Федерации
252	Перечисления наднациональным организациям и правительствам иностранных государств
253	Перечисления международным организациям

- 260 «Социальное обеспечение»;

261	Пенсии, пособия и выплаты по пенсионному, социальному и медицинскому страхованию населения
262	Пособия по социальной помощи населению

- 290 «Прочие расходы».

Группа 300 «Поступления нефинансовых активов».

В состав данной группы включаются следующие статьи:

- 310 «Увеличение стоимости основных средств»;
- 320 «Увеличение стоимости нематериальных активов»;
- 340 «Увеличение стоимости материальных запасов».

Наибольший удельный вес в расходах учреждения в группе 200 «Расходы» имеют статьи 210 «Оплата труда и начисления на оплату труда» и 220 «Приобретение услуг», в связи с этим при анализе исполнения сметы наибольшее внимание следует уделять расходованию средств по этим направлениям.

Статьи 210 «Оплата труда и начисления на оплату труда»

В ходе проверки правильности ведения учёта и расходования средств по оплате труда, дополнительных выплат и компенсаций, обусловленных трудовым договором, необходимо руководствоваться:

- нормативными документами, регламентирующими оплату труда работников в бюджетной сфере,
- нормативными документами и указаниями вышестоящей организации,
- приказами, распоряжениями, положениями проверяемого учреждения;
- инструкцией по бюджетному учёту².

При этом следует проверить:

- соответствие приказов, распоряжений, положений проверяемого учреждения требованиям нормативных правовых актов Российской Федерации, Московской области и городского округа Красноармейск;
- источники выплат по заработной плате, надбавкам, дополнительным выплатам и компенсациям, наличие перерасхода лимитов бюджетных обязательств, бюджетных ассигнований; при наличии перерасходов необходимо установить, по каким причинам они допущены;

² приказ Минфина РФ № 162 от 06.12.2010 «Об утверждении плана счетов бюджетного учёта и инструкции по его применению»

- правильность выплаты заработной платы в соответствии с установленными окладами, надбавками, премиями, исчисления среднего заработка для оплаты отпусков, компенсаций при увольнении;
- правильность выплат за совместительство, замещение отсутствующих работников и вакантных должностей, выплат сторонним лицам за работы, подлежащие выполнению штатными работниками;
- правильность выплат по пособиям, компенсациям, выплатам, обусловленным статусом сотрудников;
- правильность расходования средств на оказание материальной помощи;
- соблюдение норм рабочего времени, установленных трудовым законодательством отдельным категориям работников;
- правильность оформления и составления первичных документов, являющихся основанием для начисления заработной платы, наличие подписи руководителя, а также правильность начисления при арифметических проверках;
- правильность расходования средств на оказание материальной помощи, прочих компенсаций, выплат за счёт экономии фонда оплаты труда;
- правильность оплаты суточных при служебных командировках;
- правильность и своевременность выплаты пособий и других расходов, выплачиваемых за счёт средств Фонда социального страхования;
- полноту начислений и своевременность уплаты обязательных платежей в территориальные государственные внебюджетные фонды.
- соответствие представлений отчётности в указанные фонды данным бюджетного и бухгалтерского учёта учреждения.

Статья 220 «Оплата работ, услуг»

К этим услугам относится оплата по договорам на приобретение всех видов услуг связи, оплата арендной платы в соответствии с заключёнными договорами аренды помещений, оплата договоров на приобретение коммунальных услуг (отопления, освещения, горячего и холодного водоснабжения, предоставления газа и электроэнергии, канализации), текущее содержание в чистоте зданий, дворов и иного имущества.

При этом следует проверить в том числе:

- наличие и законность договоров на оказание услуг;
- соблюдение порядка закупки работ и услуг в соответствии с действующим законодательством³;
- правильность расчётов в пределах установленных действующих тарифов для учреждений (нет ли завышения расценок по оплаченным услугам);
- правильность отнесения расходов на приобретение периодической литературы, почтовых марок и конвертов, а также на пересылку почтовых отправлений;
- соответствуют ли оплаченные подрядчику счёта по капитальному и текущему ремонту объёму фактически выполненных работ. При необходимости

³ Федеральный Закон от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»

производится контрольный замер фактически выполненных работ с участием специалистов с составлением промежуточного акта;

- проектно-сметную документацию (кем разработана и утверждена, наличие положительного заключения вневедомственной экспертизы на проектно-сметную документацию правильно ли применены коэффициенты пересчета сметной стоимости СМР, а также лимитированных затрат (плановые накопления, накладные расходы, сметная прибыль, расходы на возмещение дополнительных затрат в зимнее время);

- контракты (договоры) подряда (правильность оформления и соблюдение условий контрактов);

- лицензии подрядчика на осуществление деятельности (строительство, строительно-монтажные работы);

- акты приёмки и сдачи выполненных работ по ф. КС-2 и соответствие их фактическому выполнению;

- счета, счета – фактуры;

- справки на оплату стоимости выполненных строительно-монтажных работ за месяц и с начала года в текущих ценах по ф. КС-3;

- договоры на поставку оборудования в соответствии со спецификацией проектно-сметной документации;

- правильно ли применены коэффициенты строительно-монтажных работ, а также лимитированных затрат (плановые накопления, накладные расходы, затраты на возмещение дополнительных затрат в зимнее время и другие);

- правильность и обоснованность списания бюджетных средств за выполненные работы;

- правильность списания материалов на проведение строительных работ.

При необходимости производится обмер фактически выполненных работ с составлением промежуточного акта;

- накладные на отпуск материалов по заявкам подрядчиков;

- акты инвентаризации (сверок) расчетов.

- правильность оплаты командировочных расходов (оплата проезда и найма жилых помещений), соблюдение утвержденных объемов бюджетных ассигнований и лимитов бюджетных обязательств по соответствующему коду бюджетной классификации и возмещение расходов в пределах установленных норм;

- наличие приказа о закреплении автотранспортного средства за конкретным водителем;

- наличие приказа о возложении обязанностей водителя при отсутствии в штатном расписании таковой должности;

- соблюдение норм эксплуатации автотранспортных средств;

- правомерность и правильность списания расходов по содержанию и текущему ремонту автотранспорта;

- наличие договоров на обслуживание с автотранспортными предприятиями;

- соблюдение установленного лимита количества служебного легкового автотранспорта и норм сменности;

- правильность списания расходов за услуги автотранспорта;

- правильно ли оформляются путевые листы (маршрут движения, показания спидометра, подписи должностных лиц).

Группа 300 «Поступления нефинансовых активов»

Статьи 310 «Увеличение стоимости основных средств» и 340 «Увеличение стоимости материальных запасов».

При проверке необходимо установить:

- правильность планирования ассигнований на канцелярские и хозяйственные расходы, приобретение оборудования и инвентаря;
- целесообразность использования средств на предметы снабжения и расходные материалы;
- правильность расходования средств на приобретение оборудования и инвентаря (в том числе и мягкого);
- соответствие произведенных расходов утвержденным объёмам бюджетных ассигнований и лимитам бюджетных обязательств по соответствующему коду бюджетной классификации РФ, полноту оприходования и правильность списания;
- полноту оприходования и правильность списания оборудования и инвентаря, материальных запасов;
- правильность расходования средств на приобретение продуктов питания, медикаментов и обоснованность их списания;
- правильность расходования средств на приобретение горюче-смазочных материалов, соблюдение при их списании Норм расхода топлива и смазочных материалов на автомобильном транспорте, утвержденных распоряжением Минтранса РФ от 14.03.2008 N АМ-23-р;
- соблюдение порядка закупки товаров и услуг, осуществление закупок товаров и услуг на основе государственных и муниципальных контрактов⁴;
- правильность расходования средств на проведение капитального строительства (аналогично проведению текущего и капитального ремонта).

Также при проведении анализа использования бюджетных средств на приобретение оборудования и прочего имущества необходимо обратить внимание на использование этого оборудования по целевому назначению.

При анализе расходов по указанным статьям проверяют порядок отнесения имущества к той или иной группе объектов нефинансовых активов, оприходования, списания, начисления амортизации, проведения инвентаризации, начисления налогов.

Кроме того, изучают правильность отнесения расходов учреждения по оплате договоров на приобретение или создание подрядным способом объектов, относящихся к нематериальным активам, которые не имеют материально-вещественной структуры и на которые оформлены документы, подтверждающие исключительное право учреждения на них.

⁴ Федеральный Закон от 5 апреля 2013 г. N 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»

Средства, выделяемые из бюджета городского округа в порядке сметного финансирования деятельности учреждений, являются бюджетными вплоть до их фактического использования и подлежат контролю как с точки зрения целевого использования, так и с точки зрения процедуры финансирования.

Выводы об использовании бюджетных средств делаются на основании анализа данных о финансировании, выписок из лицевых счетов, первичных документов (чеки, платежные поручения, приходные и расходные ордера и т.п.), регистров бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности, отражающих состояние и движение бюджетных средств.

При проверке целевого использования средств в учреждениях здравоохранения в обязательном порядке осуществляют контроль за целевым использованием средств территориального государственного фонда обязательного медицинского страхования. Указания по обеспечению рационального использования средств системы обязательного медицинского страхования утверждены Приказом Федерального фонда обязательного медицинского страхования от 9 декабря 1999 года № 105 «Об обеспечении рационального использования средств системы обязательного медицинского страхования» с учётом Письма ФФОМС от 25.10.2005 N 5121/101 «О применении Приказа ФОМС от 09.12.1999 N 105 «Об обеспечении рационального использования средств системы обязательного медицинского страхования» в редакции Приказа ФОМС от 25.07.2005 N 76».

Проверка деятельности учреждения проводится с целью установить, насколько эффективно используются средства бюджета, направляемые на финансирование конкретного учреждения, соответствует ли качество и объём услуг, оказываемых населению или другим субъектам хозяйствования, затратам, которые несет бюджет городского округа по их оказанию.

Анализ финансирования предполагает изучение обеспеченности учреждения бюджетными средствами, а также полноты их использования. Для этого плановое финансирование сравнивается с фактическим, и производится сравнение поступивших сумм бюджетных средств с кассовыми расходами учреждения. Основным источником информации при этом является «Отчёт об исполнении бюджета главного распорядителя, распорядителя, получателя бюджетных средств, главного администратора, администратора источников финансирования дефицита бюджета, главного администратора, администратора доходов бюджета» (ф. 0503127).

Объектами проверки внебюджетных средств являются следующие показатели:

- доходы и расходы по видам деятельности и в разрезе структурных подразделений учреждений, их состав, структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);
- расходы по видам деятельности в разрезе статей, подстатей и элементов бюджетной классификации, их структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);
- соотношение доходов и расходов от внебюджетной деятельности.

Также необходимо обратить внимание: не планировались ли излишние и необоснованные расходы, учтены ли остатки внебюджетных средств на начало года, не допускается ли расходование внебюджетных средств без перечислений на лицевой счёт в учреждение казначейства.

Проверку внебюджетных средств целесообразно начинать с оценки их роли в общем объёме финансирования деятельности учреждения. Для этого сравнивают величину средств, выделенных из бюджета и доходы, полученные по внебюджетным источникам. Большой интерес представляет изучение соотношения доходов и расходов по каждому внебюджетному источнику. Такого рода анализ позволит выявить наиболее рентабельные структурные подразделения и виды деятельности учреждения и определить основные направления работы по снижению расходов и повышению доходов учреждения.

В результате анализ расходов учреждения за счёт средств бюджета городского округа и внебюджетных средств позволит выявить причины нехватки бюджетного финансирования (или недорасхода средств, запланированных по смете), контролировать запасы материальных ресурсов и другие показатели деятельности учреждения.

Характерные ошибки и нарушения:

1) Превышение объёмов финансирования над лимитами бюджетных обязательств (финансирование расходов сверх утвержденных лимитов является ненадлежащим исполнением бюджетного процесса, и в соответствии со ст. 297 БК РФ подлежат изъятию в бесспорном порядке суммы выделенных бюджетных средств). В данный момент это нарушение практически не допускается.

2) Превышение расходов над лимитами бюджетных обязательств при условии 100%-ного финансирования (в соответствии со ст. 289 БК РФ является нецелевым использованием средств бюджета).

3) Превышение фактических расходов над финансированием (согласно ст. 289 БК РФ является нецелевым использованием средств бюджета).

4. Осуществление внебюджетных расходов возможно только в том случае, если они предусмотрены внебюджетной сметой, утвержденной или скорректированной в установленном порядке. Указанные расходы в целом и по отдельным направлениям не должны превышать сметных показателей.

5. Нецелевое расходование бюджетных средств и средств, полученных от приносящей доход деятельности. Нецелевое использование бюджетных средств может привести к возврату уже использованных средств.

Статья 240 «Безвозмездные перечисления организациям»

При наличии в смете учреждения подстатей 241 «Безвозмездные перечисления государственным и муниципальным организациям» и 242 «Безвозмездные перечисления организациям, за исключением государственных и муниципальных организаций» проверяется полнота и своевременность поступления, законность, эффективность, обоснованность и целевое использование данных средств.

На данные подстатьи относятся расходы за счёт средств бюджетов на предоставление субсидий и субвенций муниципальным организациям, а также организациям любой формы собственности, кроме государственных и муниципальных организаций.

4) Статья 250 «Безвозмездные перечисления бюджетам»

Указанная статья включает следующие подстатьи:

- 251 «Перечисления другим бюджетам бюджетной системы Российской Федерации»;
- 252 «Перечисления наднациональным организациям и правительствам иностранных государств»;
- 253 «Перечисления международным организациям».

На данные подстатьи относятся расходы за счёт средств бюджетов на предоставление дотаций, субсидий, субвенций бюджетам всех уровней бюджетной системы РФ, на предоставление всех видов безвозмездных и безвозвратных трансфертов наднациональным организациям и правительствам иностранных государств, на предоставление всех видов безвозмездных и безвозвратных трансфертов международным организациям.

Следует проверить обоснованность и целевое использование средств.

5) Статья 290 «Прочие расходы»

На данную статью относятся расходы, связанные с уплатой налогов, выплатой стипендий, возмещения убытков и вреда, прочие расходы, не отнесённые к другим статьям и не связанные с оплатой труда, приобретением услуг для оказания муниципальных услуг, обслуживанием муниципальных долговых обязательств и так далее.

Следует проверить обоснованность и целевое использование средств.

4.2.5. Анализ плана финансово-хозяйственной деятельности

В соответствии с положениями Федерального Закона от 08.05.2010 № 83-ФЗ⁵ **бюджетные и автономные учреждения составляют План финансово-хозяйственной деятельности** (далее – План ФХД).

При проверке необходимо провести анализ Плана ФХД на предмет:

- соответствия цели деятельности учреждения в соответствии с федеральными законами, иными нормативными и муниципальными правовыми актами и уставом;
- видов деятельности, относящихся к уставной деятельности;
- перечня услуг, относящихся к основным видам деятельности в соответствии с Уставом;
- приобретенного за счёт выделенных собственником средств имущества;
- расходования субсидий в соответствии с муниципальным заданием;

⁵ Федеральный Закон от 08.05.2010 № 83-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений»

- поступлений от оказания муниципальным учреждением услуг, относящихся в соответствии с уставом муниципального учреждения к его основным видам деятельности, предоставление которых для физических и юридических лиц осуществляется на платной основе, а также поступлений от приносящей доход деятельности.

4.2.6. Проверка целевого использования бюджетных средств

В соответствии с ст. 289 Бюджетном Кодексе РФ нецелевое использование бюджетных средств выражается в направлении их на цели, не соответствующие условиям получения указанных средств, определенным утвержденным бюджетом, бюджетной росписью, уведомлением о бюджетных ассигнованиях, сметой доходов и расходов либо иным правовым основанием их получения.

Средства, выделяемые из бюджета в порядке сметного финансирования деятельности учреждений, являются бюджетными вплоть до их фактического использования и подлежат контролю, как с точки зрения целевого использования, так и процедуры использования.

Выводы об использовании бюджетных средств делаются на основании анализа данных о финансировании, выписок из лицевых счетов, первичных документов и регистров бюджетного учёта учреждения.

В ходе проверки изучаются первичные учётные документы (чеки, платежные поручения, приходные и расходные ордера, накладные и др.), регистры бухгалтерского учёта, данные книги «Журнал-главная» и бухгалтерской отчётности, отражающие состояние и движение бюджетных средств.

Результаты проверки отражаются в виде таблицы:

Код экономической Классификации	Утверждено по смете тыс. руб.	Финансирование тыс. руб.	Кассовые расходы тыс. руб.	Фактические расходы тыс. руб.	Отклонение гр4 - гр3 тыс. руб.	Отклонение гр4 - гр2 тыс. руб.	Отклонение гр5 - гр4 тыс. руб.
1	2	3	4	5	6	7	8
210							
211							
212							
и т.д.							

На основе представленных в таблице данных необходимо провести детальный анализ использования средств бюджета в проверяемом учреждении.

Сведения о нарушениях отражаются в акте отдельно по каждому факту нарушения с обязательным приложением к акту заверенных копий документов, подтверждающих факт нецелевого использования бюджетных средств. Нарушения необходимо отразить в акте проверки таким образом, чтобы по каждому из них можно было сформулировать четкие, на основании конкретных документов, ответы на следующие вопросы:

- в чем выразилось нарушение;
 - кто нарушитель;
 - когда и каким распоряжением обусловлено нарушение;
 - чем оно вызвано (объяснение руководителя проверяемого учреждения в дополнение к акту);
 - последствия нарушения;
 - какая сумма нецелевого использования и санкции возмещены в процессе проверки, если возмещение проводилось;
 - какие меры приняты для устранения нарушения до окончания проверки.
- Эти сведения необходимы для принятия решения по акту проверки.

При ссылке на какую-либо статью расходов бюджетов РФ необходимо указывать не только код статьи, но и точную расшифровку этого кода.

При изложении в акте выявленных фактов нецелевого использования бюджетных средств, других недостатков, нарушений и злоупотреблений следует соблюдать объективность и обоснованность, правильность и точность описания их сущности и причин.

При этом в обязательном порядке делаются ссылки на соответствующие законы, приказы, постановления, распоряжения и другие нормативные акты, которые нарушены или не соблюдены (указываются точные наименования нормативных документов, даты их принятия, статьи, пункты), и копии внутренних документов организации, подтверждающих достоверность сделанных в акте записей (приказы, распоряжения руководителя или его заместителей, выполнение которых привело к нецелевому использованию средств бюджета).

4.2.7. Проверка использования муниципальной собственности

При проведении проверок необходимо руководствоваться статьей 296, 297, 298 Гражданского кодекса РФ и нормативно-правовыми актами органов местного самоуправления, регулирующими вопросы использования муниципальной собственности. В связи с тем, что за учреждениями закреплен значительный объём муниципального имущества, то при проверке необходимо особое внимание уделить доходам, получаемым от сдачи имущества в аренду.

В ходе проверки необходимо ознакомиться с документами на право владения и распоряжения занимаемыми зданиями, помещениями, проанализировать законность их использования.

В соответствии со ст. 296 Гражданского кодекса РФ учреждение и казённое предприятие, за которыми имущество закреплено на праве оперативного управления, владеют, пользуются этим имуществом в пределах, установленных законом, в соответствии с целями своей деятельности, назначением этого имущества и, если иное не установлено законом, распоряжаются этим имуществом с согласия собственника этого имущества.

В соответствии со ст. 42 БК РФ в доходах бюджетов учитываются средства, получаемые в виде арендной платы за сдачу во временное владение и пользование имущества, находящегося в муниципальной собственности. Поступившие средства отражаются на лицевых счетах учреждений и направляются на их

содержание в качестве дополнительного источника бюджетного финансирования содержания и развития их материально-технической базы.

В ходе проверки необходимо:

- установить имелись ли факты сдачи помещений и оборудования коммерческим структурам без возмещения ими расходов по аренде, хозяйственному обслуживанию и другим расходам;
- проверить расчёт арендной платы по заключённым договорам аренды, расчёт по возмещению эксплуатационных расходов и своевременность поступления данных платежей;
- проверить наличие фактов продажи коммерческим организациям оборудования, мебели, инвентаря, средств оргтехники и других материальных ценностей, в том числе по сниженным ценам и без соответствующего разрешения собственника и оформления этих операций по бюджетному учёту.

В ходе проверки должен быть проведен анализ и сопоставление расчёта арендной платы исходя из Методики и по отчёту оценщика.

В соответствии с п. 2 ст. 609 ГК РФ договор аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации, если иное не установлено законом. Согласно п. 2 ст. 651 ГК РФ договор аренды здания или сооружения подлежит государственной регистрации в случае, если он заключен на срок более одного года и договор считается заключенным с момента такой регистрации.

Отсутствие государственной регистрации договора не освобождает арендатора от оплаты арендной платы за фактическое использование имущества.

К договору аренды недвижимого имущества должны быть приложены поэтажные планы здания, сооружения, на которых обозначаются сдаваемые в аренду помещения с указанием размера арендуемой площади. При их отсутствии и не указании в договоре конкретных характеристик, позволяющих однозначно установить, какое имущество передается в аренду, предмет договора считается несогласованным, а договор – незаключенным.

Государственная регистрация договора аренды не требуется:

- если договор аренды заключается на срок менее года (хотя бы на один день);
- если по условиям договора аренды, заключенного на срок менее года (например 11 месяцев), по окончании действия договора и при условии отсутствия замечаний сторон договор автоматически продлевается на тот же срок (п. 10 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 16.02.2001 № 59 «Обзор практики разрешения споров, связанных с применением Федерального закона «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»), так как срок продления, а точнее срок аренды по новому договору менее одного года;
- в случае если первоначальный договор, заключенный на срок менее года, возобновляется на неопределенный срок, государственной регистрации не подлежат ни первоначальный, ни возобновленный договор (п. 11 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 16.02.2001 № 59 «Обзор

практики разрешения споров, связанных с применением Федерального закона «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»).

На практике довольно часто встречаются случаи, когда коммерческие организации обращаются к учреждениям с предложением о предоставлении места на кровле здания (например, для размещения оборудования связи) либо использовании фасада здания для размещения рекламы. Ввиду того, что вышеперечисленные конструктивные элементы здания не могут являться объектом аренды, бюджетное учреждение вправе заключить с организацией договор возмездного оказания услуг в соответствии с гл. 39 ГК РФ и учитывать данные доходы на счёте по учёту средств от приносящей доход деятельности (при наличии разрешения на данный вид деятельности).

По общему правилу п. 1 ст. 616 ГК РФ арендодатель обязан производить за свой счёт капитальный ремонт переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды. Арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счёт текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, если иное не установлено законом или договором аренды (п. 2 ст. 616 ГК РФ).

Кроме проведения текущего и капитального ремонта, на практике встречаются случаи, когда арендатор производит улучшения арендованного имущества. В настоящее время законодательство не содержит определения понятия «улучшение». Ни капитальный, ни текущий ремонты не являются улучшением, так как к ним относятся работы по восстановлению или замене отдельных частей зданий (сооружений) или целых конструкций, деталей и инженерно-технического оборудования в связи с их физическим износом и разрушением. Следовательно, ремонт к улучшению арендованного имущества не приводит. Таким образом, улучшение арендованного имущества может производиться путём реконструкции, модернизации и т.д.

Произведенные арендатором отделимые улучшения арендованного имущества являются его собственностью, если иное не предусмотрено договором аренды (п. 1 ст. 623 ГК РФ). В случае, когда арендатор произвел за счёт собственных средств и с согласия арендодателя улучшения арендованного имущества, не отделимые без вреда для имущества, арендатор имеет право после прекращения договора на возмещение стоимости этих улучшений, если иное не предусмотрено договором аренды.

Необходимо отметить, что стоимость неотделимых улучшений арендованного имущества, произведенных арендатором без согласия арендодателя, возмещению не подлежит (п. 3 ст. 623 ГК РФ).

Согласно ст. 619 ГК РФ по требованию арендодателя договор аренды может быть досрочно расторгнут судом в случаях, когда арендатор:

- 1) пользуется имуществом с существенным нарушением условий договора или назначения имущества либо с неоднократными нарушениями;
- 2) существенно ухудшает имущество;
- 3) более двух раз подряд по истечении установленного договором срока платежа не вносит арендную плату;

4) не производит капитального ремонта имущества в установленные договором аренды сроки, а при отсутствии их в договоре - в разумные сроки в тех случаях, когда в соответствии с законом, иными правовыми актами или договором производство капитального ремонта является обязанностью арендатора.

Договором аренды могут быть установлены и другие основания досрочного расторжения договора по требованию арендодателя в соответствии с п. 2 ст. 450 ГК РФ.

В соответствии со ст. 298 Гражданского кодекса РФ автономное и бюджетное учреждение без согласия собственника не вправе распоряжаться недвижимым и особо ценным движимым имуществом, закрепленными за ним собственником или приобретенными автономным и бюджетным учреждением за счёт средств, выделенных ему собственником на приобретение такого имущества. Остальным имуществом, находящимся у него на праве оперативного управления, автономное и бюджетное учреждение вправе распоряжаться самостоятельно, если иное не установлено законом.

При проведении проверочных мероприятий необходимо проверить:

- наличие производственных, технических, коммунальных и иных зданий и сооружений, а также иного находящегося в муниципальной собственности недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества по перечню, определенному уполномоченным органом местного самоуправления, на который возложены координация и регулирование деятельности в соответствующих отраслях;

- полноту и правильность постановки на учёт, оприходования, правомерность списания и правильность учёта имущества;

- наличие свидетельства о государственной регистрации права на объекты недвижимого имущества, переданному автономному и бюджетному учреждению на праве оперативного управления, права на постоянное (бессрочное) пользование земельным участком;

- соблюдение установленного порядка сдачи в аренду помещений с согласия учредителя, их государственная регистрация, наличие заключенных договоров на возмещение коммунальных услуг арендаторами;

- эффективное использование площадей недвижимого имущества, особо ценного движимого имущества, в том числе выявление неиспользуемого имущества.

При необходимости возможно проведение инвентаризации недвижимого и особо ценного движимого имущества с охватом вопросов сохранности и эффективности использования имущества.

При проведении проверочных мероприятий необходимо обратить внимание на правомерность совершения сделок с имуществом автономного и бюджетного учреждения, особо ценного движимого имущества и сделок, в совершении которых имеется заинтересованность.

Под особо ценным имуществом понимается имущество, без которого осуществление автономным и бюджетным учреждением своей уставной деятельности будет существенно затруднено.

Решение учредителя об отнесении имущества к категории особо ценного движимого имущества принимается одновременно с принятием решения о закреплении указанного имущества за учреждением или о выделении средств на его приобретение.

Характерные ошибки и нарушения:

1) Предоставление муниципального имущества в аренду без разрешения собственника, а также без надлежащего оформления арендных отношений.

2) Заключение договора аренды (а не возмездного оказания услуг) на предоставление места на кровле здания (размещения оборудования связи).

3) Отсутствие регистрации договора аренды в установленном законодательном порядке.

4) Несоблюдение Методики расчёта арендной платы, не проведение рыночной оценки её размера.

5) Несвоевременное внесение арендатором платы за пользование имуществом.

6) Непринятие арендодателем–учреждением мер по взысканию задолженности по арендной плате.

7) Не возмещение арендатором расходов по оплате коммунальных и эксплуатационных услуг или возмещение не в полном объеме.

8) Проведение улучшений арендованного имущества без разрешения арендодателя (в установленных случаях–также собственника).

4.2.8. Проверка предпринимательской и иной приносящей доход деятельности

Бюджетное и автономное учреждение вправе осуществлять приносящую доход деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых оно создано, и соответствующую этим целям, при условии, что такая деятельность указана в его учредительных документах. Доходы, полученные от такой деятельности, и приобретенное за счёт этих доходов имущество поступают в самостоятельное распоряжение самого учреждения.

Казенное учреждение может осуществлять приносящую доход деятельность в соответствии со своими учредительными документами. Доходы, полученные от указанной деятельности, поступают в бюджет города⁶.

Объектами анализа средств от предпринимательской, иной приносящей доход деятельности и использования муниципальной собственности бюджетного учреждения являются следующие показатели:

- доходы и расходы по видам деятельности и в разрезе структурных подразделений учреждения, их состав, структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);

⁶ (Гражданский Кодекс РФ от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. 05.05.2014) ст. 298)

- расходы по видам деятельности в разрезе статей, подстатей и элементов бюджетной классификации, их структура и динамика за анализируемый период по сравнению с планом (сметой);

- соотношение доходов и расходов от внебюджетной деятельности.

Основными источниками информации для анализа формирования и использования средств от предпринимательской, иной приносящей доход деятельности и использования муниципальной собственности казенного учреждения являются следующие документы: смета по средствам от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, отчёт об исполнении сметы по средствам от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.

Порядок составления, утверждения сметы по средствам от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, и внесения в неё изменений разрабатывается и утверждается главным распорядителем бюджетных средств. Утвержденная смета в течение финансового года может уточняться в порядке, установленном главным распорядителем средств.

При проведении проверки предпринимательской и иной приносящей доход деятельности необходимо руководствоваться Бюджетным кодексом РФ, Гражданским кодексом РФ, отраслевыми законодательными актами и другими нормативными правовыми актами органов местного самоуправления.

В ходе проверки следует установить:

- законность образования и расходования средств от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности;

- правильность применения нормативных правовых актов и учредительных документов, регулирующих вопросы осуществления предпринимательской и иной приносящей доход деятельности;

- наличие утвержденной сметы доходов и расходов по средствам от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, обоснованность расчётов к ней;

- правильность исполнения сметы доходов и расходов по средствам от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, правильность расходования средств;

- правильность и своевременность предоставления отчёта об исполнении сметы по средствам от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности;

- не планировались ли излишние и необоснованные расходы, учтены ли остатки средств от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности на начало года;

- не допускается ли расходование таких средств без предварительной их сдачи на лицевой счёт в учреждение казначейства.

Основными источниками информации для анализа формирования и использования средств от предпринимательской, иной приносящей доход деятельности и использования муниципальной собственности автономного и бюджетного учреждения нового типа являются следующие документы: план

финансово-хозяйственной деятельности, отчёт о выполнении муниципального задания, порядок определения предельных тарифов на платные услуги.

В ходе контрольного мероприятия сопоставить запланированные доходы в Плане ФХД с фактически поступившими средствами, а также проверить получаемые доходы на соответствие целям создания учреждения.

4.2.9. Проверка организации и ведения бюджетного учёта и достоверности представляемой отчётности

Для установления состояния бухгалтерского учёта и отчётности, необходимо выполнить три этапа:

- изучить локальные, регламентирующие бухгалтерский учёт акты;
- проверить соответствие бухгалтерского учёта и отчётности действующей нормативно-правовой базе;
- провести анализ отчётности по составу и содержанию.

При выполнении проверки в первую очередь знакомятся с приказом об учётной политике, в котором определены варианты учёта и оценки объектов учёта, по которым разрешена вариантность, а также форма, техника ведения и организация бухгалтерского учёта, исходя из особенностей своей деятельности.

При изучении локальных актов необходимо:

- установить имеется ли утвержденное в установленном порядке Положение о бухгалтерской службе и как оно выполняется;
- проверить, установлены ли главным бухгалтером (руководителем бухгалтерской службы) служебные обязанности для работников бухгалтерии.

Основными задачами бухгалтерского учёта является:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и её имущественного положения, необходимой для внутренних и внешних пользователей бухгалтерской отчётности;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения её финансовой устойчивости⁷.

При проверке правильности ведения бухгалтерского учёта необходимо:

- установить выполняются ли требования Инструкции⁸ **в части разграничения учёта средств**, получаемых из бюджета и из внебюджетных источников;
- - изучить структуру бухгалтерской службы, формы и методы ведения бюджетного учёта;
- - проверить состояние бюджетного учёта и отчётности;
- - проверить правильность оформления первичных документов:
 - правильность заполнения реквизитов;

⁷ Федеральный Закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте»

⁸ Приказ Минфина РФ № 162 от 06.12.2010 «Об утверждении плана счётов бюджетного учёта и Инструкции по его применению»

- наличие исправлений, не оговоренных в установленном порядке;
- подлинность подписей должностных и материально ответственных лиц;
- правильность подсчётов в документах;
- достоверность первичных документов;
- проверить правильность открытия лицевых счётов.

Достоверность хозяйственных операций, отраженных в первичных документах, при необходимости может быть установлена путем проведения встречных проверок в организациях, с которыми проверяемая организация имеет хозяйственные связи.

1) Проверка учёта основных средств:

- заключаются ли договоры о полной материальной ответственности с материально ответственными лицами;
- соблюдается ли установленный порядок оформления поступления основных средств, правильность отнесения ценностей к основным средствам, своевременность и правильность их оприходования;
- правильность и законность списания основных средств и безвозмездной их передачи.

Необходимо помнить, что основные средства, полученные и переданные учреждениями безвозмездно, отражаются в бюджетном учёте по рыночной стоимости.

2) Проверка учёта произведённых и нефинансовых активов:

- правильность документального оформления при оприходовании и выбытии произведённых активов;
- установить законность права собственности на объекты произведённых активов;
- правильность документального оформления при оприходовании и выбытии нефинансовых активов.

3) Учёт материальных запасов:

Материальные запасы, несмотря на свою небольшую стоимостную оценку, имеют большое значение в деятельности учреждения. Они позволяют обеспечить его нормальное функционирование.

При проверке **материальных запасов** рассматриваются следующие вопросы:

- состояние складского учёта;
- наличие договоров о материальной ответственности;
- наличие учёта использования материальных ценностей по направлениям затрат списания недостач, потерь и хищений;
- сводный учёт материальных ценностей;
- анализ использования материальных ресурсов;
- правильность приёмки материалов;
- сохранность материальных ценностей;
- соблюдение порядка учёта материалов и контроль их использования;

- все ли материальные ценности находятся на ответственном хранении материально ответственных лиц;
- соблюдается ли порядок выдачи и учёта доверенностей на получение товарно-материальных ценностей;
- правильность списания материальных ценностей, в том числе топлива и ГСМ согласно установленным нормам.
- своевременность и правильность проведения инвентаризации материалов и отражение её результатов в бухгалтерском учёте;

Для выполнения задач по учёту материальных ценностей одним из основных методов проверки является **инвентаризация**. Она проводится для подтверждения фактического наличия товарно-материальных ценностей, а также для подтверждения достоверности арифметических подсчётов товарно-материальных ценностей, соответствия их величине, отражённой в первичных документах и регистрах бухгалтерского учёта.

Проверка материальных ценностей начинается с ознакомления:

- использования методов внутреннего контроля (инвентаризация, документирование нормативного учёта) для проверки отклонений фактического расхода материалов от норм,
- соблюдения сроков проведения инвентаризации ценностей и порядка оформления результатов инвентаризации;
- правильности оформленных договоров о материальной ответственности с заведующими складами, кладовщиками и другими лицами, которым переданы под отчёт материальные ценности; наличие журналов, доверенностей и других документов.

При анализе результатов инвентаризации по материальным ценностям необходимо обратить внимание на выявленные отклонения от учётных данных, к которым должны быть составлены сличительные ведомости. В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по данным бухгалтерского учёта и данными инвентаризационных описей. Суммы излишков и недостач материалов в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учёте. Сличительные ведомости составляют только по тем материалам, по которым выявлены отклонения от учётных данных. Их подписывает главный бухгалтер и материально ответственное лицо. Если установлены недостачи или излишки, материально ответственное лицо даёт письменное объяснение.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия материальных ценностей с данными бюджетного учёта регулируются в следующем порядке:

- материалы, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению на финансовые результаты с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;
- убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя учреждения.

В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающих отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специальных организаций.

Результаты инвентаризации отражаются в учёте и отчётности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчёте.

Данные результатов проведенных в отчётном году инвентаризаций обобщаются в Ведомости результатов, выявленных инвентаризацией (ф. 0504092)⁹.

Основная задача проверки операций по поступлению материалов - установить полноту и своевременность оприходования поступивших материальных ценностей.

Проверка операций по поступлению материалов включает:

- соблюдение порядка и отчётов по доверенностям;
- проверку закупки материалов через подотчётных лиц;
- своевременность оприходования, достоверность оправдательных документов;
- проверку утраты грузов, по которым не были предъявлены претензии;
- поступившие, но не оприходованные материалы.

Нарушение порядка оприходования и списания материальных ценностей ведёт к хищению продукции, а также излишкам сырья, из которых изготавливается неучтенная продукция, или их реализуют без отражения в учёте с целью сокрытия доходов от налогообложения и присвоения полученных средств.

В этих целях проводится:

- анализ расчетно-платёжных документов, подтверждающих поступление материалов от поставщиков: платежные требования-поручения, счета-фактуры, товарные накладные с разного рода приложениями (спецификациями, удостоверениями качества и др.);
- сопоставление данных первичных документов по оплате поставщиков и данных документов на оприходование материалов, а также проверка оформления договоров по этим сделкам;
- сопоставление данных первичных документов по поступлению ценностей с данными складского учета (отчёты о движении материалов и др.);
- проверка правильности списания материалов по разным направлениям (реализация, безвозмездная передача, списание по причине недостачи, порчи, хищения). Для этих целей анализируются документы по расходу и внутрихозяйственному перемещению материалов, их учет бухгалтерией.

⁹ Приказ Минфина РФ от 15.12.2010 N 173н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными Академиями наук, государственными (муниципальными) учреждениями»

Характерные ошибки и нарушения:

1) Отсутствие локального акта учреждения о закреплении материальной ответственности.

2) Несвоевременность оформления документов и записей в книгах (карточках) складского учета.

3) Наличие неучтенных излишков материальных запасов.

4) Несоответствие данных первичных документов по оплате поставщиков данным документам на оприходование материалов.

4) Учёт денежных средств, находящихся на счётах учреждений:

- правильность открытия лицевых счётов в органах казначейства;

- правильность оформления первичных документов (наличие визы руководителя к оплате, органа казначейства об исполнении).

5) Учёт кассовых операций:

- инвентаризация кассы и обследование условий хранения денежных средств;

- правильность оформления и учёта операций, связанных с приёмом и выдачей через кассу денежных средств по счёту 020130000 «Денежные средства в кассе», различных денежных документов по счёту 020135000 «Денежные документы» (оплаченные талоны на бензин и масла, на питание, путевки и др.).

- соответствие осуществляемых операций при оформлении и учёте требованиям Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденным Решением Совета Директоров ЦБ РФ от 22.09.1993 № 40.

6) Учёт расчётов:

В процессе проверки учёта средств, находящихся в расчётах по выданным авансам и принятым обязательствам, следует обратить внимание на состояние расчётов с поставщиками, подрядчиками и заказчиками, с подотчётными лицами, по платежам в бюджет, с территориальными государственными внебюджетными фондами.

Учёт расчётов с поставщиками и подрядчиками, дебиторами и кредиторами выполняет следующие основные задачи:

- проверку правильности документального оформления и законности операций с денежными средствами, расчётных и кредитных операций, своевременное и полное отражение их в учёте;

- обеспечение своевременности, полноты и правильности расчётов по всем видам платежей и поступлений, выявление дебиторской и кредиторской задолженностей;

- своевременное выявление результатов инвентаризации денежных средств, денежных документов и расчётов, обеспечение изыскания дебиторской и погашение кредиторской задолженностей и ссуд кредитных учреждений в установленные сроки;

- обеспечение сохранности денежных средств.

Под дебиторской понимают задолженность других организаций, работников и физических лиц данного учреждения (задолженность покупателей за оказанные услуги, подотчётных лиц за выданные им подотчёт денежные суммы

и др.). Организации и лица, которые должны учреждению, называются **дебиторами**. Также к дебиторской задолженности относятся авансирование товаров (работ, услуг). Перечислять авансы другим юридическим лицам учреждения могут только в случаях, установленных действующими нормативными правовыми актами. Перечисление авансов должно быть зафиксировано в договорах с контрагентами.

Кредиторской называют задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам, которые называются **кредиторами**. Кредиторов, задолженность по которым возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, товаров, услуг, называют поставщиками и подрядчиками. Задолженность по начисленной заработной плате работникам организации, по суммам начисленных платежей в бюджет, внебюджетные фонды, фонды социального назначения и другие подобные начисления называют обязательными по распределению. Кредиторы, задолженность по которым возникла по другим операциям, называют прочими кредиторами.

В ходе контрольного мероприятия необходимо рассмотреть следующие вопросы:

- наличие контрактов (договоров) купли-продажи товаров, подряда, оказания услуг, соответствие их содержания и оформления требованиям Гражданского кодекса;

- своевременность списания дебиторской задолженности, невозможной к взысканию; дебиторской и кредиторской задолженностей с истекшим сроком исковой давности; задолженностей при совпадении дебитора и кредитора в одном лице;

- своевременность и полноту проведения инвентаризации расчётов с дебиторами и кредиторами (сверка расчетов);

- ведение аналитического учёта по каждому дебитору и кредитору;

- правильность отражения информации о расчетах с дебиторами и кредиторами в бухгалтерской отчётности;

- реальность задолженности.

Источниками информации для проведения проверки расчётов с дебиторами и кредиторами являются:

- журнал операций расчётов с поставщиками и подрядчиками;

- журнал операций расчётов с дебиторами и кредиторами;

- анализ счетов аналитического учёта счетов «Расчеты по авансам выданным», «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

- договоры купли-продажи, оказания услуг, выполнения работ;

- счета, счета-фактуры;

- акты выполненных работ, оказанных услуг, накладные;

- акты инвентаризации (сверок) расчетов.

Проверку состояния расчётов необходимо начинать с анализа материалов инвентаризации расчетов (сверки).

Инвентаризация расчётов заключается в выявлении по соответствующим документам остатков и тщательной проверке обоснованности сумм, числящихся

на счетах. Учитывая, что сами учреждения в большинстве случаев проводят инвентаризацию расчетов с низким качеством (либо вообще не проводят), вначале необходимо установить сроки возникновения задолженности по счетам дебиторов и кредиторов, ее реальность и лиц, виновных в пропуске сроков исковой давности (согласно ст. 196 ГК РФ срок исковой давности - 3 года).

Следует отметить, что инвентаризация расчётов проводится в сроки, установленные приказом руководителя (или учетной политикой), но в обязательном порядке перед составлением годовой бюджетной отчётности (Инструкции N 72н и 178н).

При проверке расчётов особое внимание необходимо обратить на следующее:

- правильность оплаты или получения сумм за принятые или отгруженные материальные ценности;
- наличие оправдательных документов при совершении этих операций и правильность их оформления;
- полноту оприходования и правильность списания полученных ценностей.

Характерные ошибки и нарушения:

1) Несвоевременное списание кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности и непринятие мер к взысканию дебиторской задолженности.

2) Не проведение инвентаризации (сверки) расчетов.

3) Несоответствие ГК РФ договоров с дебиторами и кредиторами.

4) Погашение дебиторской и кредиторской задолженностей сверх утвержденной сметы (в соответствии со статьями 161, 289 БК РФ - нецелевое использование средств бюджета городского округа).

5) Нереальность имеющейся в организации задолженности.

6) Недостоверность данных о дебиторской и кредиторской задолженностях в бухгалтерской отчётности.

При проверке соответствия бухгалтерского учёта и отчётности действующей нормативно-правовой базы необходимо установить:

- выполняются ли предложения по результатам предыдущих проверок состояния бухгалтерского учёта и отчётности;

- соблюдаются ли установленные правила хранения в бухгалтерии первичных документов, учётных регистров и других бухгалтерских документов текущего года и за прошлые годы до передачи их в архив;

- выполняются ли главным бухгалтером обязанности, возложенные на него Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» по организации бухгалтерского учёта и контролю за обеспечением сохранности денежных средств и материальных ценностей;

- своевременно ли предоставляются бухгалтерии все необходимые для бухгалтерского учёта и контроля документы;

- ведутся ли все предусмотренные инструкциями и приказами Минфина РФ учётные регистры, правильность, своевременность и аккуратность записей операций в этих регистрах;

- соответствие остатков на начало года в учётных регистрах данным за предыдущий год, выведены ли итоги оборотов за месяц и в надлежащих случаях с начала года, а также остатки по соответствующим субсчётам;

- наличие подлинных документов, своевременность и правильность их составления, оформления и соответствия их установленным формам;

- правильно ли оформлены и составлены регистры бухгалтерского учёта (журналы-ордера, накопительные ведомости);

- соответствуют ли итоги остатков по каждой группе аналитических счётов оборотных ведомостей итогам остатков этих субсчётов книги «Журнал-главная» и показателям финансовой отчётности.

При выявлении несоответствий вычисляют величину отклонений по каждому из бухгалтерских счётов.

Величина отклонения показателей финансовой отчётности от итоговых остатков аналитических счётов будет свидетельствовать о величине искажения финансовой отчётности. Искажение любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчётности не менее чем на 10% является грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учёта и влечет наложение административного штрафа на должностных лиц¹⁰.

Расчеты с подотчётными лицами

Расчёты с подотчётными лицами должны осуществляться в соответствии с ГК РФ, БК РФ, Положением о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации, утвержденным решением Совета Директоров Центрального Банка России от 12 октября 2011 года № 373-П (далее – Порядок) и иными нормативными и правовыми документами.

В соответствии с п. 4.1 выдача наличных денег под отчёт на расходы, связанные с осуществлением деятельности юридического лица, проводится указанными лицами по расходным кассовым ордерам 0310002.

В соответствии с п.4.4. для выдачи наличных денег на расходы, связанные с осуществлением деятельности юридического лица, работнику под отчёт (далее - подотчётное лицо) расходный кассовый ордер 0310002 оформляется согласно письменному заявлению подотчетного лица, составленному в произвольной форме и содержащему собственноручную надпись руководителя о сумме наличных денег и о сроке, на который выдаются наличные деньги, подпись руководителя и дату.

Подотчётное лицо обязано в срок, **не превышающий трёх рабочих дней** после дня истечения срока, на который выданы наличные деньги под отчёт, или со дня выхода на работу предъявить главному бухгалтеру или бухгалтеру, а при их отсутствии - руководителю авансовый отчёт с прилагаемыми

¹⁰ «Кодекс РФ об административных правонарушениях» от 30.12.2001 № 195-ФЗ ст. 15.11.

подтверждающими документами. Проверка авансового отчета главным бухгалтером или бухгалтером, а при их отсутствии - руководителем, его утверждение руководителем и окончательный расчёт по авансовому отчету осуществляются в срок, установленный руководителем.

Выдача наличных денег под отчёт проводится при условии полного погашения подотчетным лицом задолженности по ранее полученной под отчёт сумме наличных денег.

Порядок расчётов с подотчетными лицами должен быть отражен в учётной политике автономного учреждения, приказом руководителя должен быть утвержден список подотчётных лиц, с подотчётными лицами должны быть заключены договора о материальной ответственности.

Характерные ошибки и нарушения:

1) Отсутствие приказа руководителя, в котором перечислены работники, имеющие право получать денежные средства в подотчёт из кассы организации, а также отсутствие заявления работника на выдачу подотчётных сумм или его оформление ненадлежащим образом.

2) Фактические цели выдачи подотчётных сумм не соответствуют указанным в приказе руководителя. Например, работник согласно приказу руководителя может получать денежные средства из кассы на оплату расходов по сотовой связи, а ему были выданы денежные средства на приобретение хозяйственных материалов.

3) Подотчётные суммы возвращены не в установленный срок.

При анализе отчётности по составу и содержанию устанавливается:

1) правильность составления отчётности в объёмах и по формам, установленным Министерством финансов РФ¹¹;

2) правильность и полнота заполнения показателей, предусмотренных в формах отчётности, согласованность взаимосвязанных показателей, приведенных в отдельных формах, между собой и с балансом, а также правильность арифметических подсчётов;

3) соответствие данных синтетического и аналитического учёта данным форм бухгалтерской отчётности.

При проверке достоверности предоставляемой отчётности устанавливается:

- правильность проведения инвентаризации, определение ее результатов и отражения их в учёте;

- своевременность и полноту представляемой бюджетной отчётности;

- соответствие данных аналитического учёта данным синтетического учёта;

- соответствие данных бюджетной отчётности данным бюджетного учёта;

- согласованность взаимосвязанных показателей отдельных форм.

¹¹ Приказ Минфина РФ от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении инструкции о порядке составления и представления отчётности об исполнении бюджетов бюджетной системы РФ», Приказ Минфина от 25.03.2011 № 33н «Об утверждении инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной бухгалтерской отчётности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений»

4.2.10. Проверка устранения недостатков и нарушений, выявленных предыдущими ревизиями и проверками

В ходе проверки следует:

- ознакомиться с документами (актами, справками, предписаниями) предыдущих ревизий и проверок;
- проанализировать полноту и своевременность устранения отмеченных в них недостатков и нарушений.

Отметить в акте проверки, принимались ли какие-то меры по устранению ранее выявленных недостатков и нарушений.

4.3. Заключительный этап

Подготовка и оформление результатов контрольного мероприятия являются завершающим этапом. Главная задача заключительного этапа состоит в подготовке акта, отчёта и информации по результатам контрольного мероприятия.

Оформление результатов проверок осуществляется в порядке, установленном Регламентом КСП.

4.3.1. Оформление результатов проверки

Результаты контрольного мероприятия на каждом объекте оформляются в виде акта.

В акте контрольного мероприятия должны быть указаны:

- все необходимые исходные данные: основание, цель, предмет;
- проверяемый период деятельности;
- сроки проведения контрольного мероприятия;
- перечни представленных и не представленных на проверку документов;
- содержательная часть акта (ответы на вопросы программы проведения контрольного мероприятия).

Доказательство выявленных нарушений осуществляется на основе:

- документальных данных - первичные и сводные финансовые документы (первичные документы бухгалтерского учёта, счёта-фактуры, договоры, контракты, приказы, письма, финансовая и бухгалтерская отчётность);
- письменных объяснений лиц, имеющих отношение к финансово-хозяйственной деятельности и фактам выявленных нарушений;
- аналитической работы (включая расчёты, сопоставления, факторный и системный анализ);
- встречной проверки в других учреждениях или хозяйствующих субъектах.

Нарушения необходимо отразить в акте таким образом, чтобы по каждому из них можно было сформулировать четкие, на основании конкретных документов, ответы на следующие вопросы:

- в чём выразилось нарушение;
- кто нарушитель;
- когда и какими распоряжениями обусловлено нарушение;
- чем оно вызвано (объяснение руководителя проверяемого учреждения в дополнение к акту);

- последствия нарушения;
- какая сумма нецелевого использования и санкций возмещена в процессе проверки, если возмещение производилось;
- какие меры приняты для устранения нарушения до окончания проверки.

При этом указанные в акте предмет и объект контроля, другие данные должны соответствовать предмету, объекту и аналогичным данным, определенным при планировании и закрепленным в программе контрольного мероприятия.

При отражении в акте выявленных случаев нарушений и недостатков следует указывать:

- наименования, статьи законов и пункты иных нормативных правовых актов, требования которых нарушены;
- виды и суммы выявленных нарушений, при этом суммы указываются отдельно по годам (бюджетным периодам), видам средств (средства бюджетные и внебюджетные, средства территориального внебюджетного фонда);
- принятые в период проведения контрольного мероприятия меры по устранению выявленных нарушений и их результаты.

При составлении акта должны соблюдаться объективность изложения, краткость и ясность формулировок, логическая и хронологическая последовательность.

Приводимые в актах факты должны сопровождаться исчерпывающими ссылками на соответствующие документы материалов контрольного мероприятия.

Если на проверяемом объекте КСП проводила контрольное мероприятие в предшествующем периоде, то в акте следует отметить, какие из требований, рекомендаций и предложений, данных по результатам этого мероприятия, не выполнены.

Основой для написания акта является рабочая документация, составленная в ходе проверки. Не допускается включение в акт различного рода предположений и фактов, не подтвержденных документами. В акте не должны даваться морально-этическая оценка действий должностных и материально-ответственных лиц проверяемого объекта, квалифицироваться их поступки, намерения и цели.

Акт по результатам контрольного мероприятия представляется для подписания руководителям и (или) должностным лицам проверяемых объектов.

Подписание акта руководителями и (или) должностными лицами проверяемых объектов проводится в срок, установленный в Положении о КСП.

В случае несогласия должностных лиц с фактами, изложенными в акте, им предлагается завизировать акт с указанием на наличие замечаний (разногласий). Письменные замечания (разногласия) должностных лиц проверяемых объектов являются неотъемлемой частью акта.

В случае несогласия должностных лиц подписать акт даже с указанием на наличие возражений (объяснений) в акте делается специальная запись об отказе должностного лица ознакомиться с актом либо подписать акт с указанием даты, времени и места.

4.3.2. Отчёт по результатам контрольного мероприятия

Отчёт по результатам контрольного мероприятия является документом служебного пользования, составляется в соответствии с действующим в КСП Стандартом внешнего муниципального финансового контроля (далее – Стандарт) и включает следующие компоненты:

- а) основание и цель контрольного мероприятия;
- б) предмет контрольного мероприятия;
- в) проверяемый период деятельности;
- г) сроки проведения контрольного мероприятия;
- д) перечень объектов проверки;
- е) содержательная часть отчёта (ответы на вопросы программы проведения контрольного мероприятия);
- ж) выводы (обобщенные данные по проверяемым объектам за проверяемый период и выявленные нарушения);
- з) предложения о направлении информации в Совет депутатов, представлений и информационных писем в адрес проверенных организаций.

4.3.3. Требования к содержанию отчёта

Отчёт по результатам контрольного мероприятия должен быть полным, точным, объективным, убедительным, ясным и лаконичным.

Полнота отчёта

Отчёт должен содержать достаточный объем материалов и доказательств, необходимых для обоснования результатов контрольного мероприятия и обеспечивающих адекватное и правильное понимание содержащейся в них информации, а также отвечать требованиям, предъявляемым к структуре отчёта.

Точность отчёта

Для того чтобы отчёт был точным, необходимо, чтобы представленные доказательства были правдивыми, а сделанные выводы находились в строгом соответствии с ними.

Отчёт должен включать только ту информацию, выводы и заключения, которые подтверждаются надлежащими и соответствующими фактическими данными и доказательствами в актах и рабочих документах проверяющих.

Объективность отчёта

Отчёт должен быть сбалансирован по содержанию. Доказательства, представленные в отчёте, следует излагать в беспристрастной форме, чтобы они могли убедить читателей в достоверности сделанных заключений и выводов. В отчёте не должно быть преувеличения и излишнего подчеркивания выявленных недостатков.

Внимание в отчёте должно акцентироваться не на критике недостатков в деятельности проверяемой организации, а, прежде всего, на необходимости и рекомендациях по ее улучшению.

Убедительность отчёта

Для того чтобы отчёт был убедительным, нужно, чтобы результаты проверки соответствовали конечным целям, выводы были аргументированными, а

заклучения и рекомендации логически следовали из представленных фактов. Приводимая информация должна быть достаточной, чтобы убедить читателей признать обоснованность и пользу выводов, разумность заключений и выгоду от внедрения рекомендаций.

Ясность отчёта

Отчёт должен быть написан простым языком, чтобы его было легко читать и понимать. Если в тексте используются какие-либо технические или специальные термины, незнакомые сокращения, они должны быть объяснены. Для того чтобы содержание отчёта было ясным и понятным, изложение фактов и формулирование заключений и выводов должно осуществляться в логической последовательности. В тексте отчёта следует выделять наиболее важные вопросы и ключевые предложения, использовать названия и заголовки, а также, при необходимости, наглядные средства (фотографии, таблицы, графики и т.п.).

Лаконичность отчёта

Объем отчёта должен не превышать разумных пределов, учитывая масштабы и характер проведенной проверки, и составлять, как правило, не более 20 страниц. При изложении материала следует избегать ненужных повторений, а также учитывать, что излишество подробностей отвлекает внимание от наиболее важных положений отчёта и даже может исказить поставленные цели и реальные результаты проверки.

5. Заключение

Одной из основных целей проверок является устранение выявленных нарушений и недостатков и возмещение ущерба.

По результатам проведенных контрольных мероприятий Контрольно-счётной палаты направляет органам местного самоуправления, руководителям проверяемых предприятий, учреждений и организаций представления (предписания) для принятия мер по устранению выявленных нарушений, возмещению причиненного городу ущерба и привлечению к ответственности должностных лиц, виновных в нарушении действующего законодательства.

Проект представления (предписания) подготавливается должностным лицом, ответственным за проведение проверки, и оформляется по форме, утвержденной в Стандарте.

Представления Счетной палаты подписываются председателем Счетной палаты.

Должностное лицо, проводившее мероприятие, по результатам которого внесено представление (предписание), контролирует устранение выявленных нарушений, и принятие соответствующих мер.