



**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)**

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
телетайп: 112008
факс: +7 (495) 625-08-89

13.09.2023 № 02-10-08/1/88746

На № _____

Главные распорядители средств
федерального бюджета

Главные администраторы доходов
федерального бюджета

Органы управления
государственными внебюджетными
фондами Российской Федерации

Финансовые органы субъектов
Российской Федерации

Министерство финансов Российской Федерации в целях методического обеспечения осуществления внутреннего финансового аудита направляет для использования в работе Методические рекомендации по составлению и утверждению плана проведения аудиторских мероприятий и принятию решения о проведении внеплановых аудиторских мероприятий (далее – Методические рекомендации).

Методические рекомендации размещены на официальном сайте Министерства финансов Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» в разделе Деятельность / Бюджет / Бюджетный процесс / Контроль и аудит / Внутренний финансовый аудит / Стандарты и правила внутреннего финансового аудита / Разъяснения и рекомендации.

Министерство финансов Российской Федерации просит обеспечить доведение информации, изложенной в настоящем письме, до главных распорядителей, распорядителей, получателей бюджетных средств, главных администраторов, администраторов доходов бюджетов, главных администраторов, администраторов источников финансирования дефицита бюджетов, а также финансовых органов муниципальных образований.

Приложение: на 16 л. в 1 экз.



**ДОКУМЕНТ ПОДПИСАН
ЭЛЕКТРОННОЙ ПОДПИСЬЮ**

СВЕДЕНИЯ О СЕРТИФИКАТЕ ЭП

Сертификат: 00D5982F1D8DFE4E91F720676ABF546686

Владелец: Лавров Алексей Михайлович

Действителен с 12.09.2022 до 06.12.2023

А.М. Лавров

Ковалев Николай Юрьевич
+7 (495) 983-38-88, доб. 0227

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОСТАВЛЕНИЮ И УТВЕРЖДЕНИЮ ПЛАНА ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТОРСКИХ МЕРОПРИЯТИЙ И ПРИНЯТИЮ РЕШЕНИЙ О ПРОВЕДЕНИИ ВНЕПЛАНОВЫХ АУДИТОРСКИХ МЕРОПРИЯТИЙ

Настоящие Методические рекомендации разработаны в соответствии с абзацем сороковым статьи 165 Бюджетного кодекса Российской Федерации в целях оказания практической помощи должностным лицам (работникам) главных распорядителей бюджетных средств, главных администраторов доходов бюджета, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета (далее – главный администратор), распорядителей бюджетных средств, получателей бюджетных средств, администраторов доходов бюджета, администраторов источников финансирования дефицита бюджета (далее – администратор), наделенных полномочиями по осуществлению внутреннего финансового аудита (далее – ВФА), при составлении и утверждении плана проведения аудиторских мероприятий и принятии решений о проведении внеплановых аудиторских мероприятий с учетом изменений в федеральные стандарты ВФА, утвержденных приказом Минфина России от 18.07.2023 № 118н.

Настоящие Методические рекомендации применяются:

- при составлении плана проведения аудиторских мероприятий, начиная с составления плана проведения аудиторских мероприятий на 2024 год и период до срока представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности за 2024 год;

- при принятии решений о проведении внеплановых аудиторских мероприятий, начиная с 01.01.2024.

В целях настоящих Методических рекомендаций применяются термины в значениях, определенных в федеральном стандарте ВФА «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита», утвержденном приказом Минфина России от 21.11.2019 № 196н.

I. Общие положения

В целях осуществления ВФА проводятся плановые и внеплановые аудиторские мероприятия.

Плановые аудиторские мероприятия проводятся на основании плана проведения аудиторских мероприятий.

Внеплановые аудиторские мероприятия проводятся на основании решений о проведении внеплановых аудиторских мероприятий руководителя того главного администратора (администратора), в котором они проводятся (*например, решение руководителем главного администратора о проведении внепланового аудиторского*

мероприятия в подведомственном ему администраторе не принимается даже в случае, когда полномочия такого администратора по осуществлению ВФА переданы главному администратору).

Положениями федеральных стандартов ВФА не предусмотрено разделение аудиторских мероприятий на камеральные, выездные, комбинированные (*например, указание на проведение камерального аудиторского мероприятия ограничивает права членов аудиторской группы (уполномоченного должностного лица (работника) главного администратора (администратора), наделенного полномочиями по осуществлению ВФА (далее – уполномоченное должностное лицо), так как исключает возможность посещения в ходе проведения аудиторского мероприятия помещений, которые занимают субъекты бюджетных процедур, что может препятствовать осмотру объектов нефинансовых активов или доступу к компьютеру, на котором установлены сертификаты ключей электронной цифровой подписи, необходимые для доступа членов аудиторской группы (уполномоченного должностного лица) к информационным системам).*

II. План проведения аудиторских мероприятий

План проведения аудиторских мероприятий должен содержать перечень (то есть не менее двух) аудиторских мероприятий, проводимых в совокупности для достижения всех без исключения целей осуществления ВФА в главном администраторе (администраторе), а именно:

- оценки надежности внутреннего процесса главного администратора (администратора), осуществляемого в целях соблюдения установленных правовыми актами, регулируемыми бюджетные правоотношения, требований к исполнению своих бюджетных полномочий (внутренний финансовый контроль);

- подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности, а также ведомственным (внутренним) актам, принятым в соответствии с пунктом 5 статьи 264.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – подтверждение достоверности бюджетной отчетности);

- повышения качества финансового менеджмента.

В наименовании плана проведения аудиторских мероприятий рекомендуется отражать период проведения аудиторских мероприятий (*например, план проведения аудиторских мероприятий на 2024 год и период до срока представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности за 2024 год).*

В случае передачи полномочий по ВФА утверждается один план проведения аудиторских мероприятий, включающий аудиторские мероприятия как в отношении

главного администратора (администратора), принявшего полномочия по осуществлению ВФА, так и администратора, их передавшего.

При этом передача полномочий по осуществлению ВФА не освобождает от необходимости достижения субъектом ВФА целей осуществления ВФА и проведения не менее двух аудиторских мероприятий как в главном администраторе (администраторе), принявшем полномочия по осуществлению ВФА, так и в каждом администраторе, передавшем эти полномочия.

Например, в случае передачи полномочий по осуществлению ВФА в план проведения аудиторских мероприятий включено:

- одно аудиторское мероприятие в целях одновременного подтверждения достоверности бюджетной отчетности и оценки степени надежности внутреннего финансового контроля в главном администраторе (администраторе), принявшем полномочия по осуществлению ВФА;

- одно аудиторское мероприятие в целях повышения качества финансового менеджмента в главном администраторе (администраторе), принявшем полномочия по осуществлению ВФА;

- одно аудиторское мероприятие в целях одновременного подтверждения достоверности бюджетной отчетности и оценки степени надежности внутреннего финансового контроля в администраторе, передавшем полномочия по осуществлению ВФА;

- одно аудиторское мероприятие в целях повышения качества финансового менеджмента в администраторе, передавшем полномочия по осуществлению ВФА.

В случае передачи полномочий по ВФА план проведения аудиторских мероприятий может содержать объединенные («единые») аудиторские мероприятия при наличии соответствующего положения в ведомственном (внутреннем) акте, обеспечивающем осуществление ВФА (например, ведомственным (внутренним) актом, обеспечивающим осуществление ВФА, предусмотрено проведение «единых» аудиторских мероприятий только в администраторах, передавших полномочия по осуществлению ВФА главному администратору (администратору)). При этом с учетом положений пункта 3 федерального стандарта ВФА «Реализация результатов внутреннего финансового аудита», утвержденного приказом Минфина России от 22.05.2020 № 91н (далее – СВФА «Реализация результатов»), по результатам проведения одного (в том числе «единого») аудиторского мероприятия подготавливается одно (в том числе «единое») заключение. Так, «единое» заключение представляется руководителю главного администратора (администратора), принявшего полномочия по осуществлению ВФА, и всем руководителям администраторов, передавших полномочия по осуществлению ВФА, в которых было проведено аудиторское мероприятие (например, «единое» аудиторское мероприятие проведено в главном администраторе (администраторе), принявшем полномочия по

осуществлению ВФА, и в каждом администраторе, передавшем полномочия по осуществлению ВФА этому главному администратору (администратору).

Обязанность по планированию проведения аудиторских мероприятий возложена на руководителя субъекта ВФА (уполномоченное должностное лицо).

Планирование аудиторских мероприятий в целях составления плана проведения аудиторских мероприятий может осуществляться с использованием прикладных программных средств и информационных систем и включает следующие этапы:

- 1) формирование данных для составления проекта плана проведения аудиторских мероприятий;
- 2) составление проекта плана проведения аудиторских мероприятий;
- 3) утверждение плана проведения аудиторских мероприятий.

1. Формирование данных для составления проекта плана проведения аудиторских мероприятий

Должностными лицами (работниками) субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) с учетом положений пункта 4 федерального стандарта ВФА «Планирование и проведение внутреннего финансового аудита», утвержденного приказом Минфина России от 05.08.2020 № 160н, для составления проекта плана проведения аудиторских мероприятий проводится анализ:

1) для определения перечня необходимых к проведению аудиторских мероприятий:

а) информации, содержащейся в актуализированном перед составлением проекта плана проведения аудиторских мероприятий реестре бюджетных рисков;

б) результатов мониторинга реализации мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков (*например, после актуализации реестра бюджетных рисков от субъектов бюджетных процедур поступила информация о выполнении мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков, которые обеспечили устранение причин бюджетных рисков*);

в) ранее принятых руководителем главного администратора (администратора) решений о необходимости проведения плановых аудиторских мероприятий (*например, на предмет исключения аудиторских мероприятий из проекта плана проведения аудиторских мероприятий за предыдущий период*);

г) предложений субъектов бюджетных процедур, являющихся руководителями структурных подразделений главного администратора (администратора) (далее – руководитель субъекта бюджетной процедуры), о необходимости проведения плановых аудиторских мероприятий (*например, полученных по результатам направления руководителем субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) обращений о возможности представления таких предложений*);

д) объема переданных главным администратором (администратором) полномочий (например, главным администратором (администратором) переданы полномочия по ведению бюджетного учета, что значительно повлияло на характер осуществления операций (действий) по передаче первичных учетных документов в целях отражения фактов хозяйственной жизни в бюджетном учете);

е) объема бюджетных ассигнований по расходам и источникам финансирования дефицита бюджета и объема прогнозируемых поступлений по доходам бюджета (например, в случае ограниченности трудовых и временных ресурсов при необходимости проведения аудиторского мероприятия в отношении планирования кассового исполнения по расходам бюджета и при прочих равных условиях тема аудиторского мероприятия может быть ограничена проведением ВФА в отношении только того межбюджетного трансферта, бюджетные ассигнования по которому составляют 70% от общего объема бюджетных ассигнований на очередной финансовый год);

ж) итогов консультирования субъектов бюджетных процедур или наличия отказов субъектов бюджетных процедур в предоставлении информации и документов (доступа к информации и документам), необходимых для осуществления консультирования (например, при отказе субъекта бюджетных процедур предоставить данные вне аудиторского мероприятия);

2) для определения имеющихся ресурсов и возможных ограничений проведения аудиторских мероприятий:

а) возможности проведения аудиторских мероприятий в соответствии с принципами ВФА:

- объективности (например, достаточности данных для формирования обоснованного суждения о приоритетности проведения аудиторских мероприятий);

- компетентности (например, возможность привлечения к аудиторскому мероприятию по анализу проектной документации объектов инфраструктуры эксперта, обладающего соответствующими знаниями, опытом, навыками и умениями);

- эффективности (например, направление субъектам бюджетных процедур обращения руководителя субъекта ВФА об организации взаимодействия путем использования фото-, видео- и аудиотехники при проведении аудиторского мероприятия в целях применения метода ВФА наблюдения вместо командирования членов аудиторской группы на территории, которые занимают субъекты бюджетных процедур);

- законности (например, должностные лица (работники) субъекта ВФА (уполномоченное должностное лицо) включены в перечень лиц, уполномоченных на обработку персональных данных и несущих ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации за нарушение режима защиты этих

персональных данных);

- функциональной независимости (например, анализ эффективности предоставления субсидий на иные цели подведомственным государственным учреждениям при условии принятия участия уполномоченного должностного лица в разработке правил их предоставления в рамках осуществления ВФА не проводится);

- системности (например, приоритетность аудиторских мероприятий, объектами ВФА которых являются операции (действия) по выполнению бюджетных процедур с незначимыми бюджетными рисками, определяется по наиболее ранней дате проведения последнего аудиторского мероприятия в их отношении);

б) степени обеспеченности ресурсами, которые способны оказать влияние на качество осуществления ВФА (например, возможность определения таких сроков проведения аудиторских мероприятий, которые позволят обеспечить привлечение одного и того же должностного лица (работника) субъекта ВФА к проведению нескольких аудиторских мероприятий);

в) возможности (необходимости) привлечения к проведению аудиторских мероприятий должностных лиц (работников) главного администратора (администратора) и (или) экспертов (например, наличие возможности привлечения к проведению аудиторского мероприятия в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности в главном администраторе главного бухгалтера подведомственного ему администратора);

г) необходимости резервирования временных и трудовых ресурсов на проведение внеплановых аудиторских мероприятий (например, в течение последних двух лет руководитель главного администратора принимает решение о проведении внепланового аудиторского мероприятия по результатам проведения органами государственного (муниципального) финансового контроля контрольных мероприятий, в связи с этим целесообразно освободить промежуток времени для данного внепланового аудиторского мероприятия);

д) необходимости резервирования времени на осуществление должностными лицами (работниками) субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) профессионального развития (например, изучения положений законодательных и иных нормативных правовых (правовых) актов (муниципальных правовых актов), регулирующих бюджетные правоотношения в части бюджетных полномочий главного администратора (администратора)).

Данный перечень не является исчерпывающим. Должностными лицами (работниками) субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) могут учитываться иные условия (обстоятельства) (например, резервирование времени на обеспечение периодической актуализации реестра бюджетных рисков).

2. Составление плана проведения аудиторских мероприятий

По результатам анализа, указанного в разделе 1 главы II настоящих Методических рекомендаций, должностными лицами (работниками) субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) для составления проекта плана проведения аудиторских мероприятий:

- определяются приоритетные к проведению аудиторские мероприятия и формулируются их темы;
- устанавливаются возможные даты (месяцы) окончания приоритетных аудиторских мероприятий;
- составляется проект плана проведения аудиторских мероприятий.

2.1 Определение приоритетных к проведению аудиторских мероприятий и формулирование их тем

При определении приоритетных к проведению аудиторских мероприятий учитываются требования, установленные к содержанию и составу плана проведения аудиторских мероприятий. План проведения аудиторских мероприятий:

1) является перечнем (содержит не менее двух) планируемых к проведению аудиторских мероприятий в главном администраторе (администраторе);

2) содержит аудиторские мероприятия, при проведении которых в совокупности достигаются все цели осуществления ВФА в главном администраторе (администраторе);

3) включает проведение аудиторского мероприятия в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности в каждом главном администраторе (администраторе), в котором субъект ВФА осуществляет ВФА;

4) составляется с учетом результатов оценки бюджетных рисков, проведенной при актуализации реестра бюджетных рисков (*например, не рекомендуется включать аудиторские мероприятия, объектами ВФА которых являются операции (действия) по выполнению бюджетных процедур, в отношении которых выявлены незначимые бюджетные риски, если в план проведения аудиторских мероприятий включены не все аудиторские мероприятия, объектами ВФА которых являются операции (действия) по выполнению бюджетных процедур во взаимосвязи со значимыми бюджетными рисками, за исключением случаев, когда включение таких аудиторских мероприятий необходимо для достижения в совокупности всех целей ВФА*).

В целях определения приоритетных к проведению аудиторских мероприятий также рекомендуется применять ранжирование бюджетных рисков, то есть при наличии нескольких значимых бюджетных рисков и ограниченности ресурсов для проведения аудиторских мероприятий могут учитываться также оценки по критериям «вероятность» и «степень влияния» (*например, в первую очередь в план проведения аудиторских мероприятий включаются аудиторские мероприятия, объектами ВФА*

которых являются операции (действия) по выполнению бюджетных процедур во взаимосвязи с бюджетными рисками, в отношении которых значения критериев «вероятность» и «степень влияния» одновременно оценены как высокие);

5) составляется с учетом принципов ВФА, в том числе принципов компетентности и объективности.

Данный перечень не является исчерпывающим. Должностными лицами (работниками) субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) могут учитываться иные условия (обстоятельства) (например, сведения о планируемых к проведению в очередном финансовом году контрольных (экспертно-аналитических) мероприятиях органов государственного (муниципального) финансового контроля).

При формулировании темы аудиторского мероприятия рекомендуется определять границы его проведения, например, путем указания в наименовании:

1) объекта ВФА (например, анализ формирования и представления прогноза поступления доходов бюджета), в том числе с указанием на его конкретизацию (например, анализ формирования и представления прогноза поступления доходов бюджета от предоставления имущества, находящегося в муниципальной собственности, в аренду). При этом при формировании и (или) внесении изменений в программы аудиторских мероприятий такие объекты ВФА могут быть уточнены (переименованы);

2) цели (целей) осуществления ВФА (например, подтверждение достоверности бюджетной отчетности за 2024 год);

3) результата выполнения бюджетной процедуры, определяемой в качестве объекта ВФА (например, анализ бюджетной сметы);

4) главного администратора (администратора), в котором планируется проведение аудиторского мероприятия (например, анализ принятия бюджетных обязательств администратором, передавшим полномочия по осуществлению ВФА);

5) законодательных и иных правовых актов (например, оценка соблюдения установленных нормативным правовым актом требований к определению нормативных затрат на закупку товаров, работ и услуг в сфере информационно-коммуникационных технологий).

При указании темы аудиторского мероприятия рекомендуется учитывать необходимость обеспечения понимания руководителем главного администратора (администратора) планируемых результатов проведения аудиторского мероприятия для принятия им решения о целесообразности его включения в план проведения аудиторских мероприятий (например, указание в качестве темы аудиторского мероприятия оценки надежности внутреннего финансового контроля (без указания объекта ВФА) может привести к неоднозначности определения необходимости его проведения и его исключению, что может повлечь недостижение в совокупности всех целей ВФА).

Указанные подходы к формулированию темы аудиторского мероприятия не являются исчерпывающими.

2.2 Определение дат (месяцев) окончания аудиторских мероприятий

После составления перечня приоритетных к проведению аудиторских мероприятий должностными лицами (работниками) субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) проводится анализ с целью определения дат (месяцев) их окончания, в рамках которого необходимо учитывать:

- период действия плана проведения аудиторских мероприятий;
- установленные требования к завершению аудиторского мероприятия, целью которого является подтверждение достоверности бюджетной отчетности;
- требование к своевременности информации в заключении, установленное положениями подпункта «б» пункта 6 СВФА «Реализация результатов» (направление информации в сроки, позволяющие субъектам бюджетных процедур принять меры по минимизации (устранению) бюджетных рисков *(например, проведение аудиторского мероприятия по анализу формирования и представления обоснований бюджетных ассигнований при составлении проекта закона (решения) о бюджете рекомендуется завершить до наступления срока их представления в финансовый орган)*).

План проведения аудиторских мероприятий включает аудиторские мероприятия, начало которых запланировано в году, следующем за годом составления проекта плана проведения аудиторских мероприятий, а дата (месяц) окончания - до наиболее позднего из установленных сроков представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности. *Например, план проведения аудиторских мероприятий на 2024 год и период до срока представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности за 2024 год при условии, что срок представления годовой консолидированной бюджетной отчетности – до 20.02.2025 (полномочия по ведению бюджетного учета, составлению и представлению бюджетной отчетности не переданы, организация является главным администратором), может включать:*

- *аудиторское мероприятие в целях повышения качества финансового менеджмента, направленное на анализ предоставления субсидий государственным учреждениям, планируемое к проведению с 01.07.2024 по 19.02.2025;*
- *аудиторское мероприятие в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и оценки надежности внутреннего финансового контроля, планируемое к проведению с 31.12.2024 по 13.01.2025.*

Таким образом, с 1 января до даты представления годовой бюджетной отчетности действуют два плана проведения аудиторских мероприятий. Аудиторское

мероприятие, в зависимости от того в каком году планируется его начало, может быть отнесено к плану проведения аудиторских мероприятий на очередной финансовый год и период до представления годовой бюджетной отчетности за очередной финансовый год или плану проведения аудиторских мероприятий на год, следующий за очередным финансовым годом, и период до представления годовой бюджетной отчетности за год, следующий за очередным финансовым годом. *Например, при условии, что срок представления годовой бюджетной отчетности – до 20.02.2025, аудиторское мероприятие, проведение которого запланировано с 09.01.2025 по 12.02.2025, относится к плану проведения аудиторских мероприятий на 2025 год и период до срока представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности за 2025 год.*

Дата (месяц) окончания аудиторского мероприятия не может быть запланирована позже срока, установленного для представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности, в отношении которой проводится аудиторское мероприятие в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности (*например, при условии, что срок представления годовой бюджетной отчетности – до 20.02.2025, планирование проведения аудиторского мероприятия в срок с 01.06.2024 по 21.02.2025 не осуществляется*).

Пример определения даты (месяца) окончания аудиторского мероприятия в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности.

№ п/п	Субъект бюджетной отчетности	Требования к подтверждению достоверности бюджетной отчетности	Установленные сроки представления годовой бюджетной отчетности
1	получатель средств федерального бюджета	подтверждение достоверности индивидуальной бюджетной отчетности	годовой до 07.02.2025
2	главный администратор (администратор) доходов бюджета субъекта Российской Федерации	подтверждение достоверности индивидуальной бюджетной отчетности и одновременно соблюдения порядка составления и представления годовой консолидированной бюджетной отчетности	годовой до 05.02.2025

В указанном примере в главном администраторе (администраторе), являющемся одновременно получателем средств федерального бюджета и главным администратором (администратором) доходов бюджета субъекта Российской Федерации, не передавшим полномочия по ведению бюджетного учета, составлению и представлению бюджетной отчетности, аудиторские мероприятия проводятся до наиболее позднего из установленных сроков представления годовой бюджетной отчетности, то есть до 07.02.2025.

При определении срока представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности, устанавливаемого в соответствии с правовыми актами, которые на момент составления плана проведения аудиторских мероприятий не изданы, рекомендуется учитывать имеющуюся практику установления срока представления консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности. При этом согласно пунктам 6 и 7 федерального стандарта ВФА

«Осуществление внутреннего финансового аудита в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности и соответствия порядка ведения бюджетного учета единой методологии бюджетного учета, составления, представления и утверждения бюджетной отчетности», утвержденного приказом Минфина России от 01.09.2021 № 120н, аудиторское мероприятие в целях подтверждения достоверности бюджетной отчетности завершается не позднее того, что наступит ранее:

- дата (месяц) окончания аудиторского мероприятия, указанная в плане проведения аудиторских мероприятий;

- дата подписания руководителем главного администратора (администратора) консолидированной (индивидуальной) годовой бюджетной отчетности.

Кроме того, при определении дат (месяцев) окончания аудиторских мероприятий рекомендуется учитывать:

- возможность формирования достаточных аудиторских доказательств *(например, нецелесообразно планировать в первом квартале аудиторское мероприятие, объектом ВФА которого являются операции (действия) по выполнению бюджетных процедур, выполнение которых планируется субъектами бюджетных процедур в период с конца марта по начало июня);*

- период осуществления бюджетной процедуры (операции (действия) по выполнению бюджетной процедуры) *(например, формирование (уточнение) и представление обоснований бюджетных ассигнований при составлении проекта закона (решения) о бюджете на очередной финансовый год и плановый период);*

- возможность формирования аудиторской группы с учетом принципов ВФА, в том числе принципа компетентности.

2.3 Составление проекта плана проведения аудиторских мероприятий

В плане проведения аудиторских мероприятий по каждому аудиторскому мероприятию указываются тема и дата (месяц) его окончания. Вместе с этим соблюдение принципов законности и стандартизации при осуществлении ВФА также означает, что план проведения аудиторских мероприятий:

- не включает информацию, которая утверждается программой аудиторского мероприятия согласно пункту 14 СВФА «Реализация результатов», за исключением темы аудиторского мероприятия и даты (месяца) окончания аудиторского мероприятия *(например, аудиторская группа формируется с учетом перечня вопросов, подлежащих изучению в ходе аудиторского мероприятия, и не формируется до их определения)* или иной информации, ограничивающей права или исполнение обязанностей членов аудиторской группы (уполномоченного должностного лица) *(например, все электронные конкурсы, проводимые в III квартале, признаны несостоявшимися, в связи с этим в ходе проведения*

аудиторского мероприятия требуется изменение аудиторской выборки, что становится невозможным без изменения плана проведения аудиторских мероприятия в связи с указанием на период осуществлений операций (действий) по выполнению бюджетной процедуры, в отношении которых планируется провести аудиторское мероприятие (III квартал), в теме аудиторского мероприятия).

- может быть дополнен иной информацией, если это предусмотрено ведомственным (внутренним) актом, обеспечивающим осуществление ВФА (например, указание наименований главного администратора (администратора) и администраторов, которыми переданы полномочия по осуществлению ВФА, по каждому аудиторскому мероприятию, которое планируется к проведению);

- не может быть совмещен (заменен) планом проведения проверок, составляемым в рамках осуществления полномочий по контролю учредителя (ведомственного контроля в сфере закупок).

После составления проекта плана проведения аудиторских мероприятий руководитель субъекта ВФА (уполномоченное должностное лицо) может принять решение о необходимости его направления руководителям субъектов бюджетных процедур (например, для определения необходимости переноса дат (месяцев) окончания аудиторских мероприятий с учетом плановых сроков выполнения субъектами бюджетных процедур операций (действий) по выполнению бюджетных процедур).

Руководитель субъекта ВФА (уполномоченное должностное лицо) рассматривает предложения субъектов бюджетных процедур и принимает решение об изменении или отсутствии необходимости изменения составленного проекта плана проведения аудиторского мероприятия (например, если перенос окончания даты (месяца) аудиторского мероприятия, предложенный субъектом бюджетных процедур, по мнению руководителя субъекта ВФА (уполномоченного должностного лица), не позволяет обеспечить своевременность принятия мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков, такой перенос не производится).

3. Утверждение плана проведения аудиторских мероприятий

Составленный план проведения аудиторских мероприятий подписывается руководителем субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом).

Руководитель субъекта ВФА (уполномоченное должностное лицо) после подписания плана проведения аудиторских мероприятий представляет его руководителю главного администратора (администратора) для утверждения. План проведения аудиторских мероприятий утверждается до начала очередного финансового года (например, утверждение плана проведения аудиторских мероприятий на 2024 год и период до срока представления консолидированной

(индивидуальной) годовой отчетности за 2024 год не производится после 31.12.2023).

С 01.01.2024 руководитель администратора, передавшего полномочия по осуществлению ВФА, согласует в своей части план проведения аудиторских мероприятий до его утверждения руководителем главного администратора (администратора), принявшего полномочия по осуществлению ВФА (противоречит положениям федеральных стандартов ВФА направление администратором, передавшим полномочия по осуществлению ВФА, предложений по внесению изменений в план проведения аудиторских мероприятий в отношении аудиторских мероприятий, планируемых к проведению в главном администраторе (администраторе), принявшем полномочия по осуществлению ВФА).

Положениями федеральных стандартов ВФА не определен способ утверждения руководителем главного администратора (администратора) плана проведения аудиторских мероприятий. Данное решение может быть оформлено распоряжением, грифом утверждения или иным способом.

При этом противоречит положениям федеральных стандартов ВФА передача полномочий руководителя главного администратора (администратора), в том числе должностного лица (работника), исполняющего (временно исполняющего) обязанности руководителя главного администратора (администратора), по утверждению плана проведения аудиторских мероприятий иному лицу главного администратора (администратора) *(например, заместителю руководителя главного администратора (администратора))*.

После утверждения плана проведения аудиторских мероприятий руководитель субъекта ВФА (уполномоченное должностное лицо) может направить его субъектам бюджетных процедур. Данное решение принимается руководителем главного администратора (администратора) или руководителем субъекта ВФА (уполномоченным должностным лицом) *(например, исходя из определенных в плане проведения аудиторских мероприятий тем аудиторских мероприятий)*. При этом с целью информирования о запланированных аудиторских мероприятиях указанный документ может быть направлен всем без исключения руководителям субъектов бюджетных процедур *(например, посредством размещения на внутреннем портале главного администратора (администратора))*.

III. Внесение изменений в план проведения аудиторских мероприятий

Изменения в утвержденный план проведения аудиторских мероприятий вносятся по решению руководителя главного администратора (администратора), в том числе по предложениям руководителя субъекта ВФА (уполномоченного должностного лица), и утверждаются руководителем главного администратора (администратора).

Передача полномочий руководителя главного администратора (администратора), в том числе должностного лица (работника), исполняющего (временно исполняющего) обязанности руководителя главного администратора (администратора), по внесению изменений в план проведения аудиторских мероприятий противоречит положениям федеральных стандартов ВФА.

Способ внесения изменений в план проведения аудиторских мероприятий определяется главным администратором (администратором) самостоятельно (например, путем внесения изменений в отдельные его положения или утверждения плана проведения аудиторских мероприятий в новой редакции).

С 01.01.2024 руководитель администратора, передавшего полномочия по осуществлению ВФА, согласует внесение изменений в план проведения аудиторских мероприятий в части аудиторских мероприятий, планируемых к проведению в таком администраторе, до утверждения указанных изменений руководителем главного администратора (администратора), принявшего полномочия по осуществлению ВФА. Решение о внесении изменений в план проведения аудиторских мероприятий может приниматься, в том числе в следующих случаях:

1) наступление обстоятельств непреодолимой силы (например, при перераспределении бюджетных средств по отдельным решениям Правительства Российской Федерации, в связи с которым анализ результативности расходов бюджета на капитальные вложения в объекты государственной собственности не может быть проведен по причине их перераспределения);

2) нехватка ресурсов для проведения внеплановых аудиторских мероприятий (например, необходимо привлечь одно и то же должностное лицо (работника) субъекта ВФА к проведению одновременно двух аудиторских мероприятий в связи с расторжением договора с привлеченным к проведению одного из этих аудиторских мероприятий экспертом);

3) изменение (признание утратившими силу) законодательных и иных правовых актов, в том числе регулирующих осуществление операций (действий) по выполнению бюджетных процедур (например, исключение аудиторского мероприятия по причине признания утратившим силу нормативного правового акта, устанавливающего порядок осуществления бюджетной процедуры, являющейся объектом ВФА этого аудиторского мероприятия);

4) необходимость изменения темы или даты (месяца) окончания аудиторского мероприятия (например, уточнены сроки составления проекта закона (решения) о бюджете на очередной финансовый год и плановый период, в соответствии с которыми прогноз поступления доходов бюджета, в отношении которого запланировано аудиторское мероприятие, необходимо завершить позднее ранее предусмотренной даты (месяца));

5) реорганизацией (ликвидацией) главного администратора (администратора);

б) реорганизацией (ликвидацией) субъекта ВФА (*например, изменено решение об организации ВФА с образования субъекта ВФА на передачу полномочий по осуществлению ВФА*).

IV. Принятие решений о проведении внеплановых аудиторских мероприятий

Решение о проведении внепланового аудиторского мероприятия:

- принимается руководителем того главного администратора (администратора), в котором оно проводится;

- содержит тему и сроки проведения аудиторского мероприятия.

Способ оформления решения о проведении внепланового аудиторского мероприятия определяется главным администратором (администратором) самостоятельно (*например, приказом, распоряжением, грифом утверждения*).

Руководитель субъекта ВФА (уполномоченное должностное лицо) имеет право представить руководителю главного администратора (администратора), в том числе руководителю администратора, передавшего полномочия по осуществлению ВФА, предложения по проведению внеплановых аудиторских мероприятий (*например, после рассмотрения результатов контрольных мероприятий органов государственного (муниципального) финансового контроля*).

Выбор между внесением изменений в план проведения аудиторских мероприятий и принятием решения о проведении внепланового аудиторского мероприятия рекомендуется основывать на причине необходимости проведения аудиторского мероприятия, например:

- внесение изменений в план проведения аудиторских мероприятий осуществляется в связи с недостатками при актуализации реестра бюджетных рисков перед составлением проекта плана проведения аудиторских мероприятий (*например, не были учтены изменения в нормативный правовой акт, внесенные до завершения актуализации реестра бюджетных рисков, проводимой перед составлением проекта плана проведения аудиторских мероприятий*);

- решение о проведении внепланового аудиторского мероприятия принимается в связи с отсутствием предпосылок перед составлением проекта плана проведения аудиторских мероприятий (*например, решение о предоставлении межбюджетных трансфертов, в отношении которых необходимо провести аудиторское мероприятие, было принято в течение периода, на который составлен план проведения аудиторских мероприятий*).

V. Ведомственный (внутренний) акт, обеспечивающий осуществление ВФА

С учетом положений пункта 13 федерального стандарта ВФА «Основания и порядок организации, случаи и порядок передачи полномочий по осуществлению внутреннего финансового аудита», утвержденного приказом Минфина России

от 18.12.2019 № 237н, и принципа стандартизации положения ведомственных (внутренних) актов, обеспечивающих осуществление ВФА:

1) могут содержать особенности осуществления ВФА в главном администраторе (администраторе), в том числе при составлении, утверждении, изменении и направлении руководителям субъектов бюджетных процедур плана проведения аудиторских мероприятий, а также при принятии решений руководителем главного администратора (администратора) о проведении внеплановых аудиторских мероприятий (*например, о порядке проведения одного («единого») аудиторского мероприятия в отношении нескольких администраторов, передавших полномочия по осуществлению ВФА*);

2) не должны содержать положения:

- противоречащие положениям федеральных стандартов ВФА (*например, о плане проведения аудиторских проверок*);

- дублирующие положения федеральных стандартов ВФА, то есть требования, права и обязанности, однозначно установленные федеральными стандартами ВФА (*например, об утверждении плана проведения аудиторских мероприятий до начала очередного финансового года без указания уточняющей даты (месяца)*).

В случае передачи полномочий по осуществлению ВФА ведомственный (внутренний) акт, обеспечивающий осуществление ВФА, должен содержать:

1) порядок направления администратором, передавшим полномочия по осуществлению ВФА, субъекту ВФА главного администратора (администратора), принявшего такие полномочия, предложений по:

- формированию плана проведения аудиторских мероприятий;
- внесению изменений в план проведения аудиторских мероприятий;
- проведению внеплановых аудиторских мероприятий (*например, по представлению руководителями субъектов бюджетных процедур администратора, передавшего полномочия по осуществлению ВФА, предложений субъекту ВФА в целях их оценки для дальнейшего представления предложений руководителю администратора, передавшего полномочия по осуществлению ВФА*);

2) порядок направления субъектом ВФА главного администратора (администратора), принявшего полномочия по осуществлению ВФА, руководителю администратора, передавшему указанные полномочия:

- копии утвержденного плана проведения аудиторских мероприятий;
- копий изменений в план проведения аудиторских мероприятий.