

СЧЁТНАЯ ПАЛАТА САРАТОВСКОЙ ОБЛАСТИ

СТАНДАРТ ВНЕШНЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Проведение аудита эффективности использования государственных (муниципальных) средств (СФК-3)

*Утвержден коллегией Счетной палаты Саратовской области
(решение от 12.04.2018 № 1-к,
с изм., утвержденными решением коллегии от 28.12.2020 года № 10-к)*

Действует с 12.04.2018

Содержание

1. Общие положения.....	3
2. Содержание аудита эффективности.....	3
3. Определение эффективности использования государственных (муниципальных) средств.....	4
4. Особенности организации аудита эффективности.....	5
5. Предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности.....	6
6. Проведение проверки на объектах, сбор и анализ фактических данных и информации.....	12
7. Подготовка и оформление результатов аудита эффективности.....	14

1. Общие положения

1.1. Стандарт «Проведение аудита эффективности использования государственных (муниципальных) средств» предназначен для обеспечения реализации задачи Счетной палаты Саратовской области (далее – Счетная палата) по определению эффективности использования средств областного бюджета, бюджета Территориального фонда обязательного медицинского страхования Саратовской области и средств местных бюджетов-получателей межбюджетных трансфертов из областного бюджета в случаях предусмотренных бюджетным законодательством РФ.

1.2. Стандарт разработан в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований», с учетом Общих требований к стандартам внешнего государственного и муниципального финансового контроля, утвержденных Коллегией Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 12 мая 2012 года № 21К (854), а также международных стандартов для высших органов аудита, разработанных Международной организацией высших органов аудита (ИНТОСАИ).

1.3. Стандарт устанавливает нормы, основные правила и требования, которые должны выполняться сотрудниками контрольно-счетных органов при организации и проведении аудита эффективности использования государственных (муниципальных) средств, с учетом общих правил проведения контрольного мероприятия.

1.4. Настоящий стандарт регулирует осуществление контроля в аналогичных сферах при осуществлении Счетной палатой полномочий органа внешнего муниципального финансового контроля на основании соглашения, заключенного с представительным органом муниципального образования, с учетом особенностей, установленных действующим законодательством, регулирующим бюджетно-финансовые и имущественные отношения в муниципальном образовании.

2. Содержание аудита эффективности

2.1. Аудит эффективности представляет собой тип финансового контроля, осуществляемого посредством проведения контрольного мероприятия, целями которого является определение эффективности использования государственных (муниципальных) средств, полученных проверяемыми организациями и учреждениями для достижения запланированных целей, решения поставленных социально-экономических задач и выполнения возложенных функций.

2.2. Предметом аудита эффективности является использование государственных (муниципальных) средств.

В процессе проведения аудита эффективности в пределах полномочий контрольно-счетных органов проверяются и анализируются:

организация и процессы использования государственных (муниципальных) средств;

результаты использования государственных (муниципальных) средств;

деятельность проверяемых организаций и учреждений по использованию государственных (муниципальных) средств.

2.3. Объектами аудита эффективности являются органы государственной власти и государственные органы Саратовской области, органы Территориального фонда обязательного медицинского страхования Саратовской области, органы местного самоуправления и муниципальные органы, расположенные на территории области, государственные (муниципальные) учреждения и унитарные предприятия области и соответствующего муниципального образования, а также иные организации, если они используют имущество, находящееся в государственной собственности области и соответствующего муниципального образования.

По результатам проверки и анализа деятельности указанных объектов определяется степень эффективности использования ими государственных (муниципальных) средств.

3. Определение эффективности использования государственных (муниципальных) средств

3.1. Эффективность использования государственных (муниципальных) средств характеризуется соотношением между результатами использования государственных (муниципальных) средств и затратами на их достижение, которое включает определение экономичности и результативности использования государственных (муниципальных) средств.

Экономичность выражает наилучшее соотношение между ресурсами и результатами их использования, а результативность показывает степень достижения намеченных целей или решения поставленных задач.

При проведении аудита эффективности устанавливается насколько экономично, рационально и результативно использованы государственные (муниципальные) средства объектами аудита эффективности на достижение запланированных целей, решение поставленных перед ними задач, выполнение возложенных функций или определяются отдельные из указанных сторон эффективности использования государственных (муниципальных) средств.

3.2. Экономичность характеризует взаимосвязь между объемом государственных (муниципальных) средств, использованных объектом аудита эффективности на осуществление своей деятельности, и достигнутым уровнем ее результатов с учетом обеспечения их соответствующего качества.

Использование государственных (муниципальных) средств является экономичным, если объект аудита эффективности достиг заданных

результатов с применением их наименьшего объема (абсолютная экономия) или более высоких результатов с использованием заданного объема государственных (муниципальных) средств (относительная экономия).

Определение экономичности использования государственных (муниципальных) средств объектом аудита эффективности осуществляется посредством проверки и анализа источников и способов приобретения необходимых ресурсов (например, проведение конкурсов). Проводится сравнение затраченных объектом аудита эффективности средств на приобретение ресурсов с аналогичными показателями предыдущего периода или с показателями других организаций.

Для оценки экономичности использования государственных (муниципальных) средств необходимо установить, имелись ли у объекта аудита эффективности возможности приобретения ресурсов наиболее экономным способом и их более рационального использования для того, чтобы достигнуть поставленные цели на основе использования меньшего объема государственных (муниципальных) средств или получить более высокие результаты деятельности при заданном объеме средств.

3.3. Результативность характеризуется степенью достижения запланированных результатов использования государственных (муниципальных) средств или деятельности объектов аудита эффективности и включает в себя определение экономической результативности и социально-экономического эффекта.

Экономическая результативность определяется путем сравнения достигнутых и запланированных экономических результатов использования государственных (муниципальных) средств или деятельности объектов, которые выступают в виде конкретных продуктов деятельности (объемы произведенной продукции и оказанных услуг, количество людей, получивших услуги, и т.п.).

Социально-экономический эффект использования государственных (муниципальных) средств определяется на основе анализа степени достижения установленных социально-экономических целей и решения поставленных задач, на которые были использованы государственные (муниципальные) средства. Социально-экономический эффект показывает, как экономические результаты использования государственных (муниципальных) средств или деятельности объектов аудита эффективности оказали влияние на удовлетворение потребностей экономики, общества, какой-либо части населения или определенной группы людей, то есть тех, в чьих интересах были использованы государственные (муниципальные) средства.

3.4. В случаях, когда бюджетные средства израсходованы на оказание определенных услуг в полном объеме, результатом бюджетных расходов будет наличие данных услуг в запланированном количестве и требуемого качества, но эти услуги не обеспечивают удовлетворение потребностей тех, для кого они предназначены, социально-экономический эффект оценивается как весьма низкий.

4. Особенности организации аудита эффективности

4.1. Проведение аудита эффективности включает подготовительный, основной и заключительный этапы, которые осуществляются с учетом общих правил проведения контрольного мероприятия.

На **подготовительном этапе** осуществляется предварительное изучение предмета и объектов для определения целей конкретного аудита эффективности, вопросов проверки и анализа, выбора критериев оценки эффективности и способов его проведения, по результатам которых подготавливается программа проведения аудита эффективности.

На **основном этапе** аудита эффективности проводятся проверка и анализ результатов использования государственных (муниципальных) средств в соответствии с вопросами программы, в том числе непосредственно на объектах, в ходе которых осуществляются сбор и анализ фактических данных и информации, необходимых для получения доказательств. Составляются акты и рабочие документы, фиксирующие результаты проверки и анализа, которые служат основой для подготовки заключений, выводов и рекомендаций.

На **заключительном этапе** аудита эффективности подготавливаются заключения, выводы и рекомендации, которые оформляются в отчете и других документах по его результатам.

4.2. Особенностью осуществления аудита эффективности является срок его проведения, который должен быть, как правило, в пределах 2 - 6 месяцев, а также соотношение затрат времени между этапами, которое может варьироваться в каждом конкретном случае в зависимости от целей, характера предмета, объектов и масштаба проведения аудита эффективности.

4.3. Для успешного и качественного проведения аудита эффективности необходимы определенные профессиональные знания проверяемой сферы использования государственных (муниципальных) средств и особенностей деятельности объектов аудита эффективности. Для получения указанных знаний к проведению аудита эффективности привлекаются внешние эксперты (специалисты) путем включения их в состав группы сотрудников, осуществляющих аудит эффективности, для выполнения отдельных заданий, подготовки аналитических записок, экспертных заключений и оценок, а также создания специального экспертного совета для осуществления конкретного аудита эффективности.

5. Предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности

5.1. Содержание предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности.

5.1.1. В процессе предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности осуществляется сбор и анализ информации, необходимой для определения:

- целей и вопросов данного аудита эффективности;
- способов его проведения и методы сбора фактических данных и информации;
- критериев оценки эффективности использования государственных (муниципальных) средств.

По результатам предварительного изучения готовится программа проведения аудита эффективности.

Предварительное изучение должно проводиться таким образом, чтобы еще до начала основного этапа аудита эффективности – получения доказательств, было четко определено и понятно, что и как необходимо проверять и анализировать, как организовать и провести эту работу с наименьшими затратами.

5.1.2. Для качественного проведения предварительного изучения объектов аудита эффективности составляется план, который должен включать перечень вопросов для изучения, распределение сотрудников по объектам аудита эффективности и вопросам изучения, источники получения информации, сроки изучения вопросов и представления материалов.

5.1.3. В процессе предварительного изучения выявляются и анализируются существующие риски неэффективного использования государственных (муниципальных) средств, проводятся консультации с независимыми организациями и внешними экспертами (специалистами), а также при наличии возможности собеседования с руководителями и сотрудниками объектов аудита эффективности.

5.1.4. Результаты предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности фиксируются в рабочей документации и должны содержать соответствующие аналитические и иные материалы, служащие обоснованием для выбранных целей данного аудита эффективности, вопросов проверки и анализа, способов его проведения, методов сбора фактических данных и информации, а также критериев оценки эффективности использования государственных (муниципальных) средств.

5.2. Цели и вопросы аудита эффективности.

5.2.1. Для осуществления конкретного аудита эффективности необходимо выбирать, как правило, несколько целей, которые определяют границы содержания предмета, сформулированного в его наименовании. Исходя из особенностей предмета аудита может быть определена и одна цель. Формулировки этих целей должны указывать, на какие основные вопросы,

относящиеся к оценке эффективности использования государственных (муниципальных) средств в рамках предмета и деятельности объектов аудита эффективности, ответит его проведение.

5.2.2. Цели выбираются путем последовательного исключения из их возможного перечня тех вопросов содержания предмета и деятельности объектов аудита эффективности, которые по результатам предварительного изучения не имеют существенных негативных проблем.

Цели аудита эффективности должны быть направлены на такие аспекты проверяемой сферы использования государственных (муниципальных) средств и деятельности объектов аудита эффективности, в которых выявлена высокая степень рисков неэффективного использования государственных (муниципальных) средств, чтобы получить наибольший эффект от результатов проведения данного аудита эффективности.

Цели аудита эффективности определяются также исходя из содержания целей и задач проверяемой сферы использования государственных (муниципальных) средств или деятельности объектов аудита эффективности, а также запланированных результатов их достижения и выполнения.

5.2.3. Цели аудита эффективности должны иметь четкие формулировки и включать определение экономичности и результативности использования государственных (муниципальных) средств в совокупности или их оценки в различном сочетании, в соответствии с которыми можно было бы сделать отвечающие им выводы и рекомендации по результатам аудита эффективности.

5.2.4. Вопросы аудита эффективности определяются по каждой цели и должны ей соответствовать. Перечень и содержание вопросов должны быть такими, чтобы результаты их проверки и анализа, выступающие в форме полученных доказательств, обеспечивали достижение поставленной цели аудита эффективности.

Количество вопросов по каждой цели аудита эффективности должно быть сравнительно небольшим, но они должны быть достаточными, существенными и важными для определения эффективности использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере.

5.3. Критерии оценки эффективности использования государственных (муниципальных) средств.

5.3.1. Критерии оценки эффективности представляют собой качественные и количественные характеристики организации, процессов и результатов использования государственных (муниципальных) средств и (или) деятельности объектов аудита эффективности, которые показывают, какими должны быть организация и процессы, и какие результаты являются свидетельством эффективного использования государственных (муниципальных) средств.

Критерии оценки эффективности выбираются для каждой установленной цели аудита эффективности, должны ей соответствовать и служить основой для заключений и выводов об эффективности (экономичности, результативности) использования государственных

(муниципальных) средств. По результатам сравнения фактических данных об использовании государственных (муниципальных) средств, полученных в процессе проверки и анализа, с установленными критериями делаются заключения об эффективности их использования по соответствующей цели аудита эффективности.

5.3.2. Выбор критериев оценки эффективности осуществляется в процессе предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности после определения его целей на основе анализа следующих источников:

законодательных и иных нормативных правовых актов, а также документов, относящихся к предмету или деятельности объектов аудита эффективности, которые устанавливают правила, требования, процедуры организации и запланированные показатели результатов использования государственных (муниципальных) средств;

результатов деятельности объектов аудита эффективности в предшествующий период или работы других организаций или учреждений, которые осуществляют деятельность в проверяемой сфере использования государственных (муниципальных) средств или выполняют аналогичные виды работ;

материалов соответствующих государственных статистических данных.

5.3.3. Качество результатов аудита эффективности в значительной мере зависит от точного определения критериев оценки эффективности, которые должны быть объективными, четкими, сравнимыми, достаточными.

Критерии являются объективными в том случае, если они выбраны в результате всестороннего анализа проверяемой сферы использования государственных (муниципальных) средств и деятельности объектов аудита эффективности, отражают их особенности и соответствуют целям аудита эффективности.

Четкость критериев заключается в том, что они должны иметь формулировки, которые не содержат двусмысленности и не могут быть подвержены различным интерпретациям ни со стороны проверяющих или проверяемых, ни со стороны будущих пользователей отчета о результатах данного аудита эффективности.

Сравнимость критериев состоит в том, чтобы они увязывались с критериями оценки эффективности, использованными при проведении аналогичного аудита эффективности в данной сфере использования государственных (муниципальных) средств или на подобных объектах, а также сами могли применяться при проведении аналогичного аудита эффективности.

Критерии являются достаточными в том случае, когда на основе их совокупности делаются обоснованные заключения и выводы об эффективности использования государственных (муниципальных) средств в соответствии с поставленными целями аудита эффективности. При этом их количество в каждом аудите эффективности может быть различным в

зависимости от особенностей предмета и деятельности объектов аудита эффективности.

5.3.4. Перечень и содержание критериев, планируемых для оценки эффективности использования государственных (муниципальных) средств, необходимо предварительно обсудить с работниками проверяемого объекта аудита и затем письменно согласовать с руководителем объекта аудита эффективности и (или) руководителями вышестоящих государственных (муниципальных) органов.

В случае отказа руководителей объектов аудита эффективности и других заинтересованных государственных (муниципальных) органов согласовать указанный перечень критериев или отдельные критерии, решение об их использовании принимает председатель Счетной палаты, который вправе также вынести этот вопрос на рассмотрение коллегии Счетной палаты.

5.4. Способы проведения аудита эффективности.

5.4.1. В ходе предварительного изучения необходимо выбрать способы проведения аудита эффективности с учетом того, что проблемы, связанные с эффективностью использования государственных (муниципальных) средств, как правило, существуют и проявляются в большом разнообразии форм, имеют достаточно сложные комплексные причинно-следственные связи.

Способы осуществления аудита эффективности могут быть различными в зависимости от содержания его предмета, особенностей деятельности объектов, а также целей конкретного аудита эффективности.

5.4.2. Аудит эффективности осуществляется посредством проверки и анализа:

- а) организации использования государственных (муниципальных) средств;
- б) результатов использования государственных (муниципальных) средств;
- в) отдельных аспектов использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере или в деятельности объектов аудита эффективности.

5.4.3. Проверка и анализ организации использования государственных (муниципальных) средств является, как правило, исходным пунктом проведения аудита эффективности. Проверяются и анализируются системы управления, планирования, мониторинга и контроля в проверяемой сфере использования государственных (муниципальных) средств и деятельности объектов аудита эффективности в соответствии с установленными критериями.

Определяются наличие, надежность и результативность функционирования внутреннего контроля на объектах аудита эффективности, его способность обеспечивать в должной мере достижение запланированных результатов использования государственных (муниципальных) средств.

Как правило, тщательно изучаются и проверяются только те элементы системы контроля, в которых может существовать высокая степень риска их ненадежности. Кроме того, при проверке необходимо учитывать влияние того

или иного элемента системы контроля на достижение запланированных результатов.

В случае если установлено, что система внутреннего контроля функционирует достаточно эффективно, можно предполагать, что конечные результаты, достигнутые в проверяемой сфере использования государственных (муниципальных) средств или в работе объекта аудита эффективности, являются вполне удовлетворительными и не требуют специальной проверки.

5.4.4. При анализе результатов использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере или деятельности объектов аудита эффективности проводится сравнительная оценка фактических и запланированных результатов, причем на начальном этапе проверяются и изучаются результаты работы, а не применявшиеся для их достижения методы или процессы. Для такого подхода необходимы соответствующие критерии в целях качественной и количественной оценки достигнутых результатов использования государственных (муниципальных) средств.

Если достигнутые результаты деятельности объекта аудита эффективности являются неудовлетворительными, то есть установлено, что они не соответствуют установленным критериям оценки эффективности, проверка должна быть продолжена в той мере, в какой это необходимо для выявления конкретных причин, которые привели к неудовлетворительным результатам.

Если в ходе проверки установлено, что результаты оказались удовлетворительными, это означает минимальный риск наличия серьезных недостатков в проверяемой сфере использования государственных (муниципальных) средств или в деятельности объекта деятельности объекта аудита эффективности. В этом случае определяется наличие резервов для получения более высоких результатов и формулируются соответствующие рекомендации по повышению эффективности использования государственных (муниципальных) средств.

5.4.5. Для проведения проверки и анализа отдельных аспектов использования государственных (муниципальных) средств необходимо выбирать такие конкретные аспекты в проверяемой сфере или в деятельности объектов деятельности объекта аудита эффективности, результаты проверки и анализа которых дают возможность не только сделать обобщенные выводы об эффективности использования государственных (муниципальных) средств в рамках предмета аудита эффективности, но и могут быть использованы для повышения эффективности использования государственных (муниципальных) средств во всей проверяемой сфере или для совершенствования деятельности других организаций или учреждений в данной сфере.

Выбор конкретных аспектов использования государственных (муниципальных) средств осуществляется с учетом степени их влияния на результаты использования средств в проверяемой сфере в целом или на деятельность объектов деятельности объекта аудита эффективности и определяется целями и вопросами аудита эффективности.

Если в результате проверки и анализа выбранных аспектов выявлены серьезные недостатки и проблемы, это может быть веским основанием для вывода о неэффективном использовании государственных (муниципальных) средств в рамках предмета аудита эффективности.

5.4.6. Способы проведения аудита эффективности могут применяться в различном сочетании в зависимости от поставленных целей. На основе выбранных способов проведения аудита эффективности определяются методы осуществления проверки, сбора и анализа фактических данных и информации в соответствии с установленными критериями оценки эффективности.

5.5. Программа проведения аудита эффективности.

По результатам предварительного изучения в соответствии с общими правилами проведения контрольного мероприятия готовится программа проведения контрольного мероприятия, составной частью которого является программа проведения аудита эффективности. Программа аудита эффективности представляет собой пункт программы, содержащий цель или перечень целей аудита эффективности с приведением установленных критериев эффективности по каждой цели аудита эффективности.

6. Проведение проверки на объектах, сбор и анализ фактических данных и информации

6.1. Сбор и анализ фактических данных и информации.

6.1.1. Фактические данные и информация о результатах использования государственных (муниципальных) средств собираются посредством проведения проверки деятельности объектов аудита эффективности, а также изучения документов и материалов, имеющих отношение к его предмету, в том числе получаемых из других различных источников.

На основе анализа этих данных формируются доказательства, которые используются для того, чтобы:

- определить, соответствуют ли результаты использования государственных (муниципальных) средств и деятельности объектов аудита эффективности установленным критериям оценки эффективности;

- обосновать заключения о выявленных недостатках и сделать выводы по результатам аудита эффективности;

- выявить возможности для совершенствования деятельности объектов аудита эффективности и повышения эффективности использования государственных (муниципальных) средств, а также сформулировать соответствующие рекомендации.

В составе доказательств, полученных на основном этапе, также должны использоваться фактические данные и информация, собранные в процессе предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности.

6.1.2. В отличие от финансового аудита, в котором доказательства подтверждают выявленные факты нарушения нормативных правовых актов, доказательства, получаемые в ходе проведения аудита эффективности,

должны убеждать в наличии недостатков в деятельности объектов аудита эффективности, которые приводят к неэффективному использованию ими государственных (муниципальных) средств.

Для того чтобы доказательства, используемые для обоснования заключений и выводов по результатам аудита эффективности, были убедительными, целесообразно, чтобы они были получены из различных источников и представлены в разнообразных формах, совокупность которых включает материальные, документальные и аналитические доказательства.

Процесс сбора фактических данных должен быть организован таким образом, чтобы заключения и выводы по итогам аудита эффективности, сделанные на основе собранных доказательств, были способны выдержать любой критический анализ.

6.1.3. Фактические данные и информация, полученные по результатам проведения аудита эффективности на объектах, отражаются в актах, которые оформляются в соответствии с общими правилами проведения контрольного мероприятия. Информация, собранная и составленная по результатам анализа документов и материалов, полученных из других источников, фиксируется в рабочих документах.

6.2. Методы получения информации.

6.2.1. Аудит эффективности может проводиться с использованием различных методов получения и анализа информации, выбор которых осуществляется таким образом, чтобы их применение обеспечивало возможность получения исчерпывающих доказательств, позволяющих сделать обобщенные заключения и выводы.

6.2.2. Источниками первичной информации могут быть фактические данные, полученные посредством проведения обследования, которое представляет собой метод сбора данных из различных источников, имеющих непосредственное отношение к предмету или деятельности объектов аудита эффективности. При решении вопроса о проведении обследования следует учитывать:

насколько данные, полученные в результате обследования, могут быть использованы для соответствующих выводов по рассматриваемой проблеме;

наличие уже существующей информации по данной проблеме в других организациях, занимающихся сбором соответствующих данных и имеющих результаты проведенных обследований, которые касаются предмета аудита эффективности;

возможность осуществления такой выборки респондентов, которая позволит сделать обобщенные выводы относительно всей изучаемой проблемы;

наличие ресурсов, необходимых для проведения обследования.

Обследование может проводиться непосредственно работниками Счетной палаты или привлеченными специалистами. Должны быть подготовлены соответствующие формы и другие необходимые материалы, а также осуществлена обоснованная выборка объектов обследования. В рабочих

документах необходимо четко описать методику, использованную в процессе обследования.

7. Подготовка и оформление результатов аудита эффективности

7.1. Заключение и выводы.

7.1.1. Подготовка результатов аудита эффективности необходимо начинать с всестороннего анализа собранных фактических данных и информации (доказательств), которые зафиксированы в составленных актах и рабочих документах, и их сравнения с утвержденными критериями оценки эффективности. По результатам этого сравнения подготавливаются соответствующие заключения об эффективности использования государственных (муниципальных) средств по каждой цели аудита эффективности.

Если реальные результаты использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере и организация деятельности объектов аудита эффективности соответствуют установленным критериям, это означает, что государственные (муниципальные) средства используются с достаточной степенью эффективности. Их несоответствие свидетельствует о наличии недостатков и необходимости улучшения организации деятельности объектов аудита эффективности по использованию государственных (муниципальных) средств. Оценка недостатков может быть выражена следующими формулировками: бюджетные средства использованы эффективно, недостаточно эффективно, использованы неэффективно.

В случае выявления недостатков заключения должны содержать конкретные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере или объектами аудита эффективности.

При проведении сравнительного анализа и подготовке заключений по его результатам следует исходить только из полученных и собранных фактических данных, служащих надежными доказательствами сделанных заключений.

7.1.2. На основе заключений формулируются соответствующие выводы по каждой цели аудита эффективности, которые должны:

- содержать характеристику и значимость выявленных отклонений фактических результатов использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере или деятельности объектов аудита эффективности от критериев оценки эффективности, установленных в программе аудита эффективности;

- определять причины выявленных недостатков, которые привели к неэффективному использованию государственных (муниципальных) средств, и последствия, которые эти недостатки влекут или могут повлечь за собой;

- указывать ответственных должностных лиц, допустивших нарушения;

включать общую оценку степени эффективности использования государственных (муниципальных) средств в рамках предмета аудита эффективности исходя из его целей.

Заключения о соответствии фактических результатов использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере или деятельности объектов аудита эффективности установленным критериям оценки эффективности, а также сделанные на их основе выводы оформляются в произвольной форме в составе рабочей документации по проведению аудита эффективности для их последующего соответствующего оформления в отчете о результатах аудита эффективности.

7.1.3. Если в ходе аудита эффективности получены какие-либо фактические данные или выявлены проблемы, которые не могут быть оценены с точки зрения утвержденных критериев оценки эффективности, следует провести дополнительное изучение вопроса, в процессе которого необходимо:

- определить, имеют ли эти данные случайный характер или же они свидетельствуют о наличии общей или системной проблемы в проверяемой сфере или деятельности объектов аудита эффективности;

- оценить фактическое или возможное влияние данной проблемы на результаты использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере или в деятельности объектов аудита эффективности;

- установить причины наличия данной проблемы, для того чтобы подготовить соответствующие рекомендации по ее решению;

- проанализировать возможности устранения выявленной проблемы самим объектом аудита эффективности, поскольку эта проблема может быть результатом действий или событий, которые от него не зависят;

- обсудить данную проблему с экспертами и руководством объекта аудита эффективности;

- собрать при необходимости дополнительные фактические материалы.

На основе анализа собранного дополнительного материала определяются характер, значимость и причины выявленных проблем, которые формулируются в выводах по результатам аудита эффективности. Если руководство объекта аудита эффективности знает о существовании этих проблем и предпринимает меры по их устранению, это следует учитывать при формулировании выводов и соответствующим образом отражать в отчете о результатах аудита эффективности.

7.2. Рекомендации.

7.2.1. Подготовка рекомендаций является завершающей процедурой формирования результатов аудита эффективности. В случае если в ходе аудита эффективности выявлены недостатки, а сделанные выводы указывают на возможность существенно повысить качество и результаты работы объектов аудита эффективности, необходимо подготовить соответствующие рекомендации для принятия мер по устранению этих недостатков, которые включаются в отчет о результатах аудита эффективности.

Если результаты использования государственных (муниципальных) средств в проверяемой сфере или объектами аудита эффективности соответствуют установленным критериям и могут быть признаны вполне удовлетворительными, это еще не означает, что использованы все имеющиеся возможности для более эффективного использования государственных (муниципальных) средств.

Необходимо, основываясь на заключениях и выводах, сделанных по результатам аудита эффективности, находить эти возможности и разрабатывать соответствующие рекомендации по совершенствованию деятельности объектов аудита эффективности в целях повышения эффективности использования государственных (муниципальных) средств.

7.2.2. Содержание рекомендаций должно соответствовать поставленным целям аудита эффективности и основываться на заключениях и выводах, сделанных по результатам аудита эффективности. Рекомендации необходимо формулировать таким образом, чтобы они были:

- направлены на устранение причин существования выявленного недостатка или проблемы;

- обращены в адрес объектов аудита эффективности, государственных (муниципальных) органов, организаций и должностных лиц, в компетенцию и полномочия которых входит их выполнение;

- ориентированы на принятие объектами аудита эффективности конкретных мер по устранению выявленных недостатков;

- экономически оправданными, то есть расходы, связанные с их выполнением должны покрываться экономией бюджетных средств, полученной в конечном результате исполнения рекомендаций;

- направлены на получение результатов от их внедрения, которые можно оценить или измерить;

- рекомендации должны быть четкими и простыми по форме.

7.2.3. Формулировки рекомендаций должны быть достаточно конкретными, без излишней детализации. В рекомендациях, как правило, излагаются в общих чертах конкретные вопросы, которым адресаты должны уделить внимание и рассмотреть для принятия соответствующих решений.

При этом содержание рекомендаций должно быть таким, чтобы можно было проверить их выполнение. Вопрос о разработке конкретных практических мер по устранению недостатков в деятельности объектов аудита эффективности и повышению эффективности использования государственных (муниципальных) средств должен решаться непосредственно их руководством или вышестоящим органом власти (учредителем). Между тем, если по результатам аудита эффективности установлена необходимость осуществления очевидных мероприятий по повышению эффективности использования государственных (муниципальных) средств, они должны быть рекомендованы руководству объекта аудита эффективности.

7.2.4. Количество рекомендаций определяется содержанием и масштабом аудита эффективности, но не должно быть большим. При их подготовке необходимо руководствоваться правилом, что лучше сделать

немного, но наиболее важных рекомендаций, чем предложить большое количество незначительных рекомендаций, которые могут отвлекать внимание адресатов и пользователей отчетов от ключевых результатов аудита эффективности.

7.3. Отчет о результатах аудита эффективности.

7.3.1. Подготовка и оформление отчета о результатах аудита эффективности является завершающей процедурой его проведения, которая осуществляется в соответствии с общими требованиями к содержанию и форме отчета о результатах контрольного мероприятия, но особенностями, предусмотренными настоящим пунктом.

Общую схему отчета можно подготовить по результатам предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности, если уже определены имеющиеся недостатки и проблемы в сфере предмета и в деятельности объектов аудита эффективности. По мере получения доказательств и их фиксирования в актах и рабочих документах проект отчета наполняется соответствующими материалами и к концу проведения аудита эффективности формируется предварительный проект отчета о его результатах.

7.3.2. Результаты аудита эффективности должны излагаться в отчете в соответствии с поставленными целями и давать ответы на каждую из них на основе заключений и выводов, сделанных по итогам проверки. В отчете следует приводить наиболее существенные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании государственных (муниципальных) средств, а также указывать конкретные причины и обнаруженные или возможные последствия выявленных недостатков.

7.3.3. Для более объективной оценки результатов использования государственных (муниципальных) средств в отчет о результатах аудита эффективности следует включать не только выявленные недостатки, но и заслуживающие внимания достижения в проверяемой сфере и деятельности объектов аудита эффективности, информация о которых могла бы быть использована другими государственными (муниципальными) органами и организациями для совершенствования их деятельности в целях повышения эффективности использования государственных (муниципальных) средств.

7.3.4. Одновременно с проектом отчета подготавливаются проекты представлений и информационных писем, содержащих основные выводы по результатам аудита эффективности и рекомендации по повышению эффективности использования государственных (муниципальных) средств, в адрес руководителей проверенных объектов, органов государственной власти и государственных органов области, органов местного самоуправления и муниципальных органов, в компетенции которых находится решение поставленных вопросов, а также заинтересованных в результатах аудита эффективности.