

# СЧЕТНАЯ ПАЛАТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

## СТАНДАРТ ВНЕШНЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА (КОНТРОЛЯ)

### **СГА 104 «АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ»**

(утвержден постановлением Коллегии Счетной палаты  
Российской Федерации от 30 ноября 2016 г. № 4ПК)

Разработчик:

Департамент методологического  
обеспечения деятельности Счетной  
палаты Российской Федерации и  
осуществления внешнего  
государственного  
(муниципального) аудита  
(контроля)

МОСКВА  
2016 год

## Содержание

1. Общие положения.....	3
2. Содержание и организация аудита эффективности.....	5
2.1. Содержание аудита эффективности.....	5
2.2. Организация аудита эффективности.....	9
2.2.1. Взаимодействие между участниками аудита эффективности. Служебные контакты .....	9
2.2.2. Навыки в аудите эффективности .....	9
2.2.3. Управление качеством в аудите эффективности.....	10
2.2.4. Существенность и риски в аудите эффективности .....	11
3. Определение эффективности использования федеральных и иных ресурсов .....	14
4. Подготовительный этап аудита эффективности.....	18
4.1. Содержание предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности .....	18
4.2. Цели и вопросы аудита эффективности .....	19
4.3. Критерии оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов .....	21
4.4. Методы и подходы, применяемые при проведении аудита эффективности .....	24
5. Основной этап аудита эффективности .....	29
5.1. Сбор фактических данных и информации. Получение доказательств .....	29
5.2. Способы получения и методы изучения фактических данных и информации.....	34
6. Заключительный этап аудита эффективности .....	37
6.1. Заключение и выводы .....	37
6.2. Рекомендации.....	39
6.3. Подготовка отчета о результатах контрольного мероприятия в аудите эффективности .....	41
7. Осуществление контроля реализации результатов аудита эффективности ...	42
Приложение. Рекомендуемый порядок действий в процессе организации и в ходе проведения аудита эффективности.....	44

## 1. Общие положения

1.1. Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности» (далее – Стандарт) предназначен для методологического обеспечения реализации полномочий Счетной палаты Российской Федерации (далее – Счетная палата) по проведению аудита эффективности в соответствии с Федеральным законом от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (далее – Закон о Счетной палате) и Бюджетным кодексом Российской Федерации.

1.2. Стандарт подготовлен с учетом международных стандартов ИНТОСАИ для высших органов аудита ISSAI 100 «Основополагающие принципы аудита государственного сектора», ISSAI 300 «Основополагающие принципы аудита эффективности», ISSAI 3000 «Руководство по проведению аудита эффективности», ISSAI 3100 «Руководство по проведению аудита эффективности – основные принципы».

1.3. Целью Стандарта является определение общих требований, характеристик, правил и процедур, которые должны выполняться в Счетной палате при организации и проведении аудита эффективности.

1.4. Задачами Стандарта являются:

определение содержания аудита эффективности;

установление правил и процедур организации и проведения аудита эффективности;

определение особенностей аудита эффективности.

1.5. Стандарт предназначен для использования инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты при организации и проведении аудита эффективности в соответствии с частью 6 статьи 14 Закона о Счетной палате, а также в случаях:

организации и осуществления контроля за эффективным использованием средств федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации (пункт 1 статьи 5 Закона о Счетной палате);

определения эффективности порядка формирования, управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами в пределах компетенции Счетной палаты (далее – федеральные и иные ресурсы), в том числе для целей стратегического планирования (пункт 3 статьи 5 Закона о Счетной палате);

оценки эффективности предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ, бюджетных кредитов за счет средств федерального бюджета (пункт 6 статьи 5 Закона о Счетной палате);

оценки эффективности вложений федеральных и иных ресурсов в рамках аудита государственных и международных инвестиционных проектов (часть 10 статьи 14 Закона о Счетной палате);

определения эффективности использования средств федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации в рамках последующего контроля исполнения федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации (часть 1 статьи 20 Закона о Счетной палате);

определения эффективности порядка использования государственных займов и кредитов от кредитных организаций, иностранных государств, международных финансовых организаций, иных субъектов международного права, иностранных юридических лиц (пункт 3 статьи 21 Закона о Счетной палате), порядка предоставления и реализации государственных гарантий (пункт 4 статьи 21 Закона о Счетной палате), порядка размещения средств федерального бюджета в банках и иных кредитных организациях (пункт 5 статьи 21 Закона о Счетной палате), порядка предоставления средств федерального бюджета иностранным

государствам и (или) иностранным юридическим лицам (пункт 6 статьи 21 Закона о Счетной палате), порядка предоставления бюджетных кредитов из федерального бюджета (пункт 8 статьи 21 Закона о Счетной палате).

1.6. Проведение контрольных мероприятий, программами которых предусмотрены цели и вопросы, касающиеся определения или оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов, осуществляется в части указанных целей и вопросов по методологии аудита эффективности, установленной Стандартом.

1.7. В случае установления фактов неэффективного использования федеральных и иных ресурсов в ходе проводимого контрольного мероприятия, в программе которого не предусмотрены цели и вопросы по определению или оценке эффективности использования федеральных и иных ресурсов и отсутствуют критерии оценки эффективности, инспекторам и иным сотрудникам аппарата Счетной палаты в целях обоснования указанных фактов необходимо получить исчерпывающие доказательства<sup>1</sup>, в том числе с использованием критериев оценки эффективности, с последующим их отражением в акте по результатам контрольного мероприятия и отчете о результатах контрольного мероприятия.

## **2. Содержание и организация аудита эффективности**

### **2.1. Содержание аудита эффективности**

2.1.1. Аудит эффективности представляет собой вид внешнего государственного аудита (контроля) и применяется в целях определения

---

<sup>1</sup> В соответствии с абзацем четвертым пункта 23 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22 июня 2006 г. № 23 «О некоторых вопросах применения арбитражными судами норм Бюджетного кодекса Российской Федерации» (в редакции постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 26 февраля 2009 г. № 17) «...конкретная расходная операция может быть признана неэффективным расходованием бюджетных средств только в случае, если уполномоченный орган докажет, что поставленные перед участником бюджетного процесса задачи могли быть выполнены с использованием меньшего объема средств или что, используя определенный бюджетом объем средств, участник бюджетного процесса мог бы достигнуть лучшего результата».

эффективности использования федеральных и иных ресурсов, полученных объектами аудита (контроля) для достижения запланированных целей, решения поставленных задач социально-экономического развития Российской Федерации и осуществления возложенных на Счетную палату функций.

2.1.2. Аудит эффективности осуществляется в форме последующего аудита (контроля) посредством проведения контрольных мероприятий, целью которых является определение или оценка эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

2.1.3. Основными задачами аудита эффективности являются:

определение или оценка эффективности использования федеральных и иных ресурсов;

повышение эффективности использования федеральных и иных ресурсов на основе подготовленных по результатам аудита эффективности рекомендаций и их внедрения в деятельность объектов аудита (контроля);

информирование пользователей информации о результатах аудита эффективности о том, насколько результаты использования федеральных и иных ресурсов обеспечивают удовлетворение общественных потребностей, а также в какой степени достигаются цели и решаются задачи социально-экономического развития Российской Федерации.

2.1.4. Предметом аудита эффективности является использование федеральных (средства федерального бюджета, средства бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, федеральная собственность) и иных (средства бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов – получателей межбюджетных трансфертов из федерального бюджета, средства бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов в части средств, переданных из Федерального фонда обязательного медицинского

страхования, средства, полученные государственными учреждениями от приносящей доход деятельности, и другие) ресурсов.

Предметом аудита эффективности является также деятельность объектов аудита (контроля) по использованию федеральных и иных ресурсов.

В процессе аудита эффективности в пределах полномочий Счетной палаты проверяются:

организация и процессы использования федеральных и иных ресурсов;

результаты использования федеральных и иных ресурсов.

2.1.5. Объектами аудита (контроля) при проведении аудита эффективности являются федеральные государственные органы (в том числе их аппараты), органы государственных внебюджетных фондов, Центральный банк Российской Федерации, федеральные государственные учреждения, федеральные государственные унитарные предприятия, государственные корпорации, государственные компании, хозяйственные товарищества и общества с участием Российской Федерации в их уставных (складочных) капиталах, государственные органы субъектов Российской Федерации (в том числе их аппараты), органы местного самоуправления, иные организации, на которые распространяются контрольные полномочия Счетной палаты, установленные частями 1-2, 4 статьи 15 Закона о Счетной палате (далее – объекты аудита эффективности).

2.1.6. Проведение аудита эффективности включает три этапа, которые осуществляются с учетом положений Стандарта и Стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 101 «Общие правила проведения контрольного мероприятия» (далее – СГА 101).

На подготовительном этапе аудита эффективности осуществляется предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности для определения целей и вопросов программы проведения контрольного

мероприятия, а также для выбора и (или) разработки критериев оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

На основном этапе аудита эффективности проводятся контрольные действия в соответствии с программой и рабочим планом проведения контрольного мероприятия, в том числе непосредственно на объектах, в ходе которых осуществляется сбор фактических данных и информации, необходимых для получения доказательств, и составляются акты, фиксирующие результаты контрольных действий.

На заключительном этапе аудита эффективности подготавливается отчет о результатах проведения контрольного мероприятия, оформляются другие документы по его результатам.

С учетом срока проведения контрольного мероприятия соотношение затрат времени между этапами аудита эффективности может варьироваться в каждом конкретном случае в зависимости от целей, характера предмета, объектов аудита эффективности.

Рекомендуемый порядок действий в процессе организации и в ходе проведения аудита эффективности представлен в приложении.

2.1.7. В ходе проведения аудита эффективности формируется рабочая документация в соответствии с СГА 101. В состав рабочей документации включаются документы и материалы, послужившие основанием для результатов каждого этапа аудита эффективности. К рабочей документации относятся документы (их копии) и иные материалы, получаемые от должностных лиц объекта аудита эффективности, других органов и организаций по запросам Счетной палаты, а также документы (справки, расчеты, аналитические записки и т. п.), подготовленные инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты самостоятельно на основе собранных фактических данных и информации.



## **2.2. Организация аудита эффективности**

### **2.2.1. Взаимодействие между участниками аудита эффективности. Служебные контакты**

В целях качественной подготовки, проведения, оформления результатов и осуществления контроля реализации результатов аудита эффективности член Коллегии Счетной палаты, ответственный за его проведение, руководитель соответствующего мероприятия, инспекторы и иные сотрудники аппарата Счетной палаты с учетом прав и обязанностей, установленных Законом о Счетной палате, должностными регламентами и в пределах полномочий, установленных внутренними нормативными документами Счетной палаты, взаимодействуют с должностными лицами объектов аудита эффективности и пользователями информации о результатах аудита эффективности.

Под должностными лицами объекта аудита эффективности понимаются лица, отвечающие за различные аспекты деятельности объекта аудита эффективности. В частности, такие должностные лица могут быть:

ответственными за предоставление информации, документов и материалов, запрошенных инспектором;

ответственными за действия, которые явились причиной выявленных по результатам аудита эффективности недостатков;

уполномочены на принятие мер в ответ на рекомендации, подготовленные по результатам аудита эффективности.

### **2.2.2. Навыки в аудите эффективности**

2.2.2.1. Формирование группы инспекторов и иных сотрудников аппарата Счетной палаты при проведении аудита эффективности должно

осуществляться с условием, что профессиональные знания, навыки и опыт работы ее членов позволят обеспечить его качественное проведение.

2.2.2.2. В случае необходимости к участию в проведении аудита эффективности могут привлекаться внешние эксперты с учетом положений СГА 101.

2.2.2.3. При необходимости для успешного и качественного проведения аудита эффективности может создаваться специальный экспертный совет из привлекаемых внешних экспертов и сотрудников аппарата Счетной палаты в порядке, который устанавливается соответствующим положением, утверждаемым Председателем Счетной палаты.

Специальный экспертный совет формируется на подготовительном этапе аудита эффективности и действует до завершения подготовки отчета о результатах контрольного мероприятия.

### **2.2.3. Управление качеством в аудите эффективности**

Управление качеством контрольного мероприятия при проведении аудита эффективности<sup>2</sup> осуществляется в соответствии со стандартом Счетной палаты, устанавливающим общие требования, характеристики, правила и процедуры управления качеством контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, и с учетом соблюдения следующих положений:

при установлении требований к качеству проведения аудита эффективности отдельное внимание следует уделить выбору и (или) разработке критериев оценки эффективности, а также подготовке рекомендаций по результатам проведенного аудита эффективности;

---

<sup>2</sup> Под управлением качеством контрольного мероприятия в аудите эффективности понимается совокупность организационных процедур, проводимых в целях обеспечения качества осуществления контрольной деятельности в виде аудита эффективности и выполнения возложенных на Счетную палату задач и полномочий.

привлекаемые к участию в аудите эффективности внешние эксперты, члены специального экспертного совета в целях недопущения возникновения конфликта интересов должны руководствоваться принципами профессиональной служебной этики при взаимодействии с инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты, должностными лицами объекта аудита эффективности и не должны состоять с указанными лицами в родственных отношениях.

#### **2.2.4. Существенность и риски в аудите эффективности**

2.2.4.1. В рамках аудита эффективности инспекторам и иным сотрудникам аппарата Счетной палаты следует определять существенность, то есть актуальность целей и вопросов аудита эффективности, которые необходимо в первоочередном порядке изучить, а также выбираемых и (или) разрабатываемых критериев оценки эффективности, получаемых доказательств.

2.2.4.2. При определении целей и вопросов аудита эффективности оценка существенности должна осуществляться исходя из масштаба деятельности объекта аудита эффективности, объема используемых федеральных и иных ресурсов, а также с учетом проблем, существующих в деятельности объекта аудита эффективности по использованию указанных ресурсов. В частности, цели и вопросы аудита эффективности будут существенными, если планируется определить эффективность использования федеральных и иных ресурсов по приоритетным целям, задачам и направлениям социально-экономического развития Российской Федерации. Существенность будет ниже там, где цели и вопросы аудита эффективности ограничены небольшой проверяемой областью использования федеральных и иных ресурсов.

2.2.4.3. Применительно к аудиту эффективности риск означает вероятность ошибочного определения или оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

2.2.4.4. В процессе проведения аудита эффективности члену Коллегии Счетной палаты, ответственному за его проведение, инспекторам и иным сотрудникам аппарата Счетной палаты необходимо управлять рисками<sup>3</sup>, в том числе посредством идентификации рисков, проведения их анализа и оценки, а также посредством принятия соответствующих мер по снижению уровня рисков. Управление рисками осуществляется на всех этапах проведения аудита эффективности.

Идентификация рисков предполагает обнаружение рисков и их описание. В процессе идентификации рисков определяются источники риска, их причины и возможные последствия. При идентификации рисков также осуществляется выявление и изучение систематических рисков, свойственных деятельности объектов аудита эффективности, классифицированных по признакам организационно-правовой формы, сфере деятельности и другим признакам. Процесс идентификации рисков целесообразно начать на подготовительном этапе в ходе предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности.

Анализ рисков проводится в целях выявления негативных последствий воздействия идентифицированных рисков.

Оценка риска осуществляется в целях определения уровня рисков, в том числе путем сравнения уровня идентифицированных рисков с допустимыми (приемлемыми) уровнями соответствующих им рисков.

Проведение оценки рисков обеспечивает:

понимание потенциальных проблем, которые могут возникнуть при определении эффективности использования федеральных и иных ресурсов,

---

<sup>3</sup> Под управлением рисками в аудите эффективности понимается совокупность организационных процедур, осуществляемых членами Коллегии Счетной палаты, ответственными за проведение контрольного мероприятия, инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты в целях изучения рисков, их оценки и минимизации последствий выявленных рисков.

их источников, воздействия последствий рисков на достижение поставленных целей;

сбор фактических данных и информации, необходимой для определения уровня рисков;

выявление факторов, способствующих возникновению рисков.

Принятие мер по снижению уровня рисков предполагает совершение инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты соответствующих действий, направленных на снижение уровня рисков (увеличение количества контрольных действий на объекте аудита эффективности в процессе сбора фактических данных и информации, получения доказательств и другое).

2.2.4.5. В аудите эффективности при управлении рисками следует также учитывать влияние фактора действия, фактора события и фактора ограничения.

Под фактором действия понимаются, с одной стороны, действия должностных лиц объекта аудита эффективности, приводящие к искажению фактических данных и информации, в том числе искажению отчетности объекта аудита эффективности, а с другой стороны, действия инспекторов и иных сотрудников аппарата Счетной палаты, которые могут привести к необнаружению случаев неэффективного использования федеральных и иных ресурсов и, соответственно, формированию и отражению в отчете о результатах контрольного мероприятия ошибочных и неполных заключений, выводов, рекомендаций.

Под фактором события понимается возможность искажения фактических данных и информации, обусловленная обстоятельствами непреодолимой силы.

Под фактором ограничения понимаются ограничения, присущие аудиту эффективности как виду внешнего государственного аудита (контроля) и обусловленные используемыми для проведения контрольных

мероприятий методами осуществления деятельности Счетной палаты, сроками проведения контрольных действий, в том числе на объекте аудита эффективности, и другие.

2.2.4.6. При проведении аудита эффективности осуществляется управление такими рисками, как риск необнаружения неэффективного использования федеральных и иных ресурсов, риск формирования ошибочных или неполных заключений, выводов и рекомендаций и другие.

Под риском необнаружения понимается вероятность того, что применяемые инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты в ходе аудита эффективности процедуры не позволят обнаружить существующие недостатки в деятельности объекта аудита эффективности, имеющие существенный характер по отдельности либо в совокупности.

Под риском формирования ошибочных или неполных заключений, выводов и рекомендаций в аудите эффективности понимается вероятность того, что инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты в процессе осуществления контрольных действий, в том числе на объекте аудита эффективности, получены или собраны недостоверные или неполные информация и доказательства.

Определение существенности и рисков в процессе организации и проведения аудита эффективности осуществляется также с учетом Методических рекомендаций Счетной палаты Российской Федерации по оценке существенности и рисков при проведении контрольного мероприятия.

### **3. Определение эффективности использования федеральных и иных ресурсов**

3.1. Эффективность использования федеральных и иных ресурсов характеризуется соотношением результатов достижения целей и решения задач социально-экономического развития Российской Федерации с затратами федеральных и иных ресурсов на их достижение, которое

включает определение экономности и (или) результативности использования федеральных и иных ресурсов.

3.2. Экономность характеризуется достижением объектом аудита эффективности заданных результатов с использованием наименьшего объема федеральных и иных ресурсов.

Определение экономности использования федеральных и иных ресурсов осуществляется посредством проверки способов достижения необходимых результатов (например, сравнение затраченных объектом аудита эффективности ресурсов на приобретение товаров, работ, услуг с аналогичными показателями предыдущего периода или с показателями других организаций).

Для оценки экономности использования федеральных и иных ресурсов необходимо установить, имелись ли у объекта аудита эффективности возможности достижения заданных результатов наименее затратным способом и их более рационального использования для того, чтобы достигнуть поставленных целей на основе использования меньшего объема указанных ресурсов.

3.3. Результативность характеризуется достижением объектом аудита эффективности наилучших результатов с использованием определенного объема федеральных и иных ресурсов.

Для оценки результативности использования федеральных и иных ресурсов необходимо установить, имелись ли у объекта аудита эффективности возможности достижения наилучших результатов с использованием определенного объема ресурсов на указанные цели.

В процессе определения результативности использования федеральных и иных ресурсов целесообразно провести по методологии стратегического аудита анализ достижения установленных документами стратегического планирования и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации социально-экономических целей и решения

поставленных задач, на которые были использованы федеральные и иные ресурсы.

При проведении указанного анализа следует учитывать и оценивать влияние различных факторов на достижение целей и решение задач социально-экономического развития Российской Федерации.

В случаях, когда федеральные и иные ресурсы использованы в полном объеме на закупку определенных товаров, выполнение конкретных работ, оказание услуг, результатом их использования будет наличие данных товаров, работ, услуг в запланированном количестве и требуемого качества, но если эти товары, работы, услуги не обеспечивают удовлетворение потребностей тех, для кого они предназначены, необходимо с учетом особенностей проверяемой сферы использования федеральных и иных ресурсов отметить недостижение или достижение не в полной мере целей и нерешение или решение не в полной мере задач социально-экономического развития Российской Федерации, установленных документами стратегического планирования или иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

3.4. Оценка эффективности использования федеральных и иных ресурсов может включать определение продуктивности их использования посредством установления использованного объектом аудита эффективности объема ресурсов в расчете на единицу выполненной работы, оказанной услуги. При этом в качестве основы для расчета продуктивности использования федеральных и иных ресурсов в определенных сферах использования ресурсов могут применяться нормативы и показатели, используемые участниками бюджетного процесса при планировании бюджетных ассигнований. В частности, могут использоваться нормативы финансовых затрат в случае оценки степени и полноты оказания государственных услуг, показатели государственных программ и другие.



3.5. Оценка эффективности использования федеральных и иных ресурсов в части бюджетных средств может осуществляться по следующим взаимосвязанным направлениям:

оценка эффективности использования бюджетных средств на реализацию государственных программ Российской Федерации и непрограммных направлений деятельности;

оценка эффективности использования бюджетных средств на выполнение мероприятий;

оценка эффективности использования бюджетных средств по отдельным видам расходов классификации расходов бюджетов<sup>4</sup>.

При проведении аудита эффективности следует учитывать, что:

оценка планируемой эффективности проектов государственных программ Российской Федерации осуществляется при проведении экспертизы их проектов и с учетом Методических указаний по проведению экспертизы проектов государственных программ Российской Федерации;

оценка эффективности государственных программ Российской Федерации осуществляется в ходе оценки качества их формирования и реализации, проводимой при аудите государственных программ Российской Федерации, с учетом положений Стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 301 «Аудит государственных программ Российской Федерации»;

оценка эффективности осуществления закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд, а также эффективности системы управления контрактами осуществляется с учетом Стандарта внешнего

---

<sup>4</sup> В случае проведения оценки эффективности использования бюджетных средств по указанным взаимосвязанным направлениям следует также руководствоваться Критериями и методикой оценки эффективности бюджетных расходов с учетом особенностей, определенных видом расходов, подготовленными во исполнение пункта 2 перечня поручений Президента Российской Федерации от 20 октября 2013 г. № Пр-2451ГС и утвержденными сопредседателями Рабочей группы по вопросам разработки критериев и методики оценки эффективности бюджетных расходов заместителем Министра финансов Российской Федерации А.М.Лавровым и руководителем аппарата Счетной палаты Ю.В.Ворониным.

государственного аудита (контроля) СГА 302 «Аудит в сфере закупок товаров, работ, услуг, осуществляемых объектами аудита (контроля)»;

оценка эффективности реализации совокупности федеральных инновационных проектов, обладающих схожими целями и характеристиками, осуществляется с учетом положений Стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 310 «Оценка федеральных инновационных проектов».

#### **4. Подготовительный этап аудита эффективности**

##### **4.1. Предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности**

4.1.1. Подготовительный этап аудита эффективности предполагает предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности в целях подготовки к проведению контрольных действий, в том числе на объектах аудита эффективности, и оценки результатов использования ими федеральных и иных ресурсов.

В процессе предварительного изучения определяются:

цели и вопросы аудита эффективности;

методы осуществления деятельности Счетной палаты, а также способы получения и методы изучения фактических данных и информации при проведении аудита эффективности;

критерии оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

Предварительное изучение должно проводиться таким образом, чтобы еще до начала контрольных действий, в том числе непосредственно на объектах аудита эффективности, было четко определено и понятно, что и как необходимо проверять, как организовать и провести эту работу с наименьшими затратами.

4.1.2. В процессе предварительного изучения осуществляется сбор и проводится анализ необходимой информации, касающейся организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, выявляются и анализируются существующие риски неэффективного использования федеральных и иных ресурсов, проводятся при необходимости консультации с внешними экспертами.

Результаты предварительного изучения организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию фиксируются в рабочей документации.

## **4.2. Цели и вопросы аудита эффективности**

4.2.1. Для проведения аудита эффективности необходимо выбирать, как правило, несколько целей, которые определяют границы содержания его предмета. Формулировки целей должны указывать, на какие основные вопросы, относящиеся к оценке эффективности использования федеральных и иных ресурсов, ответит его проведение.

4.2.2. Цели выбираются путем последовательного исключения из возможного перечня тех целей, которые не имеют существенных проблем по результатам предварительного изучения содержания организации, процессов, результатов использования федеральных и иных ресурсов и деятельности объектов аудита эффективности по их использованию.

Цели аудита эффективности должны иметь четкие формулировки, а также должны быть направлены на проверку таких аспектов организации и процессов использования федеральных и иных ресурсов, деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, в которых выявлена

высокая степень рисков неэффективного использования указанных ресурсов.

Цели аудита эффективности определяются также исходя из содержания целей и задач проверяемой сферы использования федеральных и иных ресурсов, а также запланированных результатов их достижения и выполнения.

4.2.3. Вопросы аудита эффективности определяются по каждой цели и должны ей соответствовать. Перечень и содержание вопросов должны быть такими, чтобы результаты их проверки, 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 существенными и важными для определения эффективности использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере.

4.2.4. По результатам предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности подготавливается и представляется члену Коллегии Счетной палаты, ответственному за его проведение, проект программы проведения контрольного мероприятия.

В аудите эффективности при разработке программы проведения контрольного мероприятия необходимо руководствоваться соответствующими положениями СГА 101.

4.2.5. После утверждения программы осуществляется подготовка рабочего плана проведения контрольного мероприятия в соответствии с СГА 101.

### **4.3. Критерии оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов**

4.3.1. Критерии оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов представляют собой качественные и количественные характеристики организации, процессов, результатов использования федеральных и иных ресурсов и (или) деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, которые показывают, какими должны быть организация и процессы, какие результаты являются свидетельством эффективного использования федеральных и иных ресурсов и как должна быть организована деятельность объектов аудита эффективности по их использованию.

Критерии оценки эффективности выбираются и (или) разрабатываются для каждой установленной цели аудита эффективности и должны ей соответствовать. Они служат основой для заключений об эффективности использования федеральных и иных ресурсов, формируемых путем сравнения фактических данных о результатах использования ресурсов, полученных в процессе аудита эффективности, с установленными критериями.

4.3.2. Выбор критериев оценки эффективности осуществляется после определения целей аудита эффективности в процессе предварительного изучения организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, деятельности объектов аудита эффективности по их использованию на основе анализа законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, а также документов, относящихся к организации, процессам, результатам использования федеральных и иных ресурсов или деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, которые устанавливают правила, требования, процедуры организации и запланированные показатели результатов использования федеральных и иных ресурсов.

Разработка критериев оценки эффективности производится в случае невозможности их выбора из законодательных и нормативных правовых актов Российской Федерации, документов и осуществляется на основе анализа:

данных о результатах деятельности организаций или учреждений Российской Федерации в проверяемой сфере использования федеральных и иных ресурсов, выполняющих (оказывающих) аналогичные виды работ (услуг);

государственных статистических данных и других источников<sup>5</sup>.

4.3.3. Результаты аудита эффективности в значительной мере зависят от оптимального выбора и (или) разработки критериев оценки эффективности, которые должны быть объективными, четкими, сравнимыми, достаточными.

Критерии являются объективными в случае, если они выбраны и (или) разработаны в результате всестороннего анализа проверяемой сферы использования федеральных и иных ресурсов, организации, процессов и результатов их использования, деятельности объектов аудита эффективности по использованию указанных ресурсов, отражают особенности сферы деятельности объектов аудита эффективности 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 инспекторов, иных сотрудников аппарата Счетной палаты или должностных лиц объектов аудита эффективности, ни со стороны пользователей информации о результатах аудита эффективности.

---

<sup>5</sup> При определении критериев оценки эффективности также могут использоваться Методические рекомендации по выбору критериев оценки эффективности при проведении Счетной палатой Российской Федерации аудита эффективности использования государственных средств, одобренные Коллегией Счетной палаты (протокол от 2 ноября 2009 г. № 52К (689)).

Сравнимость критериев состоит в том, чтобы они увязывались с критериями оценки эффективности, использованными ранее при проведении аналогичного аудита эффективности в данной сфере использования федеральных и иных ресурсов 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 федеральных и иных ресурсов в соответствии с поставленными целями аудита эффективности.

4.3.4. Для того чтобы оценка эффективности использования федеральных и иных ресурсов в соответствии с поставленными целями аудита эффективности была всесторонней и обоснованной, необходимо использовать совокупность критериев, имеющих количественные, качественные, относительные и динамические значения.

Количественные значения критериев выражаются в натуральных и стоимостных показателях, характеризующих достигнутые результаты деятельности объекта аудита эффективности.

Качественные значения критериев включают характеристики различных аспектов организации деятельности объекта аудита эффективности по использованию федеральных и иных ресурсов.

Относительные значения критериев выражаются в соотношениях между различными результатами, достигнутыми в деятельности объектов аудита эффективности или сфере использования федеральных и иных ресурсов, и характеризуют их состояние.

Динамические значения критериев отражают изменения как количественных, так и относительных их значений за определенные периоды.

Определение критериев оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов осуществляется с учетом рекомендаций по выбору критериев оценки эффективности, предусмотренных в соответствующем методическом документе Счетной палаты.

4.3.5. Количество критериев оценки эффективности в каждом аудите эффективности может быть различным в зависимости от особенностей организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности проверяемых объектов по их использованию.

4.3.6. При необходимости член Коллегии Счетной палаты, ответственный за проведение контрольного мероприятия, вправе принять решение о согласовании с руководством объектов аудита эффективности разработанных критериев оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов до их включения в программу проведения контрольного мероприятия.

#### **4.4. Методы и подходы, применяемые при проведении аудита эффективности**

4.4.1. Счетной палатой при проведении аудита эффективности используются методы осуществления деятельности Счетной палаты, определенные в статье 16 Закона о Счетной палате, применение которых зависит от особенностей соответствующего мероприятия.

4.4.2. В зависимости от того, какие аспекты использования федеральных и иных ресурсов или особенности деятельности объектов являются предметом аудита эффективности, могут использоваться следующие подходы, которые направлены на проверку:

организации и процессов использования федеральных и иных ресурсов;

результатов использования федеральных и иных ресурсов;



отдельных аспектов использования федеральных и иных ресурсов; проблем в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов или в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию.

4.4.3. В случае если предметом аудита эффективности являются организация и процессы использования федеральных и иных ресурсов, в соответствии с установленными критериями оценки эффективности изучаются и проверяются системы управления, планирования, внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита, существующие в проверяемой сфере использования федеральных и иных ресурсов.

При этом определяются наличие, надежность и результативность функционирования на объектах аудита эффективности внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита, его способность обеспечивать достижение запланированных результатов использования федеральных и иных ресурсов. Как правило, тщательно проверяются и анализируются только те элементы системы внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита, в которых может существовать высокая степень риска их ненадежности. При проверке необходимо учитывать влияние того или иного элемента системы внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита на достижение запланированных результатов.

Если установлено, что система внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита функционирует достаточно эффективно, можно предполагать, что конечные результаты, достигнутые в проверяемой сфере использования федеральных и иных ресурсов или в деятельности объекта аудита эффективности по их использованию, вполне удовлетворительны и не требуют специальной проверки в ходе аудита эффективности.

Определение наличия, надежности и функционирования на объекте аудита эффективности системы внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита при проведении аудита эффективности осуществляется с учетом положений Стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 311 «Проверка и анализ эффективности внутреннего финансового аудита».

4.4.4. В случае если предметом аудита эффективности являются результаты использования федеральных и иных ресурсов, проводится сравнительная оценка фактических и запланированных результатов, причем на начальном этапе проверяются и изучаются результаты деятельности по их использованию, а не применявшиеся для достижения данных результатов методы и процессы. Для такого подхода также необходимы соответствующие критерии в целях качественной и количественной оценки достигнутых результатов использования федеральных и иных ресурсов.

Если в ходе аудита эффективности установлено, что достигнутые результаты деятельности объекта аудита эффективности являются неудовлетворительными, то есть не соответствуют критериям оценки эффективности, проверка должна быть продолжена в той мере, в какой это необходимо для выявления конкретных причин, приведших к возникновению недостатков и, соответственно, неудовлетворительным результатам, а также для установления лиц, допустивших указанные недостатки. В этом случае инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты определяется наличие резервов для получения объектом аудита эффективности более высоких результатов и формулируются соответствующие рекомендации объекту аудита эффективности по повышению эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

4.4.5. В случае если предметом аудита эффективности являются отдельные аспекты использования федеральных и иных ресурсов, выбор конкретных аспектов осуществляется с учетом степени их влияния на

результаты использования указанных ресурсов в проверяемой сфере или на деятельность объектов аудита эффективности. Если в результате проверки выбранных аспектов выявлены серьезные проблемы и недостатки, это является основанием для вывода о неэффективном использовании федеральных и иных ресурсов в рамках проверяемой сферы.

4.4.6. В случае если предметом аудита эффективности являются проблемы в сфере организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов или деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, его проведение в первую очередь должно быть направлено на выявление наличия самих проблем (или признаков таких проблем), а затем проводится их изучение.

Такой подход проведения аудита эффективности применяется при изучении проблем в использовании федеральных и иных ресурсов, причины возникновения которых невозможно установить в процессе предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности. В процессе предварительного изучения определяются лишь признаки возможных проблем в сфере его предмета или в деятельности объектов аудита эффективности, что является исходным пунктом аудита эффективности, а не результатом его проведения.

Основная задача аудита эффективности при таком подходе заключается в подтверждении предполагаемых проблем в сфере предмета или в деятельности объекта, относящихся к эффективности использования федеральных и иных ресурсов, в установлении причин возникновения и последствий этих проблем для разработки соответствующих рекомендаций по их устранению.

4.4.7. При проведении аудита эффективности указанные подходы могут быть использованы при рассмотрении его предмета в различном сочетании:

проверка в последовательности «организация и процессы использования федеральных и иных ресурсов - результаты использования федеральных и иных ресурсов - отдельные аспекты использования федеральных и иных ресурсов - проблемы в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов или в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию»;

проверка в последовательности «проблемы в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов или в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию – отдельные аспекты использования федеральных и иных ресурсов – результаты использования федеральных и иных ресурсов – организация и процессы использования федеральных и иных ресурсов».

Проверку вопросов эффективности использования федеральных и иных ресурсов начиная с организации и процессов использования федеральных и иных ресурсов и заканчивая изучением существующих проблем в их использовании целесообразно проводить в случае необходимости оценки достижения целей и выполнения задач, установленных органами законодательной (представительной) и исполнительной власти, а оценка эффективности использования федеральных и иных ресурсов осуществляется в соответствии с установленными ими ожидаемыми результатами.

В рамках поставленных целей аудита эффективности использование федеральных и иных ресурсов также возможно оценить в обратной последовательности. При этом проведение такого аудита эффективности целесообразно в случаях оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов в социальной и иных сферах.

## **5. Основной этап аудита эффективности**

### **5.1. Сбор фактических данных и информации. Получение доказательств**

5.1.1. Сбор фактических данных и информации в ходе основного этапа аудита эффективности осуществляется посредством:

проведения контрольных действий на объектах аудита эффективности;

получения информации из других источников, в том числе по запросам, направляемым адресатам в порядке, установленном в Счетной палате.

В процессе сбора фактических данных и информации, как правило, проводится значительный объем аналитических и оценочных процедур, изучаются данные и результаты финансового аудита (контроля), собирается информация и изучаются документы и материалы в целях формирования доказательств.

5.1.2. Фактические данные и информация о результатах использования федеральных и иных ресурсов собираются посредством проведения проверки деятельности объектов аудита эффективности, а также посредством изучения документов и материалов, имеющих отношение к его предмету, в том числе получаемых из различных источников.

5.1.3. В аудите эффективности доказательства представляют собой достаточные фактические данные и достоверную информацию, которые:

подтверждают выявленные недостатки в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов, а также в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию;

обосновывают заключения, выводы и рекомендации по результатам аудита эффективности.

5.1.4. Доказательства используются для обоснования:

соответствия или несоответствия организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию установленным критериям оценки эффективности;

обоснования недостатков и проблем в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов, а также в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию;

заклучений и выводов по результатам аудита эффективности;

выявленных возможностей совершенствования деятельности объектов аудита эффективности по использованию федеральных и иных ресурсов и повышению эффективности их использования, а также соответствующих рекомендаций.

5.1.5. Процесс получения доказательств в ходе аудита эффективности предполагает:

сбор фактических данных и информации в соответствии с целями и вопросами аудита эффективности, определение их полноты и приемлемости;

анализ собранных фактических данных и информации и определение, являются ли они достаточными для того, чтобы оценить организацию, процессы, результаты использования федеральных и иных ресурсов и деятельность объекта аудита эффективности по их использованию на основе критериев оценки эффективности;

проведение дополнительного сбора фактических данных и информации в случае их недостаточности для формирования доказательств.

Фактические данные и информацию инспектор и иной сотрудник аппарата Счетной палаты собирают на основе письменных и устных запросов в формах:

копий документов, представленных объектом аудита эффективности;

подтверждающих документов, представленных независимой (третьей) стороной;

статистических данных, сравнений, результатов анализа, расчетов и других материалов.

5.1.6. Доказательства получают путем проведения:

инспектирования, которое заключается в проверке документов, полученных от объекта аудита эффективности;

аналитических процедур, представляющих собой анализ и оценку полученной информации, исследование показателей деятельности объекта аудита эффективности в целях выявления недостатков, а также причин их возникновения;

подтверждения, представляющего процедуру запроса и получения письменного подтверждения необходимой информации от независимой (третьей) стороны.

В качестве доказательств также должны использоваться фактические данные и информация, собранные в процессе предварительного изучения организации, процессов и результатов использования федеральных и иных ресурсов.

5.1.7. Доказательства, получаемые в процессе проведения аудита эффективности, должны быть достаточными, достоверными и относящимися к выявленным недостаткам.

Доказательства являются достаточными, если их объем и содержание позволяют сделать обоснованные выводы по результатам аудита эффективности.

Доказательства являются достоверными, если они соответствуют фактическим данным и информации, полученным в ходе аудита эффективности. При оценке достоверности доказательств следует исходить из того, что более надежными являются доказательства, собранные

непосредственно инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты, подтвержденные документально.

Доказательства считаются относящимися к выявленным недостаткам, если они имеют логическую, разумную связь с ними.

5.1.8. Получаемые в ходе проведения аудита эффективности доказательства должны убеждать в наличии недостатков в деятельности объектов аудита эффективности, которые привели к неэффективному использованию федеральных и иных ресурсов.

Для того чтобы доказательства, используемые для обоснования заключений и выводов по результатам аудита эффективности, являлись убедительными, целесообразно, чтобы они были получены из различных источников (бюджетной и статистической отчетности, первичных бухгалтерских и других документов) и представлены в разнообразных формах, совокупность которых включает документальные, материальные и аналитические доказательства.

Документальные доказательства могут быть получены от объекта аудита эффективности и независимой (третьей) стороны на бумажных носителях или в электронном виде в установленном порядке. При сборе и анализе документальных доказательств полученные фактические данные и информацию следует рассматривать с учетом целей, вопросов аудита эффективности и критериев оценки эффективности.

Материальные доказательства могут быть получены в процессе осуществления контрольных действий при наблюдении за событиями на объекте аудита эффективности, действиями должностных лиц объекта аудита эффективности и представлены в виде фотографий, схем или в ином графическом виде.

Аналитические доказательства получают в результате проведенного инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты анализа отдельных показателей, их совокупности или различных данных об



организации, процессах, результатах использования федеральных и иных ресурсов, а также о деятельности объекта аудита эффективности по их использованию.

5.1.9. 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 либо системной проблемы в проверяемой сфере;

оценить фактическое или возможное влияние данной проблемы на результаты использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере;

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

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 внешними экспертами (в случае их привлечения) и при необходимости, по решению члена Коллегии Счетной палаты, ответственного за проведение мероприятия, - с руководством объекта аудита эффективности;

собрать при необходимости дополнительные фактические данные и информацию.

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, подготовленных по результатам аудита эффективности.

5.1.10. Для подтверждения собранных доказательств в процессе аудита эффективности может формироваться рабочая документация с учетом положений СГА 101.

5.1.11. Фактические данные и информация, полученные по результатам осуществления контрольных действий, в том числе на объектах аудита эффективности, отражаются в актах, которые оформляются в соответствии с требованиями СГА 101.

## **5.2. Способы получения и методы изучения фактических данных и информации**

5.2.1. Аудит эффективности может проводиться с использованием различных способов получения и методов изучения фактических данных и информации, выбор которых осуществляется таким образом, чтобы их применение обеспечивало возможность получения достаточных доказательств, позволяющих сделать обобщенные заключения и выводы.

5.2.2. Источниками первичной информации могут быть фактические данные, которые получены в результате использования таких способов получения фактических данных и информации, как запрос информации, использование нескольких источников информации, опрос, устные беседы, и других.

Применение в аудите эффективности способа запроса осуществляется инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты в целях получения информации, документов и материалов, необходимых для проведения аудита эффективности, в порядке, установленном статьей 25 Закона о Счетной палате, Регламентом Счетной палаты и СГА 101.

Способ использования нескольких источников информации предусматривает применение в целях обеспечения надежности и достоверности информации как минимум трех различных источников информации, подтверждающих один и тот же факт, поскольку у заинтересованных лиц, имеющих отношение к предмету или деятельности объекта аудита эффективности, могут быть разные точки зрения и аргументы по одной и той же проблеме.

Применение в аудите эффективности способа опроса осуществляется в целях получения информации в виде ответов на заранее составленные вопросы, касающиеся организации, процессов, результатов использования федеральных и иных ресурсов в соответствующих социальных сферах и отраслях национальной экономики. Данный способ осуществляется путем проведения опросов пользователей и зарегистрированных представителей участников государственной информационной системы «Официальный сайт Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» для размещения информации об осуществлении государственного (муниципального) финансового аудита (контроля) в сфере бюджетных правоотношений».

5.2.3. В целях получения доказательств собранную в процессе аудита эффективности информацию необходимо проанализировать с использованием таких методов изучения фактических данных и информации, как сравнение с эталоном, сравнительный анализ, факторный анализ, анализ данных, в том числе измерений, расчетов и анализа финансовых и экономических показателей деятельности объекта аудита эффективности, и других.

Метод сравнения с эталоном применяется для изучения фактических данных, информации и заключается в их сравнении с эталонами, то есть с наиболее передовыми и эффективными процессами, подходами и методами работы, используемыми в деятельности федеральных государственных

органов, федеральных государственных учреждений, федеральных государственных унитарных предприятий и иных организаций, а также с наилучшими результатами использования федеральных и иных ресурсов, выявленных по результатам ранее проведенных мероприятий. Применение данного метода позволит определить, можно ли достичь лучших результатов по сравнению с фактически достигнутыми объектами аудита эффективности в проверяемой сфере использования ресурсов. Метод сравнения с эталоном используется в случаях, когда необходимо выявить, существуют ли дополнительные возможности для повышения эффективности использования федеральных и иных ресурсов и совершенствования деятельности объектов аудита эффективности.

Сравнительный анализ применяется в целях сравнения достигнутых результатов использования федеральных и иных ресурсов с определенными целями и задачами и в сопоставлении альтернативных вариантов достижения целей и решения тех или иных задач.

Применение факторного анализа предполагает проведение оценки влияния факторов, оказывающих воздействие на результаты использования объектом аудита эффективности федеральных и иных ресурсов.

Анализ данных представляет собой метод изучения фактических данных и информации путем соотношения использованных федеральных и иных ресурсов с достигнутыми результатами, в том числе с учетом наилучших результатов использования указанных ресурсов, достигнутых аналогичными организациями и учреждениями (в случае наличия фактических данных и информации).

Применение в аудите эффективности методов изучения фактических данных и информации осуществляется с учетом критериев оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

Действенность применения методов изучения фактических данных и информации зависит от квалификации инспекторов и иных сотрудников

аппарата Счетной палаты, участвующих в проведении аудита эффективности.

## **6. Заключительный этап аудита эффективности**

Подготовка и оформление результатов аудита эффективности осуществляется в рамках заключительного этапа, в ходе которого составляются заключения, выводы и рекомендации, отражаемые в отчете о результатах контрольного мероприятия.

### **6.1. Заключение и выводы**

6.1.1. Подготовку результатов аудита эффективности необходимо начинать с всестороннего анализа и сравнения собранных фактических данных и информации (доказательств), которые зафиксированы в составленных в ходе проверки актах, с утвержденными критериями оценки эффективности. По результатам этого сравнения в отчете о результатах контрольного мероприятия следует подготовить и указать заключения, которые должны показывать, в какой степени организация, процессы и результаты использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере или деятельность объектов аудита эффективности по их использованию соответствуют критериям оценки эффективности.

Если организация, процессы и фактические результаты использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере и деятельность объектов аудита эффективности по их использованию соответствуют установленным критериям, это может указывать на то, что ресурсы используются с достаточной степенью эффективности. Их несоответствие свидетельствует о наличии недостатков и необходимости совершенствования организации, процессов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности по их

использованию. В случае выявления недостатков заключения должны содержать конкретные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании объектами аудита эффективности федеральных и иных ресурсов.

6.1.2. При проведении сравнительного анализа следует исходить только из полученных и собранных фактических данных, служащих надежными доказательствами выявленных отклонений и недостатков. На основе заключений о результатах сравнительного анализа формулируются соответствующие выводы по каждой цели аудита эффективности, которые должны:

содержать характеристику и отражать значимость выявленных отклонений в организации, процессах, фактических результатах использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере или в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию от установленных критериев оценки эффективности;

определять причины выявленных недостатков, которые привели к неэффективному использованию федеральных и иных ресурсов, и последствия, которые эти недостатки влекут или могут повлечь за собой;

указывать должностных лиц, действия которых привели к возникновению выявленных недостатков;

включать общую оценку эффективности использования федеральных и иных ресурсов исходя из целей аудита эффективности.

Заключения о соответствии организации, процессов, фактических результатов использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере или деятельности объектов аудита эффективности по их использованию установленным критериям оценки эффективности, а также сделанные на их основе выводы отражаются в соответствующих разделах отчета о результатах контрольного мероприятия.

## 6.2. Рекомендации

6.2.1. В случае если в ходе мероприятия выявлены недостатки, а сделанные выводы указывают на возможность существенно улучшить результаты работы объектов аудита эффективности, необходимо подготовить рекомендации для принятия мер по устранению этих недостатков, которые отражаются в соответствующем разделе отчета о результатах контрольного мероприятия.

Если организация, процессы, результаты использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере и (или) деятельность объектов аудита эффективности по их использованию соответствуют установленным критериям и могут быть признаны удовлетворительными, это еще не означает, что использованы все имеющиеся возможности для более эффективного использования указанных ресурсов. Необходимо, основываясь на заключениях и выводах, сделанных по результатам аудита эффективности, находить эти возможности и разрабатывать соответствующие рекомендации по совершенствованию организации, процессов использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельности объектов аудита эффективности.

6.2.2. Рекомендации должны быть ясными, а их изложение - логичным и обоснованным. 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:

обращены в адрес объектов аудита эффективности, государственных 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;

направлены на устранение причин возникновения выявленных недостатков или проблем;

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

экономически оправданными, то есть расходы, связанные с их выполнением, не должны превышать достигаемый результат от их реализации;

четкими и простыми по форме.

6.2.3. Формулировки рекомендаций должны быть достаточно конкретными, но без излишней детализации. В рекомендациях, как правило, излагаются в общих чертах конкретные вопросы, которым адресаты должны уделить внимание и которые должны рассмотреть для принятия соответствующих решений. При этом содержание рекомендаций должно быть таким, чтобы можно было проверить их реализацию.

Вопрос о разработке конкретных практических мер по устранению недостатков в деятельности объектов аудита эффективности и повышению эффективности использования федеральных и иных ресурсов должен решаться непосредственно их руководством. Вместе с тем если по результатам аудита эффективности установлена необходимость осуществления соответствующих мероприятий по повышению эффективности использования федеральных и иных ресурсов, они должны быть рекомендованы руководству объекта аудита эффективности.

6.2.4. Количество рекомендаций определяется содержанием и масштабом аудита эффективности, но не должно быть большим. При их подготовке необходимо руководствоваться правилом, что их лучше дать немного, но наиболее важных, чем большое количество незначительных рекомендаций, которые могут отвлекать внимание адресатов и пользователей информации от ключевых результатов аудита эффективности.



### **6.3. Подготовка отчета о результатах контрольного мероприятия в аудите эффективности**

6.3.1. Подготовка и оформление отчета о результатах контрольного мероприятия являются завершающими процедурами проведения аудита эффективности, которые осуществляются в соответствии с положениями СГА 101.

6.3.2. Результаты аудита эффективности должны излагаться в отчете в соответствии с поставленными целями. В отчете следует приводить наиболее существенные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании федеральных и иных ресурсов, а также указывать конкретные причины и обнаруженные или возможные последствия выявленных недостатков и лиц, допустивших эти недостатки. В случае установления при проведении аудита эффективности фактов неэффективного использования федеральных и иных ресурсов в отчете о результатах контрольного мероприятия также необходимо отразить рекомендации по их устранению.

6.3.3. Для более объективной оценки результатов использования федеральных и иных ресурсов в отчет о результатах контрольного мероприятия следует включать не только выявленные недостатки, но и заслуживающую внимания положительную практику в проверяемой сфере и в деятельности объектов аудита эффективности, информация о которых могла бы быть полезна другим государственным органам, организациям и учреждениям для совершенствования их деятельности в целях повышения эффективности использования федеральных и иных ресурсов.

6.3.4. В зависимости от содержания результатов аудита эффективности наряду с проектом отчета при необходимости подготавливаются проект представления Счетной палаты, содержащий в том числе требования по устранению выявленных недостатков и рекомендации руководителям соответствующих объектов аудита (контроля)

и государственных органов, в компетенции которых находится решение поставленных вопросов, а также проекты информационных писем Счетной палаты в адрес государственных органов и организаций, заинтересованных в результатах аудита эффективности.

## **7. Осуществление контроля реализации результатов аудита эффективности**

7.1. Под контролем реализации результатов аудита эффективности понимается совокупность действий, осуществляемых членами Коллегии Счетной палаты и руководителями структурных подразделений аппарата Счетной палаты, участвовавших в проведении аудита эффективности, в целях оценки итогов выполнения объектами аудита (контроля) представлений Счетной палаты, а также итогов рассмотрения информационных писем Счетной палаты.

7.2. Целью контроля реализации результатов аудита эффективности является полное, качественное, своевременное выполнение требований и рекомендаций, изложенных в документах, направляемых Счетной палатой.

7.3. Контроль реализации результатов аудита эффективности проводится с учетом положений Стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 106 «Контроль реализации результатов контрольных и экспертно-аналитических мероприятий».

7.4. В рамках контроля реализации результатов аудита эффективности важно оценить, устранил ли объект аудита (контроля) выявленные в организации, процессах и результатах использования федеральных и иных ресурсов или в его деятельности по использованию указанных ресурсов проблемы по истечении специально установленного для этого периода времени.

Также необходимо оценить, предпринял ли объект аудита (контроля) меры по совершенствованию организации и процессов использования федеральных и иных ресурсов в соответствии с рекомендациями.

Особое внимание при проведении контроля реализации результатов аудита эффективности необходимо уделить не реализованным объектом аудита эффективности выводам и рекомендациям.

7.5. Сведения о результатах выполнения объектом аудита (контроля) требований и рекомендаций по результатам аудита эффективности, представленные им в Счетную палату, при необходимости могут быть направлены в качестве информации в Государственную Думу и Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации, Правительство Российской Федерации и другим пользователям информации о результатах аудита эффективности.

Приложение  
к пункту 2.1.6  
Стандарта внешнего  
государственного аудита (контроля)  
СГА 104 «Аудит эффективности»

**Рекомендуемый порядок действий  
в процессе организации и в ходе проведения аудита эффективности**

№ п/п	Действия в процессе организации и в ходе проведения аудита эффективности
1	Подготовительный этап аудита эффективности
1.1	Провести рабочее совещание группы инспекторов и иных сотрудников аппарата Счетной палаты, обсудить на нем вопросы организации аудита эффективности
1.2	Создать папку (структуру файлов) рабочей документации для систематизации собираемой информации в ходе аудита эффективности
1.3	Подготовить и направить объектам аудита эффективности уведомления о проведении контрольного мероприятия, а также запросы о предоставлении необходимой информации
1.4	<p>Сформировать группу привлекаемых внешних экспертов, заключить с ними договоры (в случае необходимости). Определить список основных заинтересованных лиц, с которыми необходимо контактировать, включающий:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) руководителей и специалистов федеральных органов исполнительной власти;</li> <li>2) членов и сотрудников аппаратов соответствующих комитетов и комиссий палат Федерального Собрания Российской Федерации;</li> <li>3) контактных лиц в органах исполнительной власти субъектов Российской Федерации;</li> <li>4) руководителей и специалистов объектов аудита эффективности</li> </ol>
1.5	<p>Осуществить сбор и изучение необходимой информации о предмете и объектах аудита эффективности, включающие:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) законодательные и иные нормативные правовые акты Российской Федерации, регулирующие организацию, процессы использования федеральных и иных ресурсов, а также деятельность объектов аудита эффективности по их использованию;</li> <li>2) организацию и процессы использования федеральных и иных</li> </ol>

	<p>ресурсов;</p> <p>3) формы и направления использования федеральных и иных ресурсов;</p> <p>4) отчеты и планы работы объекта аудита эффективности;</p> <p>5) организационную структуру и условия работы объектов аудита эффективности;</p> <p>6) результаты использования федеральных и иных ресурсов;</p> <p>7) основные риски;</p> <p>8) систему и механизмы внутреннего финансового контроля и (или) внутреннего финансового аудита</p>
1.6	<p>Провести (по возможности) встречи с руководителями объектов аудита эффективности, на которых:</p> <p>1) информировать их о теме и времени планируемого контрольного мероприятия;</p> <p>2) выяснить, какие вопросы они считают ключевыми в деятельности организации;</p> <p>3) выяснить их мнение о существующих рисках и проблемах в решении стоящих перед ними задач;</p> <p>4) обсудить источники определения критериев и возможность их применения для оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов в рамках данного аудита эффективности</p>
1.7	<p>При необходимости отразить в рабочей документации сведения о результатах изучения предмета и объектов аудита эффективности, включающие краткое описание и характеристику:</p> <p>1) предмета аудита эффективности, состояния его законодательного и нормативного обеспечения;</p> <p>2) выполнения задач и осуществления основных направлений деятельности объектов аудита эффективности;</p> <p>3) достижения запланированных целей и результатов в проверяемой сфере и деятельности объектов аудита эффективности;</p> <p>4) существующих внешних и внутренних рисков;</p> <p>5) возможных целей и вопросов аудита эффективности;</p> <p>6) предлагаемых критериев оценки эффективности;</p> <p>7) подходов к проведению аудита эффективности и способов сбора и методов изучения фактических данных и информации;</p> <p>8) возможных недостатков и проблем</p>
1.8	<p>В случае принятия членом Коллегии Счетной палаты, ответственным за проведение контрольного мероприятия, решения о согласовании разработанных критериев оценки эффективности использования федеральных и иных ресурсов согласовать с руководством объектов аудита эффективности указанные критерии</p>
1.9	<p>Подготовить и утвердить программу проведения контрольного</p>

	<p>мероприятия, содержащую:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) основание для проведения аудита эффективности;</li> <li>2) предмет аудита эффективности;</li> <li>3) перечень объектов аудита эффективности;</li> <li>4) проверяемый период;</li> <li>5) срок проведения аудита эффективности;</li> <li>6) цели аудита эффективности с перечнем вопросов;</li> <li>7) критерии оценки эффективности по каждой цели аудита эффективности;</li> <li>8) срок представления отчета о результатах контрольного мероприятия и других документов по результатам аудита эффективности на рассмотрение Коллегии Счетной палаты</li> </ol>
1.10	<p>Подготовить рабочий план проведения контрольного мероприятия, включающий:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) наименование объектов аудита эффективности;</li> <li>2) вопросы мероприятия на каждом объекте с указанием содержания работ (перечнем контрольных процедур), ответственных исполнителей, сроков начала и окончания работ, а также сроков представления материалов для подготовки актов</li> </ol>
1.11	Подготовить график выездов на объекты аудита эффективности
1.12	Оформить соответствующее распоряжение о проведении контрольного мероприятия
1.13	Оформить удостоверения на право проведения контрольного мероприятия
1.14	Провести рабочее совещание группы инспекторов, иных сотрудников аппарата Счетной палаты и внешних экспертов (в случае их привлечения), обсудить на нем вопросы проведения контрольного мероприятия на объектах аудита эффективности
2	Основной этап аудита эффективности
2.1	Осуществить контрольные действия, в том числе на объектах аудита эффективности, собрать фактические данные и информацию в соответствии с выбранными способами
2.2	Провести изучение собранных фактических данных и информации, сформировать доказательства
2.3	Провести при необходимости дополнительный сбор и изучение фактических данных и информации для уточнения или обоснования доказательств
2.4	Оформить акты по результатам контрольного мероприятия на объектах
2.5	Подготовить в случае поступления от должностных лиц объекта аудита эффективности письменных замечаний заключение на представленные замечания и направить в адрес объекта аудита эффективности

3	Заключительный этап аудита эффективности
3.1	Подготовить и отразить в соответствующем разделе проекта отчета о результатах контрольного мероприятия заключения о соответствии фактических данных об организации, процессах, результатах использования федеральных и иных ресурсов в проверяемой сфере и деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, полученных в процессе контрольных действий, в том числе на объекте аудита эффективности, утвержденным критериям оценки эффективности
3.2	Определить причины выявленных недостатков и проблем в проверяемой сфере использования федеральных и иных ресурсов и сформулировать выводы по каждой цели аудита эффективности, которые следует отразить в соответствующем разделе проекта отчета о результатах контрольного мероприятия
3.3	Подготовить и отразить в соответствующем разделе проекта отчета о результатах контрольного мероприятия рекомендации по устранению выявленных в ходе аудита эффективности недостатков в целях повышения эффективности использования федеральных и иных ресурсов
3.4	Подготовить проект отчета о результатах контрольного мероприятия, содержащий в том числе заключения, выводы и рекомендации, обсудить его на совещании группы инспекторов, иных сотрудников аппарата Счетной палаты и внешних экспертов (в случае их привлечения)
3.5	Внести в проект отчета о результатах контрольного мероприятия необходимые изменения по результатам его обсуждения
3.6	Подготовить проекты отчета о результатах контрольного мероприятия, представления Счетной палаты и информационных писем Счетной палаты по результатам аудита эффективности
3.7	Направить проекты отчета о результатах контрольного мероприятия, представления Счетной палаты и информационных писем Счетной палаты на рассмотрение члена Коллегии Счетной палаты, ответственного за проведение контрольного мероприятия, и доработать их с учетом замечаний (при их наличии)
3.8	Согласовать: 1) вносимые на рассмотрение Коллегии Счетной палаты проекты отчета о результатах контрольного мероприятия, представления Счетной палаты, информационных писем Счетной палаты, карты итогов контрольного мероприятия и другие документы - с Департаментом юридического обеспечения; 2) карту итогов контрольного мероприятия – с Департаментом методологического обеспечения деятельности Счетной палаты Российской Федерации и осуществления внешнего

	государственного (муниципального) аудита (контроля) и Департаментом автоматизации информационного обеспечения
3.9	Представить окончательный отчет о результатах контрольного мероприятия и другие документы, подготовленные по результатам аудита эффективности, на рассмотрение Коллегии Счетной палаты
3.10	После утверждения отчета о результатах контрольного мероприятия Коллегией Счетной палаты: 1) направить отчет о результатах контрольного мероприятия в палаты Федерального Собрания Российской Федерации; 2) направить представления Счетной палаты и информационные письма Счетной палаты соответствующим адресатам; 3) подготовить сообщение о результатах аудита эффективности для средств массовой информации
4	Контроль реализации результатов аудита эффективности
4.1	Проанализировать принимаемые Советом Федерации и Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации решения по отчету о результатах контрольного мероприятия, представленного Счетной палатой, в целях принятия мер по его реализации
4.2	Осуществить контроль полноты и своевременности принятия мер по представлению Счетной палаты
4.3	Проанализировать информацию, документы и материалы о результатах рассмотрения информационных писем Счетной палаты