

Стандарт финансового контроля (СФК) «Аудит эффективности использования бюджетных средств»

1. Общие положения

1.1. Стандарт «Аудит эффективности использования бюджетных средств» предназначен для обеспечения реализации задач Контрольно-счетной палаты г. Улан-Удэ (далее – КСП, палата) по определению эффективности использования бюджетных средств ГО «город Улан-Удэ».

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, Положением о Контрольно-счетной палате г. Улан-Удэ и Регламентом Контрольно-счетной палаты г. Улан-Удэ.

1.3. Стандарт устанавливает нормы, основные правила и требования, которые должны выполняться сотрудниками КСП при организации и проведении аудита эффективности использования бюджетных средств. Соблюдение установленных Стандартом положений должно помочь сотрудникам КСП профессионально и качественно проводить аудиты эффективности использования бюджетных средств. Настоящий Стандарт не содержит строгих алгоритмов проведения аудита эффективности в конкретных ситуациях, которые могут встретиться на практике, поскольку каждая проверка имеет свое специфическое содержание, отличающее ее от других. Особенности проведения проверок эффективности использования бюджетных средств, связанные со спецификой их предмета или содержания направлений деятельности КСП, должны определяться соответствующими специальными методическими документами с учетом основных правил проведения аудита эффективности, изложенных в данном Стандарте.

1.4. Задачами Стандарта являются:

- определение целей, содержания и особенностей аудита эффективности;
- установление общих требований к организации, подготовке и проведению аудита эффективности;
- установление порядка оформления результатов аудита эффективности.

2. Содержание аудита эффективности

2.1. Аудит эффективности, не подменяя и не отменяя финансового аудита, позволяет получить более точные и полные данные о конкретных результатах использования бюджетных средств.

Аудит эффективности затрагивает проблемы, связанные с эффективностью использования бюджетных средств, которые могут проявляться в большом разнообразии форм, иметь достаточно сложные и комплексные причинно-следственные связи.

Аудит эффективности представляет собой тип внешнего муниципального финансового контроля, осуществляемого посредством проведения контрольного мероприятия, обеспечивающего оценку эффективности использования бюджетных 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 бюджетных средств городского округа «город Улан-Удэ».

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

- организация и процессы использования бюджетных средств;
- результаты использования бюджетных средств;

- деятельность проверяемых организаций и учреждений по использованию бюджетных средств.

2.3. Объектами аудита эффективности являются органы местного самоуправления и муниципальные органы, муниципальные бюджетные (автономные) учреждения и унитарные предприятия г. Улан-Удэ, а также иные организации, если они используют имущество, находящееся в муниципальной собственности городского округа «город Улан-Удэ», на которые распространяются контрольные полномочия Палаты, установленные статьей 3 Решения Улан-Удэнского городского Совета депутатов «Об утверждении Положения о Контрольно-счетной палате города Улан-Удэ».

3. Определение эффективности использования бюджетных средств

3.1. Эффективность использования бюджетных средств характеризуется соотношением между результатами использования бюджетных средств и затратами на их достижение, которое включает определение экономичности, продуктивности и результативности использования бюджетных средств.

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

При проведении аудита эффективности устанавливается насколько экономично, продуктивно и результативно использованы бюджетные средства объектами аудита эффективности на достижение запланированных целей, решение поставленных перед ними задач, выполнение возложенных функций или определяются отдельные из указанных сторон эффективности использования бюджетных средств.

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

Использование бюджетных 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 бюджетных средств (относительная экономия).

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

Для оценки экономичности использования бюджетных 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 бюджетных средств или получить более высокие результаты деятельности при заданном объеме средств.

3.3. *Продуктивность* использования бюджетных средств определяется соотношением между объемом произведенной продукции (оказанных услуг, других результатов деятельности объекта проверки) и затраченными на получение этих результатов материальными, финансовыми, трудовыми и другими ресурсами.

Использование бюджетных средств объектом аудита эффективности может быть оценено как продуктивное в том случае, когда затраты ресурсов на единицу произведенной продукции и оказанной услуги или объем произведенной продукции и оказанной услуги на единицу затрат будут равны или меньше соответствующих запланированных показателей.

Для оценки продуктивности использования бюджетных средств должны применяться плановые и фактические результаты деятельности объекта аудита эффективности, выраженные в соответствующих количественных показателях, а также нормативы бюджетных расходов на

оказание муниципальных услуг и другие нормативы, определяющие планируемые уровни затрат различных видов ресурсов.

Если такие нормативы отсутствуют, фактически полученные соотношения между затратами и результатами сравниваются с аналогичными соотношениями, достигнутыми объектом в предшествующий период, или же с соотношениями между затратами и результатами в других организациях или учреждениях, осуществляющих деятельность в проверяемой сфере использования бюджетных средств.

3.4. **Результативность** характеризуется степенью достижения запланированных результатов использования бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных средств определяется на основе анализа степени достижения установленных социально-экономических целей и решения поставленных задач, на которые были использованы бюджетные средства.

Социально-экономический эффект показывает, как экономические результаты использования бюджетных 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 бюджетные средства.

3.5. В процессе аудита эффективности необходимо определять экономическую результативность использования бюджетных средств, выявлять и оценивать полученный социально-экономический эффект, чтобы на основе совокупности указанных оценок можно было сделать обоснованные выводы об уровне эффективности использования бюджетных средств.

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. Основные этапы проведения 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 бюджетных 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 (отчетов), выводов и рекомендаций.

На **заключительном этапе** аудита эффективности подготавливаются заключения (отчеты), 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 - 9 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, как правило, необходимы определенные профессиональные знания проверяемой сферы использования бюджетных средств и особенностей деятельности объектов аудита эффективности. Для получения указанных знаний к проведению аудита эффективности могут привлекаться внешние эксперты (специалисты) для подготовки аналитических записок, экспертных заключений и оценок, а также создания специального экспертного совета для осуществления конкретного аудита эффективности.

5. Предварительное изучение предмета 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 бюджетных 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 программа, которая должна включать перечень вопросов для изучения, состав сотрудников по объектам аудита эффективности и вопросам изучения, источники получения информации, сроки изучения вопросов и представления материалов.

5.1.3. В процессе сбора информации при предварительном изучении необходимо подготовить и направить в проверяемые организации запросы о предоставлении необходимой информации.

При необходимости проводятся консультации с независимыми организациями и внешними экспертами (специалистами).

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 бюджетных 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. Формулировки этих целей должны указывать, на какие основные вопросы, относящиеся к оценке эффективности использования бюджетных 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 бюджетных средств и деятельности объектов аудита эффективности, в которых выявлена высокая степень рисков неэффективного использования бюджетных 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 бюджетных 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, продуктивности и результативности использования бюджетных 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 бюджетных средств в проверяемой сфере.

5.3. Критерии оценки эффективности использования бюджетных средств.

5.3.1. Критерии оценки эффективности представляют собой качественные и количественные характеристики организации, процессов и результатов использования бюджетных средств и (или) деятельности объектов аудита эффективности, которые показывают, какими должны быть организация и процессы, и какие результаты являются свидетельством эффективного использования бюджетных средств. Критерии должны являться своего рода «нормативной моделью» и показывать какой результат является показателем эффективной работы и использования государственных средств.

Критерии оценки эффективности выбираются для каждой установленной цели аудита эффективности, должны ей соответствовать и служить основой для заключений и выводов об эффективности (экономичности, продуктивности, результативности) использования бюджетных средств. По результатам сравнения фактических данных об использовании бюджетных 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 бюджетных средств;

- результатов деятельности объектов аудита эффективности в предшествующий период или работы других организаций, или учреждений, которые осуществляют деятельность в проверяемой сфере использования бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных 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.

5.4. 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 бюджетных 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 бюджетных средств;
- б) результатов использования бюджетных средств;
- в) отдельных аспектов использования бюджетных средств в проверяемой сфере или в деятельности объектов аудита эффективности.

5.4.3. Проверка и анализ организации использования бюджетных средств является, как правило, исходным пунктом проведения аудита эффективности. Проверяются и анализируются системы управления, планирования, мониторинга и контроля в проверяемой сфере использования бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных средств или в работе объекта аудита эффективности, являются вполне удовлетворительными и не требуют специальной проверки.

5.4.4. При анализе результатов использования бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных средств или в деятельности объекта аудита эффективности. В этом случае определяется наличие резервов для получения более высоких результатов и формулируются

соответствующие рекомендации по повышению эффективности использования бюджетных средств.

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

Выбор конкретных аспектов использования бюджетных средств осуществляется с учетом степени их влияния на результаты использования средств в проверяемой сфере в целом или на деятельность объектов 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 бюджетных 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 критериями оценки эффективности.

5.5. Программа проведения аудита эффективности.

По результатам предварительного изучения в соответствии с общими правилами проведения контрольного мероприятия готовится программа проведения аудита эффективности, в который в случае необходимости могут быть внесены на основе аргументированных предложений уточнения или изменения в предмет и перечень объектов 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 бюджетных средств собираются посредством проведения проверки деятельности объектов аудита эффективности, а также изучения документов и материалов, имеющих отношение к её 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 бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных 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 сотрудниками КСП или привлеченными специалистами. Должны быть подготовлены соответствующие формы и другие необходимые материалы, а также осуществлена обоснованная выборка объектов обследования.

7. Подготовка и оформление результатов аудита эффективности

7.1. Заключение (отчеты) и выводы.

7.1.1. Подготовку 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 (отчеты) об эффективности использования бюджетных средств по каждой цели аудита эффективности.

Если реальные результаты использования бюджетных средств в проверяемой сфере, и организация деятельности объектов аудита эффективности соответствуют установленным критериям, это означает, что бюджетные средства используются с достаточной степенью эффективности. Их несоответствие свидетельствует о наличии недостатков и необходимости улучшения организации деятельности объектов аудита эффективности по использованию бюджетных средств.

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

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

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

- содержать характеристику и значимость выявленных отклонений фактических результатов использования бюджетных 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 бюджетных средств, и последствия, которые эти недостатки влекут или могут повлечь за собой;
- указывать ответственных должностных лиц, допустивших нарушения;
- включать общую оценку степени эффективности использования бюджетных средств в рамках предмета аудита эффективности исходя из его целей.

Заключения (отчеты) о соответствии фактических результатов использования бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных 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 бюджетных 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, бюджетных 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 эффективными, то есть расходы, связанные с их выполнением, не должны превышать получаемую выгоду;
- 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.

Достаточно лишь указать, что в принципе необходимо сделать объекту аудита эффективности или вышестоящей организации для устранения недостатков и решения выявленных проблем. 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 бюджетных средств, как правило, должен решаться непосредственно их руководством. Между тем, если по результатам аудита эффективности установлена необходимость осуществления очевидных мероприятий по повышению эффективности использования бюджетных 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.

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 бюджетных средств, а также указывать конкретные причины и обнаруженные или возможные последствия выявленных недостатков.

7.3.3. Для более объективной оценки результатов использования бюджетных 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 муниципальными органами и организациями для совершенствования их деятельности в целях повышения эффективности использования бюджетных 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 бюджетных средств, в адрес руководителей проверенных объектов, органов местного самоуправления и муниципальных органов, в компетенции которых находится решение поставленных вопросов, а также заинтересованных в результатах аудита эффективности.