

СЧЕТНАЯ ПАЛАТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

УТВЕРЖДЕНЫ
Коллегией Счетной палаты
Российской Федерации
(протокол от 27 ноября 2024 г.
№ 86К (1770))

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ АУДИТА СООТВЕТСТВИЯ

МОСКВА
2024

Общие сведения**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ
АУДИТА СООТВЕТСТВИЯ**

1. РАЗРАБОТАНЫ Департаментом исследований и методологии аппарата Счетной палаты Российской Федерации.
2. ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ: 27 ноября 2024 года.
3. РАЗРАБОТАНЫ впервые.

Содержание

1. Общие положения.....	4
2. Предмет аудита соответствия.....	5
3. Предварительное изучение предмета и объектов аудита.....	11
4. Формулирование целей и вопросов по аудиту соответствия.....	14
5. Разработка критериев аудита соответствия.....	23
6. Оценка существенности в аудите соответствия.....	34
7. Риски в аудите соответствия.....	40
8. Аудиторские процедуры.....	44
9. Достаточные и надлежащие доказательства.....	49
10. Формулирование выводов, требований, предложений (рекомендаций) в аудите соответствия.....	52
11. Заключительные положения.....	60
Приложение № 1. Схема взаимосвязи целей, вопросов, критериев аудита соответствия, аудиторских процедур, выводов, требований, предложений (рекомендаций) по результатам аудита соответствия	
Приложение № 2. Подходы к определению существенности в контрольных и (или) экспертно-аналитических мероприятиях с применением аудита соответствия	
Приложение № 3. Шаблон рабочего документа для оценки существенности в аудите соответствия	
Приложение № 4. Схема формулирования вывода по цели аудита соответствия	
Приложение № 5. Рекомендуемый порядок действий в процессе планирования, организации и в ходе проведения контрольного (экспертно-аналитического) мероприятия с применением аудита соответствия	

1. Общие положения

1.1. Методические рекомендации по применению аудита соответствия (далее – Методические рекомендации) разработаны в соответствии с Федеральным законом от 5 апреля 2013 г. № 41-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 41-ФЗ), стандартами внешнего государственного аудита (контроля) СГА 108 «Аудит соответствия», СГА 101 «Общие правила проведения контрольного мероприятия», СГА 102 «Общие правила проведения экспертно-аналитических мероприятий» (далее соответственно – СГА 108, СГА 101, СГА 102), а также с учетом положений стандартов Международной организации высших органов аудита (ИНТОСАИ)¹ и опыта применения аудита соответствия Счетной палатой Российской Федерации (далее – Счетная палата) и высшими органами государственного аудита (контроля) иностранных государств.

1.2. Методические рекомендации разработаны для использования членами Коллегии Счетной палаты, инспекторами и иными сотрудниками аппарата Счетной палаты при организации и проведении контрольных и экспертно-аналитических мероприятий (далее также – мероприятия) с применением аудита соответствия.

1.3. Задачами Методических рекомендаций являются определение и описание способов осуществления отдельных процедур мероприятий с применением аудита соответствия, регулируемых стандартами Счетной палаты, и разъяснение особенностей:

- процесса организации аудита соответствия;
- формулирования целей и вопросов аудита соответствия;
- разработки критериев аудита соответствия;
- определения существенности и аудиторского риска при проведении аудита соответствия;

¹ ISSAI 100 «Основополагающие принципы аудита государственного сектора», ISSAI 400 «Принципы аудита соответствия», ISSAI 4000 «Стандарт аудита соответствия».

проведения контрольных и аналитических процедур (далее – аудиторские процедуры) и получения доказательств в рамках аудита соответствия;

формулирования выводов, подготовки предложений (рекомендаций) объектам аудита (контроля) (далее – объекты аудита) и иным заинтересованным органам или организациям по результатам аудита соответствия.

1.4. Термины и определения, используемые в Методических рекомендациях, соответствуют терминам и определениям, установленным нормативными правовыми актами Российской Федерации, СГА 108 и иными внутренними нормативными и методическими документами Счетной палаты.

2. Предмет аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.1.4 СГА 108

Предметом аудита соответствия является деятельность и результаты деятельности объекта аудита (контроля) по реализации возложенных на него целей, задач, функций и полномочий и т. д. в части:

формирования федеральных ресурсов и иных ресурсов;
организации и (или) обеспечения целевого и эффективного управления и распоряжения федеральными ресурсами и иными ресурсами.

2.1. К деятельности (результатам деятельности) по формированию федеральных ресурсов и иных ресурсов² (далее – федеральные и иные ресурсы) может относиться реализация функций (полномочий) по администрированию

² Федеральными ресурсами являются средства федерального бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, федеральная собственность.

Иными ресурсами являются ресурсы (за исключением федеральных ресурсов), обеспечивающие социально-экономическое развитие Российской Федерации, в отношении которых Счетная палата в пределах своей компетенции осуществляет внешний государственный аудит (контроль). К иным ресурсам могут быть отнесены средства бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, бюджетов территориальных фондов обязательного медицинского страхования, внебюджетные средства, активы, полученные в качестве оплаты вклада (взноса) в уставный (складочный) капитал (фонд) объекта аудита, интеллектуальная собственность, не являющаяся федеральной, другие финансовые средства и имущество, не относящиеся к федеральным ресурсам. К иным ресурсам также могут быть отнесены взаимосвязанные с финансовыми средствами и имуществом трудовые, временные, природные, туристские и другие ресурсы.

Отсутствие упоминания в законодательных и иных нормативных правовых актах, иных документах тех или иных видов ресурсов (отсутствие определения именно как «ресурс») не является основанием для того, чтобы не считать их в качестве таковых и исключать на этом основании связанную с ними деятельность (связанные с ними результаты деятельности) объектов аудита из предмета аудита соответствия.

доходов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, формированию федеральной собственности и иных ресурсов.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Предмет аудита соответствия, связанный с формированием ресурсов:

деятельность Федерального агентства по рыболовству по администрированию доходов федерального бюджета;

деятельность Федерального агентства лесного хозяйства по восстановлению лесов.

В указанных примерах рассматриваемая деятельность объекта аудита направлена на формирование федеральных и иных ресурсов.

2.2. К деятельности (результатам деятельности) по организации и обеспечению целевого и эффективного управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами (далее также – использование федеральных и иных ресурсов) могут относиться:

организация внутренних процессов в объекте аудита (организация планирования деятельности и распределения федеральных и иных ресурсов, система внутреннего аудита (контроля)³ и управления рисками, формирование надлежащей политики управления качеством, развития персонала и т. д.);

реализация функций (полномочий) объекта аудита, направленных на удовлетворение потребностей общества (система оказания услуг, реализация государственной политики)⁴;

осуществление нормативного регулирования (в том числе разработка локальных нормативных актов).

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Предмет аудита соответствия, связанный с организацией и (или) обеспечением целевого и эффективного управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами:

деятельность и результаты деятельности Центрального банка Российской Федерации по обеспечению реализации стратегии развития национальной платежной системы на соответствующий период;

Деятельность Федерального дорожного агентства в части организации и соблюдения порядка проведения закупок товаров, работ и услуг для обеспечения его деятельности;

³ В том числе с учетом положений статьи 29 Федерального закона № 41-ФЗ.

⁴ Принципом 3 Мексиканской декларации о независимости высших органов аудита INTOSAI-P 10 предусмотрено, что высшие органы аудита не проводят аудит государственной политики, ограничиваясь только аудитом ее реализации.

деятельность Федеральной службы по надзору в сфере транспорта и ее территориальных управлений по организации и осуществлению государственного контроля (надзора) в сфере транспорта;

деятельность Федерального агентства лесного хозяйства по организации системы управления рисками при реализации государственной программы Российской Федерации «Развитие лесного хозяйства».

Данные примеры содержат указание на деятельность и результаты деятельности объекта аудита, связанные с организацией и (или) обеспечением целевого и эффективного использования федеральных и иных ресурсов.

2.3. Нормативные правовые акты и иные документы, не являющиеся результатом деятельности объекта аудита, не могут рассматриваться в качестве предмета аудита соответствия.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Предмет аудита соответствия, связанный с нормативным регулированием:

локальные нормативные акты, разработанные объектом аудита в целях реализации Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

В данном примере локальные нормативные акты являются результатом деятельности объекта аудита. Такие документы могут быть предметом аудита соответствия.

ПРИМЕР (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Предмет аудита соответствия, связанный с нормативно-правовым регулированием:

пробелы в нормативно-правовом регулировании в сфере деятельности объекта аудита.

Выявление пробелов и анализ связанных с ними проблем нормативно-правового регулирования не относятся к предмету аудита соответствия. Вместе с тем при анализе причин нарушений и недостатков, выявляемых в ходе мероприятия, могут быть рассмотрены вопросы несовершенства законодательства Российской Федерации и сформулированы соответствующие предложения (рекомендации).

2.4. В рамках цели по аудиту соответствия не проводятся аудиторские процедуры для получения доказательств целевого и эффективного использования федеральных и иных ресурсов. При этом результаты, полученные по вопросам к цели аудита соответствия, могут быть использованы при определении причин выявленных нарушений и (или) недостатков, проблем, рисков, связанных с нецелевым или неэффективным использованием федеральных и иных ресурсов.

2.5. При проведении аудита соответствия может оцениваться обоснованность деятельности (результатов деятельности) объектов аудита по формированию, организации и (или) обеспечению целевого и эффективного управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами объектами аудита.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Предмет аудита соответствия, в отношении которого может быть оценена обоснованность:

1) деятельность и результаты деятельности Министерства здравоохранения Российской Федерации и Федерального фонда обязательного медицинского страхования по установлению тарифов на оплату медицинской помощи по обязательному медицинскому страхованию.

В рамках рассмотрения предмета аудита, приведенного в данном примере, может оцениваться деятельность объектов аудита с точки зрения обоснованности установления соответствующих тарифов. В таком случае оценка будет осуществляться на соответствие нормативным правовым актам и иным документам, определяющим порядок финансового обоснования, нормирования и пр.;

2) деятельность и результаты деятельности Министерства экономического развития Российской Федерации по формированию прогноза социально-экономического развития.

В рамках рассмотрения предмета аудита, приведенного в данном примере, может оцениваться обоснованность исходных условий и предпосылок, принятых Министерством экономического развития Российской Федерации при формировании прогноза социально-экономического развития, на соответствие утвержденной методологии.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 6.4.5 стандарта организации деятельности СОД 6 «Планирование работы Счетной палаты Российской Федерации»

<...>

Выбор предмета и объектов мероприятия должен быть обоснован по следующим критериям:

2) актуальность предмета мероприятия;

<...>

4) наличие потенциальных рисков в сфере предмета мероприятия и деятельности объекта(ов) аудита (контроля), которые могут привести к нарушениям (недостаткам), в том числе системного характера, к неэффективному использованию федеральных и иных ресурсов, а также к недостижению целей деятельности объектов аудита (контроля). *<...>*

2.6. Предмет аудита соответствия при подготовке предложений в проект плана работы Счетной палаты на очередной год (либо при корректировке плана работы Счетной палаты на текущий год в виде включения в него новых

мероприятий) выбирается в том числе с учетом актуальности и потенциальных рисков. В частности, при выборе предмета аудита соответствия рекомендуется учитывать следующее:

национальные цели развития Российской Федерации;

документы стратегического планирования, включая государственные программы Российской Федерации⁵;

приоритетные задачи, поставленные Президентом Российской Федерации;

запросы Президента Российской Федерации, комитетов и комиссий палат Федерального Собрания Российской Федерации, сенаторов Российской Федерации и депутатов Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, федеральных органов государственной власти и органов государственной власти субъектов Российской Федерации;

значимость для основной деятельности объекта аудита и целей мероприятия определенных положений законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, иных документов, регулирующих деятельность объекта аудита;

результаты предыдущих мероприятий в отношении объекта аудита;

информацию о наличии проблем в деятельности объекта аудита⁶;

⁵ Особенности проведения аудита соответствия в отношении государственных программ Российской Федерации раскрываются в Методических рекомендациях по проведению аудита государственных программ Российской Федерации, реализации национальных проектов (программ) и федеральных проектов (утверждены Коллегией Счетной палаты, протокол от 12 апреля 2024 г. № 22К (1706).

⁶ Следующие признаки могут свидетельствовать о наличии проблем в деятельности объекта аудита:
проводимые правоохранительными, контрольными (надзорными) органами расследования, судебные разбирательства;

невыполненные требования, рекомендации и предложения органов государственного (муниципального) контроля (надзора);

наличие штрафов или пеней за нарушения в сфере предмета аудита;

наличие негативных комментариев в СМИ;

включение в реестры (перечни) уполномоченных государственных органов, отражающие информацию о юридических и физических лицах, не исполняющих или ненадлежащим образом исполняющих соответствующие обязательства;

негативная статистика показателей и индикаторов финансово-хозяйственной и иной деятельности объекта аудита.

иную информацию, в том числе характеризующую деятельность объекта аудита как наиболее значимую для социально-экономического развития Российской Федерации.

Эта информация в дальнейшем поможет сформулировать надлежащие цели и вопросы аудита соответствия, покрывающие области высокого риска в сфере предмета аудита соответствия, в рамках подготовки программы и рабочего плана проведения мероприятия, составления матрицы подготовительного этапа мероприятия (далее – матрица дизайна), а также сформулировать наиболее значимые выводы, требования, предложения (рекомендации) по результатам мероприятия с применением аудита соответствия.

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТОВ СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.2 СГА 101

<...> Предмет контрольного мероприятия <...> отражается, как правило, в наименовании контрольного мероприятия. <...>

Пункт 2.4 СГА 102

<...> Предмет экспертно-аналитического мероприятия <...> отражается, как правило, в наименовании экспертно-аналитического мероприятия. <...>

2.7. При наличии в мероприятии цели по аудиту соответствия рекомендуется учитывать рассматриваемый в данной цели предмет (аспект предмета) аудита соответствия в наименовании мероприятия. Если в мероприятии планируется применять наряду с аудитом соответствия другие виды аудита (контроля), при формулировании наименования мероприятия рекомендуется учитывать особенности предмета таких видов аудита (контроля).

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Наименование, отражающее широкую формулировку предмета мероприятия, не исчерпывающуюся одним видом аудита (контроля):

«Аудит деятельности Министерства природных ресурсов и экологии Российской Федерации по разработке государственной программы «Охрана окружающей среды» и ее реализации в 2023 году».

Такое наименование позволяет применить в мероприятии как аудит соответствия (например, при оценке соответствия государственной программы положениям законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, иных документов, регулирующих порядок разработки государственных программ, так и аудит

эффективности (например, для оценки **результативности** реализации государственной программы), и/или финансовый аудит (контроль) (например, для проверки **целевого использования** средств, выделенных на реализацию федерального проекта «Чистая страна» в составе государственной программы).

ПРИМЕР (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Наименование, отражающее узкую формулировку предмета мероприятия, ограниченную только отдельными его аспектами, объектами аудита и т. д.:

«Аудит соответствия деятельности Министерства природных ресурсов и экологии Российской Федерации по разработке государственной программы Российской Федерации «Охрана окружающей среды».

Такое наименование содержит указание на конкретный вид аудита (контроля) – аудит соответствия. Это может затруднить применение других видов аудита (контроля) в мероприятии. Также в наименовании указана деятельность только по разработке государственной программы Российской Федерации «Охрана окружающей среды» – если будет принято решение об оценке реализации государственной программы Российской Федерации «Охрана окружающей среды», наименование мероприятия окажется уже, чем предмет мероприятия, и не будет охватывать его полностью. Во избежание таких ситуаций в мероприятиях, проводимых по инициативе Счетной палаты, рекомендуется формулировать наименование мероприятия с учетом возможных дополнительных аспектов для рассмотрения в ходе мероприятия без указания конкретного вида аудита (контроля).

3. Предварительное изучение предмета и объектов аудита

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.1.2 СГА 108

Предварительное изучение предмета и объектов аудита (контроля) включает:

<...>

анализ правоприменения, официальных разъяснений применения нормативных правовых актов Российской Федерации уполномоченными государственными органами, определение положений нормативных правовых актов Российской Федерации и иных документов в сфере предмета аудита <...>.

3.1. На подготовительном этапе мероприятия с применением аудита соответствия в рамках предварительного изучения предмета и объектов аудита рекомендуется, в частности, изучить документы, регулирующие предмет аудита соответствия, и специфику их применения. По результатам такого изучения определяется предварительный перечень нормативных правовых актов Российской Федерации и иных документов, значимых для проведения

мероприятия с применением аудита соответствия, на основе которых могут быть разработаны критерии аудита соответствия.

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.1.3 СГА 108

Перечень нормативных правовых актов Российской Федерации и иных документов определяется в зависимости от предмета, целей и вопросов мероприятия с применением аудита соответствия. Предварительный перечень определяется руководителем мероприятия на подготовительном этапе мероприятия <...>.

Пункт 3.1.2 СГА 108

К иным документам, для целей оценки соответствия которым в пределах компетенции Счетной палаты применяется аудит соответствия, относятся, в частности, ненормативные акты Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации, государственных органов, Банка России, локальные (внутренние) акты объекта аудита (контроля) и другие.

3.2. Для определения предварительного перечня нормативных правовых актов Российской Федерации и иных документов рекомендуется рассматривать в том числе следующие документы:

Конституцию Российской Федерации;

международные акты (договоры, соглашения и т. д.);

федеральное и региональное законодательство, муниципальные правовые акты;

акты Президента Российской Федерации;

акты Правительства Российской Федерации;

акты, принимаемые федеральными министерствами и ведомствами (приказы, инструкции и т. д.);

локальные (внутренние) акты объекта аудита (устав предприятия, штатное расписание, документ о штатной численности, регламент объекта аудита (либо иной документ, определяющий взаимодействие между структурными подразделениями и между отдельными должностными единицами организации), правила внутреннего трудового распорядка, должностные инструкции и т. д.);

другие документы, например, кодексы, концепции, политики, стандарты, руководства, инструкции, правила.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.1.2 СГА 108

Предварительное изучение предмета и объектов аудита (контроля) включает: получение знаний о специфике, проблематике и об особенностях предмета аудита <...>.

3.3. В ходе предварительного изучения возможно рассмотреть надлежащую практику в сфере предмета аудита, что поможет сформировать представление о проблематике и об особенностях предмета аудита.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Рассмотрение надлежащей практики в ходе предварительного изучения

Предмет аудита: деятельность объекта аудита по методологическому обеспечению формирования прогноза социально-экономического развития Российской Федерации.

В рамках мероприятия планируется оценить прозрачность и качество методологической деятельности, связанной с формированием прогноза социально-экономического развития Российской Федерации. Для подготовки к проведению такой оценки в ходе предварительного изучения возможно рассмотреть актуальные материалы, выпускаемые в виде статей в рецензируемых научных журналах и изданиях, исследований и практических рекомендаций российских и международных организаций, а также иную релевантную методическую базу, содержащую надлежащие практики в рассматриваемой сфере.

Методика проведения обзора литературы содержится в Методических рекомендациях по подготовке дизайна аудита соответствия и аудита эффективности⁷.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.1.3 СГА 108

По итогам предварительного изучения предмета и объектов аудита (контроля) может составляться матрица дизайна. Решение о необходимости подготовки матрицы дизайна принимается руководителем мероприятия по согласованию с членом Коллегии Счетной палаты, ответственным за проведение мероприятия. <...>

3.4. При подготовке дизайна аудита соответствия и составлении матрицы дизайна (при необходимости) рекомендуется учитывать взаимосвязь целей, вопросов, критериев аудита соответствия, аудиторских процедур, выводов, требований, предложений (рекомендаций) по результатам аудита соответствия (приложение № 1 к Методическим рекомендациям). Особенности подготовки дизайна аудита соответствия и составления матрицы дизайна раскрыты в

⁷ Утверждены Коллегией Счетной палаты, протокол от 6 сентября 2024 г. № 61К (1745).

Методических рекомендациях по подготовке дизайна аудита соответствия и аудита эффективности.

4. Формулирование целей и вопросов по аудиту соответствия

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.2.1 СГА 108

В программе проведения мероприятия с применением аудита соответствия формулируется одна самостоятельная цель или несколько целей по предмету аудита, направленные на оценку соответствия. Цели по оценке соответствия могут формулироваться в разрезе объектов аудита (контроля) и (или) в разрезе отдельных аспектов предмета аудита.

Пункт 4.1.2.2 СГА 108

Формулировка цели по аудиту соответствия в программе проведения мероприятия должна содержать слова («оценить соответствие...»), указание на оцениваемый предмет аудита ([деятельности (результатов деятельности) ... по формированию ресурсов (организации и (или) обеспечению целевого и эффективного управления и распоряжения ресурсами]...) и нормативное или требуемое (целевое) состояние предмета аудита.

4.1. В общем виде формулировка цели по аудиту соответствия представлена на следующей схеме.

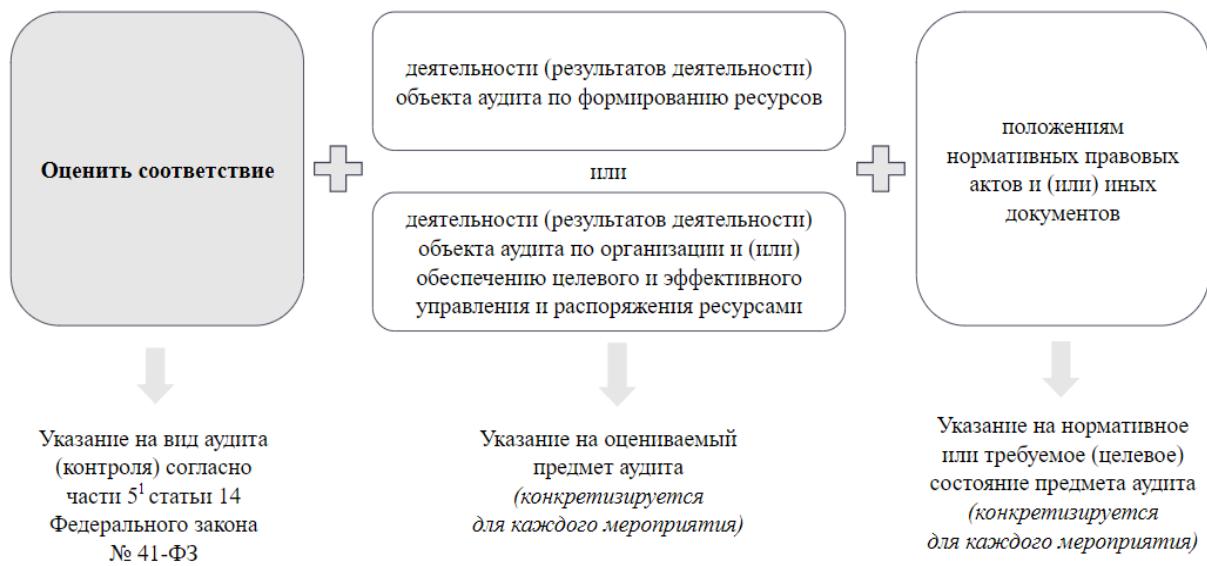


Рисунок 1. Формулирование цели по аудиту соответствия.

4.2. Формулировки целей, содержащие указание на оцениваемый предмет аудита и его нормативное или требуемое (целевое) состояние⁸, представленные на рисунке 1, являются шаблонными и конкретизируются с учетом специфики каждого мероприятия.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Цели аудита соответствия:

- 1) оценить соответствие деятельности Министерства финансов Российской Федерации, Министерства экономического развития Российской Федерации, Центрального банка Российской Федерации, федерального казенного учреждения «Государственное учреждение по формированию Государственного фонда драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, хранению, отпуску и использованию драгоценных металлов и драгоценных камней (Гохран России) при Министерстве финансов Российской Федерации» установленным требованиям и правилам в сфере обращения драгоценных камней;
- 2) оценить соответствие программно-целевого управления федеральными и иными ресурсами в Российской Федерации положениям нормативных правовых актов и иных документов в сфере организации бюджетного процесса, проектной и процессной деятельности;
- 3) оценить соответствие методики прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, утвержденной объектом аудита, постановлению Правительства Российской Федерации от 23 июня 2016 г. № 574;
- 4) оценить соответствие системы управления рисками объекта аудита требованиям нормативных правовых актов, иных документов в сфере управления рисками.

ПРИМЕРЫ (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Цели аудита соответствия:

- 1) оценить программно-целевое управление федеральными и иными ресурсами в Российской Федерации.

В данном случае формулировка цели не содержит слова «оценить соответствие», а также указание на нормативное или требуемое (целевое) состояние предмета аудита, что является отклонением от требования пункта 4.1.2.2 СГА 108;

- 2) проверить целевое использование Министерством науки и высшего образования Российской Федерации средств федерального бюджета, направляемых на достижение стратегических приоритетов научно-технологического развития, и соответствие деятельности Министерства науки и высшего образования Российской Федерации документам стратегического планирования в сфере научно-технологического развития.

Формулирование цели по аудиту соответствия, содержащей указание на иные виды аудита (контроля), не допускается согласно пунктам 4.1.2.1 и 4.1.2.4 СГА 108;

- 3) оценить соответствие программно-целевого управления федеральными и иными ресурсами в Российской Федерации положениям нормативных правовых актов и иных

⁸ Под нормативным или требуемым (целевым) состоянием понимается состояние предмета аудита или его отдельных аспектов, основанное на положениях законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, иных документов.

документов в целях выявления рисков ненадлежащего управления федеральными и иными ресурсами.

В данном случае формулировка цели содержит дополнительную конкретизацию, которая не предусмотрена СГА 108. Кроме того, использование в формулировке цели слов «в целях» может вести к нарушению логики и отклонению дальнейшей работы в рамках сформулированной цели от требований СГА 108. Например, само по себе «выявление рисков», указанное в примере для конкретизации цели, не может являться целью аудита соответствия с учетом положений СГА 108.

4.3. С учетом пунктов 2.2 и 2.3 Методических рекомендаций формулирование цели, предполагающей оценку документов (в том числе правовых актов), допускается только в случае, если оцениваемые документы являются результатом деятельности объекта аудита по формированию федеральных и иных ресурсов (организации и (или) обеспечению целевого и эффективного управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами).

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Цели аудита соответствия по оценке документов:

1) оценить соответствие результатов деятельности Федеральной службы государственной статистики и Министерства экономического развития Российской Федерации по формированию показателей прогнозов социально-экономического развития Российской Федерации действующей нормативной и методологической базе, регламентирующей его разработку;

2) оценить соответствие результатов деятельности Федеральной службы государственной статистики и Министерства экономического развития Российской Федерации по формированию показателей прогнозов социально-экономического развития Российской Федерации положениям документов стратегического планирования и иных документов в рассматриваемой сфере;

3) оценить соответствие результатов деятельности объектов аудита по подготовке и внесению проектов нормативных правовых актов в сфере искусственного интеллекта положениям послания Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации;

4) оценить соответствие результатов деятельности Центрального банка Российской Федерации по разработке плана мероприятий по реализации Стратегии развития национальной платежной системы на 2021–2023 годы Федеральному закону от 27 июня 2011 г. № 161-ФЗ «О национальной платежной системе».

Для раскрытия цели аудита соответствия в примере 1 может потребоваться более глубокое изучение относящихся к сфере предмета аудита нормативных правовых актов, иных документов, а также применение компетенций в продвинутых методах анализа данных с учетом положений раздела 8 Методических рекомендаций.

ПРИМЕРЫ (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Цели аудита соответствия по оценке документов:

оценить согласованность нормативно-правового регулирования в сфере деятельности объекта аудита;

выявить проблемы в нормативно-правовом регулировании в сфере деятельности объекта аудита.

В приведенных примерах цели сформулированы с отклонением от требований пункта 4.1.2.2 СГА 108.

4.4. В случае формулирования нескольких целей аудита соответствия в одном мероприятии рекомендуется разрабатывать их таким образом, чтобы обеспечивались логическая последовательность раскрытия предмета аудита соответствия и исключались взаимные противоречия.

ПРИМЕРЫ (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Возможные взаимные противоречия в целях аудита соответствия

Цель 1. Оценить соответствие сформированных объектом аудита целей и задач федеральной целевой программы «Развитие уголовно-исполнительной системы» положениям Концепции развития уголовно-исполнительной системы на период до 2030 года.

Цель 2. Оценить соответствие деятельности объектов аудита по ресурсному обеспечению мероприятий, предусмотренных федеральной целевой программой, целям и задачам федеральной целевой программы «Развитие уголовно-исполнительной системы».

В данном случае проведение аудиторских процедур по цели 2 непосредственно зависит от результатов по цели 1. Если по цели 1 будет сделан вывод о несоответствии, целесообразность оценки соответствия по цели 2 будет поставлена под сомнение.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.2.4 СГА 108

В случае если в программе проведения мероприятия наряду с аудитом соответствия предусмотрено применение финансового аудита (контроля) и (или) аудита эффективности, состав и последовательность целей по видам аудита (контроля) определяется таким образом, чтобы обеспечивались логическая последовательность раскрытия предмета такого мероприятия (отдельных аспектов предмета мероприятия) и полный охват предмета мероприятия соответствующими целями по видам аудита (контроля).

4.5. При формулировании цели (целей) по аудиту соответствия рекомендуется также оценить необходимость включения в мероприятие цели (целей) по аудиту эффективности. Это позволит комплексно подойти к оценке деятельности объекта аудита (результатов его деятельности) с позиции как

соответствия такой деятельности положениям нормативных правовых актов Российской Федерации, иных документов, так и оценки эффективности (результативности, экономности) такой деятельности (результатов деятельности).

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Совместное применение аудита эффективности и аудита соответствия

Цель 1. Оценить соответствие деятельности объекта аудита по строительству научно-клинического центра и лаборатории требованиям земельного и градостроительного законодательства (аudit соответствия).

Цель 2. Оценить экономность использования средств федерального бюджета на реализацию проекта по созданию научно-клинического центра и лаборатории (аudit эффективности).

В ходе аудита установлено, что требования земельного и градостроительного законодательства при строительстве научно-клинического центра и лаборатории не соблюдаются (например, в части проектно-сметной документации, графиков осуществления строительно-монтажных работ). При этом в рамках цели по аудиту эффективности выявлено, что допущенное несоответствие требованиям земельного и градостроительного законодательства при строительстве научно-клинического центра и лаборатории повлекло необоснованное увеличение стоимости строительства (несоответствие документам как причина неэффективности). Указанное может свидетельствовать о недостатках системы внутреннего контроля объекта аудита.

В данном примере аспекты аудита соответствия и аудита эффективности взаимосвязаны: несоответствие явилось причиной неэкономности.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Совместное применение аудита эффективности и аудита соответствия

Цель 1. Оценить соответствие результатов деятельности объекта аудита по созданию объектов спортивной инфраструктуры положениям нормативных правовых актов и иных документов в сфере строительства (аudit соответствия).

Цель 2. Оценить соответствие деятельности объекта аудита по оснащению созданных объектов спортивной инфраструктуры спортивным оборудованием положениям нормативных правовых актов в сфере закупок товаров, работ, услуг для государственных нужд (аudit соответствия).

Цель 3. Оценить результативность реализации мероприятий по созданию спортивной инфраструктуры и ее оснащению спортивным оборудованием (аudit эффективности).

В ходе аудита установлено, что деятельность и результаты деятельности объекта аудита по созданию спортивной инфраструктуры и ее оснащению спортивным оборудованием соответствуют положениям нормативных правовых актов, иных документов (например, в части проектно-сметной документации, номенклатуры закупленного оборудования, технических заданий). Однако в рамках цели по аудиту эффективности выявлено, что загруженность построенных спортивных объектов недостаточна, закупленное спортивное оборудование частично не используется (соответствие деятельности (результатов деятельности) документам при одновременной

неэффективности деятельности). Указанное может свидетельствовать в том числе о неактуальности установленных нормативов (и, соответственно, о целесообразности их корректировки) или недостаточной обоснованности решений о строительстве объектов спортивной инфраструктуры, приобретении неактуального спортивного оборудования.

В данном примере аспекты аудита соответствия и аудита эффективности взаимосвязаны: нерезультативность при наличии соответствия является основанием для рассмотрения вопроса о целесообразности корректировки документов.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Совместное применение аудита эффективности и аудита соответствия

Цель 1. Оценить соответствие деятельности объекта аудита по созданию и обеспечению эксплуатации информационной системы положениям нормативных правовых актов, регулирующих порядок создания, развития, ввода в эксплуатацию, эксплуатации и вывода из эксплуатации государственных информационных систем (аudit соответствия).

Цель 2. Оценить эффективность мероприятий по развитию и эксплуатации информационной системы (аudit эффективности).

В ходе аудита установлено, что при создании и обеспечении эксплуатации информационной системы объектом аудита не соблюдены требования, установленные указанными в цели 1 документами (например, в части требований процедурного характера к порядку создания информационной системы). Одновременно в рамках цели по аудиту эффективности в том числе выявлено, что сроки предоставления государственных услуг с использованием информационной системы сократились, уровень удовлетворенности граждан качеством оказания государственных услуг с использованием информационной системы увеличился (несоответствие документам при одновременной результативности деятельности). Указанное может свидетельствовать в том числе о недостатках нормативно-правовой базы (например, в части избыточных требований процедурного характера, несогласованности положений различных документов) и целесообразности их корректировки.

В данном примере аспекты аудита соответствия и аудита эффективности взаимосвязаны: эффективность при наличии несоответствия является основанием для рассмотрения вопроса о целесообразности корректировки документов.

4.6. При планировании и проведении мероприятий рекомендуется учитывать, что проведение оценки соответствия фактических результатов деятельности объекта аудита запланированным возможно в рамках как цели по аудиту соответствия, так и цели по аудиту эффективности.

При этом проведение такой оценки в рамках цели по аудиту соответствия не может являться оценкой эффективности (результативности, экономности) деятельности объекта аудита. Выводы о соответствии или несоответствии фактических результатов запланированным без проведения аудита

эффективности (то есть оценки не только достижения запланированных непосредственных результатов, но и конечных результатов, итоговых эффектов, оценки экономности) не дают возможности заключить, что деятельность объекта аудита является эффективной (результативной, экономной) либо неэффективной (нерезультативной, неэкономной).

Если в мероприятии планируется сделать вывод об эффективности (результативности, экономности) деятельности объекта аудита, то оценку соответствия фактических результатов деятельности объекта аудита запланированным рекомендуется осуществлять в рамках аудита эффективности без формулирования отдельной цели аудита соответствия.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Оценка соответствия фактических результатов деятельности объекта аудита запланированным в рамках аудита эффективности без применения аудита соответствия

В рамках мероприятия планируется сделать вывод относительно эффективности деятельности объекта по строительству пяти объектов инфраструктуры, что подразумевает применение аудита эффективности.

Одновременно планируется оценить, соответствуют ли достигнутые результаты по строительству указанных объектов запланированным (в частности, объекты с установленными характеристиками построены в тех субъектах Российской Федерации, где и планировалось, сроки строительства соблюdenы, нарекания со стороны заказчика к качеству строительства отсутствуют). Оценка соответствия иных аспектов, как и формулирование отдельного вывода о соответствии, в рамках мероприятия не планируется.

Оценка достижения запланированных результатов (то есть, по сути, оценка соответствия фактических результатов деятельности объекта аудита по строительству объектов запланированным) является обязательной частью аудита эффективности и осуществляется на основе оценки выполнения критерия аудита эффективности, разработанного путем модификации базового критерия аудита эффективности «Запланированные результаты достигнуты» (Критерий 1)⁹.

С учетом указанного формулирование отдельной цели по аудиту соответствия с учетом возможного дублирования аудиторских процедур по оценке результатов в данном случае не рекомендуется.

Примечание. В рамках цели по аудиту эффективности вопрос, направленный на оценку достижения запланированных результатов, является вводным. В рамках такой цели

⁹ Пункт 3.3.16 стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аudit эффективности».

должен быть также разработан целый ряд иных критериев аудита, сформулированы увязанные с ними вопросы.

4.7. В контрольном мероприятии с применением аудита соответствия рекомендуется также оценить необходимость формулирования цели (целей) по финансовому аудиту (контролю). Указанное позволит комплексно подойти к проверке деятельности объекта аудита (результатов его деятельности) с позиции как оценки формирования федеральных и иных ресурсов, организации (обеспечения) целевого и эффективного управления и распоряжения федеральными и иными ресурсами, так и проверки достоверности финансовых операций, бюджетного учета, бюджетной и иной отчетности, целевого использования федеральных и иных ресурсов, финансовой деятельности объекта аудита.

Рекомендуется учитывать, что в контрольном мероприятии отдельные аспекты соответствия могут быть рассмотрены в рамках финансового аудита (контроля) без формулирования отдельной цели по аудиту соответствия. Так, вопросы контрольного мероприятия, формулируемые для достижения целей, относящихся к финансовому аудиту (контролю), могут включать проверку соблюдения объектом (объектами) аудита законодательных и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения¹⁰. При этом отдельный вывод по результатам оценки соответствия (см. раздел 10 Методических рекомендаций) не формулируется.

¹⁰ С учетом пункта 2.1.5 стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 103 «Финансовый аудит (контроль)».

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Цель финансового аудита (контроля), включающая отдельные аспекты оценки соответствия, когда не требуется формулирование отдельной цели аудита соответствия

Цель. Проверить деятельность объектов контрольного мероприятия по использованию средств федерального бюджета на реализацию Национальной технологической инициативы.

Вопросы

Вопрос 1. Проверить соблюдение правил предоставления средств федерального бюджета и порядков предоставления государственной поддержки на реализацию Национальной технологической инициативы.

Вопрос 2. Оценить целевой характер использования получателями средств из федерального бюджета субсидий на реализацию Национальной технологической инициативы.

Вопрос 3. Проверить достоверность отчетности, предусмотренной в рамках реализации Национальной технологической инициативы.

В данном примере аспекты соответствия рассматриваются в рамках вопроса 1 по цели финансового аудита (контроля) без формулирования отдельной цели по аудиту соответствия.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.2.3 СГА 108

Вопросы определяются по каждой цели аудита соответствия в программе проведения мероприятия согласно стандартам СГА 101 и СГА 102 для надлежащего раскрытия отдельных аспектов предмета аудита в сравнении с нормативным или требуемым (целевым) состоянием.

4.8. По каждой цели аудита соответствия рекомендуется формулировать не менее двух вопросов.

4.9. Допускается формулирование вопросов в разрезе объектов аудита, отдельных аспектов предмета аудита, рассматриваемых в рамках цели по аудиту соответствия, а также в разрезе нормативных правовых актов, иных документов, соответствие которым планируется оценивать.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Вопросы по цели аудита соответствия

Цель. Оценить соответствие деятельности Федерального медико-биологического агентства по строительству научно-клинического центра требованиям законодательства о градостроительной деятельности, а также законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд.

Вопрос 1. Проанализировать соблюдение требований к составу разделов проектной документации и их содержанию при подготовке проектно-сметной документации по созданию научно-клинического центра.

Вопрос 2. Проверить соблюдение требований законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд при организации закупок по созданию научно-клинического центра.

В данном примере вопросы сформулированы в разрезе сфер нормативного регулирования и относящихся к ним аспектов деятельности объекта аудита.

5. Разработка критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.1 СГА 108

Критерии разрабатываются на основе положений нормативных правовых актов Российской Федерации, иных документов и применяются для оценки состояния предусмотренных в вопросе отдельных аспектов предмета аудита в сравнении с нормативным или требуемым (целевым) состоянием.

<...>

5.1. Рекомендуется разрабатывать критерии аудита соответствия на основании предварительного перечня нормативных правовых актов Российской Федерации и иных документов, который определяет руководитель мероприятия (пункты 3.1 и 3.2 Методических рекомендаций).

5.2. Критерии аудита соответствия следует формулировать в «положительном ключе», отражающем нормативное или требуемое (целевое) состояние предмета аудита или его отдельных аспектов.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Критерии аудита соответствия:

1) деятельность объекта аудита по организации осуществления закупок товаров, работ, услуг соответствует требованиям Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»;

2) результаты деятельности объекта аудита по жилищному строительству соответствуют приоритетным задачам, поставленным Президентом Российской Федерации, отраженным в прогнозе социально-экономического развития Российской Федерации на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов.

ПРИМЕРЫ (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Критерии аудита соответствия:

- 1) постановление Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2023 г. № 603;
- 2) Указ Президента Российской Федерации от 9 ноября 2022 г. № 809.

В пунктах 1 и 2 содержится указание на нормативные правовые акты, но не указано, что будет являться нормативным или требуемым (целевым) состоянием;

3) деятельность объекта аудита по организации осуществления закупок товаров, работ, услуг не соответствует требованиям Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

Данный пример сформулирован в отрицательном ключе, то есть отражает состояние, противоположное нормативному или требуемому (целевому) состоянию предмета (аспекта предмета) аудита соответствия.

5.3. В качестве основы для критериев аудита соответствия могут быть выбраны требования, предложения (рекомендации) Счетной палаты, направленные ранее в адрес объекта аудита, содержащиеся в представлениях Счетной палаты и информационных письмах.

5.4. В качестве критерия аудита соответствия не может рассматриваться состояние предмета аудита или его отдельных аспектов, которое не основано на положениях законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, иных документов.

ПРИМЕР (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Критерии аудита соответствия, отражающие состояние предмета аудита или его отдельных аспектов, не основанное на документах:

1) гипотезы и риски, учтенные в прогнозе социально-экономического развития Российской Федерации, соответствуют сложившейся ситуации в экономике на момент его разработки;

2) деятельность объекта аудита по разработке государственной информационной системы организована с учетом сложившейся практики информационного взаимодействия.

Отраженное в данных примерах критериие состояния предмета (аспектов предмета) аудита не основано на документах; такие критерии не могут быть использованы для оценки соответствия согласно части 5¹ статьи 14 Федерального закона № 41-ФЗ.

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.1 СГА 108

<...>

Критерии разрабатываются по вопросам к цели аудита соответствия и включаются в программу проведения тематического мероприятия, за исключением случаев, определенных пунктом 4.1.3.2 Стандарта.

Пункт 4.1.3.2 СГА 108

Критерии могут не разрабатываться и не включаться в программу проведения контрольного мероприятия по решению руководителя контрольного мероприятия по согласованию с членом Коллегии, ответственным за проведение контрольного мероприятия, если вопросы к цели по аудиту соответствия в контрольном мероприятии содержат указания на сравнение (проверку, оценку, анализ) предмета аудита с нормативным или требуемым (целевым) состоянием аспекта предмета аудита, формулировки которых позволяют получить объективный и доказанный результат (ответ на вопрос).

5.5. Разработка и включение критериев аудита соответствия в программу проведения тематического мероприятия требуются при проведении экспертно-аналитических мероприятий. При проведении контрольных мероприятий критерии могут не разрабатываться и не включаться в программу проведения контрольного мероприятия по решению руководителя контрольного мероприятия по согласованию с членом Коллегии Счетной палаты, ответственным за проведение контрольного мероприятия, когда вопрос к цели аудита соответствия по сути уже содержит критерий.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Вопросы по аудиту соответствия в контрольных мероприятиях, когда разработка критерии аудита соответствия не требуется:

1) проверить соблюдение Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» в отношении процедур определения поставщика (подрядчика, исполнителя) и заключения контрактов в ходе создания научно-клинического центра;

2) проверить деятельность участников программы стратегического академического лидерства «Приоритет-2030» по формированию программ развития образовательных организаций высшего образования на соответствие постановлению Правительства Российской Федерации от 13 мая 2021 г. № 729 «О мерах по реализации программы стратегического академического лидерства «Приоритет-2030».

ПРИМЕРЫ (НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Вопросы по аудиту соответствия в контрольных мероприятиях, когда разработка критерии аудита соответствия требуется:

1) проверить организацию закупок товаров, работ, услуг для создания научно-клинического центра;

2) проверить деятельность участников программы стратегического академического лидерства «Приоритет-2030» по формированию программ развития.

В данных вопросах по аудиту соответствия не содержится указания на нормативное или требуемое (целевое) состояние аспекта предмета аудита, поэтому неочевидно, какие результаты (ответы на вопросы) ожидается получить. В приведенных примерах следует разработать критерии аудита соответствия.

5.6. Допускается формулирование как одного, так и нескольких критериев аудита соответствия к одному вопросу. В случае если вопрос затрагивает большое количество различных аспектов предмета аудита соответствия, формулирование нескольких критериев позволит наиболее полным образом рассмотреть содержание сформулированного вопроса.

5.7. При формулировании критериев аудита соответствия рекомендуется руководствоваться следующими примерами, иллюстрирующими соблюдение требований уместности, полноты, надежности, нейтральности, понятности, полезности и сопоставимости.

5.7.1. Требование уместности критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.4 СГА 108

Критерии должны отвечать следующим требованиям:

уместность – применимость критериев в конкретных условиях, в том числе непротиворечивость применяемых в качестве критериев положений иных документов Конституции Российской Федерации, законодательству Российской Федерации или иной официальной позиции государственных органов Российской Федерации <...>.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ И НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Уместный и неуместный критерии аудита соответствия

Вопрос. Проверить соответствие деятельности Федерального агентства лесного хозяйства по ведению государственного лесного реестра требованиям нормативных правовых актов Российской Федерации, регулирующих организацию управления лесными ресурсами.

1. Уместный критерий. Деятельность Федерального агентства лесного хозяйства по ведению государственного лесного реестра соответствует требованиям Лесного кодекса Российской Федерации.

Критерий является применимым к указанному вопросу, деятельность объекта аудита должна соответствовать требованиям Лесного кодекса Российской Федерации.

2. Неуместный критерий. Деятельность Федерального агентства лесного хозяйства по ведению государственного лесного реестра соответствует Конвенции об охране дикой фауны и флоры и природных сред обитания в Европе (далее – Бернская конвенция).

Объект аудита не обязан соответствовать Бернской конвенции в приведенном примере, так как она не была подписана Российской Федерацией. Бернская конвенция в данном случае не относится с формулировкой вопроса аудита соответствия.

5.7.2. Требование полноты критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.4 СГА 108

Критерии должны отвечать следующим требованиям:

<...>

полнота – информация о предмете аудита, получаемая с применением критериев, является достаточной, то есть не содержит пропусков, которые могут повлиять на решения, принимаемые на ее основе; полнота применяемых критериев подразумевает наличие при необходимости показателей, характеризующих достаточное раскрытие информации о предмете аудита <...>.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ И НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Критерий аудита соответствия, не отвечающий требованию полноты

Вопрос. Оценить соответствие деятельности объекта аудита для строительства научно-клинического центра требованиям законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд.

Неполный критерий. Объектом аудита в целях определения и обоснования начальной (максимальной) цены контракта, цены контракта с единственным поставщиком применялись тарифы, установленные на соответствующий период.

В данном примере критерий сформулирован корректно, однако он покрывает только один из аспектов соответствия положениям законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд и не позволяет в полной мере ответить на поставленный вопрос.

Критерии аудита соответствия, отвечающие требованию полноты

Для обеспечения полноты применяемых критериев в приведенном примере рекомендуется разработать дополнительные критерии, касающиеся иных аспектов соблюдения законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд (например, законности, обоснованности, своевременности, целесообразности

осуществления закупок и т. д. в соответствии с Методическими указаниями по проведению аудита в сфере закупок товаров, работ и услуг¹¹).

5.7.3. Требование надежности критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.4 СГА 108

Критерии должны отвечать следующим требованиям:

<...>

надежность – обеспечение при применении критериев согласующихся между собой результатов, если такие критерии используются и проверяются таким же образом и в тех же обстоятельствах <...>.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ И НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Надежный и ненадежный критерии аудита соответствия

Вопрос. Проанализировать деятельность объектов аудита – главных администраторов доходов федерального бюджета по формированию данных для прогнозирования доходов федерального бюджета.

1. *Надежный критерий.* Деятельность главного администратора федерального бюджета по формированию данных для прогнозирования доходов федерального бюджета соответствует Правилам формирования расчетов по статьям классификации доходов федерального бюджета на текущий, очередной финансовый год и плановый период, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 22 декабря 2020 г. № 2214.

Данный критерий касается соответствия конкретным правилам, и при его последующем применении будут получены согласующиеся между собой результаты.

2. *Ненадежный критерий.* Деятельность главного администратора доходов федерального бюджета по формированию данных для прогнозирования доходов федерального бюджета осуществляется в соответствии с существующими методиками прогнозирования доходов.

В случае наличия нескольких альтернативных методик прогнозирования доходов при применении данного критерия могут быть получены несогласующиеся между собой результаты.

5.7.4. Требование нейтральности критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.4 СГА 108

Критерии должны отвечать следующим требованиям:

<...>

нейтральность – получение при применении критериев непредвзятой информации о предмете аудита <...>.

¹¹ Утверждены Коллегией Счетной палаты, протокол от 11 октября 2023 г. № 57К (1662).

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ И НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Критерии аудита соответствия, отвечающие и не отвечающие требованию нейтральности

Вопрос. Проанализировать качество нормативного регулирования администрирования доходов федерального бюджета объекта аудита – главного администратора доходов федерального бюджета.

1. *Критерий аудита соответствия, отвечающий требованию нейтральности:* Главный администратор доходов федерального бюджета издал акты по администрированию доходов федерального бюджета, соответствующие требованиям законодательства Российской Федерации.

Данный критерий подразумевает оценку соответствия перечню требований, установленных соответствующим документом и является нейтральным.

2. *Критерий аудита соответствия, не отвечающий требованию нейтральности:* Главный администратор доходов федерального бюджета издал акты по администрированию доходов федерального бюджета.

В данном случае выбран критерий, который, согласно результатам предыдущих мероприятий, проведенных Счетной палатой, соблюдается большинством главных администраторов доходов федерального бюджета и по которому, скорее всего, будет выявлено соответствие. Такой критерий не является нейтральным, так как с применением данного критерия будет получена информация о факте нормативного регулирования администрирования доходов федерального бюджета объекта аудита на основании параметра, соблюдение которого заведомо известно. В отсутствие иных критериев к вопросу, направленных на раскрытие качества документов, регламентирующих качество администрирования доходов, вопрос будет не раскрыт.

5.7.5. Требование понятности критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.4 СГА 108

Критерии должны отвечать следующим требованиям:

<...>

понятность – получение при применении критериев информации, на основе которой обеспечивается получение результатов, не допускающих различные интерпретации *<...>*.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ И НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Понятный и непонятный критерий аудита соответствия

Вопрос. Проанализировать нормативное правовое регулирование в сфере социального строительства на федеральном уровне власти и деятельность федеральных органов исполнительной власти – объектов аудита по установлению и изменению требований к объектам капитального строительства дошкольного образования и среднего общего образования.

1. *Понятный критерий:* Деятельность федеральных органов исполнительной власти по установлению и изменению требований к объектам капитального строительства дошкольного образования и среднего общего образования соответствует федеральному законодательству в указанной сфере.

2. Непонятный критерий: Проблемы нормативного правового регулирования, финансового, организационного и иного характера (включая вопросы организации взаимодействия с федеральными органами исполнительной власти) по строительству (реконструкции) и эксплуатации (оснащение оборудованием) объектов капитального строительства дошкольного образования и среднего общего образования, отсутствуют.

Критерий вида «проблемы отсутствуют...» не отвечает требованию понятности, т. е. не способствует получению однозначного понимания нормативного или требуемого (целевого) состояния предмета аудита.

5.7.6. Требование полезности критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.4 СГА 108

Критерии должны отвечать следующим требованиям:

<...>

полезность – получение при применении критериев таких результатов и выводов, которые отвечают ожиданиям (потребностям) пользователей *<...>*.

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ И НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Полезный и неполезный критерий аудита соответствия

Вопрос. Оценить соответствие деятельности акционерного общества «Почта России» требованиям законодательства Российской Федерации, регулирующего отношения в области почтовой связи.

1. *Полезный критерий:* Деятельность акционерного общества «Почта России» соответствует требованиям Федерального закона от 17 июля 1999 г. № 176-ФЗ «О почтовой связи».

2. *Неполезный критерий:* Деятельность акционерного общества «Почта России» соответствует требованиям федерального законодательства в сфере организации питания.

Пользователи информации о результатах мероприятия (далее также – пользователи) ожидают получить информацию, касающуюся специфики деятельности объекта аудита, которая поможет им в принятии решений. Результаты, которые могут быть получены с применением критериев, не относящихся к основной деятельности объекта аудита, скорее всего, не будут значимы для пользователей.

5.7.7. Требование сопоставимости критериев аудита соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.1.3.4 СГА 108

Критерии должны отвечать следующим требованиям:

<...>

сопоставимость – использование сравнимых (соизмеримых) критериев для аналогичных вопросов мероприятий с применением аудита соответствия (при наличии таких мероприятий).

ПРИМЕРЫ (РЕКОМЕНДУЕМАЯ И НЕРЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Сопоставимый и несопоставимый критерии аудита соответствия

Цель. Оценить соответствие деятельности объекта аудита по строительству научно-клинического центра и лаборатории требованиям земельного и градостроительного законодательства.

Вопрос 1. Проанализировать соответствие правоустанавливающих документов на земельные участки для строительства научно-клинического центра требованиям земельного и градостроительного законодательства.

Критерий. Правоустанавливающие документы на земельные участки для строительства научно-клинического центра оформлены в соответствии с требованиями Градостроительного кодекса Российской Федерации, Земельного кодекса Российской Федерации.

Вопрос 2. Проанализировать соответствие правоустанавливающих документов на земельные участки для строительства лаборатории требованиям земельного и градостроительного законодательства.

1. *Сопоставимый критерий.* Правоустанавливающие документы на земельные участки для строительства лаборатории оформлены в соответствии с требованиями Градостроительного кодекса Российской Федерации, Земельного кодекса Российской Федерации.

2. *Несопоставимый критерий.* Объектом аудита получены разрешения на ввод в эксплуатацию лаборатории.

В данном примере цель предусматривает рассмотрение деятельности объекта аудита по строительству объектов, при этом они оба должны соответствовать аналогичным требованиям. В примере несопоставимого критерия для второго объекта строительства в данном случае указано лишь на иной аспект соответствия, не связанный с рассматриваемыми аспектами для первого объекта строительства.

5.8. Положительной практикой разработки критериев аудита соответствия является указание на конкретные документы (положения документов), определяющие нормативное или требуемое (целевое) состояние предмета (аспекта предмета) аудита, или на сферу, к которой относятся такие документы.

Указание при разработке критериев аудита соответствия на конкретные документы или на их отдельные положения обеспечивает ясное понимание того, какие аудиторские процедуры и в каком объеме должны быть выполнены для получения достаточных надлежащих доказательств.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Критерий аудита соответствия, содержащий указание на конкретное положение документа

Деятельность объектов аудита по организации осуществления закупок товаров, работ, услуг соответствует требованиям статьи 103 Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

В данном примере формулировка критерия содержит указание на конкретный нормативный правовой акт, что обеспечивает ясность в отношении характера и объема аудиторских процедур, необходимых для получения достаточных надлежащих доказательств.

5.9. Указание при разработке критериев на сферу документов без перечисления конкретных нормативных правовых актов Российской Федерации и иных документов видится возможным в следующих случаях:

при проведении в рамках мероприятий оценки соответствия нормативным правовым актам Российской Федерации и иным документам, относящимся к категории ограниченного доступа или составляющим государственную и иную охраняемую законом тайну;

при наличии широкого перечня нормативных правовых актов Российской Федерации и иных документов, на соответствие которым будет осуществляться оценка деятельности и результатов деятельности объекта аудита.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Критерий аудита соответствия, содержащий указание на сферу документов

Деятельность объектов аудита по организации осуществления закупок товаров, работ, услуг соответствует нормативным правовым актам в сфере закупок товаров, работ, услуг.

В данном случае нормативное или требуемое (целевое) состояние предмета аудита содержит указание не на конкретные положения нормативных правовых актов, а на их сферу. Такой подход рекомендуется, например, если предполагается проверить (исследовать) соответствие деятельности объектов аудита не только Федеральному закону от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», но и Федеральному закону от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц», а также иным нормативным правовым актам в рассматриваемой сфере.

5.10. При разработке критериев аудита соответствия рекомендуется учитывать, что результаты оценки по каждому из них необходимо будет отразить в отчете о результатах мероприятия.

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТОВ СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 7.2.5 СГА 101

Отчет имеет следующую структуру:

<...>

критерии аудита в случаях, если необходимость их выбора или разработки предусмотрена соответствующими стандартами внешнего государственного аудита (контроля) <...>.

Пункт 7.2.6 СГА 101

При составлении отчета следует руководствоваться следующими требованиями:

результаты контрольного мероприятия должны излагаться последовательно в соответствии с целями и в разрезе вопросов программы проведения контрольного мероприятия и давать по каждому из них ответы с выделением наиболее важных проблем <...>.

Пункт 6.3 СГА 102

Отчет о результатах экспертурно-аналитического мероприятия (далее – отчет) должен содержать:

<...>

критерии аудита в случае, если необходимость их выбора или разработки предусмотрена соответствующими стандартами внешнего государственного аудита (контроля);

<...>

информацию о результатах мероприятия, отражающую итоги исследования предмета мероприятия, конкретные результаты по каждой цели мероприятия в разрезе вопросов, в том числе на основе ранее сформулированных критериев аудита, выявленные проблемы, причины их возникновения и последствия, оценку надежности используемых фактических данных и информации (при необходимости) <...>.

5.11. С учетом того что критерии аудита соответствия разрабатываются по вопросам мероприятий, раскрытие вопросов в отчете о результатах мероприятий рекомендуется осуществлять в разрезе результатов сравнения фактического состояния предмета (аспекта предмета) аудита соответствия с его нормативным или требуемым (целевым) состоянием, то есть по каждому критерию аудита соответствия.

Наличие отклонений от нормативного или требуемого (целевого) состояния является несоответствием и может представлять собой нарушение или недостаток¹².

Несоответствие может представлять собой нарушение в случае, когда критерий аудита соответствия основан на обязательных к применению

¹² Определения понятий «нарушение» и «недостаток» даны в СГА 101.

положениях документов. Квалификация нарушения осуществляется с использованием Классификатора нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного аудита (контроля)¹³.

Несоответствие может представлять собой недостаток в случае, когда критерий аудита соответствия основан на рекомендуемых к применению положениях документов.

6. Оценка существенности в аудите соответствия

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.4.1 СГА 108

Существенность отражает оценку ожиданий (потребностей) пользователей информации о результатах мероприятия <...>. Информация является существенной, если она может повлиять на управленческие, экономические, регуляторные, законотворческие или иные решения пользователей.

Пункт 3.4.3 СГА 108

Применение существенности необходимо на каждом этапе проведения мероприятия.
<...>

6.1. При определении существенности рекомендуется учитывать актуальность предмета аудита и значимые риски в сфере предмета аудита (пункт 2.6 Методических рекомендаций). Такой подход позволяет учесть ожидания пользователей в отношении предмета (аспекта предмета) аудита соответствия (например, приоритетные задачи, поставленные Президентом Российской Федерации, национальные цели развития Российской Федерации, запросы палат Федерального Собрания Российской Федерации, цели в документах стратегического планирования).

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Определение существенности на основании ожиданий пользователей

Счетная палата получила поручение Президента Российской Федерации о проведении анализа расходования бюджетных средств на реализацию мероприятий, предусмотренных национальными проектами, в части, касающейся использования отечественных технологий, оборудования, материалов, работ, услуг.

С учетом указанного поручения при проведении мероприятия предполагается рассмотреть в том числе соответствие деятельности объектов аудита законодательству

¹³ Приложение № 28 к СГА 101.

Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, а также законодательству Российской Федерации о закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц. Однако при проведении такого анализа для учета ожиданий (потребностей) пользователей (то есть Президента Российской Федерации) необходимо ограничиться закупками, которые относятся к национальным проектам, а также рассматривать их преимущественно с точки зрения соблюдения национального режима (то есть статьи 14 Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», статьи 3¹⁻⁴ Федерального закона от 18 июля 2011 г. № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц»).

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.4.4 СГА 108

Определение существенности является результатом профессионального суждения. Профессиональное суждение относительно существенности применяется с учетом всех сопутствующих обстоятельств и формируется на основе количественной и (или) качественной оценки существенности.

Пункт 3.4.5 СГА 108

Количественная оценка существенности определяется на основании профессионального суждения члена Коллегии, ответственного за проведение мероприятия, основывается на количественно измеримых данных и может учитывать, например, объемы ресурсов в сфере предмета аудита, финансовые, экономические или иные показатели. <...>

6.2. Количественная оценка существенности, или уровень существенности, представляет собой предельную величину несоответствия (пункт 5.11 Методических рекомендаций), при достижении или превышении которой пользователь не сможет принять соответствующие реальному положению дел решения на основе информации о предмете (аспекте предмета) аудита соответствия.

6.3. Для расчета уровня существенности необходимо выбрать контрольный показатель (пункт 6.4 Методических рекомендаций) и пороговое значение (пункт 6.6 Методических рекомендаций).

6.4. В качестве контрольного показателя выбирается наиболее значимый для пользователей количественный показатель предмета (аспекта предмета) аудита соответствия (например, количество граждан, объектов строительства, показатель государственной программы, значение статьи отчетности (активов, обязательств, доходов, расходов и т. д.).

6.5. Выбор контрольного показателя для расчета уровня существенности осуществляется на основании профессионального суждения участников мероприятия и согласовывается руководителем мероприятия с членом Коллегии Счетной палаты, ответственным за проведение мероприятия, в соответствии с пунктом 6.13 Методических рекомендаций.

Рекомендации по выбору контрольного показателя приведены в разделе 2 приложения № 2 к Методическим рекомендациям.

6.6. Пороговое значение – это показатель, выраженный в процентах, который применяется к контрольному показателю для расчета уровня существенности с учетом рекомендуемых диапазонов и подходов, приведенных в разделе 3 приложения 2 к Методическим рекомендациям. Пороговое значение определяется на основании профессионального суждения участников мероприятия, согласовывается руководителем мероприятия с членом Коллегии Счетной палаты, ответственным за проведение мероприятия, в соответствии с пунктом 6.13 Методических рекомендаций.

6.7. После выбора контрольного показателя и порогового значения уровень существенности рассчитывается по следующей формуле:

$$\begin{aligned} \text{уровень существенности (ед. изм.)} = \\ = \text{контрольный показатель (ед. изм.)} \times \text{пороговое значение (\%)} \end{aligned}$$

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.4.5 СГА 108

Количественная оценка существенности не осуществляется при отсутствии количественных показателей.

6.8. Количественная оценка существенности не проводится в случае, если выявлено отсутствие количественных показателей, наилучшим образом характеризующих предмет (аспект предмета) аудита соответствия, в том числе если такие количественные показатели не являются однородными и не могут быть приведены к однородному виду¹⁴. Рекомендации в отношении оценки

¹⁴ Под однородностью показателя понимается свойство показателя, которое означает, что он измеряет одну и ту же характеристику или свойство в одинаковых или сопоставимых единицах.

однородности контрольного показателя приведены в разделе 2 приложения № 2 к Методическим рекомендациям.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.4.6 СГА 108

Качественная оценка существенности определяется на основании профессионального суждения члена Коллегии, ответственного за проведение мероприятия, и может учитывать такие аспекты, как:

отдельные ожидания (потребности) пользователей (включая интересы или конкретные запросы органов власти, общества в целом; при этом в первую очередь учитываются интересы тех пользователей, которые уполномочены принимать решения на основании результатов мероприятия);

конкретные внешние и внутренние экономические, политические и иные связанные с предметом аудита условия (контекст мероприятия);

значимость последствий несоответствия (например, если нарушения и недостатки носят системный характер, оказывают влияние на предмет аудита в целом, на ожидания значительного числа граждан или организаций, на общество в целом, на состояние отрасли экономики, создают предпосылки для нецелевого или неэффективного использования ресурсов и т. д.);

иная информация, которую пользователи могут счесть важной для принятия решений (например, преднамеренный характер действий, ведущих к несоответствию, наличие конфликта интересов и т. д.).

6.9. Качественная оценка существенности предполагает определение:

являются ли существенными несоответствия положениям нормативных правовых актов, иных документов, не имеющие количественных характеристик;

являются ли несоответствия, несущественные с количественной точки зрения, существенными с качественной точки зрения.

6.10. Качественная оценка существенности определяется **характером** и **контекстом** предмета (аспекта предмета) аудита соответствия.

Качественная оценка существенности по **характеру** связана с неотъемлемыми для деятельности объекта аудита характеристиками. Например, сфера деятельности объекта аудита может регулироваться специальными нормативными правовыми актами, иными документами, представлять значительный интерес для органов государственной власти, средств массовой информации, граждан и т. д.

Качественная оценка существенности по **контексту** связана с характеристиками, не являющимися неотъемлемыми для деятельности объекта

аудита и возникающими в конкретных обстоятельствах, применимых к конкретному предмету (аспекту предмета) аудита соответствия для конкретного объекта аудита.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Качественная оценка существенности с учетом характера и контекста предмета аудита

В годовой план работы Счетной палаты включено мероприятие в отношении развития инфраструктуры морских портов.

Деятельность по развитию инфраструктуры морских портов осуществляется объектами аудита в рамках федеральных проектов «Развитие морских портов» и «Развитие инфраструктуры морского и внутреннего водного транспорта». Оценка существенности *по характеру* может учитывать нормативные правовые акты, иные документы, относящиеся к области развития водного транспорта.

Счетная палата получила постановление Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации (далее – Совет Федерации), в котором рекомендуется провести аудит в отношении отдельных незначительных расходов объектов аудита на выполнение дноуглубительных работ на внутренних водных путях. Данный аспект деятельности объектов аудита не был определен существенным с точки зрения развития водного транспорта в целом (существенность по характеру), однако будет существенным с точки зрения *контекста* мероприятия с учетом поручения Совета Федерации (то есть с учетом ожиданий (потребностей) пользователей).

Подходы к определению существенности приведены в разделе 1 приложения № 2 к Методическим рекомендациям, примеры определения существенности с учетом различных подходов приведены в разделе 4 приложения № 2 к Методическим рекомендациям.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.4.8 СГА 108

Существенность при необходимости может переоцениваться в ходе проведения мероприятия.

6.11. Переоценка существенности (далее также – пересмотр оценки существенности) может проводиться на любом из этапов мероприятия на основании профессионального суждения члена Коллегии Счетной палаты, ответственного за проведение мероприятия, в том числе с учетом предложений руководителя мероприятия. Рекомендуется проводить пересмотр оценки существенности по меньшей мере один раз – до оформления результатов на основном этапе мероприятия, то есть до подготовки акта по результатам

контрольного мероприятия или заключения по результатам анализа (обследования), проведенного в ходе экспертно-аналитического мероприятия.

Пересмотр оценки существенности рекомендуется в случае, если становится известно об информации, которая бы привела к иной оценке существенности, если бы такая информация была известна изначально.

При выявлении информации, которая влияет на значение выбранного контрольного показателя или пороговое значение, следует пересчитать уровень существенности на основании скорректированной величины контрольного показателя или порогового значения и при необходимости принять решение об изменении объема и содержания первоначально запланированных аудиторских процедур. Аналогично при выявлении новой значимой информации о предмете (аспекте предмета) аудита соответствия необходимо скорректировать качественную оценку существенности.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Пересмотр оценки существенности

В ходе основного этапа мероприятия в отношении развития инфраструктуры морских портов Счетная палата получила постановление Совета Федерации, в котором рекомендуется провести аудит в отношении отдельных незначительных расходов объектов аудита на выполнение дноуглубительных работ на внутренних водных путях. Данный аспект деятельности объектов аудита не был оценен как существенный с точки зрения развития водного транспорта на подготовительном этапе, однако с учетом поручения Совета Федерации существенность была переоценена, в результате чего данный аспект стал существенным.

6.12. В случае если пересмотренный уровень существенности ниже, чем первоначальный, может потребоваться пересмотр характера, сроков и объема проводимых аудиторских процедур.

6.13. Руководителю мероприятия рекомендуется направлять члену Коллегии Счетной палаты, ответственному за проведение мероприятия, результаты оценки (переоценки) существенности, проведенной участниками мероприятия, включая следующую информацию:

обоснование выбора порогового значения для расчета уровня существенности;

обоснование выбора порогового значения, выходящего за пределы рекомендуемых диапазонов, если такое имеет место;

обоснование выбора контрольного показателя;

расчет уровня существенности;

качественную оценку существенности и ее обоснование.

По профессиональному суждению члена Коллегии, ответственного за проведение мероприятия, оценка (переоценка) существенности, проведенная участниками мероприятия, может быть уточнена.

Результаты оценки (переоценки) существенности могут быть оформлены с использованием шаблона рабочего документа для оценки существенности в аудите соответствия (приложение № 3 к Методическим рекомендациям). Результаты оценки (переоценки) существенности рекомендуется включать в состав рабочей документации мероприятия.

7. Риски в аудите соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.4.9 СГА 108

Участники мероприятия должны учитывать аудиторский риск на протяжении всего процесса проведения мероприятия.

7.1. Компонентами аудиторского риска¹⁵ при проведении аудита соответствия являются **риск существенного несоответствия** и **риск необнаружения**. Риск существенного несоответствия включает в себя **неотъемлемый риск и риск средств контроля**.

Компоненты аудиторского риска представлены на рисунке 2.

¹⁵ Определение аудиторского риска дано в Концепции риск-ориентированного подхода в Счетной палате Российской Федерации (утверждена Коллегией Счетной палаты, протокол от 22 июня 2021 г. № 44К (1487).



Рисунок 2. Компоненты аудиторского риска.

7.2. Риск существенного несоответствия – это риск того, что информация о предмете аудита соответствия содержит в себе существенные несоответствия, то есть несоответствия которые как по отдельности, так и в совокупности могут повлиять на решения пользователей.

Проведение аудиторских процедур для оценки риска существенного несоответствия осуществляется с учетом положений раздела 8 Методических рекомендаций.

7.3. Неотъемлемый риск – риск того, что информация о предмете аудита соответствия содержит существенные несоответствия до применения средств внутреннего контроля объекта аудита.

7.4. Риск средств контроля – это риск того, что существенное несоответствие не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено при помощи средств внутреннего контроля объекта аудита.

Для целей Методических рекомендаций под **средствами внутреннего контроля** понимаются документы, процедуры и иные средства контроля, действующие на объекте аудита, которые направлены на обеспечение надлежащего выполнения внутренних процессов объекта аудита, соблюдения объектом аудита положений нормативных правовых актов, иных документов, а также на своевременное предотвращение или обнаружение и исправление несоответствий.

7.5. Оценку риска существенного несоответствия рекомендуется осуществлять на основании таблицы 1.

Таблица 1. Оценка риска существенного несоответствия на основе оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля

Риск средств контроля → Неотъемлемый риск ↓	Высокий	Средний	Низкий
Высокий	Высокий	Высокий	Средний
Средний	Высокий	Средний	Низкий
Низкий	Средний	Низкий	Низкий

Риск существенного несоответствия – это риск, на который участники мероприятия **не могут** повлиять.

7.6. **Риск необнаружения** – это риск того, что выполненные в ходе мероприятия аудиторские процедуры не позволят обнаружить существенные несоответствия.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ
<p><i>Пункт 3.4.10 СГА 108</i> Участники мероприятия должны разрабатывать и проводить аудиторские процедуры с целью снижения аудиторского риска при подготовке и в ходе проведения мероприятия. <...></p>

7.7. Риск необнаружения – единственный компонент аудиторского риска, на который участники мероприятия **могут** повлиять путем разработки и проведения аудиторских процедур.

Между риском необнаружения и риском существенного несоответствия существует **обратная** зависимость.

Высокий риск существенного несоответствия предполагает планирование и проведение аудиторских процедур таким образом, чтобы максимально **снизить** риск необнаружения, то есть необходим **больший объем** надлежащих доказательств.

Низкий риск существенного несоответствия позволяет допустить в ходе проведения аудиторских процедур более **высокий** риск необнаружения, то есть возможно получение **меньшего объема** надлежащих доказательств.

Для определения допустимого уровня риска необнаружения рекомендуется руководствоваться таблицей 2.

Таблица 2. Определение допустимого уровня риска необнаружения на основе оценки риска существенного несоответствия

Риск существенного несоответствия	Допустимый уровень риска необнаружения
Высокий	Низкий
Средний	Средний
Низкий	Высокий

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 3.4.10 СГА 108

<...> В ходе мероприятия аудиторский риск может быть пересмотрен, например, при получении новой информации, которая значительно отличается от той информации, на основе которой проводилась оценка аудиторского риска. В ответ на пересмотр аудиторского риска могут вноситься изменения в характер аудиторских процедур (применяться альтернативные способы получения доказательств или доказательства иного рода), их масштаб (увеличение объема выборки), а также ресурсы (трудовые, временные и пр.) для проведения мероприятия.

7.8. Пересмотр оценки аудиторского риска и его компонентов рекомендуется проводить в случаях, если участникам мероприятия становится известно об информации, которая заставила бы их установить другие уровни аудиторского риска и его компонентов.

В случае изменения оценки аудиторского риска и его компонентов характер и масштаб аудиторских процедур, а также необходимые ресурсы для проведения аудита соответствия рекомендуется пересмотреть.

7.9. Результаты оценки и переоценки аудиторского риска и его компонентов рекомендуется отражать в рабочей документации.

8. Аудиторские процедуры

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.2.1 СГА 108

На основном этапе мероприятия с применением аудита соответствия осуществляются аудиторские процедуры непосредственно на объектах аудита (контроля) либо по месту нахождения Счетной палаты, в том числе сбор и анализ фактических данных и информации, необходимых для формирования доказательств согласно целям и вопросам мероприятия.

8.1. Аудиторские процедуры при проведении аудита соответствия – контрольные или иные действия участников мероприятия, направленные на сбор и анализ фактических данных и информации, необходимых для формирования доказательств. Аудиторские процедуры включают в себя аналитические процедуры и контрольные процедуры.

8.2. Аналитические процедуры при проведении аудита соответствия заключаются в сравнении данных (например, сравнительный анализ, кластеризация данных), исследовании их динамики (например, построение диаграмм) или выявлении причинно-следственных взаимосвязей (например, регрессионный анализ), не соответствующих ожиданиям участников мероприятия, и могут основываться в том числе на ретроспективных данных или прошлом опыте участников мероприятия.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Проведение аналитических процедур

Анализ динамики данных по объему расходов пенсионной системы за прошлые периоды и сопоставление с динамикой демографических данных за аналогичные периоды. Непропорциональные отклонения при прочих равных параметрах могут свидетельствовать о наличии несоответствий при расчете пенсионных выплат.

Анализ данных о закупках товаров, работ, услуг за прошлые периоды, выявление необычных для деятельности объекта аудита существенных изменений структуры или объема закупок в сравнении с прошлыми периодами. В случае выявления таких изменений необходимо определить их причину и провести дополнительные аудиторские процедуры для выявления потенциальных несоответствий.

Проведение в контрольных мероприятиях только аналитических процедур не рекомендуется.

8.3. Контрольные процедуры при проведении аудита соответствия заключаются в проверке (подтверждении) фактов хозяйственной или иной деятельности объекта аудита. К контрольным процедурам в том числе относятся:

- наблюдение;
- инспектирование;
- запрос;
- подтверждение;
- повторное выполнение;
- пересчет.

8.4. **Наблюдение** заключается в отслеживании участниками мероприятия того, как сотрудники объекта аудита выполняют процессы или процедуры, которые должны выполняться сотрудниками объекта аудита в рамках рабочих задач в соответствии со служебными полномочиями и обязанностями или должностными инструкциями и которые интересуют участников мероприятия (далее – процессы или процедуры).

Наблюдение обеспечивает получение доказательств выполнения процессов или процедур сотрудниками объекта аудита, но ограничено тем периодом времени, когда оно проводится, а также тем фактом, что само наблюдение может оказывать влияние на то, каким образом сотрудники объекта аудита выполняют процессы или процедуры.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Процедуры наблюдения

Наблюдение за процессом проведения инвентаризации.

Отслеживание реализации работы элементов системы внутреннего контроля.

Наблюдение за процессом работы с информационной системой.

Наблюдение не должно создавать препятствий для объекта аудита при осуществлении им основной деятельности.

Наблюдаемые процессы или процедуры должны выполняться сотрудниками объекта аудита в рамках исполнения ими своих должностных

обязанностей и не должны осуществляться исключительно с целью их отслеживания участниками мероприятия.

8.5. Инспектирование включает изучение информации (документов) как внутренней, так и внешней, в бумажной или электронной форме, а также физический осмотр активов. Инспектирование обеспечивает доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника.

При проведении инспектирования информации (документов) участники мероприятия должны понимать взаимосвязь между характером такой информации (документов) и оцениваемыми аспектами предмета аудита соответствия. Так, информация (документ) может содержать необходимые участникам мероприятия доказательства в отношении только отдельных оцениваемых аспектов предмета аудита соответствия.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Процедуры инспектирования

Сравнение фактических данных проекта с условиями проектного соглашения.
Проверка наличия построенного объекта.

8.6. Запрос для целей Методических рекомендаций представляет собой направление обращения в соответствии с СГА 101 и СГА 102 в адрес объекта аудита, а также в иные органы и организации для получения как финансовой, так и нефинансовой информации, необходимой для проведения мероприятия. В рамках мероприятия участники мероприятия проводят анализ полученных ответов.

Ответы на запросы могут обеспечить участников мероприятия информацией, которой они ранее не располагали. В некоторых случаях ответы на запросы могут содержать информацию, значительно отличающуюся от информации, полученной ранее участниками мероприятия из других источников. В таких случаях ответы на запросы являются основанием для внесения изменений в аудиторские процедуры или проведения дополнительных аудиторских процедур.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Процедуры запроса

Направление запроса объекту аудита для получения документов (материалов, данных, информации), необходимых для получения достаточных и надлежащих доказательств.

В качестве приложения к запросу могут направляться анкеты для проведения социологического исследования.

8.7. Подтверждение заключается в получении прямого письменного ответа от третьей стороны (то есть органа или организации, не являющегося (не являющейся) объектом аудита) в бумажной или электронной форме.

Получение ответа для подтверждения может осуществляться на основании направленного третьей стороне запроса Счетной палаты (в соответствии со статьей 30 Федерального закона № 41-ФЗ, пунктом 5.1.4 СГА 101 и пунктом 4.3 СГА 102) или, например, путем проведения экспертных интервью или опросов участниками мероприятия (в соответствии с Методическими рекомендациями по проведению и анализу экспертных интервью¹⁶).

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Процедуры подтверждения

Исполнение обязательств по контракту, заключенному объектом аудита, может быть подтверждено иными сторонами контракта (например, банком, иными контрагентами, государственными органами, осуществляющими регистрацию, и т. д.).

8.8. Повторное выполнение предполагает независимое проведение участниками мероприятия тех же процедур, которые уже выполнялись объектом аудита, в том числе в рамках системы внутреннего контроля. Повторное выполнение может быть проведено вручную или с помощью электронных средств. В тех случаях, когда рассматриваются вопросы, требующие узкой специализации, могут привлекаться внешние эксперты (эксперты) в соответствующей области.

¹⁶ Утверждены Коллегией Счетной палаты, протокол от 4 апреля 2023 г. № 17К (1622).

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Процедуры повторного выполнения

Подтверждение правильного применения критериев выплаты лицам, отвечающим определенным требованиям, при выплате пособий, посредством повторного осуществления оценки соответствия таким критериям.

Повторное выполнение оценки заявок участников закупки товаров, работ, услуг с использованием критериев отбора для проверки правильности выбранных предложений.

8.9. **Пересчет** состоит в проверке точности арифметических расчетов (числовых показателей) в документах (прикладных программных средствах, информационных ресурсах), в том числе в первичных документах и бухгалтерских записях. Пересчет может выполняться участниками мероприятия вручную или с применением электронных средств.

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Процедуры пересчета

Пересчет сумм налогов, удержанных объектом аудита, для подтверждения правильности расчета, сделанного объектом аудита.

Если при формировании документов, содержащих числовые показатели, объект аудита использует автоматизированные системы, то для проверки правильности формирования числовых показателей вместо пересчета может использоваться проверка используемых при их формировании формул (алгоритмов).

8.10. Виды аудиторских процедур, необходимых для достижения целей аудита соответствия, определяются участниками мероприятия на основании профессионального суждения, оценки аудиторского риска и его компонентов, оценки существенности и иных применимых факторов.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.2.6 СГА 108

Документирование аудиторских процедур, обеспечивающих получение достаточных и надлежащих доказательств, и их результатов, в том числе для обоснования применения профессионального суждения в значимых вопросах аудита соответствия, должно проводиться путем формирования рабочей документации.

8.11. Документирование осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по формированию рабочей документации при проведении контрольных и экспертно-аналитических мероприятий с применением аудита соответствия и аудита эффективности¹⁷.

9. Достаточные и надлежащие доказательства

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ
<p><i>Пункт 4.2.4 СГА 108</i> Для достижения целей аудита соответствия, а также для подтверждения (обоснования) выводов, требований и предложений (рекомендаций) участники мероприятия должны получить достаточные и надлежащие доказательства с учетом положений стандартов СГА 101 и СГА 102.</p>

9.1. Доказательства в отношении соответствия предмета аудита нормативным правовым актам, иным документам различаются по источникам их получения:

- внутренние по отношению к объекту аудита;
- внешние по отношению к объекту аудита;
- подготовленные участниками мероприятия.

Таблица 3. Виды доказательств по источникам их получения

Источники доказательств	Примеры доказательств	Надежность доказательств	На что следует обращать особое внимание в части надежности доказательств
Внутренние по отношению к объекту аудита	Информация из внутренних баз данных объекта аудита; документы и записи, подготовленные объектом аудита	Низкая	Точность и полнота информации, надежность данных
Внешние по отношению к объекту аудита	Ответы от банков, контрагентов и т. д.	Высокая	Независимость третьей стороны по отношению к объекту аудита

¹⁷ Утверждены Коллегией Счетной палаты, протокол от 30 ноября 2021 г. № 72К (1515).

Источники доказательств	Примеры доказательств	Надежность доказательств	На что следует обращать особое внимание в части надежности доказательств
Подготовленные участниками мероприятия	Аналитические обзоры (например, динамика экономических показателей), результаты работы внешних экспертов (экспертов)	Высокая/Средняя	Информация может быть подготовлена на основе информации, данных, предоставленных объектом аудита

9.2. При проведении аудита соответствия рекомендуется использовать для получения доказательств в том числе следующие источники информации:

электронные базы данных и внутренние учетные системы объекта аудита; информационные системы в том числе государственная интегрированная информационная система управления общественными финансами «Электронный бюджет», информационно-аналитическая система удаленного проведения внешнего государственного аудита (контроля) Счетной палаты Российской Федерации (ИАС УВГА), государственная информационная система «Официальный сайт Российской Федерации в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» для размещения информации об осуществлении государственного (муниципального) финансового аудита (контроля) в сфере бюджетных правоотношений» (ГИС ЕСГФК), единая информационная система в сфере закупок, СПАРК-ИНТЕРФАКС, СПАРК-МАРКЕТИНГ и т. д.;

бюджетная отчетность по исполнению бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и иная отчетность;

государственные контракты, договоры (в том числе аренды, подряда, оказания услуг, займа), проектно-сметная документация, разрешительная и исполнительская документация, акты приемки работ, иные первичные учетные документы и т. д.;

информационно-справочные, распорядительные и иные документы, регламентирующие деятельность объекта аудита;

результаты мероприятий, проведенных Счетной палатой;

результаты внутреннего аудита и (или) внутреннего контроля;

информация о событиях и фактах, связанных с незаконным использованием средств федерального бюджета, средств бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации, федеральной собственности, полученная в рамках реализации соглашений о сотрудничестве Счетной палаты с правоохранительными органами;

формы федерального статистического наблюдения и иные статистические формы;

иные материалы и сведения, в том числе полученные по запросам Счетной палаты.

В ходе проведения мероприятия целесообразно использовать одновременно несколько источников информации.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.2.5 СГА 108

Характер, объем и источники доказательств определяются, в частности, предметом аудита, существенностью, аудиторским риском, целями, вопросами.

9.3. Количество требуемых доказательств зависит от уровня риска существенного несоответствия (чем больше риск, тем больше доказательств, вероятно, потребуется) и от качества таких доказательств (чем выше качество, тем меньше доказательств может потребоваться).

9.4. Если информация, полученная из разных источников, которую планируется использовать в качестве доказательств, содержит противоречия, или если есть сомнения в надежности такой информации, участникам мероприятия рекомендуется определить необходимые изменения объема и (или) характера аудиторских процедур.

9.5. Процесс сбора доказательств является итеративным и продолжается до тех пор, пока участники мероприятия не убедятся в том, что получены

достаточные и надлежащие доказательства для формирования выводов, требований и предложений (рекомендаций). В общем виде этот процесс представлен на рисунке 3.

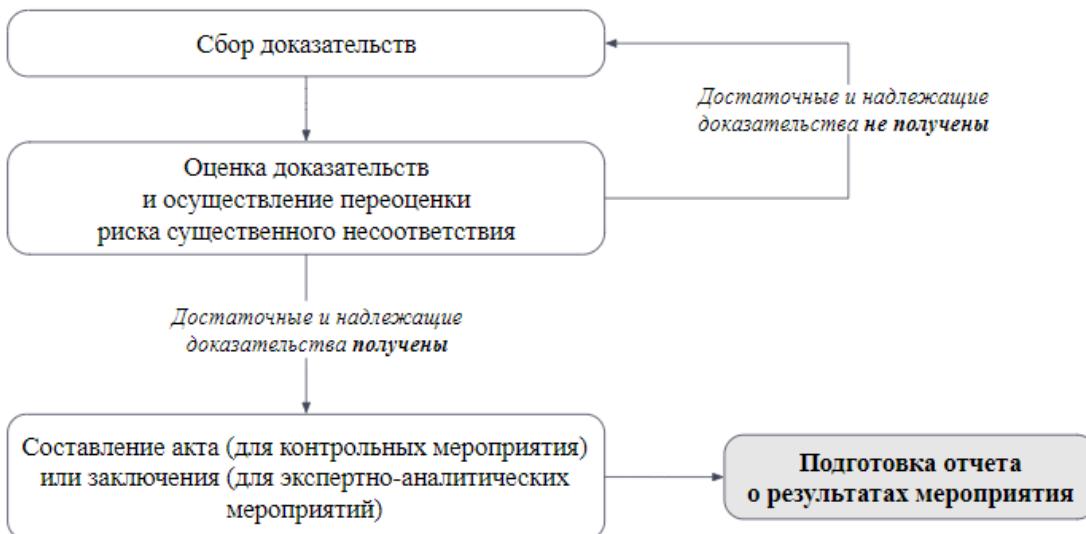


Рисунок 3. Процесс принятия решений при сборе доказательств и повторной оценке риска.

10. Формулирование выводов, требований, предложений (рекомендаций) в аудите соответствия

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.3.1.1 СГА 108

По каждой цели аудита соответствия формулируется вывод о том, соответствует ли предмет аудита нормативным правовым актам Российской Федерации, иным документам, в одном из перечисленных видов:

- вывод о соответствии;
- вывод о соответствии с оговоркой;
- вывод о несоответствии;
- вывод о невозможности оценить соответствие.

10.1. Общая схема формулирования вывода по цели аудита соответствия приведена в приложении № 4 к Методическим рекомендациям.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.3.1.2 СГА 108

Вывод о соответствии формулируется, если участники мероприятия не выявили несоответствий (существенных несоответствий).

10.2. Если участниками мероприятия были получены достаточные и надлежащие доказательства и не были выявлены несоответствия или были выявлены несущественные в отдельности или в совокупности несоответствия, формулируется **вывод о соответствии**.

10.3. Вывод о соответствии в общем виде рекомендуется сформулировать следующим образом:

[Деятельность (результаты деятельности) объекта аудита по ... в проверяемом (исследуемом) периоде] **соответствовала** [нормативным правовым актам и (или) иным документам, выбранным в качестве основы для критериев аудита соответствия].

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Формулировка вывода о соответствии

Деятельность Федерального медико-биологического агентства по созданию научно-клинического центра в 2022 и 2023 годах соответствовала требованиям законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд.

При необходимости после вывода о соответствии могут быть сформулированы дополнительные пояснения.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.3.1.3 СГА 108

Вывод о соответствии с оговоркой формулируется в виде «о соответствии, за исключением...», в двух случаях:

1) если участники мероприятия выявили существенные, но не всеобъемлющие несоответствия, то есть несоответствия, которые по профессиональному суждению члена Коллегии, ответственного за проведение мероприятия, ограничиваются отдельными аспектами предмета аудита или не имеют первостепенного значения для пользователей;

2) если участники мероприятия не имели возможности получить достаточные надлежащие доказательства, при этом невыявленные несоответствия, если такие имеются, могут быть существенными, но не всеобъемлющими.

10.4. Если участниками мероприятия были получены достаточные и надлежащие доказательства и были выявлены существенные в отдельности или в совокупности несоответствия, необходимо определить, носят ли такие несоответствия всеобъемлющий характер.

Определение всеобъемлющего характера несоответствий является предметом профессионального суждения.

ПРИМЕР

Всеобъемлющий и невсеобъемлющий характер существенных несоответствий

Цель. Оценить соответствие деятельности главного администратора доходов федерального бюджета по прогнозированию администрируемых доходов федерального бюджета требованиям постановления Правительства Российской Федерации от 23 июня 2016 г. № 574.

Выявленное существенное несоответствие невсеобъемлющего характера:

Методика прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, разработана и утверждена объектом аудита в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 23 июня 2016 г. № 574. В отчетном периоде при расчете поступлений доходов по одному из показателей была допущена ошибка, превышающая установленный уровень существенности.

Выявленное существенное несоответствие всеобъемлющего характера:

Методика прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации главным администратором доходов федерального бюджета **не разработана**.

или

Методика прогнозирования поступлений доходов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации **разработана некачественно**, а именно не содержит описание показателей, используемых для расчета прогнозного объема поступлений, а также алгоритм определения значений (источников данных) для каждого из соответствующих показателей, что делает невозможным формирование корректного прогноза.

10.5. Если участниками мероприятия были получены достаточные и надлежащие доказательства, выявленные несоответствия являются существенными, но не носят всеобъемлющий характер, формулируется **вывод о соответствии с оговоркой**.

Вывод о соответствии с оговоркой в общем виде может быть сформулирован следующим образом:

[Деятельность (результаты деятельности) объекта аудита по... в проверяемом (исследуемом) периоде] **соответствовала** [нормативным правовым актам и (или) иным документам, выбранным в качестве основы для критериев аудита соответствия], **за исключением** следующего: [приводится описание выявленных существенных несоответствий]».

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Формулировка вывода о соответствии с оговоркой

Деятельность Федерального медико-биологического агентства по созданию научно-клинического центра в 2022 и 2023 годах соответствовала требованиям законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, за исключением следующего:

образование работников контрактной службы Федерального медико-биологического агентства не соответствует требованиям, установленным статьей 38 Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд»;

при осуществлении закупок Федеральное медико-биологическое агентство не обеспечило выполнение требований статьи 103 Федерального закона от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» в части своевременного направления в Федеральное казначейство информации для размещения в реестре контрактов, заключенных заказчиками.

10.6. Если участниками мероприятия не были получены достаточные и надлежащие доказательства, а возможные несоответствия являются по профессиональному суждению участников мероприятия существенными, но не носят всеобъемлющий характер, формулируется **вывод о соответствии с оговоркой**.

Вывод о соответствии с оговоркой в общем виде может быть сформулирован следующим образом:

[Деятельность (результаты деятельности) объекта аудита по... в проверяемом (исследуемом) периоде] **соответствовала** [нормативным правовым актам и (или) иным документам, выбранным в качестве основы для критериев аудита соответствия], **за исключением** следующего: [указывается, в отношении каких аспектов деятельности (результатов деятельности) объекта аудита не были получены достаточные и надлежащие доказательства и по какой причине].

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Формулировка вывода о соответствии с оговоркой

Деятельность Федерального медико-биологического агентства по созданию научно-клинического центра в 2022 и 2023 годах соответствовала требованиям законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд за исключением следующего. Не были получены достаточные и надлежащие доказательства в отношении выполнения

Федеральным медико-биологическим агентством требований законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд в части надлежащего оформления документов о приемке, так как такие документы были оформлены без использования единой информационной системы в сфере закупок и были уничтожены ввиду пожара.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.3.1.4 СГА 108

Вывод о несоответствии формулируется, если участники мероприятия выявили существенные и всеобъемлющие несоответствия.

10.7. Если участниками мероприятия были получены достаточные и надлежащие доказательства, выявленные несоответствия являются существенными в отдельности или в совокупности и носят всеобъемлющий характер, формулируется **вывод о несоответствии**.

Вывод о несоответствии в общем виде может быть сформулирован следующим образом:

[Деятельность (результаты деятельности) объекта аудита по... в проверяемом (исследуемом) периоде] **не соответствовала** [нормативным правовым актам и (или) иным документам, выбранным в качестве основы для критериев аудита соответствия] вследствие обстоятельств, указанных в разделе X отчета о результатах мероприятия [кратко обобщаются результаты мероприятия по цели аудита соответствия, позволяющие сделать вывод о существенности и всеобъемлющем характере установленных несоответствий].

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Формулировка вывода о несоответствии

Деятельность Федерального медико-биологического агентства по созданию научно-клинического центра в 2022 и 2023 годах не соответствовала требованиям законодательства Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд вследствие обстоятельств, указанных в разделе ... отчета о результатах мероприятия, а именно вследствие несоблюдения минимальной обязательной доли закупок российских товаров, работ, услуг без соответствующих оснований.

10.8. Если участниками мероприятия не были получены достаточные и надлежащие доказательства и отсутствует возможность получить их, то

формулирование вывода осуществляется с учетом оценки существенности в отношении предмета (аспектов предмета) аудита соответствия. При этом в случае если ожидается наличие существенных несоответствий по отдельности или в совокупности, требуется определить, могут ли такие несоответствия носить всеобъемлющий характер.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.3.1.5 СГА 108

Вывод о невозможности оценить соответствие формулируется, если участники мероприятия не имели возможности получить достаточные надлежащие доказательства, при этом невыявленные несоответствия, если такие имеются, могут быть существенными и всеобъемлющими.

10.9. Если участниками мероприятия не были получены достаточные и надлежащие доказательства, а возможные несоответствия являются по профессиональному суждению участников мероприятия существенными и носят всеобъемлющий характер, формулируется **вывод о невозможности оценить соответствие**.

Вывод о невозможности оценить соответствие в общем виде может быть сформулирован следующим образом:

Счетная палата не получила достаточные и надлежащие доказательства в отношении соответствия [деятельности (результатов деятельности) объекта аудита по... в проверяемом (исследуемом) периоде] [нормативным правовым актам и (или) иным документам, выбранным в качестве основы для критериев аудита соответствия], **в силу следующих обстоятельств** [указывается, в отношении каких аспектов деятельности (результатов деятельности) объекта аудита не были получены достаточные и надлежащие доказательства и по какой причине].

ПРИМЕР (РЕКОМЕНДУЕМАЯ ПРАКТИКА)

Формулировка вывода о невозможности оценить соответствие

Счетная палата не получила достаточные и надлежащие доказательства в отношении соответствия деятельности Федерального медико-биологического агентства по созданию научно-клинического центра в 2022 и 2023 годах требованиям законодательства

Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, в силу объективных обстоятельств, указанных в разделе ... отчета о результатах мероприятия, а именно ввиду пожара, в результате которого были уничтожены документы и серверное оборудование.

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТОВ СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 7.2.3 СГА 101

На основе результатов контрольного мероприятия формулируются выводы по каждой цели контрольного мероприятия <...>.

Содержание выводов не должно дублировать приведенное в соответствующем разделе отчета описание результатов мероприятия.

Выводы должны обобщать результаты контрольного мероприятия.

Формулировка каждого вывода должна представлять собой итоговое утверждение, выражающее в краткой форме логический итог обобщения результатов контрольного мероприятия по каждой его цели.

Пункт 6.1.1 СГА 102

Выводы, сформулированные на основе результатов экспертно-аналитического мероприятия, должны отвечать следующим требованиям:

<...>

формулировки выводов должны представлять собой итоговые утверждения, выражающие в краткой форме основные результаты экспертно-аналитического мероприятия по каждой его цели;

формулировки выводов не должны дублировать описания результатов мероприятия, приведенных в соответствующем разделе отчета.

<...>

10.10. Вывод формулируется по цели. Формулирование выводов в отношении отдельных вопросов к цели аудита соответствия, отдельных объектов аудита, отдельных аспектов предмета аудита соответствия и т. д. не рекомендуется.

При этом в отчете о результатах мероприятия в развитие вывода по цели аудита соответствия может излагаться информация, дополнительно обосновывающая общий вывод. Следует учитывать, что такая информация не должна дублировать результаты мероприятия, отраженные в соответствующем разделе отчета о результатах мероприятия.

ПОЛОЖЕНИЕ СТАНДАРТА СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 4.3.2.2 СГА 108

Если в ходе мероприятия выявлены недостатки, требующие совершенствования законодательства или оптимизации деятельности объекта аудита (контроля), то по результатам мероприятия формулируются предложения (рекомендации), адресованные объекту аудита (контроля), органу или организации, к полномочиям и компетенции которых относится их решение. <...>

10.11. По итогам мероприятия по результатам анализа причин и последствий выявленных несоответствий могут формулироваться предложения (рекомендации) по совершенствованию нормативной правовой базы. В частности, такие предложения (рекомендации) могут быть сформулированы:

при выявлении в ходе и по итогам мероприятия лучших практик в сфере деятельности объекта аудита;

по итогам анализа причин и условий выявленных несоответствий, когда нарушения (недостатки) стали следствием несовершенства нормативной правовой базы в предметной сфере.

ПОЛОЖЕНИЯ СТАНДАРТОВ СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ

Пункт 7.2.4 СГА 101

<...>

Предложения (рекомендации) сформулированы надлежащим образом, если они: способствуют устраниению причин и условий выявленных нарушений и недостатков, описанных в отчете <...>.

Пункт 6.1.2 СГА 102

<...>

Предложения (рекомендации) сформулированы надлежащим образом, если они: направлены на решение проблем и устранение недостатков, а также причин их возникновения <...>.

10.12. При формулировании предложений (рекомендаций) рекомендуется применять методы анализа причин¹⁸, позволяющие выявить исходные обстоятельства выявленных несоответствий, для повышения ценности итогов мероприятия для предполагаемых пользователей.

¹⁸ В том числе мозговой штурм, SWOT-анализ и т. д. (см. Методические рекомендации по оценке рисков при проведении аудита эффективности (утверждены Коллегией Счетной палаты, протокол от 19 июля 2022 г. № 49К (1574)).

11. Заключительные положения

Рекомендуемый порядок действий участников мероприятия в процессе планирования, организации и в ходе проведения мероприятия с применением аудита соответствия, изложенных в разделах 2–10 Методических рекомендаций, представлен в приложении № 5 к Методическим рекомендациям.