

РУКОВОДЯЩИЕ ПРИНЦИПЫ ПРОВЕДЕНИЯ ЕЖЕГОДНОГО АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ О РЕАЛИЗАЦИИ ПРОГРАММ, ПОДДЕРЖИВАЕМЫХ ГРАНТАМИ ГЛОБАЛЬНОГО ФОНДА

Содержание

Глоссарий.....	2
1. Введение	4
2. Сфера охвата аудита и применимые стандарты аудита и бухгалтерского учета.....	5
3. Условия проведения аудита	8
4. Представление и оценка аудированных финансовых отчетов.....	12
5. Роли и обязанности	14
Приложение 1: Техническое задание на проведение [сводного/отдельного] внешнего аудита программ, поддерживаемых Глобальным фондом	15
Приложение 2: Общие руководящие принципы составления письма аудиторов руководству	21

Глоссарий

Метод начисления	Согласно этому методу, результаты хозяйственных операций и других событий признают, когда они имеют место (вне зависимости от того, когда получены или выплачены денежные средства или их эквиваленты), отражая их в регистрах учёта и признавая в финансовой отчетности за те периоды, к которым они относятся.
Принципы бухгалтерского учета	Базовые принципы, в соответствии с которыми операции, активы и обязательства оценивают и представляют в финансовых отчетах.
Результаты аудита	Проаудированная финансовая отчетность (включая соответствующее заключение аудиторов) и письмо аудиторов руководству.
Кассовый метод	Метод бухгалтерского учета, согласно которому денежные поступления и платежи признают в финансовой отчетности тогда, когда, соответственно, получены или выплачены денежные средства.
МСФО	Международные стандарты финансовой отчетности, издаваемые Советом по международным стандартам бухгалтерского учета (СМСБУ). Этот Совет устанавливает стандарты бухгалтерского учета для частного сектора в мировом масштабе. После своего создания в 2001 году он утвердил все международные стандарты бухгалтерского учета (МСБУ), которые до того выпускались Комитетом по международным стандартам бухгалтерского учета (КМСБУ).
Внутренний контроль	Включает финансовые и нефинансовые контрольные процедуры, направленные на снижение рисков, связанных с различными видами деятельности основного реципиента (ОР)/ субреципиентов (СР).
МОВРУ	Международная организация высших ревизионных учреждений (МОВРУ) – это всемирная организация, объединяющая высшие учреждения аудита (или национальные управления аудита) и разрабатывающая стандарты аудита для государственного сектора/ государственных учреждений, которые должны применяться ее членами.

МСУГС

Международные стандарты учета в государственном секторе – это стандарты бухгалтерского учета, применимые в организациях государственного сектора/ в государственных учреждениях. Они издаются Советом по международным стандартам бухгалтерского учета МФБ (Международной федерации бухгалтеров).

МСА

Международные стандарты аудита (МСА), которые разрабатывает Совет по международным стандартам аудита и подтверждению достоверности информации (СМСАДИ). Содержат базовые принципы и необходимые процедуры, а также соответствующие руководящие указания в виде пояснительных и других материалов.

**Письмо аудиторов
руководству**

Документ, подготовленный аудитором и адресуемый руководству аудируемой организации, в котором указывают все замечания по результатам аудиторской проверки, проведенной для составления аудиторского заключения о финансовой отчетности. В нем также излагают замечания (в том числе касающиеся, помимо прочего, недостатков системы внутреннего контроля), последствия и рекомендации, а также позволяют руководству аудируемой организации ответить на замечания и рекомендации, полученные в результате аудита.

**Отчет об источниках и
освоении средств (ОИОС)**

ОИОС является отчетом о движении денежных средств, представляемым ОР в рамках отчета о реализации программы/ запроса на выплату средств (ОРП/ЗВС) за период, охватываемый отчетом о ходе работы.

**Субреципиенты и суб-
субреципиенты**

Субреципиент (СР) получает средства гранта от основного реципиента в целях выполнения определённых мероприятий в соответствии с программой, реализуемой с использованием средств гранта. Основной реципиент подписывает с субреципиентом соглашение для документального закрепления условий соглашения о предоставлении субгрантов. Суб-субреципиент является получателем средств гранта от субреципиента на тех же условиях.

1. Введение

- 1.1. Исполнение. Настоящие Руководящие принципы являются действительными с момента их принятия. Однако некоторые положения в полной мере вступят в силу для отчетных периодов, завершающихся 31 декабря 2014 года и далее. Такие положения включают: (а) требование о предоставлении сводного аудиторского отчета (см. пункт 2.2) и (б) установление сроков назначения аудитора (см. пункт 3.3). Во всех случаях настоятельно рекомендуется скорейшее внедрение этих Руководящих принципов.**
- 1.2. Основной частью системы Глобального фонда по оценке рисков и подтверждению достоверности информации является финансовый аудит гранта. В соответствии с соглашением о предоставлении гранта, хозяйственные операции и балансы основных реципиентов (ОР) и субреципиентов (СР) должны проходить аудиторскую проверку ежегодно, а также при закрытии гранта.
- 1.3. В целях настоящих Руководящих принципов при упоминании субреципиентов подразумевается применимость требований в том числе и к суб-субреципиентам (ССР).
- 1.4. Ежегодные аудиторские проверки являются важными элементами процесса подтверждения достоверности информации о надлежащем использовании средств Глобального фонда; они представляют собой важную часть процесса принятия решений о выплате таких средств, продлении действия грантов в рамках принципов финансирования Глобального фонда, ориентированных на достижение результатов, а также образуют важную часть системы управления рисками Глобального фонда при реализации грантов. Аудиторские проверки предназначены, главным образом, для предоставления Глобальному фонду гарантии того, что выплаченные средства были использованы по целевому назначению в соответствии с соглашением о предоставлении гранта, включая утвержденный бюджет и Систему оценки результатов, и что финансовая отчетность достоверно отражает финансовые операции и балансы гранта.
- 1.5. Цель настоящих Руководящих принципов состоит в том, чтобы пояснить соответствующим заинтересованным сторонам требования Глобального фонда к условиям проведения аудита, в частности в отношении:
- i. необходимого Технического задания (ТЗ) на проведение аудита;
 - ii. отбора аудиторов;
 - iii. содержания отчётности, связанной с аудитом, включая оценку замечаний и исполнение рекомендаций; и
 - iv. ролей и обязанностей соответствующих сторон, вовлечённых в процесс аудита, включая Секретариат Глобального фонда, СКК, ОР, СР, МАФ, а также самих поставщиков аудиторских услуг (аудиторов).
- 1.6. Настоящие Руководящие принципы будут изменяться с учетом передовой практики и обновляться на постоянной основе.
- 1.7. В соответствии со стандартными условиями соглашения о предоставлении гранта, Глобальный фонд сохраняет за собой право приостанавливать выплаты ОР, прекращать действие соглашений о предоставлении грантов или применять к ОР иные санкции, если условия проведения аудита не удовлетворяют требованиям настоящего документа.

2. Сфера охвата аудита и применимые стандарты аудита и бухгалтерского учета

2.1. Аудит гранта или программы

Глобальный фонд требует проведения ежегодной аудиторской проверки каждого гранта в отдельности. Таким образом, отчет аудитора, в котором каждый грант Глобального фонда не рассматривается отдельно, является неприемлемым. Однако аудиторский отчет о деятельности более крупной национальной программы (или организации), например отчет о национальной программе или деятельности ОР как юридического лица, может быть приемлемым при условии, что а) в нем четко указаны доходы, расходы и балансы Глобального фонда в разбивке по грантам, б) аудитор делает заключение о доходах и расходах Глобального фонда по каждому гранту отдельно и с) аудитор дополнительно высказывает свои замечания по другим аспектам грантов Глобального фонда в целях удовлетворения требований стандартного ТЗ на проведение аудита, упоминаемого в настоящих Руководящих принципах.

2.2. Сводный аудит ОР и СР

Для периодов, заканчивающихся 31 декабря 2014 года и в последующие годы, Глобальный фонд будет требовать проведения сводного аудита по каждому гранту – это предусматривает составление одного общего аудиторского заключения, объединяющего балансы и операции ОР и СР.

Подход на основе составления аудиторского заключения по каждой из организаций в отдельности может быть приемлемым в качестве исключения с учетом следующих обстоятельств:

- i. Время, необходимое для проведения сводного аудита, значительно превысило бы установленные предельные сроки (см. пункт 4.2) представления аудиторского отчета.
- ii. В случаях, когда уровень фидуциарных рисков считается высоким, Секретариат может назначить проведение полномасштабного аудита некоторых СР.

В случаях, когда аудит СР проводится отдельно, настоящие Руководящие принципы будут применяться к такому аудиту в полной мере.

2.3. Другие особые случаи проведения аудита

2.3.1. Закрытие гранта

Для обеспечения финансовой подотчетности после закрытия гранта ОР должны подготовить итоговую финансовую отчетность о реализации программ, поддерживаемых грантами, охватывающую период закрытия гранта, и обеспечить проведение аудита этой отчетности в соответствии с соглашением о предоставлении гранта. То же относится и к любым присоединяемым грантам, закрываемым в связи с их объединением с другим грантом. Итоговый аудиторский отчет необходимо предоставить Глобальному фонду. Подробную информацию о требованиях при закрытии гранта см. в Программной записке Глобального фонда по оперативной политике в отношении закрытия грантов: <http://www.theglobalfund.org/en/library/guidelinestools/>.

2.3.2. Аудит грантов, основанных на применении механизмов объединенного финансирования (МОФ).

В том случае, если Глобальный фонд финансирует программу совместно с другими донорами на основании объединения общих финансовых ресурсов и/или составления общего бюджета (например, в рамках широкосекторального подхода (SWAp)), единый финансовый отчет, а также аудиторский отчет, охватывающий все поступления и расходы, являются приемлемыми при условии, что вклад Глобального фонда в реализацию программы четко указан в примечаниях к финансовой отчетности.

Что касается расходов, то общая характерная особенность МОФ состоит в том, что расходы не всегда можно установить в непосредственной привязке к финансированию Глобального фонда. Однако при условии, что вклад Глобального фонда в соответствии с соглашением о предоставлении гранта согласуется с общими расходами в рамках МОФ, Глобальный фонд примет аудиторский отчет по МОФ, который удовлетворяет требованиям органов власти страны и партнеров в области развития, и который, по мнению Глобального фонда, может считаться надлежащего качества во всех других аспектах. В случае, если условия проведения аудита в значительной степени не соответствуют требованиям Глобального фонда (например, существенные задержки при представлении аудиторских отчетов), Глобальный фонд может профинансировать проведение независимого аудита, чтобы обеспечить соблюдение требования о своевременном подтверждении достоверности информации.

Определение механизмов объединенного финансирования и программного подхода Глобального фонда к этим вопросам см. в Программной записке Глобального фонда по оперативной политике в отношении механизмов объединенного финансирования: <http://www.theglobalfund.org/en/library/guidelinstools/>.

2.3.3. Аудит грантов, включающих расходы штаб-квартиры организации

В некоторых случаях, относящихся, в частности, к деятельности международных НПО, расходы могут производиться штаб-квартирами ОР или СР в другой стране. В принципе, это не изменяет сферу охвата аудита гранта, и ОР/СР отвечают за предоставление аудитору, на усмотрение последнего, достаточных и обоснованных свидетельств о произведенных штаб-квартирой расходов.

Глобальный фонд сохраняет за собой право в централизованном порядке согласовывать с организацией применение специальных условий проведения аудита произведенных штаб-квартирой расходов. В таких случаях аудитору, работающему в стране, будет рекомендовано ограничить сферу охвата местными расходами.

2.4. Стандарты аудита

Аудит финансовой отчетности программ по реализации грантов должен проводиться в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА) или, в случае государственного аудита организаций государственного сектора, – стандартами Международной организации высших ревизионных учреждений (МОВРУ).

2.5. Принципы и стандарты бухгалтерского учета и составления отчетности

Финансовая отчетность должна основываться на данных системы учёта ОР/СР. Финансовая отчетность подготавливается ОР в соответствии с международно признанными стандартами бухгалтерского учета. Во всех случаях совокупность финансовой отчетности и примечаний к ней должна включать информацию о методе бухгалтерского учета, применяемом при подготовке отчётов, а также о всех значимых принципах ведения учета. В том случае, если учёт ведётся по национальным стандартам,

такие стандарты должны соответствовать международно признанным, и это должно быть отражено в аудиторском отчете. Любые существенные отклонения должны доводиться до сведения Глобального фонда.

Для Глобального фонда предпочтительнее, чтобы аудируемые организации при составлении отчетности использовали метод начисления. В то же время, допустимо использование кассового метода или усовершенствованного кассового метода при соответствии стандартам МСУГС в области кассового метода учета.

2.6. Финансовая отчетность должна состоять из следующих отчетов:

- i. Отчет о финансовых результатах деятельности¹ (отчет о доходах/ прибылях и расходах/ убытках – ОДР/ ОПУ), представленный в валюте гранта², в котором отражаются полученные от Глобального фонда средства, любые другие полученные доходы и все связанные с грантами расходы. Такие расходы должны быть представлены в разбивке по бюджетным категориям, в соответствии с утвержденными в соглашении о предоставлении гранта на отчетный период.
- ii. Отчет о финансовом положении.
- iii. Отчет об изменениях чистых активов/капитала.
- iv. Любые необходимые примечания к отчетности.
- v. Дополнительные отчеты об авансах и основных средствах, включая: (а) отчет или приложение, в котором указываются авансы, предоставленные субреципиентам (СР), а также сверка общей суммы авансов, выданных основным реципиентом субреципиенту, с учтенными расходами СР и остатками денежных средств у СР на отчетную дату; (б) перечень основных средств, приобретенных за счет средств гранта.

2.7. Обязательства реципиентов

Реципиенты обязаны обеспечить доступ независимых аудиторов ко всем бухгалтерским книгам и учетным регистрам, исполнение всех бухгалтерских проводок, необходимых изменений и других мер, требуемых для обеспечения работы аудиторов.

ОР обеспечивает ведение соответствующих бухгалтерских книг, учетных регистров, документов и другой подтверждающей документации достаточных для безоговорочного отражения всех балансов, расходов и доходов, возникших в результате реализации ОР/ СР программы, являющейся предметом соглашения о предоставлении гранта, а также общего хода выполнения этой программы. Финансовая документация должна храниться ОР и субреципиентами не менее семи лет с даты последней выплаты по гранту, или дополнительно к этому в течение любого другого срока, установленного в соответствии с законодательством страны.

¹ В случае, если отчетность подготовлена по кассовому методу, основным финансовым отчетом является отчет о поступлении наличных средств и платежах.

² Отчеты могут быть представлены и в местной валюте, однако тогда необходимо отражать эквивалент соответствующих сумм в валюте гранта.

3. Условия проведения аудита

3.1. Определения

Этот раздел Руководящих принципов относится к аудиту ОР и аудиторским проверкам СР, если таковые проводятся отдельно.

3.2. Техническое задание на проведение аудита

В принципе, ОР обязан использовать стандартное ТЗ на проведение аудита, приведенное в Приложении 2. Однако ОР, имеющий ранее одобренное ТЗ на проведение аудита, может продолжать его использование при условии, что его охват включает стандартные требования Глобального фонда. Такие ТЗ будут оцениваться Глобальным фондом для подтверждения их соответствия стандартным требованиям Глобального фонда.

При определенных обстоятельствах помимо условий стандартного ТЗ на проведение аудита Глобальный фонд может требовать от аудиторов запланировать и произвести дополнительные процедуры. В этом случае охват таких процедур и форма отчёта согласовываются между Глобальным фондом и аудиторами до начала проведения аудиторской проверки, а дополнительные расходы, если таковые будут иметь место, будут покрыты за счет средств гранта.

3.3. Когда назначается аудитор?

Условия аудита, включая такие вопросы, как общий подход к отбору и утверждению аудитора, должны быть согласованы между Глобальным фондом и основным реципиентом до подписания соглашения о предоставлении гранта. Аудитор должен быть отобран в течение трех месяцев со дня подписания соглашения о предоставлении гранта.

ОР может совместить отчётный период, подлежащий аудиту, со своим финансовым годом или с программным годом гранта при условии, что первый отчётный период, подлежащий аудиту, не превышает 18 месяцев.

Глобальный фонд может одобрить использование услуг ранее утверждённого/действующего аудитора при условии его соответствия стандартам, предъявляемым к аудиторам в рамках настоящих Руководящих принципов. Глобальный фонд сохраняет за собой право настаивать на проведении повторного конкурсного отбора аудитора в случаях, когда действующий аудитор оказывает аудиторские услуги в течение длительного времени.

3.4. Отбор и аккредитация аудитора

3.4.1. Минимальные требования

Ниже перечислены минимальные требования к аудиторам грантов Глобального фонда. Аудитор должен:

- i. быть включен в список аккредитации аудиторов признанного донора³, работающего в данной стране. В случае проведения аудита высшими органами аудита, такой аудитор должен быть аккредитован уполномоченным для оценки аудиторской деятельности учреждением, как отвечающий требуемым стандартам. При наличии сомнений по поводу аккредитации необходимо

³ Например, Всемирный банк, ЕБРР, ОГД/РГИ (АМР США), Европейская комиссия (Европейская счетная палата).

проконсультироваться с Глобальным фондом.

- ii. быть независимой фирмой, не имеющей конфликтов интересов с аудируемой организацией;
- iii. иметь профессиональную компетенцию и опыт в области планирования и проведения аудита подобного рода;
- iv. обладать правом заниматься практической деятельностью в качестве внешнего аудитора и составлять заключение аудитора в соответствии с законодательством, правилами и другими требованиями страны, в которой осуществляется реализация гранта;
- v. В некоторых случаях, в частности если по мнению Глобального фонда имеются высокие риски, Глобальный фонд предоставит свой собственный список допущенных к проведению аудита фирм.
- vi. Аудируемый реципиент должен проследить за тем, чтобы отобранный аудитор ознакомился с Кодексом поведения поставщиков Глобального фонда⁴ и соблюдал его положения. В случае несоблюдения реципиент должен предпринять надлежащие меры для устранения несоответствий вплоть до расторжения договора с аудитором.

3.4.2. Процедуры утверждения

Аудитор, в том числе существующий/назначенный ранее, утверждается Глобальным фондом. Отбор аудитора должен происходить на конкурсной основе. Ориентировочный поэтапный процесс включает следующие этапы:

- i. ОР осуществляет процесс конкурсного отбора аудитора, однако окончательный выбор аудитора утверждается Глобальным фондом⁵. В исключительных случаях Глобальный фонд может отказаться от необходимости предварительного утверждения. Принятие решения о выборе аудитора должно быть засвидетельствовано в письменном виде;
- ii. По усмотрению Глобального фонда в исключительных случаях, Глобальный фонд будет сам осуществлять процесс конкурсного отбора аудитора и согласовывать с аудитором стоимость услуг – в этом случае оплата будет произведена аудитору напрямую;
- iii. ОР представляет на утверждение в Глобальный фонд список отвечающих требованиям аудиторских фирм вместе со всеми документами, относящимися к проведению конкурсного отбора аудитора. Глобальный фонд может поручить МАФ провести оценку соответствующих документов;
- iv. Глобальный фонд утверждает конкурсную документацию и список отвечающих требованиям фирм принимая во внимание список аккредитованных аудиторов. Если конкурсная документация не соответствует требованиям, Глобальный фонд может настоять на внесении изменений в такую конкурсную документацию;
- v. ОР проводит процесс конкурсного отбора аудитора и подготавливает отчет для Глобального фонда, указывая свои рекомендации по назначению аудитора;
- vi. Глобальный фонд утверждает выбор аудитора или возвращает документацию ОР для пересмотра решения в случае несогласия с результатами конкурса. В некоторых случаях Глобальный фонд поручает МАФ провести оценку рекомендаций и сопроводительной документации для подтверждения

⁴ Доступен на: <http://www.theglobalfund.org/documents/business/CodeOfConduct.pdf>

⁵ В случаях, когда в цСКК имеется Комитет по этике, этот Комитет обладает правом на заявление об отсутствии возражений.

соблюдения процедур ОР и требований процесса конкурсного отбора аудитора;

- vii. Аудитор обязан подтвердить в письменной форме наличие любых конфликтов интересов до начала выполнения аудита. При наличии конфликта интересов согласование с Глобальным фондом неисполнения соответствующего требования аудитором является обязательным.

3.4.3. Высшие государственные учреждения аудита

При проведении аудита грантов Глобального фонда, реализуемых государственными учреждениями, участие главного государственного аудитора страны-реципиента, часто именуемого «высшим учреждением аудита», может быть обязательным в соответствии с национальным законодательством. В случае если исполнение аудиторских процедур и/или подготовка аудиторского отчета передается высшим учреждением аудита третьей стороне на договорной основе, применяется тот же список минимальных требований, который указан в пункте 3.4.1 выше.

Глобальный фонд может запросить консультативную помощь независимых экспертов любой регулирующей или представительной⁶ организации, осуществляющей контроль за качеством работы своих членов, в целях установить соответствие высшего учреждения аудита имеющимся требованиям.

В случаях, когда Глобальным фондом установлено несоответствие высшего учреждения аудита требуемым стандартам, такому учреждению предоставляется возможность осуществления аудиторских процедур независимой фирмой по договору субподряда; при этом аудиторский отчет подписывается высшим учреждением аудита. Если такие условия противоречат требованиям местного законодательства, основному реципиенту необходимо проконсультироваться непосредственно с Глобальным фондом.

3.5. Оценка результатов работы, ротация и прекращение деятельности аудитора

Результаты работы аудитора по исполнению условий ТЗ будут оцениваться Глобальным фондом или СКК при наличии у последнего соответствующих возможностей. Способ проведения аудита, включая укомплектование персоналом и сферу охвата, будут сопоставляться с положениями договора с аудитором. Глобальный фонд может запрашивать аудитора объяснения относительно используемых процедур обеспечения качества и требований внутреннего контроля, а также о их применении к аудиту гранта Глобального фонда. По запросу Глобального фонда аудитор должен представить свои рабочие документы, имеющие отношение к аудиту.

Глобальный фонд не устанавливает предельный срок использования услуг одной и той же аудиторской фирмы, а также не имеет определенной политики в отношении ротации персонала, осуществляющего аудит. Глобальный фонд признаёт передовые методы, официально устанавливаемые соответствующими профессиональными организациями аудиторов, членом которых является аудиторская фирма. В то же время, если имеется какое-либо подтверждение того, что аудитор не выполняет свои обязанности полностью независимо и профессионально, Глобальный фонд может настоять на проведении повторного конкурсного отбора аудитора.

До прекращения действия договора с существующим аудитором ОР должен в письменной форме уведомить об этом Глобальный фонд, чтобы подтвердить отсутствие возражений со стороны Глобального фонда. В уведомлении необходимо подробно

⁶ Примером такой организации является Высший орган аудита стран Африки (AFROSAI) (англоязычные и франкоязычные страны).

указать причины прекращения действия договора и планы по заключению другого соглашения о проведении аудита. Любое такое дополнительное соглашение должно соответствовать минимальным требованиям, указанным в настоящих Руководящих принципах. Глобальный фонд подтвердит правильность прекращения действия договора на проведение аудита, когда это делается для обеспечения независимости аудитора и будет следовать передовой международной практике.

3.6. Оплата аудиторских услуг

Оплата услуг аудита грантов Глобального фонда может осуществляться из бюджета грантов Глобального фонда. В то же время Глобальный фонд не будет покрывать расходы, связанные с проведением ежегодного аудита программы или общей финансовой отчетности ОР как организации, если таковые имели бы место вне зависимости от реализации грантов Глобального фонда. То же самое касается аудиторских проверок СР в том случае, если с Глобальным фондом было согласовано проведение отдельного аудита СР. Дополнительные расходы по оплате аудиторских услуг, имевшие место и связанные с исполнением требований Глобального фонда к проведению аудита, могут финансироваться за счет средств гранта.

ОР обязан показать, что стоимость аудита была установлена справедливо и прозрачно, а оплата услуг аудитора производится на основании согласованного графика. Глобальный фонд сохраняет за собой право непосредственно участвовать в переговорах с аудитором или делегировать МАФ представлять Глобальный фонд. Глобальный фонд может также настаивать на оплате услуг аудитора посредством прямых выплат, а не с использованием средств, выплаченных Глобальным фондом основному реципиенту.

По усмотрению Глобального фонда, в отдельных случаях, весь процесс конкурсного отбора аудитора, заключения договора и переговоров о стоимости аудиторских услуг может осуществляться Глобальным фондом. Денежные средства, необходимые для оплаты аудита резервируются в бюджете гранта, а оплата производится посредством прямых выплат. В этом случае, Глобальный фонд устанавливает соответствие оказанных услуг надлежащим стандартам и утверждает выплату гонорара аудитору.

3.7. Особый порядок, в случае со специализированными учреждениями Организации Объединенных Наций

В случае, когда специализированные учреждения ООН берут на себя роль ОР (например, ПРООН, ЮНИСЕФ), должна применяться политика этих учреждений в области бухгалтерского учета, подготовки финансовой отчетности и аудита при условии учёта комментариев Глобального фонда. Если возникает необходимость, Глобальный фонд связывается со штаб-квартирами таких организаций по любым вопросам, имеющим отношение к предлагаемым условиям аудита. Глобальный фонд сохраняет за собой право применять установленные Глобальным фондом руководящие принципы аудита по отношению к СР, получающим денежные средства от ОР, который является специализированным учреждением ООН.

4. Представление и оценка аудированной финансовой отчетности

4.1. Своевременность проведения ежегодного аудита

Согласно соглашению о предоставлении гранта, хозяйственные операции и балансы ОР и СР должны ежегодно проходить аудиторскую проверку. Отчетный период подлежащий ежегодному аудиту должен соответствовать ежегодному графику представления отчетности по гранту, а любые отклонения должны быть заранее согласованы с Глобальным фондом. Если первый отчетный период, подлежащий аудиту, составляет менее шести месяцев с даты начала реализации гранта, то такой период может быть продлен с даты начала реализации гранта до конца второго года⁷ при условии, что максимальная продолжительность аудированного отчетного периода не превышает 18 месяцев.

4.2. Срок представления отчетов

Аудированная финансовая отчетность, соответствующий аудиторский отчет и письмо аудиторов руководству должны быть представлены в Глобальный фонд в течение шести месяцев после окончания финансового года основного реципиента. Срок представления отчетов будет изменен на три месяца для отчетных периодов, заканчивающихся 31 декабря 2014 года и далее. Глобальный фонд проведёт консультации с каждой страной в отдельности о том, каким образом обеспечить представление отчетности в ускоренные сроки, а в отдельных случаях будет использовать поэтапный подход. Наличие проаудированной финансовой отчетности также является одним из обязательных требований для предоставления непрерывного финансирования при проведении периодической оценки (или оценки Этапа 2). Для гранта, в отношении которого планируется провести периодическую оценку, любой запланированный аудит должен быть завершён, а соответствующие отчёты представлены в рамках процесса продления финансирования гранта. В соответствии с новой моделью финансирования, выполнение требования по проведению аудита является одним из обязательных условий для принятия ежегодного решения о финансировании. Возможные последствия несвоевременного представления отчетности указаны в пункте 1.7 выше.

4.3. Формат представления отчетов

Вся финансовая отчетность должна представляться в формате, который не может быть преобразован или видоизменен (например, в *PDF*), все страницы должны быть расположены в установленной последовательности. Глобальный фонд не примет неполную или видоизменённую аудированную финансовую отчетность.

4.4. Оценка аудированной финансовой отчетности

Глобальный фонд оценивает представленные отчеты⁸ и письма аудиторов руководству, а также может поручить МАФ провести оценку этих же документов. Глобальный фонд и/или МАФ могут запросить дополнительную информацию по отдельным вопросам, например о ходе выполнения предыдущих рекомендаций. В оценке будут обозначены важнейшие вопросы, по которым необходимо принять меры в рамках осуществления

⁷ Например, если дата окончания финансового года основного реципиента – 31 декабря, а дата начала Этапа 1 или первого периода действия финансового обязательства – 1 августа 2009 г., то первый аудит охватит период с 1 августа 2009 г. по 31 декабря 2010 г., а не 5-месячный период, заканчивающийся 31 декабря 2009 г.

⁸ Отчеты включают аудированную финансовую отчетность, аудиторский отчет и письмо аудиторов руководству.

плана действий руководства, о чём ОР будет извещён. Также будет оцениваться ход выполнения рекомендаций по заключению предыдущих аудиторских проверок. Глобальный фонд оставляет за собой право принимать участие (лично или по телефону) во встрече перед завершением аудиторской проверки, проводимой между аудируемой организацией и аудитором.

4.5. Возмещение денежных средств

В соответствии с условиями соглашения о предоставлении гранта, Глобальный фонд будет требовать от ОР возмещения денежных средств в случаях выявления аудитом необоснованных или документарно не подтвержденных расходов, оплата которых была произведена из средств Глобального фонда.

5. Роли и обязанности

5.1. СКК

Если при СКК был создан комитет по аудиту и/или этике, или иной равноценный комитет, такой комитет имеет право высказать возражение против предлагаемой кандидатуры аудитора на основании недостаточной независимости аудитора или по другим существенным причинам. Большинство СКК не подготовлены заниматься техническими аспектами отбора аудитора, однако если при СКК есть финансовый подкомитет или в его составе имеются члены, обладающие опытом отбора и работы с аудиторами, то СКК может осуществлять надзор за процессом отбора аудитора.

5.2. Основные реципиенты

Реципиент обязан привлекать аудитора к работе основываясь на минимальных требованиях, изложенных в настоящих Руководящих принципах, содействовать проведению аудита, представлять аудиторский отчет в Глобальный фонд и отвечать на запросы со стороны Глобального фонда или МАФ. Реципиент отвечает на рекомендации аудиторов и реализует их по мере необходимости.

5.3. Местный агент Фонда

Секретариат Глобального фонда может делегировать МАФ выполнение определенных действий, связанных с аудитом гранта, в зависимости от результатов оценки риска.

5.4. Секретариат Глобального фонда

Кандидатура аудитора должна быть приемлемой для Глобального фонда. Секретариат отвечает за утверждение условий проведения аудита основываясь на рекомендациях МАФ или других партнеров в зависимости от конкретного случая.

В связи с этим, Глобальный фонд утверждает список возможных аудиторов и документацию для конкурсного отбора аудитора до их публикации, а также утверждает окончательный выбор аудитора ОР. В исключительных случаях Глобальный фонд руководит всем процессом отбора и заключения договора. Такие же правила могут применяться к крупным субреципиентам в случаях, когда проводится отдельный аудит СР.

Через страновой отдел Глобальный фонд контролирует получение аудиторских отчетов, оценивает эти отчеты и добивается взаимопонимания по мерам, которые следует предпринять. Страновой отдел тщательно контролирует исполнение рекомендаций аудита, оценивает качество работы ОР по рекомендациям и факт их исполнения. Глобальный фонд может решить ввести определенные меры при предоставлении аудиторских отчетов ненадлежащего качества или с опозданием, как то: пересмотр суммы выплачиваемых денежных средств, установление предельных сроков выполнения определенных действий и изменение условий реализации гранта.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1: Техническое задание на проведение [сводного/отдельного] внешнего аудита поддерживаемых Глобальным фондом программ

Основной реципиент (ОР): [заполняется ОР]

Номер гранта: [заполняется ОР]

Название программы: [заполняется ОР]

Период, охватываемый аудитом: [заполняется ОР]

Техническое задание на проведение аудита

1. Общая информация о программе, структура аудита и описание объектов аудита

1.1. Общая информация о программе: [заполняется ОР] ОР должен указать вкратце общую информацию о гранте, включая основные цели и виды деятельности. Разрешается ссылаться на описание программы в Приложении А к соглашению о предоставлении гранта.

ОР должен привести любую основную информацию о размере гранта и о цикле реализации, так как это важно для понимания сферы охвата аудита. Например, информацию о этапе реализации гранта, об общей сумме выделенных средств, о любых изменениях в структуре гранта (об объединении с другим грантом и т.п.), о сумме, предусмотренной в бюджете на проведение аудита, а также о суммах денежных средств, выплаченных основному реципиенту Глобальным фондом, и субреципиенту – основным реципиентом.

1.2. Субъекты программы и подход к проведению аудита: [заполняется ОР] ОР должен описать характер аудита, его вид, а также объяснить любые согласованные отклонения. ОР представляет в табличном виде все объекты аудита (субъекты программы), включая их наименование, правовой статус, сферу охвата аудита, основные профинансированные виды деятельности, сумму израсходованных в отчетном периоде денежных средств, а также любую другую имеющую отношение к гранту информацию, которую необходимо довести до сведения аудитора.

2. Контактная информация [должна быть предоставлена аудитору в конфиденциальном порядке]

Для проведения аудита ОР предоставляет список основных контактных лиц и их полные контактные данные. Такие данные должны включать, как минимум, сведения о главном должностном лице и директоре по финансовым вопросам ОР, руководителе программы, управляющем по вопросам финансирования гранта, а также о главных должностных лицах, руководителях программ и ключевых сотрудниках СР, отвечающих за финансы.

3. Доступ к документации и оборудованию

По требованию аудитора ОР должен предоставить аудитору доступ ко всем бухгалтерским книгам и учетным регистрам, имеющим отношение к гранту, а также предоставить список всех основных мест ведения деятельности ОР и СР с указанием основных документов, хранящихся в том или ином месте. Примерный перечень документов, которые могут быть запрошены аудитором, включает:

- i. финансовая отчетность о реализации поддерживаемых грантами программ;
- ii. соглашения о предоставлении грантов и субгрантов;
- iii. основные сопроводительные отчеты и примечания к финансовой отчетности, охватывающие в том числе: доходы и расходы, активы и обязательства, кассовые документы;

- iv. промежуточные ежемесячные и ежеквартальные отчеты о деятельности по реализации гранта (как программные, так и финансовые);
- v. главную книгу бухгалтерского учета, кассовую книгу, другие важные бухгалтерские документы и учетные регистры;
- vi. оригиналы подтверждающей документации, касающейся всех понесённых расходов (счета-фактуры, все подтверждающие документы на любые закупки предметов медицинского назначения или на другие закупки, требующие проведения тендера/конкурса, платежные ведомости, банковские денежные документы, журнальные ваучеры и т.д.);
- vii. выписки с банковских счетов;
- viii. важную часть переписки между Глобальным фондом и ОР, ОР и СР по вопросам реализации грантов;
- ix. руководства по финансовым процедурам, описания систем или любую другую документацию, которая объясняет процессы, влияющие на подготовку достоверной финансовой отчетности и осуществление внутреннего контроля;
- x. протоколы заседаний руководящего состава;
- xi. отчеты внутреннего аудита, имеющие отношение к расходам по гранту Глобального фонда или к любым системам, управлению или другим вопросам, которые могут отрицательно сказаться на реализации грантов Глобального фонда.

4. Цели аудита

4.1. **Цель аудита** финансовой отчетности о реализации поддерживаемых грантами программ (ФОПГП) состоит в том, чтобы позволить аудитору сформировать независимое экспертное заключение по следующим вопросам:

- i. Представил ли основной реципиент (и субреципиенты⁹) в ФОПГП во всех существенных аспектах достоверную информацию о финансовом положении поддерживаемых грантами программ на конец отчетного периода, о полученных денежных средствах и расходах за отчетный период, а также о соответствии такой информации применимой системе учета.
- ii. Использовались ли средства гранта во всех существенных аспектах в соответствии с положениями соглашения о предоставлении гранта, включая утвержденный бюджет и план работы, а также любые поправки к ним, содержащиеся в письмах о внесении изменений в соглашение о предоставлении гранта.
- iii. Соответствует ли ФОПГП счетам программы (бухгалтерским книгам), на основе которых подготавливается ФОПГП и отражает ли ФОПГП финансовые операции по программе, осуществленные реализующими программу организациями.
- iv. Соответствует ли ФОПГП другой информации, указанной в отчетах Глобальному фонду, то есть в отчетах о реализации программы и в расширенных финансовых отчетах.

5. Ответственность за подготовку финансовой отчетности по программам грантов (ФОПГП).

5.1. Ответственность за подготовку сводных ФОПГП или, если необходимо отдельных ФОПГП для каждого объекта аудита, лежит на ОР, который, в свою очередь, делегирует СР такую ответственность по их соответствующим субгрантам.

6. Финансовая отчетность о реализации поддерживаемых грантами программ (ФОПГП).

Финансовая отчетность должна состоять из следующих частей:

⁹ В зависимости от сферы охвата аудиторского отчета, как это указано в предисловии.

- i. Отчет о финансовых результатах деятельности (отчёт о доходах/прибылях и расходах/убытках – ОДР), представленный в валюте гранта¹⁰, в котором отражаются полученные от Глобального фонда средства, любые другие полученные доходы и все связанные с грантами расходы. Такие расходы должны быть представлены в разбивке по бюджетным категориям, в соответствии с утверждёнными в соглашении о предоставлении гранта на отчётный период, а также в разбивке по организациям-исполнителям.
- ii. Отчет о финансовом положении.
- iii. Отчет об изменениях чистых активов/капитала.
- iv. Любые необходимые примечания к отчетности.
- v. Дополнительные отчеты об авансах и основных средствах, включая: (а) отчет или приложение, в котором указываются авансы, предоставленные субреципиентам (СР), а также сверка общей суммы авансов, выданных основным реципиентом субреципиенту, с учтёнными расходами СР и остатками денежных средств у СР на отчетную дату; (б) перечень основных средств, приобретенных за счет средств гранта.

7. Сфера охвата аудита

- 7.1. Минимальное требование заключается в проведении аудита в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА) или Международными стандартами высших органов аудита (МСВОА), включая осуществление таких проверок и контрольных процедур, которые аудитор сочтет необходимыми в существующих обстоятельствах.
- 7.2. Особое внимание в рамках проверок и контрольных процедур аудита необходимо уделять следующим аспектам:
 - i. **Соблюдению применимого законодательства.** Удостовериться, что хозяйственные операции во всех существенных аспектах соответствуют действующему законодательству.
 - ii. **Расходам, связанным с реализацией гранта.** Подтвердить, были ли денежные средства, полученные Программой¹¹ посредством выплат от Глобального фонда или сгенерированные из ресурсов Программы¹², использованы в соответствии с утвержденным бюджетом и планом работы (действовавшими на момент осуществления расходов), с положениями соглашения о предоставлении гранта, в том числе с действующими специальными условиями реализации гранта (учитывая поправки, содержащиеся в письмах о внесении изменений в соглашения о предоставлении грантов), и в соответствии с целевым назначением предоставленных денежных средств.
 - iii. **Системе внутреннего контроля.** Оценить достаточность и эффективность бухгалтерского учета и всей системы внутреннего контроля за расходованием денежных средств на всех уровнях Программы, а также за другими финансовыми операциями. Особое внимание необходимо уделять достаточности и эффективности механизма контроля за осуществлением операций с наличными денежными средствами.
 - iv. **Подтверждению устранения замечаний из предыдущих аудиторских отчетов.** Аудитор должен удостовериться в запланированных руководством действиях по устранению замечаний предыдущего аудита, включая: внешний аудит, имеющие отношение к гранту внутренние аудиторские проверки, а также аудиторские проверки/отчёты Офиса Генерального инспектора (ОГИ) Глобального фонда.

¹⁰ Отчеты могут быть представлены и в местной валюте, однако тогда необходимо отражать эквивалент соответствующих сумм в валюте гранта.

¹¹ Включая приобретение товаров и услуг, оплаченное посредством прямых выплат третьим сторонам.

¹² За счет накопленного процентного дохода, выручки, курсовой прибыли при обмене валют, сумм возмещенного НДС, возврата средств по неподтверждённым расходам и т.д.

- v. **Специальным банковским счетам.** В случаях использования ОР и СР специальных банковских счетов (включая счета, используемые в рамках с утвержденного реализационного механизма программы объединенного финансирования), подтвердить осуществлялось ли обслуживание и управление такими счетами в соответствии с положениями соглашения о предоставлении гранта, правилами и процедурами Глобального фонда.
- vi. **Сохранности имущества.** Удостовериться в установлении ОР механизмов отслеживания и обеспечения сохранности имущества, приобретенных за счет средств гранта, а также в том, что такое имущество используется по целевому назначению. Удостовериться в существовании журнала учёта основных средств и его ведении в соответствии с соглашением о предоставлении гранта, а также в установлении прав собственности или связанных с ними прав пользования в соответствии с условиями предоставления гранта.
- vii. **Выплатам субреципиентам.** Удостовериться в соответствии выплат, произведенных ОР субреципиентам, положениям соглашений с СР о предоставлении субгрантов, а также утвержденному плану работы и бюджету. Удостовериться в осуществлении ОР достаточных процедур для подтверждения отчетов о расходах, представленных субреципиентами.
- viii. **Сохранности данных и подтверждающей документации.** Подтвердить, что необходимые подтверждающие документы, учетные регистры и книги сохраняются в соответствии с положениями соглашения о предоставлении гранта, а также, что существуют процедуры обеспечения безопасности электронных данных и управления ими (системы и процедуры резервного копирования и т.д.).
- ix. Кроме того, Глобальный фонд может поручить аудиторам провести оценку следующих проблемных аспектов и, в таком случае, дополнительный охват аудита будет согласован между Глобальным фондом и аудитором заранее:
- x. **Товары и услуги.** Подтвердить приобретение товаров и услуг на прозрачной, конкурсной основе, в соответствии с соглашением о предоставлении гранта и применимыми Руководящими принципами по закупкам ОР/СР, утвержденными Глобальным фондом.
- xi. **Системы поставок фармацевтических препаратов и предметов медицинского назначения.** Удостовериться в наличии подтверждения того, что закупочных операции производились в соответствии с соглашением о предоставлении гранта, политикой и процедурами организации.
- xii. **Эффективное использование денежных средств.** Оценить имевшие место расходы, связанные с реализацией грантов, на предмет экономии и эффективности использования средств.

8. Аудиторский отчет

8.1. При подготовке аудиторского отчета отобранная аудиторская фирма составляет заключение аудитора по финансовой отчетности в соответствии с МСА или МСВОА.

9. Письмо аудиторов руководству

9.1. Помимо аудиторского отчета, аудиторы готовят письмо руководству, в котором они должны:

- i. указать на случаи несоблюдения соглашения о предоставлении гранта, выявленные аудиторами в ходе их работы по составлению заключения о ФОППГ;
- ii. предоставить список необоснованных или документарно не подтвержденных расходов, выявленных аудиторами в ходе работы;

- iii. описать случаи несоблюдения требований при осуществлении бухгалтерского учета, процедур, в работе систем и контрольных механизмов, проверенных в ходе аудита; при этом особое внимание уделяется необоснованным расходам и систематическим нарушениям;
- iv. предоставить рекомендации, которые могут быть оперативно выполнены, по устранению выявленных недостатков и нарушений в системах и контрольных процедурах;
- v. сообщить о вопросах, на которые обратил внимание аудитор и которые могут значительно повлиять на реализацию и устойчивость программ по реализации грантов;
- vi. предоставить отчет о ходе выполнения рекомендаций, содержащихся в предыдущих аудиторских отчетах;
- vii. обозначить ответы ОР на рекомендации аудиторов, а также сроки выполнения согласованных рекомендаций. В случаях, когда либо ОР не принимает замечание по результатам аудита, либо аудитор не считает обоснованным ответ руководства на замечание, факт наличия разногласий указывается в ответе руководства на замечание аудита. Все замечания и рекомендации обсуждаются с руководством ОР до подготовки окончательного варианта письма.

9.2. На первой странице письма аудиторов руководству необходимо четко указать, что этот документ является конфиденциальным и подлежит использованию соответствующим образом.

9.3. В письме аудиторов руководству должно быть оговорено, что аудитор допускает и согласен с тем, что Глобальный фонд и местный агент Фонда (МАФ) будут ознакомлены с письмом руководству на конфиденциальной основе.

9.4. В письме аудиторов руководству необходимо использовать балльную шкалу, по которой оценивается серьезность замечаний в соответствии с установленной в *Руководящих принципах проведения ежегодного аудита финансовой отчетности ОР и СР*.

10. Общая информация

10.1. Аудиторский отчет и сопроводительное письмо руководству, включая ответы ОР, должны быть получены Глобальным фондом в течение шести (6) месяцев после окончания аудируемого отчетного периода. Для периодов, заканчивающихся 31 декабря 2014 года и далее, отчеты должны быть получены в течение трех (3) месяцев после окончания аудируемого отчетного периода.

10.2. Отобранной аудиторской фирме будет предоставлен своевременный, полный и неограниченный доступ к системе финансового управления, регистрам бухгалтерского учета, активам, имуществу и персоналу ОР (и СР) в целях обеспечения выяснения любых вопросов, связанных с аудитом.

10.3. Содействуя отобранной аудиторской фирме в планировании аудита, ОР предоставляет, как минимум, указанные ниже документы и информацию. Так, в рамках требования к аудиту о понимании сути хозяйственной деятельности объекта аудита, аудиторам настоятельно рекомендуется ознакомиться со следующими документами:

- i. *Руководящие принципы Глобального фонда о проведении ежегодного аудита финансовой отчетности программ грантов Глобального фонда: [Руководящие](#)*

[принципы и инструментальные средства – Глобальный фонд для борьбы со СПИДом, туберкулезом и малярией.](#)

- ii. Соглашения между ОР и Глобальным фондом о предоставлении грантов и соглашения с СР о предоставлении субгрантов. Любая переписка с Глобальным фондом, в которой утверждается пересмотренный бюджет на отчетный период подлежащий аудиту.
 - iii. Отчеты о реализации программы (ОРП) и письма Глобального фонда к руководству. Необходимо также получить подтверждение суммы денежных средств, выплаченных и положенных к выплате Глобальным фондом.
 - iv. Расширенные финансовые отчеты (РФО).
 - v. Руководящие принципы формирования бюджета программ, поддерживаемых Глобальным фондом: [Оперативная политика, руководящие принципы и инструментальные средства – Глобальный фонд для борьбы со СПИДом, туберкулезом и малярией.](#)
 - vi. Утвержденные руководства ОР по финансам, закупкам, управлению СР, а также другие применимые руководства.
 - vii. *Рекомендуется также понять суть запроса/ концептуальной записки, на основании которой реализуется грант. С запросами можно ознакомиться по следующей ссылке: [Grant Portfolio - The Global Fund to Fight AIDS, Tuberculosis u Malaria](#), затем перейти на страницу соответствующей страны.*
- 10.4. Аудиторам настоятельно рекомендуется связаться с МАФ до составления плана проведения аудита, что позволит МАФ заранее указать на все основные недостатки и проблемные аспекты. Во время проведения аудиторской проверки аудиторам рекомендуется, по необходимости, поддерживать связь с МАФ для получения дополнительной информации/ разъяснений.

Приложение 2: Общие руководящие принципы составления письма аудиторов руководству

Ниже приведены общие руководящие указания, касающиеся важнейших элементов письма аудиторов руководству, которые однако не следует считать исчерпывающим перечнем. С руководящими указаниями можно ознакомиться на сайте Совета по международным стандартам аудита и подтверждению достоверности информации (СМСАД):

- i. Стандарт, касающийся информирования лиц, наделённых руководящими полномочиями, по вопросам составления письма аудиторов руководству:
http://web.ifac.org/download/ISA_260_standalone_2009_Handbook.pdf.
- ii. Стандарт, касающийся информирования лиц, наделённых руководящими полномочиями, о недостатках системы внутреннего контроля:
http://web.ifac.org/download/ISA_265_standalone_2009_Handbook.pdf.

В случае привлечения аудиторов из государственного сектора или государственных аудиторов (т.е. высших учреждений аудита) можно руководствоваться стандартами МОБРУ (см. Главу 4 «**Reporting Standards in Government Auditing** of INTOSAI's Code of Ethics & Auditing Standards» по адресу: <http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1codethaudstande.pdf>).

Ниже приводится стандартный формат письма аудиторов руководству:

СТРОГО КОНФИДЕНЦИАЛЬНО

[Следует четко указать на лицевой стороне письма аудиторов руководству, что оно является конфиденциальным документом и должно использоваться соответствующим образом согласно политике Глобального фонда].

[В письме аудиторов руководству необходимо указать, что аудитор допускает и согласен с тем, что Глобальный фонд будет ознакомлен с письмом на конфиденциальной основе, однако адресатом письма является ОР/СР].

(Название ОР) – ПИСЬМО АУДИТОРОВ РУКОВОДСТВУ О ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ЗА ГОД, ЗАВЕРШИВШИЙСЯ (укажите дату окончания отчётного года).

[Необходимо представить общую информацию о системе/стандартах проведения аудита финансовой отчетности, на основании которого составлено настоящее письмо аудиторов руководству].

[В письме следует указать цель аудита финансовой отчетности – выражение заключения о финансовой отчетности, а также кратко описать методику, использованную при проведении аудита и касающуюся методов проверки, на основании которых были подтверждены указанные суммы и раскрываемые в отчётности сведения].

[Следует пояснить, что цель письма аудиторов руководству заключается в повышении эффективности и совершенствовании систем управления и процессов организации, и тем самым способствовать достижению более масштабных целей организации].

[Следует описать систему/шкалу оценки замечаний, используемую в письме аудиторов руководству, чтобы ОР мог лучше расставить приоритеты при исполнении рекомендаций по замечаниям аудитора. Рекомендуется следующая шкала оценки:

Степень I. Замечания по итогам аудиторской проверки, которые являются весьма существенными, и для разрешения которых может потребоваться вмешательство руководства. Такие замечания являются вопросами высокой важности, серьезно влияющими на достижение всех целей гранта.

Степень II. Замечания по итогам аудиторской проверки, которые могут оказывать значительное влияние на систему контроля. В данном случае система контроля обусловлена факторами риска, зависящими от **отношения руководства к риску** в хозяйственной деятельности ОР/СР как организации.

Степень III. Замечания по итогам аудиторской проверки, которые являются менее значительными по сравнению с замечаниями степеней I и II, однако всё равно требуют внимания.

По каждому замечанию:

1.0 [Краткое описание замечания и соответствующая степень – 1, 2 или 3].

[При наличии критериев (или одного критерия, по ситуации), которым не соответствует ОР/СР, такие критерии должны быть описаны или, в случае необходимости, дословно процитированы. Критерием является любой закон, правило, положение или система, которые должны соблюдаться аудируемой организацией при осуществлении деятельности. Отклонение от критериев или их полное несоблюдение является основанием для выражения аудиторами соответствующих замечаний. В некоторых случаях критерии могут отсутствовать и, следовательно, нет необходимости ссылаться на них в этом разделе].

1.1 ЗАМЕЧАНИЕ

[В этом разделе следует подробно указать существующие условия или проблемы, которые могут быть следствием несоблюдения критериев, соотнесённые с указанным выше уровнем оценки. По возможности, следует указать причины/ основания несоблюдения критериев или факторы, обусловившие замечание, отдельным пунктом или подразделом в разделе «ЗАМЕЧАНИЕ»].

1.2 ПОСЛЕДСТВИЯ

[Следует объяснить последствия неразрешения замечания, как с финансовой, так и с нефинансовой точек зрения, что должно способствовать разработке ОР/СР эффективных ответных мер и плана действий по исполнению рекомендаций].

1.3 РЕКОМЕНДАЦИЯ

[В этом разделе следует отразить практические рекомендации, основанные на указанных в пункте 1.1 замечаниях. Рекомендации должны быть направлены на устранение или снижение влияния (до приемлемого уровня) последствий, указанных в пункте 1.2 выше, таким образом, чтобы устранить возможность их серьёзного воздействия на реализацию поддерживаемой грантом программы после начала ее осуществления ОР/СР].

1.4 ПРЕИМУЩЕСТВА

[Преимущества реализации рекомендаций, указанных в пункте 1.3 выше, должны быть представлены, как с финансовой, так и с нефинансовой точек зрения, при этом следует ссылаться на финансовые показатели, как то, например, экономия за счёт снижения издержек и т.п.].

1.5 ОТВЕТ РУКОВОДСТВА

[ОР/СР должны объяснить, в какой мере они согласны или не согласны с приведенными выше замечаниями, а также указать, насколько они согласны со всеми другими частями

письма аудиторов руководству (т.е. по пунктам 1.2-1.4) включая, в том числе, причины согласия или несогласия с аудитором].

В рамках ответа руководства ОР должен разработать план действий по исполнению всех обоснованных рекомендаций, полученных в результате аудиторских проверок ОР и СР.

В заключение, все письма аудиторов руководству должны содержать раздел «**Вопросы, вытекающие из предыдущих аудиторских проверок**» в форме таблицы, которая служит средством отслеживания исполнения рекомендаций.

См. ниже:

ВОПРОСЫ, ВЫТЕКАЮЩИЕ ИЗ ПРЕДЫДУЩИХ АУДИТОРСКИХ ПРОВЕРОК

Период, охватываемый аудитом	Проблема (т.е. сформулированное замечание)	Рекомендации	Статус исполнения	Комментарии
<p>Здесь указываются отчётные периоды, охватываемый аудитом, которые должны следовать в хронологическом порядке от одного года к следующему.</p>	<p>Здесь указываются замечания, сделанные по результатам предыдущих аудитов. Такие замечания следует цитировать дословно или воспроизводить указанное в соответствующем письме аудитора руководству.</p>	<p>Рекомендации, касающиеся замечаний из предыдущего столбца, следует излагать дословно цитируя соответствующее письмо аудитора руководству.</p>	<p>Здесь указывается статус исполнения рекомендаций с использованием следующих символов:</p> <p>Д (да) - полное исполнение рекомендаций.</p> <p>Н (нет) - рекомендация по-прежнему не выполнена, и никаких мер по ее исполнению еще не предпринято.</p> <p>Ч (частично) – исполнение рекомендации начато, но еще не завершено.</p>	<p>Для категорий «Н» и «Ч» следует указать, в частности, аудированный отчётный период, в котором замечание и рекомендация появились впервые.</p>