

**КОНТРОЛЬНО - СЧЕТНАЯ ПАЛАТА  
ГОРОДСКОГО ОКРУГА «ГОРОД КАЛИНИНГРАД»**

**УТВЕРЖДЕН**  
распоряжением председателя  
Контрольно-счетной палаты  
городского округа «Город Калининград»  
от 24.12.2019 № 130-р

согласован Коллегией  
Контрольно-счетной палаты  
городского округа «Город Калининград»  
протокол от 23.12.2019 № 25

Дата начала действия: 1 января 2020 года

**СТАНДАРТ ВНЕШНЕГО МУНИЦИПАЛЬНОГО  
ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ  
(СМФК-7)**

**«Проведение аудита эффективности использования  
муниципальных ресурсов»**

г. Калининград

2019 г.

## Содержание

|   |    |
|---|----|
| 1. Общие положения.....   | 3  |
| 2. Содержание аудита эффективности.....   | 3  |
| 3. Определение эффективности использования муниципальных ресурсов.....                                    | 4  |
| 4. Особенности организации аудита эффективности.....  | 6  |
| 5. Подготовка к аудиту эффективности использования муниципальных ресурсов<br>(подготовительный этап)..... | 7  |
| 5.1. Содержание предварительного изучения предмета и объектов аудита.....                                 | 7  |
| 5.2. Цели и вопросы аудита эффективности.....   | 8  |
| 5.3. Критерии эффективности использования муниципальных ресурсов.....                                     | 8  |
| 5.4. Методы и способы проведения аудита эффективности.....  | 9  |
| 5.5. Программа проведения аудита эффективности.....   | 11 |
| 6. Проведение аудита эффективности на проверяемых объектах (основной этап).....                           | 12 |
| 6.1. Сбор и анализ фактических данных и информации.....   | 12 |
| 6.2. Способы получения и методы изучения данных и информации.....   | 13 |
| 7. Подготовка и оформление результатов аудита эффективности<br>(заключительный этап).....                 | 15 |
| 7.1. Заключение и выводы.....   | 15 |
| 7.2. Рекомендации .....   | 16 |
| 7.3. Отчет о результатах аудита эффективности.....  | 17 |
| 8. Контроль выполнения рекомендаций по результатам аудита эффективности.....                              | 17 |

## **1. Общие положения**

1.1. Стандарт внешнего муниципального финансового контроля (СМФК-7) «Проведение аудита эффективности использования муниципальных ресурсов» (далее – Стандарт) разработан в соответствии с положениями Бюджетного кодекса Российской Федерации; Федерального закона от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований» (далее – Закон № 6-ФЗ); Положения о Контрольно-счетной палате городского округа «Город Калининград», утвержденного решением городского Совета депутатов Калининграда от 17 декабря 2014 г. № 443; Регламента Контрольно-счетной палаты городского округа «Город Калининград».

При подготовке Стандарта учтены положения Стандарта внешнего государственного аудита (контроля) СГА 104 «Аудит эффективности», утвержденного постановлением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 30.11.2016 № 4ПК, Общих требований к стандартам внешнего государственного и муниципального контроля для проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, утвержденных Коллегией счетной палаты Российской Федерации (протокол от 17.10.2014 № 47К (993).

1.3. Стандарт устанавливает основные нормы, правила и требования, которые должны выполняться Контрольно-счетной палатой при организации и проведении аудита эффективности муниципальных ресурсов с учетом общих правил проведения контрольного мероприятия, определенных в Стандарте внешнего муниципального финансового контроля (СМФК-3) «Порядок проведения контрольного мероприятия», утвержденного распоряжением председателя Контрольно-счетной палаты городского округа «Город Калининград» от 28.12.2016 № 123-р.

1.4. Основные термины и понятия:

- муниципальные средства – денежные средства бюджета городского округа «Город Калининград»;
- муниципальные ресурсы – совокупность денежных средств бюджета городского округа «Город Калининград» и муниципального имущества;
- проверяемые объекты при проведении аудита эффективности (далее – объекты проверки) - органы местного самоуправления, муниципальные органы, организации и учреждения, на которые распространяются полномочия Контрольно-счетной палаты по осуществлению финансового контроля, установленные ст. 266.1 БК РФ, Закона № 6-ФЗ;
- объекты аудита эффективности – организация и процессы использования средств бюджета городского округа «Город Калининград» и муниципального имущества; деятельность объектов контроля по использованию муниципальных ресурсов;
- рабочая документация (рабочие документы) – документы и материалы, подготавливаемые и получаемые в ходе аудита эффективности;
- доказательства – достаточные фактические данные и достоверная информация, которые подтверждают наличие выявленных нарушений и недостатков при использовании муниципальных ресурсов и деятельности объектов контроля по их использованию, а также обосновывают выводы и предложения (рекомендации) по результатам аудита эффективности;
- критерии эффективности – качественные характеристики и количественные показатели, определяющие эффективность использования муниципальных ресурсов и характеризующие организацию деятельности объектов контроля по их использованию.

## **2. Содержание аудита эффективности**

2.1. Аудит эффективности представляет собой тип финансового контроля, осуществляемого посредством проведения контрольного мероприятия, целью которого является определение эффективности использования муниципальных ресурсов, полученных

проверяемыми организациями и учреждениями для достижения запланированных целей, решения поставленных социально-экономических задач и выполнения возложенных на них функций.

2.2. Предметом аудита эффективности являются

- законность, эффективность (экономичность, продуктивность и результативность) использования средств местного бюджета;

- законность, эффективность (экономичность, продуктивность и результативность) использования муниципальной собственности.

В процессе проведения аудита эффективности в пределах полномочий Контрольно-счетной палаты проверяются и анализируются:

- организация и процессы использования муниципальных ресурсов;

- результаты использования муниципальных ресурсов;

- деятельность объектов контроля по использованию муниципальных ресурсов.

2.3. Основными задачами аудита эффективности являются:

- экспертно-аналитическая оценка объективных данных о результативности, экономичности и продуктивности экономической деятельности объекта контроля, достижении запланированных целей и результатов в проверяемой сфере деятельности;

- определение уровня эффективности использования ресурсов, соответствия достигнутых результатов деятельности критериям оценки эффективности, выявление резервов более эффективного использования ресурсов;

- повышение эффективности использования ресурсов на основе подготовленных по результатам аудита эффективности рекомендаций и их внедрение в деятельность объектов контроля.

2.4. Аудит эффективности осуществляется в тех сферах использования муниципальных ресурсов, которые характеризуются высокой степенью системных рисков их неэффективного использования.

2.5. По результатам аудита эффективности необходимо определить эффективность использования муниципальных ресурсов объектами аудита (контроля), оценить полученный социально-экономический эффект, и на основе совокупности оценок сформулировать обоснованные выводы об уровне эффективности использования муниципальных ресурсов.

Выводы и рекомендации по результатам аудита эффективности должны быть сформулированы в соответствии с целями аудита эффективности.

### **3. Определение эффективности использования муниципальных ресурсов**

3.1 *Эффективность* использования муниципальных ресурсов (качественные и количественные характеристики) характеризуется соотношением между результатами использования муниципальных ресурсов и затратами на их достижение.

В рамках настоящего Стандарта под *эффективностью* использования муниципальных ресурсов понимается *экономичность, продуктивность и результативность затрат, произведенных объектами контроля для достижения запланированных целей, решения постановленных задач и выполнения возложенных на них функций.*

3.1.1. *Экономичность* определяется соотношением между объемом муниципальных ресурсов, использованных объектом проверки на осуществление своей деятельности, и достигнутым уровнем ее результатов с учетом обеспечения их соответствующего качества.

Использование муниципальных ресурсов является экономичным, если объектом контроля достижение заданных результатов осуществлено с применением их наименьшего объема (абсолютная экономия) или более высоких результатов с использованием заданного объема (относительная экономия).

Определение экономичности использования муниципальных ресурсов объектом проверки осуществляется посредством проверки и анализа источников и способов их

приобретения. Проводится сравнение затраченных объектом проверки средств с аналогичными показателями предыдущего периода или с показателями других организаций.

Для оценки экономичности использования муниципальных ресурсов необходимо установить, имелись ли у объекта контроля возможности приобретения ресурсов наиболее экономным способом и их более рационального использования.

Экономное использование муниципальных ресурсов может достигаться также за счет более совершенной системы управления, включающей оптимальную структуру организации, четкое определение приоритетов и задач ее деятельности, применение современных технологий, эффективное планирование и контроль использования материальных и кадровых ресурсов и т.п.

3.1.2. **Продуктивность** использования муниципальных ресурсов определяется соотношением между объемом оказанных услуг (выполненных работ, других результатов деятельности объекта контроля) и затраченными на получение этих результатов материальными, финансовыми, трудовыми и другими ресурсами.

Использование муниципальных ресурсов может быть оценено как продуктивное в том случае, когда затраты ресурсов на единицу оказанной услуги (выполненной работы) или объем оказанной услуги (выполненной работы) на единицу затрат будут равны или меньше соответствующих запланированных показателей. Для оценки продуктивности должны применяться плановые и фактические результаты деятельности объекта контроля, выраженные в соответствующих количественных показателях, а также нормативы бюджетных расходов на оказание муниципальных услуг и другие нормативы, определяющие планируемые уровни затрат различных видов ресурсов. Если такие нормативы отсутствуют, фактически полученные соотношения между затратами и результатами сравниваются с аналогичными соотношениями, достигнутыми объектом проверки в предшествующий период, или же с соотношениями между затратами и результатами в других организациях или учреждениях, осуществляющих деятельность в проверяемой сфере использования муниципальных ресурсов.

3.1.3. **Результативность** характеризуется степенью достижения запланированных результатов использования муниципальных ресурсов или деятельности объектов контроля и включает в себя определение экономической результативности и социально-экономического эффекта.

Экономическая результативность определяется путем сравнения достигнутых и запланированных экономических результатов использования муниципальных ресурсов или деятельности объектов контроля, которые выступают в виде конкретных продуктов деятельности (объемы оказанных услуг или выполненных работ, количество людей, получивших услуги и др.).

Социально-экономический эффект определяется на основе анализа степени достижения установленных социально-экономических целей и решения поставленных задач, на которые были использованы муниципальные ресурсы. Социально-экономический эффект показывает, как экономические результаты использования муниципальных ресурсов или деятельности объектов контроля оказали влияние на удовлетворение потребностей экономики, а также общества или определенной группы людей, в чьих интересах были использованы муниципальные ресурсы.

Для этого необходимо наличие конкретных и количественно измеримых показателей, отражающих выполнение объектами контроля той или иной функции или задачи, а также значений этих показателей, характеризующих запланированные социальные результаты, которые применяются при оценке социальной результативности использования муниципальных ресурсов.

Такими, в частности, могут быть относительные показатели, характеризующие степень удовлетворенности потребителя оказанной услугой, которые обычно получают путем проведения социологических опросов, а также социальные последствия реализуемой целевой программы.

На основе совокупности указанных оценок необходимо обосновать выводы об уровне эффективности использования муниципальных ресурсов.

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

При определении социально-экономического эффекта необходимо выявлять и анализировать факторы, которые оказали на него влияние, но не связаны с использованием муниципальных ресурсов или деятельностью проверяемых объектов, а также оценивать степень их воздействия на данный социально-экономический эффект.

Экономичность, продуктивность и результативность использования муниципальных ресурсов определяются исходя из установленных критериев.

#### **4. Особенности организации аудита эффективности**

4.1. Проведение аудита эффективности использования муниципальных ресурсов осуществляется с учетом общих правил проведения контрольного мероприятия и включает следующие этапы: подготовительный, основной и заключительный.

На *подготовительном этапе* осуществляется предварительное изучение предмета и объектов аудита, деятельности объектов проверки для определения целей аудита эффективности, методов его проведения, формирования вопросов контрольного мероприятия и направлений проведения анализа, выбора критериев оценки эффективности и способов сбора фактических данных и информации. По результатам предварительного этапа разрабатывается программа проведения аудита эффективности.

На *основном этапе* аудита в соответствии с выработанными критериями оценки эффективности и вопросами программы проводятся проверка и анализ результатов использования муниципальных ресурсов, в том числе непосредственно на объектах проверки, в ходе которых осуществляются сбор и анализ фактических данных и информации, необходимых для получения доказательств. Составляются акты и рабочие документы, фиксирующие результаты проверки и анализа, которые служат основой для подготовки заключений, выводов и рекомендаций. Если по итогам проверки непосредственно на объекте проверки выявлены нарушения, требующие пресечения и устранения, в целях оперативного принятия мер в адрес проверяемого объекта направляются представления (предписания) до завершения аудита эффективности.

На *заключительном этапе* аудита эффективности осуществляется оформление результатов аудита, подготавливается отчет, включающий заключения, выводы и рекомендации, также оформляются другие документы по его итогам.

4.2. При проведении аудита эффективности рабочая группа сотрудников Контрольно-счетной палаты должна взаимодействовать с руководством и сотрудниками объектов проверки по наиболее важным вопросам на всех его этапах.

4.3. Для успешного и качественного проведения аудита эффективности, как правило, требуются определенные профессиональные знания в проверяемой сфере использования муниципальных ресурсов и особенностей деятельности объектов проверки. В этих целях могут привлекаться на договорной основе независимые эксперты (специалисты), которые должны отбираться с учетом их квалификации, понимания данной проблемы и наличия соответствующих знаний и опыта. При проведении аудита эффективности рабочая группа взаимодействует с независимыми экспертами по наиболее важным, сложным, а также непредвиденным проблемам, возникающим в ходе проведения проверки и требующим квалифицированных рекомендаций для их решения. Отдельные независимые эксперты могут включаться в состав рабочей группы в качестве специальных консультантов, а также для выполнения отдельных заданий, подготовки аналитических записок, экспертных заключений и оценок.

При этом сотрудники Контрольно-счетной палаты, ответственные за проведение аудита эффективности, используя результаты работы экспертов в качестве доказательств, несут ответственность за выводы, сделанные на их основе.

## **5. Подготовка к аудиту эффективности использования муниципальных ресурсов (подготовительный этап)**

### **5.1. Содержание предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности**

5.1.1. При проведении аудита эффективности на подготовительном этапе осуществляется предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности, деятельности объектов проверки, необходимое как для подготовки к проведению аудита, так и для последующей оценки результатов использования муниципальных ресурсов.

В процессе предварительного изучения определяются:

- цели и задачи аудита эффективности;
- вопросы контрольного мероприятия и анализа;
- способы проведения аудита и методы сбора фактических данных и информации;
- критерии оценки эффективности использования муниципальных ресурсов.

5.1.2. В процессе предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности осуществляется сбор и проводится анализ необходимой информации, а также анализ нормативных правовых документов, касающихся темы и предмета данного аудита; анализируются отчеты объектов проверки о проделанной работе, планы их работы и приоритетные направления деятельности; изучаются организационная структура, системы и механизмы контроля объектов проверки; изучаются материалы предыдущих контрольных и экспертно-аналитических мероприятий в данной сфере или на данных объектах, в том числе, проведенных другими организациями; выявляются и анализируются существующие риски неэффективного использования муниципальных ресурсов; проводятся консультации с независимыми организациями и экспертами (специалистами), а также, при наличии возможности, собеседования с руководителями и сотрудниками объектов проверки.

5.1.3. Предварительное изучение объектов проверки рекомендуется начинать с изучения системы внутреннего контроля, действующей в проверяемой организации, в той ее части, которая имеет непосредственное отношение к предмету аудита. Наличие информации о состоянии данной системы дает возможность определить потенциальные недостатки в деятельности объекта, на которые следует обратить особое внимание при проведении проверки.

При этом рекомендуется изучить следующие вопросы:

- насколько деятельность объекта аудита соответствует положениям и требованиям законодательных и иных нормативных правовых актов, были ли приняты в их развитие документы или осуществлены мероприятия, необходимые для эффективного осуществления этой деятельности, проводился ли анализ результатов деятельности с целью оценки эффективности использования муниципальных ресурсов;
- обеспечивают ли организационная структура объекта проверки, методы и технологии управления ресурсами достижение запланированных результатов и поставленных целей деятельности;
- существует ли в проверяемой организации четкое разделение функций, полномочий и ответственности на каждом уровне управления;
- имеется ли система отчетности и мониторинга деятельности организации, которая давала бы уверенность в получении достоверной, точной, объективной и полной информации о результатах ее работы;
- какие существуют процедуры и принимаются меры по обеспечению сохранности используемых материальных ресурсов и т. д.

5.1.4. Результаты предварительного изучения предмета аудита и объектов проверки фиксируются в рабочей документации и должны содержать соответствующие

аналитические и иные материалы, служащие обоснованием для выбранных целей, вопросов проверки и анализа, способов его проведения, методов сбора фактических данных и информации, а также критериев оценки эффективности использования муниципальных ресурсов.

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

5.2.1. Для осуществления конкретного аудита эффективности необходимо выбирать несколько целей, которые определяют границы содержания предмета, сформулированного в его наименовании. Формулировки этих целей должны указывать, на какие основные вопросы, относящиеся к оценке эффективности использования муниципальных ресурсов в рамках предмета аудита эффективности и деятельности объектов проверки, ответит его проведение.

5.2.2. Цели выбираются путем последовательного исключения из перечня вопросов содержания предмета аудита эффективности и деятельности объектов проверки, которые по итогам предварительного изучения не имеют проявления результатов негативного характера.

Цели аудита эффективности должны быть направлены на такие аспекты проверяемой сферы использования муниципальных ресурсов и деятельности объектов проверки, в которых выявлена высокая степень рисков неэффективного использования муниципальных ресурсов, чтобы результаты проверки могли дать наибольший эффект от проведения данного аудита эффективности.

Цели аудита эффективности определяются также исходя из содержания целей и задач проверяемой сферы использования средств бюджета, использования муниципальной собственности или деятельности объектов проверки, а также запланированных результатов их достижения и выполнения.

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

5.2.4. Вопросы аудита эффективности определяются по каждой цели и должны ей соответствовать. Перечень и содержание вопросов должны быть такими, чтобы результаты проверки и анализа, выступающие в форме полученных доказательств, обеспечивали достижение поставленной цели аудита эффективности. Количество вопросов по каждой цели аудита эффективности должно быть сравнительно небольшим, но они должны быть существенными и важными для определения эффективности использования муниципальных ресурсов проверяемой сфере.

## **5.3. Критерии оценки эффективности использования муниципальных ресурсов**

5.3.1. Критерии оценки эффективности представляют собой качественные и количественные характеристики организации, процессов и результатов использования средств бюджета и (или) использования муниципальной собственности и (или) деятельности объектов проверки, которые показывают, какими должны быть организация и процессы, и какие результаты являются свидетельством эффективного использования муниципальных ресурсов. Критерии оценки эффективности выбираются для каждой установленной цели аудита эффективности. Они должны соответствовать цели аудита эффективности и служить основой для заключений и выводов об эффективности (экономичности, продуктивности, результативности) использования муниципальных ресурсов. Выводы делаются путем сравнения фактических данных о результатах использования муниципальных ресурсов, полученных в процессе проверки и анализа, с установленными критериями.



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

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

- результатов деятельности объектов проверки в предшествующий период или работы других организаций и учреждений, которые осуществляют деятельность в проверяемой сфере использования муниципальных ресурсов или выполняют аналогичные виды работ;

- материалов соответствующих государственных статистических данных и других источников.

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

Критерии являются объективными в том случае, если они выбраны в результате всестороннего анализа проверяемой сферы использования муниципальных ресурсов и деятельности объектов проверки, отражают их особенности и соответствуют целям аудита эффективности. Четкость критериев заключается в том, что они должны иметь формулировки, которые не содержат двусмысленности и не могут быть подвержены различным интерпретациям со стороны проверяющих, проверяемых и будущих пользователей отчета о результатах данного аудита эффективности. Сравнимость критериев состоит в том, чтобы они увязывались с критериями оценки эффективности, использованными при проведении аналогичного аудита эффективности в данной сфере использования муниципальных ресурсов или на подобных объектах, а также сами могли применяться при проведении аналогичного аудита эффективности.

Критерии являются достаточными в том случае, когда на основе их совокупности делаются обоснованные заключения и выводы об эффективности использования муниципальных ресурсов в соответствии с поставленными целями аудита эффективности.

5.3.4. Для всесторонней и обоснованной оценки эффективности использования муниципальных ресурсов в соответствии с поставленными целями аудита необходимо использовать совокупность критериев, имеющих количественные, качественные, относительные и динамические значения.

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

Качественные значения критериев включают характеристики различных аспектов организации деятельности объекта проверки по использованию муниципальных ресурсов.

Относительные значения критериев выражаются в соотношениях между различными результатами, достигнутыми в деятельности объектов проверки или сфере использования муниципальных ресурсов, и характеризуют их состояние.

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

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

5.3.6. В процессе формирования критериев эффективности, включаемых в программу аудита эффективности и применяемых для оценки эффективности использования муниципальных ресурсов, допускается их обсуждение и согласование как с руководством объектов проверки, так и с заинтересованными муниципальными органами.

## **5.4. Методы и способы проведения аудита эффективности**

5.4.1. Контрольно-счетной палатой при проведении аудита эффективности используются методы осуществления деятельности, определенные в ст. 267.1 БК РФ, применение которых зависит от особенностей соответствующего мероприятия.

5.4.2. Аудит эффективности осуществляется посредством проверки и анализа:

- а) организации и процессов использования муниципальных ресурсов;
- б) результатов использования муниципальных ресурсов;
- в) отдельных аспектов использования муниципальных ресурсов;
- г) проблем в организации, процессах и результатах использования муниципальных ресурсов или в деятельности объектов проверки по их использованию.

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

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

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

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

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

5.4.5. В случае если предметом аудита эффективности являются отдельные аспекты использования муниципальных ресурсов, выбор конкретных аспектов осуществляется с учетом степени их влияния на результаты использования указанных ресурсов в проверяемой сфере или на деятельность проверки по их использованию. Если в результате проверки выбранных аспектов выявлены серьезные проблемы и недостатки, это является основанием

для вывода о неэффективном использовании муниципальных ресурсов в рамках проверяемой сферы.

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

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

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

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

- проверка в последовательности «организация и процессы использования муниципальных ресурсов - результаты использования муниципальных ресурсов - отдельные аспекты использования муниципальных ресурсов - проблемы в организации, процессах и результатах использования муниципальных ресурсах или в деятельности объектов проверки по их использованию»;

- проверка в последовательности «проблемы в организации, процессах и результатах использования муниципальных ресурсов или в деятельности объектов проверки по их использованию - отдельные аспекты использования муниципальных ресурсов - результаты использования муниципальных ресурсов - организация и процессы использования муниципальных ресурсов».

Для проведения аудита эффективности использования муниципальных ресурсов необходимо выбирать направления, позволяющие сформулировать выводы об эффективности их использования не только в рамках данного аудита, но и позволяющие применить результаты аудита для повышения эффективности деятельности других организаций проверяемой сферы. Выбор конкретных направлений использования муниципальных ресурсов определяется в соответствии с целями и вопросами аудита эффективности и осуществляется с учетом степени влияния на общие результаты деятельности объектов проверки и проверяемой сферы.

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

## **5.5. Программа проведения аудита эффективности**

5.5.1. По результатам предварительного изучения лицо, ответственное за проведение аудита эффективности, подготавливает программу проведения аудита, а также, в случае необходимости, аргументированные предложения об уточнении или изменении наименования и объектов аудита эффективности.

5.5.2. Программа должна быть четкой, понятной, логичной и включать:

- основание для проведения аудита эффективности;
- предмет и объекты аудита эффективности;
- перечень объектов проверки;
- цели и перечень вопросов, показателей и критериев оценки эффективности по каждой из них;
- краткое описание методов проведения проверки и сбора фактических данных для получения доказательств;
- график проведения аудита, его основные этапы;
- список рабочей группы, включая ответственных за конкретные направления аудита.

## **6. Проведение аудита эффективности на проверяемых объектах (основной этап)**

### **6.1. Сбор и анализ фактических данных и информации**

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

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

- определения соответствия результатов использования муниципальных ресурсов и деятельности объектов проверки установленным критериям эффективности;
- обоснования заключения о выявленных недостатках и выводов по результатам аудита эффективности;
- выявления возможностей совершенствования деятельности объектов проверки по использованию муниципальных ресурсов, и повышения эффективности их использования, а также формирования соответствующих рекомендаций.

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

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

Доказательства являются достоверными, если они соответствуют фактическим данным и информации, полученным в ходе аудита эффективности. При оценке достоверности доказательств следует исходить из того, что более надежными являются доказательства, собранные непосредственно сотрудниками Контрольно-счетной палаты, подтвержденные документально.

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

В составе доказательств должны использоваться фактические данные и информация, собранные в процессе предварительного изучения предмета аудита эффективности и объектов проверки, полученных на этапе проведения контрольного мероприятия.

6.1.2. Доказательства, получаемые в ходе проведения аудита эффективности, должны убеждать в наличии недостатков в деятельности объектов проверки, которые приводят к неэффективному использованию ими муниципальных ресурсов. Для того, чтобы доказательства, используемые для обоснования заключений и выводов по результатам аудита эффективности, были убедительными, целесообразно, чтобы они были получены из различных источников (финансовой и статистической отчетности, первичных бухгалтерских и других документов) и представлены в разнообразных формах, совокупность которых включает материальные, документальные, устные и аналитические доказательства.

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

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

*Аналитические* доказательства получают в результате проведенного сотрудниками Контрольно-счетной палаты анализа отдельных показателей, их совокупности или различных данных об организации, процессах, результатах использования муниципальных ресурсов, а также о деятельности объекта проверки по их использованию

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

6.1.3. Источниками информации для получения доказательств являются:

- законодательные и иные нормативные правовые акты, регулирующие проверяемую сферу использования муниципальных ресурсов или деятельность объекта проверки;

- финансовая (бухгалтерская) отчетность и другие документы, содержащие информацию о финансово-хозяйственной деятельности объекта проверки;

- документы на бумажных носителях или в электронном виде, касающиеся таких сторон деятельности проверяемого объекта, как планирование работы, организация внутреннего контроля, проведение коллегий и совещаний, рассмотрение жалоб и разрешения споров, результаты других проверок;

- внутренняя отчетность, аналитические записки и обзоры, подготовленные в проверяемом объекте, в которых обобщается информация для руководства о результатах и проблемах его деятельности;

- информационные базы данных объекта проверки, в которых накапливается соответствующая информация, касающаяся его деятельности;

- внешние источники информации, занимающиеся проблемами, связанными с предметом проверки, вопросами проверяемой сферы.

При решении вопросов об источниках информации и объеме изучения документов сотрудники Контрольно-счетной палаты должны руководствоваться своими профессиональными навыками, используя те или иные методы их выборки с учетом целей аудита эффективности, показателей и критериев оценки.

6.1.4. Фактические данные и информация, полученные по результатам проверки на объектах, отражаются в актах, которые оформляются в соответствии с общими правилами проведения контрольного мероприятия.

6.1.5. Информация, собранная и составленная по результатам анализа документов и материалов, полученных из других источников, фиксируется в рабочих документах.

Форма, в которой собираются фактические данные в ходе проверки, может быть различной. Например, это записи, сделанные по результатам непосредственной проверки или наблюдения, письменные пояснения, предоставленные в ходе собеседований (опросов), копии оригиналов документов и подтверждающие документы, представленные третьей стороной, статистические данные, аналитические записки и другие материалы.

## **6.2. Способы получения и методы изучения данных и информации**

6.2.1. Аудит эффективности проводится с использованием различных методов получения и анализа информации, обеспечивающих получение исчерпывающих доказательств, позволяющих сделать обобщенные заключения и выводы.

6.2.2. Источниками первичной информации при проведении аудита эффективности являются фактические данные, которые получены в результате использования таких способов получения фактических данных и информации, как запрос информации, обследование, опрос, устные беседы, и других.

Применение в аудите эффективности способа *запроса информации* осуществляется сотрудниками Контрольно-счетной палаты в целях получения информации, документов и

материалов, необходимых для проведения аудита эффективности, в порядке, установленном статьей 13 Закона № 6-ФЗ.

В целях обеспечения надежности и достоверности получаемой информации осуществляется **обследование**, которое представляет собой метод сбора данных из различных источников, имеющих непосредственное отношение к предмету аудита или деятельности объектов проверки, подтверждающих один и тот же факт, поскольку у заинтересованных лиц, имеющих отношение к предмету аудита или деятельности объекта проверки, могут быть разные точки зрения и аргументы по одной и той же проблеме.

При решении вопроса о проведении обследования следует учитывать:

- насколько данные, полученные в результате обследования, могут быть использованы для соответствующих выводов по рассматриваемой проблеме;
- наличие существующей информации по данной проблеме в других организациях, занимающихся сбором соответствующих данных и имеющих результаты проведенных обследований, которые касаются предмета аудита эффективности;
- возможность осуществления такой выборки респондентов, которая позволит сделать обобщенные выводы относительно всей изучаемой проблемы;
- наличие ресурсов, необходимых для проведения обследования.

Обследование может проводиться непосредственно инспекторами или специалистами иных организаций и независимыми экспертами. Должны быть подготовлены соответствующие формы и другие необходимые материалы, а также осуществлена обоснованная выборка объектов обследования. В рабочих документах необходимо четко описать методику, использованную в процессе обследования.

Применение в аудите эффективности способа **опроса** осуществляется в целях получения информации в виде ответов на заранее составленные вопросы, касающиеся организации, процессов, результатов использования муниципальных ресурсов в соответствующих социальных сферах и отраслях национальной экономики.

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

Метод **сравнения с эталоном** применяется для изучения фактических данных, информации и заключается в их сравнении с эталонами, то есть с наиболее передовыми и эффективными процессами, подходами и методами работы, используемыми в деятельности муниципальных органов, учреждений, предприятий и иных организаций, а также с наилучшими результатами использования муниципальных ресурсов, выявленных по результатам ранее проведенных мероприятий. Применение данного метода позволит определить, можно ли достичь лучших результатов по сравнению с фактически достигнутыми объектами проверки в проверяемой сфере использования муниципальных ресурсов. Метод сравнения с эталоном используется в случаях, когда необходимо выявить, существуют ли дополнительные возможности для повышения эффективности использования муниципальных ресурсов и совершенствования деятельности объектов проверки.

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

Применение **факторного анализа** предполагает проведение оценки влияния факторов, оказывающих воздействие на результаты использования объектом проверки муниципальных ресурсов.

**Анализ данных** представляет собой метод изучения фактических данных и информации путем соотношения использованных муниципальных ресурсов с достигнутыми результатами, в том числе с учетом наилучших результатов использования указанных

ресурсов, достигнутых аналогичными организациями и учреждениями (в случае наличия фактических данных и информации).

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

## **7. Подготовка и оформление результатов аудита эффективности (заключительный этап)**

### **7.1. Заключение и выводы**

7.1.1. Результаты аудита эффективности определяются путем всестороннего анализа и сравнения собранных фактических данных и информации (доказательств), которые зафиксированы в составленных в ходе проверки актах и рабочих документах, с утвержденными критериями оценки эффективности. По результатам этого сравнения подготавливаются заключения, в которых указано в какой степени результаты использования муниципальных ресурсов в проверяемой сфере или деятельности объектов проверки соответствуют критериям оценки эффективности.

Соответствие фактически полученных результатов использования муниципальных ресурсов в проверяемой сфере установленным критериям эффективности означает, что муниципальные ресурсы используются с достаточной степенью эффективности. Их несоответствие свидетельствует о наличии недостатков и необходимости улучшения организации деятельности объектов проверки по использованию средств бюджета и (или) муниципального имущества. В случае выявления недостатков заключения должны содержать конкретные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании муниципальных ресурсов в проверяемой сфере или деятельности объектов проверки.

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

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

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

- включать общую оценку степени эффективности использования муниципальных ресурсов исходя из целей аудита эффективности.

Заключения о соответствии фактических результатов использования муниципальных ресурсов в проверяемой сфере или деятельности объектов проверки установленным критериям оценки эффективности, а также сделанные на их основе выводы подготавливаются в произвольной форме в составе рабочей документации по проведению аудита эффективности.

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

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

- оценить фактическое или возможное влияние данной проблемы на результаты использования муниципальных ресурсов в проверяемой сфере или в деятельности объектов проверки;

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

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

- обсудить данную проблему со специалистами иных организаций и независимыми экспертами, и руководством объекта проверки;

- собрать при необходимости дополнительные фактические материалы.

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

## 7.2. Рекомендации

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

Если результаты использования муниципальных ресурсов в проверяемой сфере или деятельности объектов проверки соответствуют установленным критериям и могут быть признаны вполне удовлетворительными, это не означает, что использованы все имеющиеся возможности для более эффективного использования муниципальных ресурсов. Необходимо, основываясь на заключениях и выводах, сделанных по результатам аудита эффективности, находить эти возможности и разрабатывать соответствующие рекомендации по совершенствованию деятельности объектов проверки в целях повышения эффективности использования муниципальных ресурсов.

7.2.2. Содержание рекомендаций должно соответствовать поставленным целям аудита эффективности и основываться на заключениях и выводах, сделанных по результатам аудита эффективности.

Рекомендации необходимо формулировать таким образом, чтобы они были:

- направлены на устранение причин существования выявленных недостатков или проблем;

- обращены в адрес объектов проверки, органов местного самоуправления, организаций и должностных лиц, в компетенцию и полномочия которых входит их выполнение;

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

- экономически эффективными, то есть расходы, связанные с их выполнением, не должны превышать получаемую выгоду;

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

- четкими и простыми по форме.

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



решений в целях устранения недостатков и решения выявленных проблем. При этом содержание рекомендаций должно позволять в дальнейшем проведение проверки их выполнения.

Вопрос о разработке конкретных практических мер по устранению недостатков в деятельности объектов проверки и повышению эффективности использования средств бюджета, как правило, должен решаться непосредственно их руководством. Если по результатам аудита эффективности установлена необходимость осуществления очевидных мероприятий по повышению эффективности использования средств бюджета, они должны быть рекомендованы руководству объекта проверки.

7.2.4. Количество рекомендаций определяется содержанием и масштабом аудита эффективности, но они должны быть наиболее важными и соответствовать ключевым результатам аудита эффективности.

### **7.3. Отчет о результатах аудита эффективности**

7.3.1. Подготовка и оформление отчета о результатах аудита эффективности являются завершающей процедурой его проведения. Для обеспечения надлежащего качества отчета о результатах аудита эффективности его подготовку целесообразно осуществлять методом непрерывного составления. Перед началом проведения аудита необходимо подготовить общую схему отчета, основу которой могут составить результаты предварительного изучения предмета и объектов аудита, а также программа аудита эффективности. По мере получения доказательств и их фиксирования в актах и рабочих документах проект отчета наполняется соответствующими материалами и к концу проведения аудита эффективности формируется предварительный проект отчета.

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

7.3.3. Для более объективной оценки результатов использования средств бюджета в отчет о результатах аудита эффективности следует включать не только выявленные недостатки, но и заслуживающие внимания достижения в проверяемой сфере и деятельности объектов проверки, информация о которых могла бы быть использована органами местного самоуправления, учреждениями и организациями для совершенствования их деятельности в целях повышения эффективности использования муниципальных ресурсов.

7.3.4. Отчет должен содержать основные выводы по результатам аудита и рекомендации по повышению эффективности использования муниципальных ресурсов для руководителей проверенных объектов и органов местного самоуправления, в компетенции которых находится решение поставленных вопросов.

7.3.5. В ходе аудита эффективности могут быть обнаружены проблемы, не связанные непосредственно с его целями, но требующие проведения специальной дополнительной проверки на объекте. Если в рамках проведения данного аудита эффективности не было возможности выполнить эту работу, в отчете следует отразить выявленные проблемы с обоснованием необходимости их дальнейшего анализа и проверки.

7.3.6. Одновременно с отчетом в адрес руководителей проверенных объектов и органов местного самоуправления, в компетенции которых находится решение поставленных вопросов, подготавливаются соответствующие документы (представления, информационные письма), содержащие основные выводы по результатам аудита и рекомендации по повышению эффективности использования муниципальных ресурсов.

## **8. Контроль выполнения рекомендаций по результатам аудита эффективности**

8.1. Под контролем реализации результатов аудита эффективности понимается совокупность действий, осуществляемых сотрудниками Контрольно-счетной палаты, в целях оценки итогов выполнения объектами проверки представлений Контрольно-счетной палаты, а также итогов рассмотрения информационных писем Контрольно-счетной палаты.

8.2. Целью контроля реализации результатов аудита эффективности является полное, качественное, своевременное выполнение требований и рекомендаций, изложенных в документах, направляемых Контрольно-счетной палатой.

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

Также необходимо оценить, предпринял ли объект проверки меры по совершенствованию организации и процессов использования муниципальных ресурсов в соответствии с рекомендациями.

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

8.4. Контроль выполнения рекомендаций осуществляется путем проведения соответствующих проверок, которые должны быть, прежде всего, направлены на обеспечение выполнения рекомендаций, а не только на выявление фактов непринятия мер проверенными объектами.

8.5. Проверки выполнения рекомендаций могут проводиться Контрольно-счетной палатой в различных формах, в частности:

а) получение текущей информации о ходе выполнения объектом проверки рекомендаций, направленных ему по результатам аудита эффективности;

б) проведение специальной проверки результатов выполнения рекомендаций, которая может осуществляться на основе полученных от объектов проверки соответствующих документов, подтверждающих их выполнение, а также, при необходимости, путем проверки выполнения отдельных рекомендаций непосредственно на объектах проверки.

8.6. При проверке выполнения рекомендаций Контрольно-счетной палаты по результатам аудита эффективности можно пользоваться различными источниками информации. Одним из них является направление запроса в проверенный объект с просьбой представить информацию о состоянии выполнения каждой рекомендации. Кроме того, запросы могут быть направлены и в адрес вышестоящего органа по отношению к проверенному объекту, который был проинформирован о результатах проведенного аудита эффективности и должен осуществлять контроль за выполнением проверенным объектом рекомендаций.

8.7. Результаты проверки выполнения рекомендаций при необходимости отражаются в соответствующих документах, в которых фиксируется ход реализации мероприятий по устранению выявленных отклонений и недостатков, проводимых объектами проверки, и даются оценки результатов их выполнения.

В случае невыполнения или неполного выполнения объектами проверки отдельных рекомендаций следует выяснить причины этого и рассмотреть необходимость принятия дополнительных мер по обеспечению реализации рекомендаций, которые не были выполнены.