

КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНАЯ ПАЛАТА ГОРОДА БРЯНСКА

**СТАНДАРТ ВНЕШНЕГО МУНИЦИПАЛЬНОГО ФИНАНСОВОГО
КОНТРОЛЯ КОНТРОЛЬНО-СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ ГОРОДА БРЯНСКА
СФК 53 «ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ
ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ»**

утвержден решением Коллегии Контрольно-счетной палаты города Брянска от
26.12.2019 № 14 *(с изменениями от 19.07.2022 №8)*

БРЯНСК
2019

Содержание

1. Общие положения	3
2. Содержание аудита эффективности	4
3. Определение эффективности использования бюджетных средств	5
4. Организация аудита эффективности	6
5. Подготовительный этап аудита эффективности	7
5.1. Предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности .	7
5.2. Цели и вопросы аудита эффективности.....	8
5.3. Критерии оценки эффективности использования бюджетных средств	9
5.4. Методы и подходы, применяемые при проведении аудита эффективности.....	11
6. Основной этап аудита эффективности.....	13
6.1. Сбор и анализ фактических данных и информации	13
6.2. Способы получения и методы изучения фактических данных и информации	17
7. Заключительный этап аудита эффективности	18
7.1. Заключение и выводы.....	18
7.2. Рекомендации	19
7.3. Отчет о результатах аудита эффективности	20
8. Осуществление контроля реализации результатов аудита эффективности	21
Приложение	22

1. Общие положения

1.1. Стандарт внешнего муниципального финансового контроля СФК 53 «Проведение аудита эффективности использования бюджетных средств» (далее – Стандарт) предназначен для методологического обеспечения деятельности Контрольно-счетной палаты города Брянска по определению эффективности расходования средств бюджета города Брянска в соответствии со статьей 8 Положения о Контрольно-счетной палате города Брянска.

1.2 Стандарт разработан в соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 07.02.2011 № 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований», Положением о Контрольно-счетной палате города Брянска, утвержденным Решением Брянского городского Совета народных депутатов от 01.07.2011 №567.

Стандарт разработан на основе стандарта Счетной палаты Российской Федерации СГА 104 «Аудит эффективности».

1.3. Целью Стандарта является определение общих требований, характеристик, правил и процедур, которые должны выполняться в Контрольно-счетной палате при организации и проведении аудита эффективности использования средств бюджета города Брянска (далее – бюджетные средства), с учетом общих правил проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, определенных в соответствующем стандарте финансового контроля Контрольно-счетной палаты СФК 51 «Общие правила проведения контрольного мероприятия» и СФК 54 «Порядок проведения экспертно-аналитического мероприятия».

1.4. Задачами Стандарта являются:
определение содержания аудита эффективности;
установление правил и процедур организации и проведения аудита эффективности;
определение особенностей аудита эффективности.

1.5. В случае установления фактов неэффективного использования бюджетных средств в ходе проводимого контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, в программе которого не предусмотрены цели и вопросы по определению или оценке эффективности использования бюджетных средств и отсутствуют критерии оценки эффективности, должностными лицами Контрольно-счетной палаты в целях обоснования указанных фактов необходимо получить исчерпывающие доказательства¹, в том числе с использованием критериев оценки эффективности, с последующим их отражением в акте или отчете о результатах мероприятия.

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

2. Содержание аудита эффективности

2.1. Аудит эффективности представляет собой вид внешнего муниципального аудита (контроля) и применяется в целях определения эффективности использования бюджетных средств, полученных объектами аудита (контроля) для достижения запланированных целей, решения поставленных задач социально-экономического развития и выполнения возложенных функций.

Аудит эффективности осуществляется в форме последующего аудита (контроля) посредством проведения контрольных или экспертно-аналитических мероприятий, целью которых является определение или оценка эффективности использования бюджетных средств.

2.2. Основными задачами аудита эффективности являются:

- определение или оценка эффективности использования бюджетных средств;

- повышение эффективности использования бюджетных средств на основе подготовленных по результатам аудита эффективности рекомендаций и их внедрения в деятельность объектов аудита (контроля);

- информирование пользователей информации о результатах аудита эффективности о том, насколько результаты использования бюджетных средств обеспечивают удовлетворение общественных потребностей, а также в какой степени достигаются цели и решаются задачи социально-экономического развития муниципального образования.

2.3. Предметом аудита эффективности является использование бюджетных средств.

Предметом аудита эффективности является также деятельность объектов аудита (контроля) по использованию бюджетных средств.

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

- организация и процессы использования бюджетных средств;

- результаты использования бюджетных средств.

2.4. Основные термины и понятия:

- объекты аудита (контроля) – органы местного самоуправления и муниципальные органы, муниципальные учреждения и муниципальные унитарные предприятия муниципального образования, иные организации на которые распространяются контрольные полномочия Контрольно-счетной палаты;

- должностное лицо объекта аудита эффективности – лицо, отвечающее за различные аспекты деятельности объекта аудита эффективности. В частности, такое должностное лицо может быть:

- ответственным за предоставление информации, документов и материалов, запрошенных сотрудником Контрольно-счетной палаты;

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

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

3. Определение эффективности использования бюджетных средств

3.1. Эффективность использования бюджетных средств характеризуется соотношением результатов достижения целей и решения задач социально-экономического развития муниципального образования с затратами бюджетных средств на их достижение, которое включает определение экономности и (или) результативности использования бюджетных средств.

3.2. Экономность характеризуется достижением объектом аудита эффективности заданных результатов с использованием наименьшего объема бюджетных средств.

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

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

3.3. Результативность характеризуется достижением объектом аудита эффективности наилучших результатов с использованием определенного объема бюджетных средств.

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

В процессе определения результативности использования бюджетных средств целесообразно провести анализ достижения установленных документами стратегического планирования или иными нормативными правовыми актами муниципального образования целей и решения поставленных задач, на которые были использованы бюджетные средства.

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

В случаях, когда бюджетные средства использованы в полном объеме на закупку определенных товаров, выполнение конкретных работ, оказание услуг, результатом их использования будет наличие данных товаров, работ, услуг в запланированном количестве и требуемого качества, но если эти товары, работы, услуги не обеспечивают удовлетворение потребностей тех, для кого они предназначены, необходимо с учетом особенностей проверяемой сферы использования бюджетных средств отметить недостижение или достижение не в полной мере целей и нерешение или

решение не в полной мере задач социально-экономического развития муниципального образования, установленных документами стратегического планирования или иными нормативными правовыми актами муниципального образования.

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

3.5. Оценка эффективности использования бюджетных средств может осуществляться по следующим взаимосвязанным направлениям:

оценка эффективности использования бюджетных средств на реализацию муниципальных программ и непрограммных направлений деятельности;

оценка эффективности использования бюджетных средств на выполнение мероприятий;

оценка эффективности использования бюджетных средств по отдельным видам расходов классификации расходов бюджетов.

4. Организация аудита эффективности

4.1. Аудит эффективности использования бюджетных средств осуществляется с учетом общих правил проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия и включает в себя подготовительный, основной и заключительный этап.

На подготовительном этапе аудита эффективности осуществляется предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности для определения целей и вопросов программы проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, а также для выбора и (или) разработки критериев оценки эффективности использования бюджетных средств.

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

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

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

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

4.2. При проведении аудита эффективности из должностных лиц Контрольно-счетной палаты и (или) внешних экспертов (специалистов) при необходимости создается специальный экспертный совет независимых экспертов (специалистов) необходимого профиля.

Экспертный совет формируется на этапе предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности и действует до завершения подготовки отчета о результатах аудита эффективности.

Для должностных лиц Контрольно-счетной палаты разрабатываются рекомендации в отношении формулировок целей и вопросов данного аудита эффективности, выбора критериев эффективности и их оценки, определения методов проведения проверки и сбора информации, обоснования заключений, выводов и рекомендаций по результатам аудита эффективности. При этом члены экспертного совета не вправе вмешиваться в ход аудита эффективности и не могут подменять должностных лиц Контрольно-счетной палаты при выполнении программы его проведения.

Независимые внешние эксперты (специалисты) привлекаются к проведению аудита эффективности путем включения их в состав группы должностных лиц Контрольно-счетной палаты для выполнения отдельных заданий, подготовки аналитических записок, экспертных заключений и оценок в соответствии с Положением о Контрольно-счетной палате города Брянска.

4.3. Аудит эффективности осуществляется в тех сферах использования бюджетных средств, которые характеризуются высокой степенью рисков их неэффективного использования.

5. Подготовительный этап аудита эффективности

5.1. Предварительное изучение предмета и объектов аудита эффективности

5.1.1. При проведении аудита эффективности на подготовительном этапе осуществляется предварительное изучение предмета и объектов проверки, необходимые как для подготовки к его проведению, так и для последующей оценки результатов использования бюджетных средств.

При предварительном изучении предмета и объектов аудита определяются:

- цели и вопросы аудита эффективности;
- методы проведения аудита эффективности, а также способы получения и методы изучения фактических данных и информации при проведении аудита эффективности;
- критерии оценки эффективности использования бюджетных средств.

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

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

Результаты предварительного изучения предмета аудита эффективности и проверяемых объектов фиксируются в рабочей документации и должны содержать соответствующие аналитические и иные материалы, служащие обоснованием для выбранных целей данного аудита эффективности, вопросов проверки и анализа, способов его проведения, методов сбора фактических данных и информации, а также критериев оценки эффективности использования бюджетных средств.

5.2. Цели и вопросы аудита эффективности

5.2.1. Для проведения аудита эффективности необходимо выбирать, как правило, несколько целей, которые определяют границы содержания его предмета. Формулировки целей должны указывать, на какие основные вопросы, относящиеся к оценке эффективности использования бюджетных средств, ответит его проведение.

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

Цели аудита эффективности должны иметь четкие формулировки, а также должны быть направлены на проверку таких аспектов организации и процессов использования бюджетных средств, деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, в которых выявлена высокая степень рисков неэффективного использования указанных средств.

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

5.2.3. Вопросы аудита эффективности определяются по каждой цели и должны ей соответствовать. Перечень и содержание вопросов должны быть такими, чтобы результаты их проверки, выступающие в форме полученных доказательств, обеспечивали достижение поставленной цели аудита эффективности.

Количество вопросов по каждой цели аудита эффективности должно быть сравнительно небольшим, но они должны быть существенными и

важными для определения эффективности использования бюджетных средств в проверяемой сфере.

5.2.4. По результатам предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности руководитель контрольного или экспертно-аналитического мероприятия подготавливает и представляет аудитору Контрольно-счетной палаты, ответственному за его проведение, проект программы аудита эффективности, а также, в случае необходимости, аргументированные предложения об уточнении или изменении его наименования и объектов аудита эффективности.

5.2.5. При разработке программы проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия необходимо руководствоваться соответствующими положениями стандартов финансового контроля, устанавливающих структуру, содержание и форму программы проведения мероприятия.

В программе проведения мероприятия по каждой его цели приводится перечень установленных критериев оценки эффективности.

5.2.6. После утверждения программы при необходимости осуществляется подготовка рабочего плана проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия в соответствии с положениями, определенными в соответствующем стандарте финансового контроля.

5.3. Критерии оценки эффективности использования бюджетных средств

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

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

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

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

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

- материалов соответствующих государственных статистических данных и других источников.

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

Критерии являются объективными в случае, если они выбраны и (или) разработаны в результате всестороннего анализа проверяемой сферы использования бюджетных средств, организации, процессов и результатов их использования, деятельности объектов аудита эффективности по использованию указанных средств, отражают особенности сферы деятельности объектов аудита эффективности и соответствуют целям аудита эффективности.

Четкость критериев заключается в том, что они должны иметь формулировки, которые не содержат двусмысленности и не могут быть подвержены различным интерпретациям ни со стороны должностных лиц Контрольно-счетной палаты или должностных лиц объектов аудита эффективности, ни со стороны пользователей информации о результатах аудита эффективности.

Сравнимость критериев состоит в том, чтобы они увязывались с критериями оценки эффективности, использованными ранее при проведении аналогичного аудита эффективности в данной сфере использования бюджетных средств или на подобных объектах, а также сами могли применяться при проведении аналогичного аудита эффективности.

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

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

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

Качественные значения критериев включают характеристики различных аспектов организации деятельности объекта аудита эффективности по использованию бюджетных средств.

Относительные значения критериев выражаются в соотношениях между различными результатами, достигнутыми в деятельности объектов

аудита эффективности или сфере использования бюджетных средств, 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 бюджетных средств, а также деятельности проверяемых объектов по их использованию.

5.3.6. При необходимости аудитор Контрольно-счетной палаты, ответственный за проведение контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, вправе принять решение о согласовании с руководством объектов аудита эффективности разработанных критериев оценки эффективности использования бюджетных средств до их включения в программу проведения мероприятия.

5.4. Методы и подходы, применяемые при проведении аудита эффективности

5.4.1. Контрольно-счетная палата при проведении аудита эффективности использует методы осуществления деятельности, определенные в статье 267.1 Бюджетного кодекса РФ, применение которых зависит от особенностей соответствующего мероприятия.

5.4.2. Аудит эффективности осуществляется посредством проверки и анализа:

- а) организации и процессов использования бюджетных средств;
- б) результатов использования бюджетных средств;
- в) отдельных аспектов использования бюджетных средств;
- г) проблем в организации, процессах и результатах использования бюджетных средств или в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию.

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

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 бюджетных средств. 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 бюджетных средств или в деятельности объекта аудита эффективности 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 бюджетных средств, 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 бюджетных средств.

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 должностными лицами Контрольно-счетной палаты определяется наличие резервов для получения объектом аудита эффективности более высоких результатов и формулируются соответствующие рекомендации объекту аудита эффективности по повышению эффективности использования бюджетных средств.

5.4.5. В случае если предметом аудита эффективности являются отдельные аспекты использования бюджетных средств, выбор конкретных аспектов осуществляется с учетом степени их влияния на результаты использования указанных средств в проверяемой сфере или на деятельность объектов аудита эффективности. Если в результате проверки выбранных аспектов выявлены серьезные проблемы и недостатки, это является основанием для вывода о неэффективном использовании бюджетных средств в рамках проверяемой сферы.

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

Такой подход проведения аудита эффективности применяется при изучении проблем в использовании бюджетных средств, причины возникновения которых невозможно установить в процессе

предварительного изучения предмета и объектов аудита эффективности. В процессе предварительного изучения определяются лишь признаки возможных проблем в сфере его предмета или в деятельности объектов аудита эффективности, что является исходным пунктом аудита эффективности, а не результатом его проведения.

Основная задача аудита эффективности при таком подходе заключается в подтверждении предполагаемых проблем в сфере предмета или в деятельности объекта, относящихся к эффективности использования бюджетных средств, 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 бюджетных средств - результаты использования бюджетных средств - отдельные аспекты использования бюджетных средств - проблемы в организации, процессах и результатах использования бюджетных средств или в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию";

- проверка в последовательности "проблемы в организации, процессах и результатах использования бюджетных средств или в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию - отдельные аспекты использования бюджетных средств - результаты использования бюджетных средств - организация и процессы использования бюджетных средств".

Проверку вопросов эффективности использования бюджетных средств начиная с организации и процессов использования бюджетных средств 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 бюджетных средств осуществляется в соответствии с установленными ими ожидаемыми результатами.

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

6. Основной этап аудита эффективности

6.1. Сбор и анализ фактических данных и информации

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

- проведения контрольных действий на объектах аудита эффективности;

- получения информации из других источников, в том числе по запросам, направляемым в установленном порядке.

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

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

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

- подтверждают выявленные недостатки в организации, процессах и результатах использования бюджетных средств, а также в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию;

- обосновывают заключения, выводы и рекомендации по результатам аудита эффективности.

Доказательства используются для обоснования:

- соответствия или несоответствия организации, процессов и результатов использования бюджетных средств, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию установленным критериям оценки эффективности;

- обоснования недостатков и проблем в организации, процессах и результатах использования бюджетных средств, а также в деятельности объектов аудита эффективности по их использованию;

- заключений и выводов по результатам аудита эффективности;

- выявленных возможностей совершенствования деятельности объектов аудита эффективности по использованию бюджетных средств и повышению эффективности их использования, а также соответствующих рекомендаций.

6.1.4. Процесс получения доказательств в ходе аудита эффективности предполагает:

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

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

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

Фактические данные и информацию должностные лица собирают на основе письменных и устных запросов в формах:

- копий документов, представленных объектом аудита эффективности;

- подтверждающих документов, представленных независимой (третьей) стороной;

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

6.1.5. Доказательства получают путем проведения:

- проверки документов, полученных от объекта аудита эффективности;

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

- процедуры запроса и получения письменного подтверждения необходимой информации от независимой (третьей) стороны.

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

6.1.6. Доказательства, получаемые в процессе проведения аудита эффективности, должны быть достаточными, достоверными и относящимися к выявленному недостатку.

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 должностными лицами Контрольно-счетной палаты, подтвержденные документально.

Доказательства считаются относящимися к выявленному недостатку, если они имеют логическую, разумную связь с ними.

6.1.7. Получаемые в ходе проведения аудита эффективности доказательства должны убеждать в наличии недостатков в деятельности объектов аудита эффективности, которые привели к неэффективному использованию бюджетных средств.

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

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

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

Аналитические доказательства получают в результате проведенного должностными лицами Контрольно-счетной палаты анализа отдельных показателей, их совокупности или различных данных об организации, процессах, результатах использования бюджетных средств, а также о деятельности объекта аудита эффективности по их использованию.

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

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

- оценить фактическое или возможное влияние данной проблемы на результаты использования бюджетных средств в проверяемой сфере;

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

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

- при необходимости обсудить данную проблему с внешними экспертами (в случае их привлечения) и с руководством объекта аудита эффективности;

- собрать при необходимости дополнительные фактические данные и информацию.

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

6.1.9. Для подтверждения собранных доказательств в процессе аудита эффективности может формироваться рабочая документация с учетом положений определенных в соответствующем стандарте финансового контроля.

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

6.2. Способы получения и методы изучения фактических данных и информации

6.2.1. Аудит эффективности может проводиться с использованием различных способов получения и методов изучения данных и информации, обеспечивающих получение исчерпывающих доказательств и 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, использование нескольких источников информации, опрос, устные беседы, и других.

Применение в аудите эффективности способа запроса осуществляется должностными лицами Контрольно-счетной палаты в целях получения информации, документов и материалов, необходимых для проведения аудита эффективности, в порядке, установленном статьей 16 Положения о Контрольно-счетной палате города Брянска.

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

Применение в аудите эффективности способа опроса осуществляется в целях получения информации в виде ответов на заранее составленные вопросы, касающиеся организации, процессов, результатов использования бюджетных средств 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 бюджетных средств, выявленных по результатам ранее проведенных мероприятий. Применение данного метода позволит определить, можно ли достичь лучших результатов по сравнению с фактически достигнутыми объектами аудита эффективности в проверяемой сфере использования средств. Метод сравнения с эталоном используется в

случаях, когда необходимо выявить, существуют ли дополнительные возможности для повышения эффективности использования бюджетных средств и совершенствования деятельности объектов аудита эффективности.

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

Применение факторного анализа предполагает проведение оценки влияния факторов, оказывающих воздействие на результаты использования объектом аудита эффективности бюджетных средств.

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

Действенность применения методов изучения фактических данных и информации зависит от квалификации должностных лиц Контрольно-счетной палаты, участвующих в проведении аудита эффективности.

7. Заключительный этап аудита эффективности

7.1. Заключение и выводы

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

Если организация, процессы и фактические результаты использования бюджетных средств в проверяемой сфере и деятельность объектов аудита эффективности по их использованию соответствуют установленным критериям, это может указывать на то, что средства используются с достаточной степенью эффективности. Их несоответствие свидетельствует о наличии недостатков и необходимости совершенствования организации, процессов использования бюджетных средств, а также деятельности объектов аудита эффективности по их использованию. В случае выявления недостатков заключения должны содержать конкретные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании объектами аудита эффективности бюджетных средств.

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

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

- определять причины выявленных недостатков, которые привели к неэффективному использованию бюджетных средств, и последствия, которые эти недостатки влекут или могут повлечь за собой;

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

- включать общую оценку эффективности использования бюджетных средств исходя из целей аудита эффективности.

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

7.2. Рекомендации

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

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

7.2.2. Рекомендации должны быть ясными, а их изложение - логичным и обоснованным. Содержание рекомендаций должно соответствовать поставленным целям аудита эффективности и основываться на заключениях и выводах, сделанных по результатам аудита эффективности.

Рекомендации необходимо формулировать таким образом, чтобы они были:

- обращены в адрес объектов аудита эффективности, муниципальных органов, организаций и должностных лиц, в компетенцию и полномочия которых входит их выполнение;

- ориентированы на принятие конкретных мер по устранению выявленных недостатков;

- направлены на устранение причин возникновения выявленных недостатков или проблем;

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

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

- четкими и простыми по форме.

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

Вопрос о разработке конкретных практических мер по устранению недостатков в деятельности объектов аудита эффективности и повышению эффективности использования бюджетных средств должен решаться непосредственно их руководством.

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

7.3. Отчет о результатах аудита эффективности

7.3.1. Подготовка и оформление отчета о результатах аудита эффективности являются завершающими процедурами проведения аудита эффективности, которые осуществляются в соответствии с требованиями стандартов Контрольно-счетной палаты СФК 51 и СФК 54.

7.3.2. Результаты аудита эффективности должны излагаться в отчете в соответствии с поставленными целями. В отчете следует приводить наиболее существенные факты, свидетельствующие о неэффективном использовании бюджетных средств, а также указывать конкретные причины и обнаруженные (или возможные) последствия выявленных недостатков и лиц, допустивших эти недостатки.

7.3.3. Для более объективной оценки результатов использования бюджетных средств в отчет о результатах аудита эффективности следует включать не только выявленные недостатки, но и заслуживающие внимания

достижения в проверяемой сфере и деятельности объектов проверки, информация о которых могла бы быть использована другими муниципальными органами и организациями для совершенствования их деятельности в целях повышения эффективности использования бюджетных средств.

7.3.4. Одновременно с проектом отчета подготавливаются проекты соответствующих документов, содержащих основные выводы по результатам аудита эффективности и рекомендации по повышению эффективности использования бюджетных средств, в адрес руководителей проверенных объектов и органов местного самоуправления, в компетенции которых находится решение поставленных вопросов, а также информационных писем в адрес муниципальных органов, организаций и учреждений, заинтересованных в результатах аудита эффективности.

8. Осуществление контроля реализации результатов аудита эффективности

8.1. Контроль реализации результатов аудита эффективности осуществляется с учетом положений стандарта СФК 55 «Контроль реализации результатов контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, проведенных Контрольно-счетной палатой города Брянска».

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 аудита (контроля) выявленные в организации, процессах и результатах использования бюджетных средств или в его деятельности по использованию указанных средств проблемы по истечении специально установленного для этого периода времени.

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

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

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

Действия в процессе организации и в ходе проведения аудита эффективности	
1	Подготовительный этап аудита эффективности
1.1	Оформить приказ о проведении контрольного или экспертно-аналитического мероприятия
1.2	Оформить удостоверения на право проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия
1.3	Создать папку (структуру файлов) рабочей документации для систематизации собираемой информации в ходе аудита эффективности
1.4	Провести рабочее совещание группы инспекторов, обсудить на нем вопросы организации аудита эффективности
1.5	Подготовить и направить объектам аудита эффективности уведомления о проведении контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, а также запросы о предоставлении необходимой информации
1.6	Сформировать группу привлекаемых внешних экспертов, заключить с ними договоры (в случае необходимости). Определить список основных заинтересованных лиц, с которыми необходимо контактировать, включающий: <ul style="list-style-type: none"> • руководителей и специалистов Управлений и Комитетов Брянской городской администрации; • членов и сотрудников аппаратов соответствующих комитетов Брянского городского Совета народных депутатов; • контактных лиц в муниципальных органах исполнительной власти; • руководителей и специалистов объектов проверки
1.7	Осуществить сбор и изучение необходимой информации о предмете и деятельности объектов аудита эффективности, включающей: <ul style="list-style-type: none"> • законодательные и иные нормативные правовые акты; • отчеты и планы работы объекта аудита эффективности; • организационную структуру и условия работы объектов проверки; • результаты использования бюджетных средств; • основные риски; • систему и механизмы внутреннего контроля
1.8	Провести (по возможности) встречи с руководителями и специалистами объектов проверки, на которых: <ul style="list-style-type: none"> • информировать их о теме и времени планируемой проверки; • выяснить, какие вопросы они считают ключевыми в деятельности

	<p>организации;</p> <ul style="list-style-type: none"> • получить их мнение о существующих рисках и проблемах в решении стоящих перед ними задач; • обсудить источники определения критериев и возможность их применения для оценки эффективности использования бюджетных средств
1.9	<p>При необходимости в рабочей документации отразить сведения о результатах изучения предмета и объектов аудита эффективности, включающие краткое описание и характеристику:</p> <ul style="list-style-type: none"> • предмета аудита эффективности, состояния его законодательного и нормативного обеспечения; • выполнения задач и осуществления основных направлений деятельности объектов аудита эффективности; • достижения запланированных целей и результатов в проверяемой сфере и деятельности объектов аудита эффективности; • существующих внешних и внутренних рисков; • возможных целей и вопросов аудита эффективности; • предлагаемых критериев оценки эффективности; • методов и подходов к проведению аудита эффективности и способов сбора и методов изучения фактических данных и информации; • возможных недостатков и проблем
1.10	<p>В случае принятия аудитором Контрольно-счетной палаты, ответственным за проведение контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, решения о согласовании разработанных критериев оценки эффективности использования бюджетных средств, согласовать с руководством объектов аудита эффективности указанные критерии</p>
1.11	<p>Подготовить и утвердить программу проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, содержащую:</p> <ul style="list-style-type: none"> • основание для проведения аудита эффективности; • предмет аудита эффективности; • перечень объектов аудита эффективности; • проверяемый период; • срок проведения аудита эффективности; • цели аудита эффективности с перечнем вопросов и критериев оценки эффективности по каждой из них; • состав ответственных исполнителей; • срок представления отчета о результатах контрольного или экспертно-аналитического мероприятия на рассмотрение Коллегии Контрольно-счетной палаты; • срок представления отчета и других документов по результатам аудита эффективности на утверждение председателю Контрольно-счетной палаты

1.12	<p>При необходимости подготовить рабочий план проведения контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, включающий:</p> <ul style="list-style-type: none"> • наименование объектов аудита эффективности; • вопросы мероприятия на каждом объекте с указанием ответственных исполнителей, сроков проведения и представления их результатов
1.13	Провести рабочее совещание группы инспекторов и внешних экспертов (в случае их привлечения), обсудить на нем вопросы проведения проверки
2	Основной этап аудита эффективности
2.1	Осуществить контрольные (аналитические) действия, в том числе на объектах аудита эффективности, собрать фактические данные и информацию в соответствии с выбранными способами
2.2	Провести изучение собранных фактических данных и информации, сформировать доказательства
2.3	Провести при необходимости дополнительный сбор и изучение фактических данных и информации для уточнения или обоснования доказательств
2.4	Оформить акты (аналитические справки) по результатам контрольного (экспертно-аналитического) мероприятия на объектах и рабочие документы по итогам анализа информации
3	Заключительный этап аудита эффективности
3.1	Подготовить и отразить в соответствующем разделе проекта отчета о результатах контрольного или экспертно-аналитического мероприятия заключения о соответствии фактических данных об организации, процессах, результатах использования бюджетных средств в проверяемой сфере и деятельности объектов аудита эффективности по их использованию, полученных в процессе контрольных (аналитических) действий, в том числе на объекте аудита эффективности, утвержденным критериям оценки эффективности
3.2	Определить причины выявленных недостатков и проблем в проверяемой сфере использования бюджетных средств и сформулировать выводы по каждой цели аудита эффективности, которые следует отразить в соответствующем разделе проекта отчета о результатах контрольного или экспертно-аналитического мероприятия
3.3	Подготовить и отразить в соответствующем разделе проекта отчета о результатах мероприятия рекомендации по устранению выявленных в ходе аудита эффективности недостатков в целях повышения эффективности использования бюджетных средств
3.4	Подготовить проект отчета о результатах контрольного или экспертно-аналитического мероприятия, содержащий в том числе заключения, выводы и рекомендации, и согласовать его с председателем Контрольно-счетной палаты или его заместителем

3.5	При необходимости обсудить проект отчета о результатах мероприятия на совещании группы инспекторов и внешних экспертов
3.6	Внести в проект отчета о результатах контрольного или экспертно-аналитического мероприятия необходимые изменения по результатам его обсуждения
3.7	Подготовить проекты представлений и информационных писем Контрольно-счетной палаты по результатам аудита эффективности
3.8	Представить окончательный отчет о результатах контрольного или экспертно-аналитического мероприятия на рассмотрение Коллегии Контрольно-счетной палаты
3.9	Представить отчет о результатах контрольного мероприятия или экспертно-аналитического на утверждение председателю Контрольно-счетной палаты
3.10	После утверждения отчета о результатах контрольного мероприятия: <ul style="list-style-type: none"> • направить отчет о результатах мероприятия в Брянский городской Совет народных депутатов; • направить представления и информационные письма соответствующим адресатам.
4.	Контроль реализации результатов аудита эффективности
4.1	Осуществить контроль полноты и своевременности принятия мер по представлениям Контрольно-счетной палаты
4.2	Проанализировать информацию, документы и материалы о результатах рассмотрения информационных писем Контрольно-счетной палаты
4.3	Внести на рассмотрение Коллегии Контрольно-счетной палаты вопрос о снятии с контроля контрольного или экспертно-аналитического мероприятия