

**Систематизированный Перечень примеров (фактов)
неэффективного использования государственных (муниципальных)
средств и имущества, выявляемых в ходе внешнего государственного
финансового контроля**

В соответствии с пунктом 2.4 Плана работы Комиссии Совета контрольно-счетных органов при Счетной палате Российской Федерации по вопросам методологии¹ на 2021 год предусмотрено формирование (актуализация) систематизированного Перечня примеров (фактов) неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества (далее – Систематизированный перечень, Перечень).

В 2020 году Комиссией была проанализирована практика работы КСО по вопросам, связанным с квалификацией и классификацией фактов неэффективного использования государственных средств и имущества, а также ущерба публично-правовому образованию (в рамках формирования единых подходов к квалификации неэффективного использования бюджетных средств). Была подготовлена соответствующая Справка, в которой изложены результаты анализа в части применяемых КСО методик при оценке фактов неэффективного использования государственных средств и имущества, а также ущерба публично-правовому образованию. Также проведен анализ практических результатов деятельности КСО по данному вопросу за 2017-2019 годы.

На основе проведенного анализа были сформированы предложения по обеспечению единого методологического подхода при квалификации и классификации фактов неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества, а также ущерба публично-правовому образованию, одобренные решением Президиума Совета КСО при СП РФ от 16 декабря 2020 г. № 12-ПКСО.

Настоящий Систематизированный перечень сформирован рабочей группой Комиссии по выполнению п.2.4 Плана работы на 2021 год. В основу положены одобренные методологические подходы, а также массив информации за 2017-2019 годы, дополненный информацией за 2020 год, полученной рабочей группой Комиссии в рамках дополнительного запроса².

¹ Далее – Комиссия, Совет КСО при СП РФ, КСО.

² Искх. от 24.06.2021 № 1534/01-47.

I. Общие положения

1. Целями настоящего Систематизированного перечня является унификация методологических подходов КСО в вопросах квалификации и классификации фактов неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества, а также порядка оценки размера фактического или потенциального ущерба публично-правовому образованию вследствие таких действий.

2. В Систематизированный перечень включены факты, связанные с действиями (бездействием) должностных лиц проверяемых органов и организаций, приведшие или могущие привести к негативным последствиям публично-правовому образованию, но при этом не нарушающие требований нормативных правовых актов. Действия (бездействие) должностных лиц, не соответствующие требованиям нормативных правовых актов, должны оцениваться в соответствии с Классификатором нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного аудита (контроля)³.

3. Действия (бездействие) оцениваются как неэффективные только в тех случаях, когда доказана возможность выполнения их с достижением лучшего результата при использовании данного объема средств или достижения данного результата при использовании меньшего объема средств (в тех условиях, которые имели место на момент совершения соответствующих действий)⁴, и (или) установлено использование не всех имеющихся возможностей по получению, сохранению и более производительному использованию государственных (муниципальных) средств. Все суждения и оценки по вопросам эффективности использования государственных (муниципальных) средств должны быть аргументированы.

4. С учетом необходимости доказывания фактов неэффективности КСО обязаны опираться на четкие критерии, доказывающие наступившие (возможные) негативные последствия вследствие тех или иных действий (бездействия) проверяемых субъектов. Важная роль в процессе доказывания отводится анализу схожих по своему характеру фактов, в сходных условиях, сопоставимых организациях. Значимость такого сравнительного анализа возрастает, если по схожим фактам уже имеются мотивированные решения (прецеденты).

Таким образом, Систематизированный перечень как свод прецедентов направлен, в том числе, на оказание практической помощи КСО в вопросах выявления и доказывания фактов неэффективной деятельности.

5. Для недопущения некорректной стоимостной оценки (двойной счет

³ Классификатор нарушений, в редакции одобренной на заседании Президиума Совета контрольно-счетных органов при Счетной палате Российской Федерации (п.1.1. Протокола заседания от 08.11.2019 № 10-ПКСО).

⁴ Пункт 23 Постановления Пленума ВАС РФ от 26.02.2009 № 17 «О внесении дополнений в Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22.06.2006 № 23 «О некоторых вопросах применения арбитражными судами норм Бюджетного кодекса Российской Федерации».

в части самого факта неэффективных действий и его последствий, произвольное отнесение к сумме неэффективного использования всего объема бюджетных ассигнований, либо его части и т.д.) применяется следующий порядок учета:

– факты неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества считаются недостатком и учитываются по количеству случаев (фактов) без их стоимостной оценки, с приведением стоимостной оценки негативных последствий вследствие неэффективного использования (фактического или потенциального ущерба).

6. Примеры неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества сгруппированы в настоящем Систематизированном перечне в разрезе следующих групп:

- а) нерезультативное использование государственных (муниципальных) средств и имущества;
- б) неэкономное использование государственных (муниципальных) средств и имущества;
- в) неиспользование государственных (муниципальных) средств и имущества;
- г) неиспользование возможностей получения средств в бюджет;
- д) иные факты.

7. Для оценки негативных последствий для публично-правовых образований, наступивших (могущих наступить) в результате неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества используется категория «ущерб». В случае причинения ущерба субъекту Российской Федерации (муниципальному образованию), в материалах контрольного мероприятия должен фиксироваться фактический ущерб. При выявлении ситуации, когда ущерб еще не причинен, но непринятие мер приведет к нему, в материалах контрольного или экспертно-аналитического мероприятия фиксируется потенциальный ущерб. Если по предложениям КСО необходимые меры приняты, соответствующий ущерб учитывается как предотвращенный.

8. Ущерб, как последствие неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества, систематизирован в Перечне в разрезе следующих видов:

а) утрата государственной (муниципальной) собственности – утрата средств до их расходования (использования по конечному назначению), невозврат бюджетных средств или иных объектов государственной (муниципальной) собственности, снижение стоимости государственной (муниципальной) собственности вследствие неэффективного управления, ненадлежащего хранения, эксплуатации имущества, списание имущества ранее нормативного срока эксплуатации и т.п.;

б) избыточные расходы бюджетных средств – разница между фактическими и минимальными возможными (достаточными в данном случае) расходами, а также расходы, обусловленные необходимостью компенсации

последствий нарушений законодательства или договоров, совершенных государственными органами, органами местного самоуправления или организациями⁵;

в) безрезультатные расходы бюджетных средств, безрезультатные затраты государственной (муниципальной) собственности – расходы (затраты), не приведшие к необходимому (ожидаемому, пригодному для использования) результату для Российской Федерации (субъекта Российской Федерации, муниципального образования)⁶;

г) недопоступление средств в бюджет – непоступление в собственность Российской Федерации (субъектов Российской Федерации, муниципального образования) средств, которые должны были поступить в соответствии с законами (решениями) и иными нормативными правовыми актами при отсутствии объективных условий, препятствующих их поступлению;

д) упущенная выгода вследствие длительного неиспользования (безрезультатного отвлечения) государственных (муниципальных) средств и имущества. Расчет может осуществляться методом альтернативных издержек, либо прямым расчетом при наличии необходимых обоснований (методики, прецеденты и т.д.). Альтернативные издержки – экономический термин, означающий упущенную выгоду в результате выбора одного из альтернативных вариантов использования ресурсов и, тем самым, отказа от других возможностей. Величина упущенной выгоды определяется полезностью наиболее ценной из отброшенных альтернатив. В отношении неиспользуемых бюджетных средств упущенную выгоду возможно рассчитать в размере средств, которые были бы получены в случае размещения временно свободных средств бюджета в депозиты. В отношении неиспользованного имущества целесообразно произвести прямой расчет, либо использовать метод альтернативных издержек.

Первые три разновидности ущерба (а), б), в)) являются убытками, две оставшихся (г), д)) это неполученные доходы для публично-правового образования.

9. В процессе квалификации и классификации неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества для правильной оценки необходимо четко подходить к разделению самих событий (факты неэффективных действий/бездействия) и их последствий (ущерба). Например, такое последствие, как упущенная выгода вследствие длительного безрезультатного отвлечения бюджетных средств может наступать как по причине неиспользования, либо неэкономного использования бюджетных средств, так и вследствие длительного неиспользования объектов государственной (муниципальной) собственности. Во втором случае

⁵ Последствие отмечается только в случаях, когда проверяемыми органами или организацией не были приняты все возможные меры по его предотвращению.

⁶ В том числе расходы (затраты), осуществленные фактически в интересах частных лиц, но не являющиеся выполнением обязательств Российской Федерации (субъектов Российской Федерации, муниципального образования).

упущенная выгода может быть оценена как безрезультатное отвлечение бюджетных средств, потраченных на создание данных объектов государственной (муниципальной) собственности.

Данный подход, принятый в Систематизированном перечне, (расчет сумм по последствиям) служит целям унификации порядка расчета последствий неэффективных действий (бездействия), основанным на оценке их значимости и выработки мер по исправлению (предупреждению) негативных явлений.

10. Предложенные в Систематизированном перечне комментарии к выявленным фактам включают:

- уточнения классификации выявленных фактов в форме вида ущерба (риска ущерба); расчетов сумм ущерба;
- согласие или несогласие с выводами КСО, дается оценка достаточности доказательной базы, в том числе учета требований правовых актов (с внесением соответствующих предложений);
- предложения по предотвращению ущерба от выявленных фактов в дальнейшем;
- предложения по рекомендациям проверяемым организациям по действиям с целью предотвращения потенциального ущерба.

11. В целях унификации подходов к квалификации и оценке при составлении перечня исходный материал трансформировался с целью получения возможностей системного подхода к оценке различных видов неэффективности и их последствий (метод абстракции)⁷ на основе ранее принятых методологических подходов. В связи с этим, в том числе, ряд комментариев носит вариативный характер.

⁷ Метод абстракции - отказ от поверхностных, несущественных сторон явления для раскрытия его внутренних, существенных, устойчивых и всеобщих связей, действительной тенденции движения. Результатом абстракции (наряду с использованием других элементов диалектики) является обоснование экономических категорий.

II. Систематизированный перечень примеров (фактов) неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества

1. Примеры нерезультативного использования государственных (муниципальных) средств и имущества

В данный раздел включены примеры использования государственных (муниципальных) средств без получения требуемого (запланированного) результата, в том числе:

- *получение в результате использования государственных (муниципальных) средств товаров, работ, услуг, непригодных к использованию (ненадлежащего качества);*
- *получение результатов в сроки, когда потребность в них отсутствует (утрачена), применение невозможно;*
- *расходование бюджетных средств без получения результата;*
- *уничтожение результатов работ последующими работами;*
- *повреждение, утрата объектов государственной (муниципальной) собственности при проведении работ;*
- *другие виды нерезультативного использования государственных (муниципальных) средств и имущества.*

1.1. КСО установил, что на счете 110600000 Объекта проверки числятся объекты вложений в нефинансовые активы, признание которых в качестве объектов нефинансовых активов и использование в деятельности субъекта учета не представляется возможным в связи с давностью произведенных затрат, отсутствием информации об объектах вложений, их местонахождении, составе работ, дате произведенных затрат и первичных документов, подтверждающих произведенные затраты. Зафиксирован фактический ущерб в виде безрезультатных затрат государственных средств.

Комментарий⁸: *Поскольку КСО установил отсутствие дальнейших перспектив постановки на учет и использования объектов, зафиксирован фактически наступивший ущерб.*

1.2. КСО установил, что произведена оплата ____ тыс.рублей по государственному контракту за проведенный ежемесячный мониторинг противопожарных систем учреждения. Однако в ходе проведения проверки установлено, что согласно протоколу №__ об административном нарушении в области пожарной безопасности от ____ автоматическая противопожарная сигнализация находилась в неисправном состоянии (нерабочем состоянии).

Комментарий: *сумма использованных бюджетных средств может быть квалифицирована как ущерб в виде безрезультатных расходов.*

При этом, необходимо производить расчет ущерба в виде безрезультатных расходов только за тот период, в котором не функционировала пожарная сигнализация (установить, работала ли автоматическая противопожарная сигнализация до

⁸ Здесь и далее – комментарии Комиссии.

даты составления административного протокола и начала ли вновь она функционировать после выявления административного правонарушения и устранения нарушения).

Если в ходе проверки удастся установить, что пожарная сигнализация не функционировала весь период срока действия государственного контракта – сумма ущерба будет равняться сумме заключенного государственного контракта.

1.3. КСО установил, что ГРБС были оплачены услуги медицинского освидетельствования безработных граждан перед направлением на профессиональное обучение, которые впоследствии отказались от профессионального обучения. Данные расходы были квалифицированы в качестве неэффективного использования бюджетных средств с ущербом публично-правовому образованию.

Комментарий: С одной стороны, в действиях должностных лиц ГРБС не усматривается вины, так как ГРБС не мог предвидеть наступление подобных событий, а также не отвечает (в описании факта не указано) за правовое регулирование данного вопроса. Вместе с тем, можно согласиться с выводами КСО об ущербе в виде безрезультатных расходов. Причиной может являться несовершенство правового регулирования оказания данной государственной услуги. В этой связи, целесообразно в рекомендациях по итогам контрольного мероприятия предложить рассмотреть вопрос об изменении действующего порядка направления на профессиональное обучение с целью предотвращения неэффективных расходов бюджета в дальнейшем. В порядке направления безработных граждан на профессиональное обучение целесообразно предусмотреть порядок возврата средств, оплаченных за услуги медицинского освидетельствования, в случае отказа гражданина от профессионального обучения.

1.4. КСО установил, что ГРБС направил бюджетные средства на завершение строительства здания лечебного учреждения. При этом установлено, что здание не используется и находится на консервации. Сделан вывод о безрезультатном использовании бюджетных средств.

Комментарий: Для того, чтобы установить факт ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств, КСО необходимо получить достаточные доказательства, что данный объект не планируется к дальнейшему использованию. Факт не использования объекта на текущий момент и нахождения объекта на консервации не является достаточным доказательством.

Целесообразно рассмотреть данный факт в контексте неэффективности, связанной с длительным неиспользованием объектов государственной (муниципальной) собственности, длительным отвлечением бюджетных средств с расчетом ущерба в виде избыточных расходов и упущенной выгоды (см. примеры в разделе 3).

1.5. КСО установил, что Департаментом _____ приобретены непригодные для проживания (в аварийном состоянии) жилые помещения для детей-сирот.

Комментарий: Результатом данных действий являются безрезультатные расходы бюджетных средств. При этом, для оценки ущерба необходимо определить возможность использования приобретенных помещений по целевому назначению после

проведения ремонтных работ. Ущерб при этом составит сумму дополнительных бюджетных ассигнований. В противном случае (отсутствие возможности приведения помещений в надлежащее состояние) безрезультатные расходы составят полную сумму произведенных расходов.

1.6. КСО установил неэффективные затраты бюджетных средств в связи с потерей актуальности проектно-сметных документов, разработанных в _____ годах, и необходимостью выделения дополнительных средств на их актуализацию (выполнение работ в соответствии с данными проектными документами является нецелесообразным).

Комментарий: В случае, если существует возможность дальнейшего использования разработанной проектно-сметной документации (ПСД) после ее актуализации, фиксировать фактический ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств, потраченных на разработку нельзя. Можно фиксировать риск ущерба на данную сумму (полное списание расходов) в случае непринятия необходимых управленческих решений. При этом, целесообразно указать на дополнительные текущие неэффективные расходы, связанные с учетом и хранением ПСД.

Поскольку в приведенном примере указано на нецелесообразность выполнения работ на основе потерявшей актуальность проектной документации, следует в итоговых материалах отразить высокий риск ущерба на сумму бюджетных средств, потраченных на разработку ПСД и предложить принять незамедлительные меры либо к признанию фактического ущерба (списанию затрат), либо к предотвращению ущерба (принятие решения о дальнейшем использовании ПСД после актуализации).

1.7. КСО установил, что Муниципальное бюджетное учреждение ____ оплатило подрядчику _____ тыс.руб. за работы по восстановлению кладки стен строящегося объекта – здания детского сада. При этом работы по кладке стен ранее были оплачены другому подрядчику.

Комментарий: Данные расходы (повторная оплата за аналогичные работы) возможно рассматривать как устранение недоработок (недостатков) выполнения работы первого подрядчика, при условии, что в действиях должностных лиц не усматривается признаков правонарушений (умысла и т.д.). Первичные расходы по кладке стен можно квалифицировать как безрезультатное расходование бюджетных средств. При этом необходимо дополнительно проанализировать условия контракта с точки зрения возможности предъявления претензий к первому подрядчику (безвозмездное устранение недостатков выполненной работы в рамках выполнения гарантийных обязательств), причины повторной оплаты на предмет наличия признаков коррупционных правонарушений.

1.8. КСО установил, что Муниципальное бюджетное учреждение ____ оплатило подрядчику _____ тыс.руб. за работы по устройству отмостки здания детского сада из тротуарной плитки, которая впоследствии была демонтирована.

Комментарий: Сумма расходов бюджетных средств на получение первоначального результата является ущербом в виде безрезультатных расходов бюджетных средств. Причина, как правило, связана с недостатками планирования.

1.9. КСО установил, что Управлением капитального строительства в период _____ гг. разработанная экономически

эффективная проектная документация повторного использования не использовалась при проектировании объектов. Затраты на разработку ПИР и ПСД, произведенные в объекты капитального строительства _____ области за счет бюджетных инвестиций, в результате которых не созданы объекты строительства (объекты незавершенного строительства) и не предполагается их дальнейшее возведение по двум подведомственным Минстрою учреждениям признаны фактическим ущербом.

Комментарий: Исходя из представленных материалов следует, что у КСО имеются доказательства отсутствия перспективы дальнейшего использования ПИР и ПСД, вследствие чего произведенные расходы квалифицированы в качестве фактического ущерба публично-правовому образованию.

В аналогичных ситуациях, при отсутствии у КСО документов, подтверждающих отсутствие перспектив использования ПИР и ПСД, следует учитывать произведенные расходы в качестве потенциального ущерба. Необходимо предложить объекту проверки принять необходимые управленческие решения:

- списать затраты, подтвердив факт ущерба в виде безрезультатных расходов;
- принять решение об использовании ПИР и ПСД в установленные сроки, тем самым предотвратив ущерб.

1.10. КСО установил, что кассовые расходы областного бюджета в сумме _____ млн.руб. на создание объектов капитального строительства (недострой 1990-х годов) подлежат списанию. В связи с этим данные расходы квалифицированы как фактический ущерб.

Комментарий: В аналогичных ситуациях КСО для квалификации фактического ущерба в виде безрезультатных расходов целесообразно получить документальное подтверждение либо фактического списания произведенных затрат, либо решения о таком списании. В противном случае, возможна ситуация, когда впоследствии может быть принято решение о дальнейшем использовании объектов недостроя (завершение строительства, либо иное использование).

1.11. КСО установил факт оплаты услуги независимого оценщика объекта недвижимости, отчет которого не был своевременно использован, потерял актуальность и стал бесполезным. Зафиксирован фактический ущерб.

Комментарий: Вся сумма, оплаченная за неиспользованную услугу, является ущербом в виде безрезультатных расходов бюджетных средств.

1.12. КСО установил, что в соответствии с целевыми программами по развитию сельских территорий предусматривалось строительство очистных сооружений на водозаборах в населенных пунктах для подачи питьевой воды. На момент проверки после окончания действия программ часть населенных пунктов не была обеспечена питьевой водой. Зафиксирован фактический ущерб.

Комментарий: В подобных случаях необходимо получить убедительные доказательства того, что существовали объективные условия для исполнения программных мероприятий и их невыполнение вызвано неэффективным управлением. Что касается размера ущерба, то, как правило, сложно произвести корректную оценку безрезультатных расходов в денежном выражении при неполном (частичном) выполнении мероприятий. В особенности, если отсутствует четкое распределение

затрат в рамках отдельных объектов программ (подпрограмм). В связи с этим, целесообразно негативные последствия неэффективной реализации программных мероприятий оценить в натуральных показателях (количество не введенных в эксплуатацию объектов, количество населения, не получившего доступ к питьевой воде и т.д.).

1.13. КСО установил, что государственным органом были израсходованы денежные средства на проведение ремонта здания, которое впоследствии не использовалось и по инициативе госоргана было исключено из состава закрепленного за ним имущества. Квалифицирован фактический ущерб в объеме израсходованных на ремонт денежных средств.

Комментарий: В описанном случае возможна квалификация как безрезультатных расходов, так и длительного неиспользования бюджетных средств. При наличии соответствующих доказательств, ущерб в виде безрезультатных расходов может быть квалифицирован как следствие проведения работ (получения результатов) в сроки, когда потребность в них отсутствует (утрачена). В таком случае, необходимо дать оценку действиям должностных лиц на предмет наличия признаков коррупционных правонарушений.

В отсутствии доказательств безрезультатных расходов, а также объективных данных, свидетельствующих о невозможности эксплуатации отремонтированного здания, данный факт можно квалифицировать как длительное непринятие решение об использовании объекта с соответствующим расчетом ущерба в виде избыточных расходов и упущенной выгоды.

1.14. КСО установил, что из 6 насосов, приобретенных первоначально, 3 насоса оказались в нерабочем состоянии, в результате чего дополнительно приобретены 3 насоса. КСО квалифицировало неэффективные расходы местного бюджета с фактическим ущербом в сумме 50 у.е.

Комментарий: Квалифицировать подобные факты в качестве неэффективных расходов бюджетных средств можно при условии, что в действиях должностных лиц не усматривается признаков правонарушений (халатности, умысла и т.д.) – в момент приобретения товаров отсутствовала возможность установить исправность оборудования, отсутствует возможность предъявления претензий к поставщикам (например, в случае истечения гарантийного срока до момента начала использования оборудования) и т.д.

1.15. КСО установил неэффективное использование бюджетных средств, произошедшее в результате ошибки, допущенной проектной организацией в ходе разработки проектной документации в виде включения в проект лишних свай в отсутствие их необходимости, что привело к установке 7 штук лишних свай с последующим их срезанием.

Комментарий: Данный пример иллюстрирует фактический ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на сумму, потраченную на установку свай и их последующее срезание. Кроме того, заказчик должен был еще на этапе приемки проектно-сметной документации установить ошибку (7 лишних свай в проекте), указав проектной организации на необходимость по доработке выполняемых работ.

1.16. КСО установил, что Администрацией муниципального образования _____ допущено неэффективное

использование средств местного бюджета в результате оплаты в _____ г. ИП _____ работ по установке шлагбаума возле нового моста в сумме _____ тыс. рублей. Вследствие проведения работ по расширению моста в этом же году шлагбаум демонтирован.

Комментарий: В результате уничтожения выполненных и оплаченных работ последующими работами нанесен ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на величину расходов, потраченных на получение первоначального результата.

1.17. КСО установил, что Акционерным обществом «_____», являющимся уполномоченной организацией в сфере создания и развития инфраструктуры промышленных парков, допущены неэффективные расходы в сумме _____ тыс. рублей, выразившиеся в оплате:

- аренды земельного участка, при отсутствии реализации проекта «_____» на территории данного участка - _____ тыс. рублей (безрезультатные расходы);
- проектно-изыскательских работ и их экспертизы по объекту транспортной инфраструктуры в сумме _____ тыс. рублей, применение которых оказалось нецелесообразным.

Комментарий: Пример иллюстрирует понесенный хозяйствующим субъектом ущерб в виде безрезультатных расходов.

Следует учитывать, что в этом и иных случаях, когда речь идет о факте возникновения ущерба для коммерческих и некоммерческих организаций, в том числе государственных бюджетных и автономных учреждений, которым публично-правовым образованием предоставлены средства и имущество, размер ущерба определяется как размер убытка или недополученных средств в доход указанных коммерческих и некоммерческих организаций. Вопрос нанесения ущерба (потенциального ущерба) соответствующему публично-правовому образованию, а также расчета его размера, который может не совпадать с размером ущерба, нанесенного (потенциального ущерба) интересам коммерческой или некоммерческой организации, требует дополнительного анализа.

1.18. КСО установил, что в состав работ по ремонту беговых дорожек по договору подряда включено устройство водосборных лотков. Между тем, ранее в рамках выполнения договора подряда на устройство футбольного поля в _____ году уже проводилась укладка лотков на указанном объекте. Данные факты указывают на несоблюдение принципа эффективности использования бюджетных средств, установленного статьей 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – БК РФ).

Комментарий: В данном случае необходимо дополнительно определить, в каком состоянии находятся первоначально уложенные на объекте водосборные лотки. А) Если они требуют замены при условии не истечения гарантийного срока службы, то необходимо предложить: - выставить претензию об устранении выявленных неисправностей; - принять меры по предотвращению потенциального ущерба, исключив из состава работ работы по устройству новых водосборных лотков. Б) Если уже произведены работы по демонтажу ранее уложенных лотков, можно констатировать ущерб в виде утраты государственной (муниципальной) собственности в размере стоимости утраченных объектов и работ по демонтажу.

В) Если ранее установленные лотки находятся в удовлетворительном состоянии, пригодном для дальнейшего использования, можно предотвратить потенциальный ущерб, предложив исключить из состава работ устройство новых водосборных лотков. Г) Если они требуют замены при условиях отказа (невозможности) подрядчика от выполнения работ в рамках действующих гарантийных обязательств и невыставления претензионных требований, можно констатировать ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств вследствие выполнения работ ненадлежащего качества.

1.19. КСО установил, что произведены расходы на общую сумму _____ тыс. рублей (осуществленные за счет средств бюджета субъекта РФ, предоставленных в форме дотации на осуществление функций административного центра субъекта РФ), на оплату выполненных в _____ годах проектно-изыскательских работ по объекту (в части сетей электроснабжения, систем газоснабжения, тепловых сетей, сетей водоотведения). Установлено, что ведение строительно-монтажных работ на данном объекте не планируется. Данный факт квалифицирован как фактический ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств с несоблюдением принципа эффективности, установленного статьей 34 БК РФ.

Комментарий: В случае, если произведенные расходы на момент проверки числятся в бухгалтерском учете организации (не списаны) фактический ущерб не наступил. Вместе с тем, если получены убедительные доказательства, что в дальнейшем созданная проектно-сметная документация не будет использована, целесообразно в итоговых материалах указать на высокий риск наступления ущерба и предложить: принять меры либо к списанию произведенных затрат (признанию ущерба); либо рассмотреть варианты дальнейшего использования проектно-сметной документации (частичного, либо после актуализации и т.д.).

1.20. КСО установил, что заключение Управлением капитального строительства (УКС) государственных контрактов на выполнение работ по технической инвентаризации и обследованию объектов до завершения строительно-монтажных работ привело (в результате приостановки строительства данных объектов и изменения требований к оформлению и содержанию результатов технической инвентаризации) к потере актуальности технических паспортов, оплаченных УКСом на общую сумму 100 у.е.. По данным УКСа технические паспорта, оплаченные на сумму 95 у.е., утилизированы. Средства бюджета субъекта Российской Федерации на сумму 100 у.е., затраченные на изготовление технических паспортов на указанные объекты, исполнены с несоблюдением принципа эффективности использования бюджетных средств, установленного статьей 34 БК РФ.

Комментарий: В приведенном примере сумма фактического ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств составила 95 у.е. Кроме того, сохраняется риск ущерба (списания, утилизации) на сумму 5 у.е. Целесообразно отразить данные факты в итоговых материалах проверки, предложив принять меры к предотвращению ущерба на 5 у.е.

1.21. КСО установил факт несоблюдения принципа эффективности, установленного статьей 34 БК РФ) при использовании бюджетных средств в размере 100 у.е., в том числе 90 у.е. - средства бюджета субъекта РФ. Данный факт обусловлен наличием в бюджетном учете Управления капитального строительства по состоянию на 01.04.2019 объемов незавершенного строительства в виде затрат по выполненным в 2012, 2014 годах проектно-изыскательским работам по двум

объектам строительства, строительно-монтажные работы на которых не осуществлялись, финансирование строительства на текущий финансовый год и плановый период государственными программами субъекта РФ и муниципальными программами не предусмотрено. Имеет место риск утраты актуальности данной документации и осуществления дополнительных затрат на корректировку указанной проектно-сметной документации.

Комментарий: В приведенном примере мы имеем дело с потенциальным ущербом на сумму 100 у.е., в том числе 90 у.е. – риск нанесения ущерба бюджету субъекта РФ, в виде безрезультатных расходов бюджетных средств. Целесообразно отразить данные факты в итоговых материалах проверки, указав на высокий риск наступления ущерба. Предложить принять меры либо к списанию произведенных затрат (признанию ущерба), либо рассмотреть варианты дальнейшего использования проектно-сметной документации (частичного, либо после актуализации и т.д.).

1.22. КСО установил, что с целью выполнения корректировки проектно-изыскательских работ по Объекту Управлением капитального строительства (УКС) с ООО _____ заключен государственный контракт, предметом которого, в том числе, являлось проведение комплексного обследования. Согласно отчету об обследовании технического состояния инженерных сооружений и коммуникаций, выполненному ООО _____, требуется демонтаж ранее принятых и оплаченных УКСом работ и оборудования, а именно: кабельных линий на напряжение 10 кВ до ТП-1 и ТП-2 протяженностью ____ метра на сумму 50 у.е. в связи с наличием в настоящее время работающих высоковольтных линий, а также расположением проложенных линий вне предусмотренной проектом трассы; смонтированного оборудования установки очистки хозяйственно-бытовых вод «____» на сумму 100 у.е. (20% от стоимости оборудования установки очистки хозяйственно-бытовых вод «____») в связи с поставкой и монтажом данного оборудования не в соответствии с проектом, отсутствием требуемой антигельминтной обработки и сопроводительной документации (технического описания). Средства бюджета субъекта РФ на сумму 150 у.е., затраченные на оплату вышеуказанных работ и оборудования, исполнены с несоблюдением принципа эффективности использования бюджетных средств, установленного статьей 34 БК РФ. Квалифицирован фактический ущерб.

Комментарий: Вышеприведенная ситуация возникла как вследствие недостатков при планировании, неэффективных управленческих решений, так и вследствие нарушений – отступления от условий, предусмотренных проектной документацией. Поскольку окончательное решение о демонтаже ранее принятых работ и оборудования, не принято, следует учитывать ущерб как потенциальный в виде безрезультатных расходов бюджетных средств (до момента списания затрат, либо принятия окончательного решения о демонтаже), поскольку сохраняется возможность полного или частичного использования работ и оборудования. Кроме того, целесообразно в итоговых материалах отразить потенциальный ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств, необходимых для проведения демонтажных работ.

1.23. КСО установил факт не эффективного использования основных средств, находящихся на балансе государственного автономного учреждения культуры «_____». Учреждением оплачено создание поливочной системы, принятой к учету как объекты «Мобильная установка барабанного типа для орошения газона с использованием импульсных дождевателей»

балансовой стоимостью 50 у.е., «Емкость полипропиленовая цилиндрическая вертикальная» балансовой стоимостью 30 у.е. Оборудование Учреждением не используется.

Согласно представленным пояснениям должностных лиц Учреждения, устройство газона было произведено в ____ году, его стоимость составляла ориентировочно 230 у.е., указанная поливочная система приобреталась для его полива. На момент проверки газона в наличии нет, на месте газона растет бурьян.

Согласно пояснению должностного лица Учреждения установка не используется по причине не соответствия технических характеристик системы и водозаборной скважины. Имеющийся дебет скважины не обеспечивает мощность поливочной системы.

Комментарий: Расходы на создание поливочной системы в общей сумме 80 у.е. являются потенциальным ущербом в виде безрезультатных расходов. Необходимо отразить данный факт в итоговых материалах, предложив принять меры к недопущению фактического ущерба:

- реализовать оборудование. В таком случае фактический ущерб будет равен разнице между балансовой стоимостью оборудования и ценой реализации;
- выйти с инициативой о передаче оборудования в казну для последующей передачи и использования другим учреждением;
- ввести оборудование в эксплуатацию, приняв меры к устранению технических причин, по которым его эксплуатация на данный момент невозможна.

В случае невозможности предотвращения фактического ущерба принять решение о списании оборудования с целью предотвращения дополнительных расходов на содержание неиспользуемого оборудования.

Кроме того, имеются признаки фактического ущерба на сумму 230 у.е. в части реально понесенных безрезультатных расходов на устройство газона по причине утраты государственной собственности вследствие неэффективной эксплуатации, которая обусловлена недостатками планирования в части технических характеристик поливочной системы. Для квалификации фактического ущерба необходимо дополнительно проанализировать информацию о причинах утраты газона.

1.24. КСО установил, что органом исполнительной власти с ООО _____ заключен государственный контракт от на выполнение работ по разработке проектной документации по объекту «Расчистка и дноуглубление русла р. _____». Цена контракта составила 80 у.е.

На принятую и утвержденную проектно-сметную документацию объекта, реконструкцию которого предполагается осуществлять на ____ природной территории, не получена государственная экологическая экспертиза, предусмотренная п.7.1 ст. 11 федерального закона №174-ФЗ. Мер по прохождению государственной экологической экспертизы уполномоченным органом исполнительной власти не принималось, расходы в бюджете субъекта РФ на эти цели не предусматривались.

При имеющейся проектной документации по объекту «Расчистка и дноуглубление русла р. _____» данный объект по истечении трех лет не был включен в государственные и целевые программы федерального уровня, в том числе на текущий год. Это создает риски утраты актуальности проектной документации и, соответственно, неэффективного использования бюджетных средств, направленных на ее разработку в размере 80 у.е. (риск ущерба).

Комментарий: Приведенный пример иллюстрирует риск получения безрезультатных расходов бюджетных средств с потенциальным ущербом на сумму 80 у.е. С целью предотвращения фактического ущерба следует предложить принять меры к актуализации проектно-сметной документации и получению положительного заключения государственной экологической экспертизы для дальнейшего включения объекта в государственные программы федерального, либо субфедерального уровня.

1.25 КСО в ходе проверки годового отчета об исполнении бюджета муниципального образования установил, что согласно Акту выполненных работ по строительству фельдшерско-акушерского пункта, расходы на установку и монтаж системы отопления здания составили 200 у.е. В связи с затратностью обслуживания электрической системы, Администрацией муниципального образования произведена установка газового оборудования, что привело к дополнительным расходам в сумме 250 у.е. Во избежание неэффективных расходов потребность в газовой системе следовало учесть при определении технического задания на подготовку проектно-сметной документации. Фактический ущерб составил 200 у.е.

Комментарий: Вследствие недостатков планирования произведена переустановка системы отопления здания, которая привела к безрезультатным расходам бюджетных средств в сумме 200 у.е. (сумма расходов бюджетных средств на получение первоначального результата).

1.26 КСО установил, что ни один из объектов основных средств, находящихся на балансе Государственного казенного учреждения (ГКУ): зданий администрации, эстрады, мастерских, душевых, металлического навеса на теннисном корте не введен в эксплуатацию, Заказчиком не обеспечено достижение целей закупки в рамках реализации мероприятий, предусмотренных подпрограммой «2» государственной программы субъекта РФ «Благоустройство и охрана окружающей среды в _____», как установлено техническим заданием в составе конкурсной документации.

Тем самым, в _____ году средства бюджета субъекта РФ в сумме 700 у.е. израсходованы ГКУ без учета принципа эффективности использования бюджетных средств, установленного ст. 34 БК РФ, согласно которому при исполнении бюджета участники бюджетного процесса в рамках установленных им бюджетных полномочий (ст. 162 БК РФ) должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств (экономности) и (или) достижения наилучшего результата с использованием определенного бюджетом объема средств (результативности), что в отсутствие результата обладает признаками ущерба субъекту РФ.

По итогам проведенного инспекторами КСО визуального осмотра подвергнутых капитальному ремонту объектов (с фотофиксацией) установлено, что всего лишь через год после завершения ремонтных работ часть объектов уже находится

в неудовлетворительном состоянии (при установленном в Контракте гарантийном сроке – 60 месяцев), что свидетельствует о ненадлежащем качестве выполненных работ, либо их невыполнении в предусмотренном объеме при произведенной оплате Заказчиком, тогда как в соответствии с положениями ст. 711 Гражданского кодекса РФ (далее – ГК РФ) оплате подлежат лишь те обязательства, которые исполнены надлежащим образом в соответствии с условиями обязательств (ст. 309 ГК РФ).

Комментарий: Исходя из тех негативных последствий, которые были установлены КСО через год после проведенных ремонтных работ (неудовлетворительное состояние части объектов) риск нанесения ущерба бюджету субъекта РФ в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на сумму 700 у.е. является высоким. В аналогичных случаях, при выявлении высокого риска ущерба следует предложить принять неотложные меры к предупреждению ущерба.

При выявлении признаков оплаты Заказчиком невыполненных объемов работ (либо не соответствующих условиям конкурсной документации), материалы проверки направляются в правоохранительные органы.

1.27. КСО установил факт осуществления Государственным казенным учреждением расходов без учета принципа эффективности использования бюджетных средств, установленного ст. 34 БК РФ, что повлекло потери бюджета субъекта РФ:

- на оплату работ по разработке проектно-сметной документации, не реализованной для последующего выполнения работ по комплексному благоустройству дворов, не включенных в Адресные программы комплексного благоустройства дворов на _____ годы, утвержденные органом исполнительной власти.

Комментарий: Данные расходы можно квалифицировать как ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств. Вместе с тем, для определения какой это ущерб – фактический или потенциальный, необходимо получить от уполномоченных органов информацию о возможности использования разработанной проектно-сметной документации в дальнейшем. До момента списания затрат либо получения документальных свидетельств о невозможности использования документации, данный ущерб следует учитывать как потенциальный и предложить принять меры к предотвращению фактического ущерба.

1.28. КСО установил, что проектно-сметная документация (ПСД) по 7 из 19 объектов, числящихся на балансе муниципального казенного учреждения «_____», с затратами в сумме 700 у.е., выполненные в период _____ (за 7 лет), утратила свою актуальность в связи с изменениями требований к нормам проектирования и строительства.

По 6 объектам требуется корректировка ПСД, перерасчет сметной стоимости. Согласно представленным пояснениям, строительство указанных объектов целесообразно. Однако Стратегией развития территории муниципального образования до 2035 года финансирование затрат на корректировку ПСД и строительство (реконструкцию) 3 объектов с ранее произведенными затратами в сумме 900 у.е. не предусмотрено.

Комментарий: В связи с полной утратой актуальности части ПСД существует очень высокий риск ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на сумму 700 у.е. В отношении данной части ПСД в итоговых материалах

необходимо предложить принять меры к признанию фактического ущерба (списанию затрат) с целью предотвращения безрезультатных расходов на текущее содержание ПСД.

В отношении 3 объектов ПСД, имеющих перспективу дальнейшего использования, но по которым не предусмотрено финансирование актуализации ПСД и строительства (реконструкции) объектов, в итоговых материалах целесообразно указать на высокий риск ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на сумму 900 у.е. и предложить принять незамедлительные меры к предупреждению ущерба.

1.29. КСО в результате проведенного анализа выполнения работ по созданию, введению в эксплуатацию в субъекте РФ системы автоматизированных средств фото-, видеофиксации нарушений правил дорожного движения (далее - Система) установлено, что одна система хранения данных стоимостью 130 у.е., приобретенная в рамках создания Системы, размещена в серверном шкафу, находящемся в центре обработки данных ПАО «_____». Условиями контрактов с ПАО «_____» не предусмотрен перечень и характеристики оборудования, которое размещается ГКУ «_____» в серверном шкафу. Таким образом, в случае невыполнения ПАО «_____» условий по сохранности размещенного оборудования, возникают риски порчи или утраты системы хранения данных, являющейся государственным имуществом субъекта РФ.

Комментарий: Существует риск ущерба в виде утраты государственного имущества. Степень риска необходимо оценить исходя из конкретных условий контрактов и условий хранения государственного имущества.

1.30. КСО установил, что в период проведения проверки на территории сквера велись работы по благоустройству (2 этап) в рамках муниципального контракта от ____, заключенного с ООО «_____» на выполнение работ по устройству кабельной линии и освещения. В результате выполнения указанных работ вся территория газона сквера перекопана, чем были уничтожены результаты ранее выполненных работ по озеленению сквера.

Из вышеизложенного следует, что в результате выполнения 2 этапа работ по благоустройству сквера – прокладка кабельной линии и освещения допущено уничтожение результатов ранее выполненных работ, отраженных в акте о приемке выполненных работ в части: разбивки, подготовки для устройства газонов, земля растительная механизированной заготовки и посев газонов партерных вручную. Стоимость вышеуказанных работ, расчетно, составляет 300 у.е. Данные действия привели к несоблюдению принципа эффективности использования бюджетных средств, предусмотренного статьей 34 БК РФ, и содержат признаки причинения ущерба бюджету.

Комментарий: В результате уничтожения результатов работ последующими работами допущен ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на сумму 300 у.е. (расчетно).

1.31. КСО установил, что органом исполнительной власти (ОИВ) были осуществлены безрезультатные расходы в сумме 200 у.е. на приобретение неисключительных прав на модернизированное и/или модифицированное программное обеспечение «_____», эксплуатируемое в ОИВ, которое в течение 19 дней после приобретения было списано в связи с потерей актуальности, что повлекло ущерб бюджету субъекта РФ.

Комментарий: В отсутствие убедительных аргументов необходимости приобретения неисключительных прав на программное обеспечение в период, непосредственно предшествующий принятию решения о списании данного программного обеспечения, можно делать вывод о некачественном планировании, в результате которого нанесен ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на сумму 200 у.е.

2. Примеры неэкономного использования государственных (муниципальных) средств и имущества

В данный раздел включены примеры неэкономного использования государственных (муниципальных) средств, в том числе:

- оплата товаров, работ, услуг по цене, превышающей среднерыночную для данной продукции и (или) включающей расходы, которых можно было избежать;
- приобретение продукции через генеральных подрядчиков, оплата посреднических услуг которых составляет более 10 процентов от общей стоимости заказа;
- отсутствие необходимости в приобретении товаров, выполнении работ, оказании услуг (с учетом существующей обеспеченности, планов проведения работ);
- отсутствие в договорах о предоставлении средств из бюджета требований возврата средств в случае нарушения условий предоставления, неиспользования в установленные сроки;
- непринятие мер по получению средств, подлежащих возврату в бюджет;
- несвоевременная оплата выполненных работ, создание возможностей применения штрафных санкций, подлежащих оплате за счет бюджетных средств;
- несвоевременное завершение строительства или реконструкции объектов;
- другие виды неэкономного использования государственных (муниципальных) средств.

2.1. КСО установил, что объем противогололедных реагентов (далее – ПГР) с учетом остатков на 01.02.xxxx и оставшегося объема поставки на зимний сезон xxxx-xxxx годов превысил потребность в части твердых реагентов в 1,8 раза и в части комбинированных реагентов – в 1,6 раза. По состоянию на 01.04.xxxx остатки ПГР на базах составляли 62,7 процента от общего объема ПГР, закупленного на зимний сезон xxxx-xxxx годов. Исходя из объема остатков ПГР зафиксирован объем избыточных расходов бюджетных средств на их закупку.

Комментарий: В данном случае ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств доказывается наличием значительного объема остатков неиспользованных реагентов.

2.2. Излишнее использование органом государственного управления средств бюджета на расходы организаций инфраструктуры, входящих в _____, направленные на оплату коммунальных платежей, аренду помещений, расходные

материалы, услуги связи, командировки и т.д.

Комментарий: В данном случае зафиксирован ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств. При этом КСО должен иметь доказательства того, что имелась возможность достижения запланированного результата при использовании меньшего объема средств (в тех условиях, которые имели место на момент совершения соответствующих действий).

2.3. КСО установил факт приобретения квартир для детей-сирот в _____ на вторичном рынке жилья через посредников по цене выше их рыночной стоимости на 11,8%. Нанесен ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств (разница между фактическими затратами и возможными в данном случае).

Комментарий: Проведенный КСО анализ рынка вторичного жилья позволил установить ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств.

2.4. КСО установил, что в результате некачественной подготовки специалистами администраций муниципальных образований дефектных актов, предъявляемых для определения износа и повреждения оборудования; замены оборудования до истечения расчетного срока эксплуатации и гарантийного срока использования нанесен ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств.

Комментарий: Ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств является следствием недостаточной квалификации специалистов администраций муниципальных образований, низкого уровня организации внутреннего контроля.

2.5. КСО установил, что на проведение работы, которая могла быть выполнена силами штатных сотрудников учреждения, был заключен договор со сторонней организацией. Данные расходы квалифицированы как фактический ущерб.

Комментарий: В аналогичных случаях можно фиксировать фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств. При этом для квалификации ущерба нельзя ограничиваться только совпадением перечня должностных обязанностей штатных сотрудников с перечнем работ, выполняемых сторонней организацией. Необходим более углубленный анализ состава и объема выполняемой работы, убедиться, что объем передаваемой на аутсорсинг работы мог быть выполнен силами фактически работающих штатных сотрудников.

В практике возможны следующие примеры неверной квалификации:

Пример 1: Орган государственного управления осуществляет полномочия по ведению Красной книги животных и растений территории субъекта РФ. Указанный орган заключил государственный контракт для обеспечения данной работы с несколькими организациями. После проведенного КСО анализа – сопоставления предмета Государственного контракта, структуры государственного органа (наличие Отдела по ведению Красной книги), должностных инструкций сотрудников госоргана, был сделан вывод о неэффективных расходах в связи с дублированием функций.

Последующий анализ показал, что госорган осуществляет действия по государственной регистрации (включению-исключению видов из Красной книги). Предметом государственного контракта является наблюдение за состоянием,

численностью животного и растительного мира. Данная работа выполняется специализированными научными и др. организациями. Госорган не имеет подведомственных организаций, способных выполнить данную работу.

В связи с этим, первоначальная квалификация была ошибочной.

Пример 2: Орган государственного финансового контроля осуществляет полномочия по проведению внешней проверки годовой отчетности ГРБС. При этом, объем выполняемой работы (количество ГРБС) требует для ее выполнения привлечение значительного количества сотрудников – 35 человек. Учитывая, что сроки выполнения внешней проверки в течение года ограничены, возникает ситуация неравномерности загрузки сотрудников, специализирующихся на выполнении данной работы в течение года. Принято решение о привлечении к выполнению трудоемких технических работ по обработке отчетности специализированных аудиторских организаций на конкурсной основе. Это позволило оптимизировать численность подразделения, выполняющего данную работу, до 5 человек. В задачах сотрудников органа государственного финансового контроля остаются те функции, которые непосредственно связаны с реализацией полномочий КСО (формирование и направление запросов в адрес ГРБС, взаимодействие с иными участниками бюджетного процесса, подготовка заключений по отчетности ГРБС на основании представленных подрядчиком отчетных материалов и т.д.). В результате достигается значительная экономия бюджетных средств. Вместе с тем, формальный анализ может привести к неверному выводу о дублировании полномочий и неэффективных расходах бюджетных средств.

2.6. КСО установил, что в результате неосуществления уполномоченным органом исполнительной власти действий по оптимизации и регламентированию деятельности лабораторных служб с целью их централизации, содержание которых, в соответствии с Территориальными программами государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи в субъекте РФ осуществляется за счет средств бюджета субъекта РФ, Учреждением допущены неэффективные расходы бюджетных средств на оплату лабораторных исследований, проводимых сторонними организациями (в том числе, коммерческими) в общей сумме 250 у.е.

Комментарий: *Зафиксирован фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 250 у.е. Как правило, мероприятия по оптимизации и централизации позволяют сократить расходы организации за счет стандартизации процессов, более полной и равномерной загрузки имеющихся мощностей. Вместе с тем, в аналогичных ситуациях необходимо получить убедительные доказательства того, что отказ от тех или иных услуг, оказываемых сторонними организациями и выполнение их собственными силами является более эффективным способом достижения цели (приведет к сокращению расходов на оплату данных услуг (см. комментарий к п.2.7)).*

2.7. КСО установил, что в связи с длительным строительством объекта и необеспечением сохранности материальных ценностей часть ранее смонтированного оборудования для дальнейшего ввода в эксплуатацию потребовала технического обслуживания (ремонта), что привело к дополнительным расходам бюджета, которые квалифицированы в качестве фактического ущерба.

Комментарий: В данном случае, несвоевременное завершение строительства объекта привело к фактическому ущербу в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму дополнительных затрат на техническое обслуживание (ремонт). В подобных ситуациях целесообразно рассмотреть также в качестве ущерба сумму средств, затраченных на обеспечение сохранности незавершенных строительством или реконструкцией объектов, которая будет равна дополнительным затратам бюджета за период с даты планового срока сдачи объекта до даты фактической сдачи завершеного строительством (реконструкцией) объекта.

2.8. КСО установил, что ГБУ _____ неэффективно использованы средства субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания на ____ год в сумме ____ тыс. рублей, выразившееся в направлении средств на выплату заработной платы специалистам и работникам учреждения, фактически не участвовавшим в оказании государственной услуги «Предоставление консультационной и информационной поддержки субъектам инвестиционной деятельности». Данные расходы квалифицированы как фактический ущерб.

Комментарий: В данном случае речь может идти об ущербе в виде избыточных расходов средств субсидии, связанных с недостатками планирования. Более подробно см. комментарий к п.2.5.

2.9. КСО установил, что в текущем периоде Учреждение несет расходы по оплате услуг за стерилизацию и дезинфекцию по контракту от ____ 2015 № ____ с ООО «.....», в 2 раза превышающие расходы, понесенные Учреждением ранее при осуществлении данных услуг самостоятельно (расходы за 2015 год – 10 у.е., расходы по контракту за 2016 год – 20 у.е.). Сделан вывод о наличии риска ущерба.

Комментарий: В данном примере Учреждение уже несет расходы по оплате услуг. Таким образом, ущерб в виде избыточных расходов средств Учреждения уже нанесен. В случае возможности досрочного расторжения контракта (при условии экономической целесообразности этого) возможно предотвратить потенциальный ущерб на сумму еще не оказанных и неоплаченных услуг по контракту.

2.10. КСО установил, что органом исполнительной власти _____ области допущено неэффективное (безрезультатное) использование средств в сумме _____ тыс. рублей, выразившееся в производстве расходов на оплату услуг ФГП «Почта России» за конвертование в сумме 20 у.е. Вместе с тем, в составе Системы обеспечения управления и контроля дорожного движения, установленной на территории _____ области в рамках инвестиционного соглашения по созданию системы обеспечения управления и контроля дорожного движения на территории _____ области, приобретена конвертовальная система (Neopost DS 90i) стоимостью 180 у.е., которая не использовалась. При наличии конвертовальной системы, расходы, произведенные органом исполнительной власти на оплату услуг ФГП «Почта России» за конвертование в сумме 20 у.е., а также неиспользование конвертовальной системы стоимостью 180 у.е., не соответствуют принципу эффективности расходования бюджетных средств.

Комментарий: Пример иллюстрирует неэкономное использование бюджетных средств. При этом нельзя учитывать

в качестве фактических избыточных расходов бюджетных средств (ущерба) всю сумму понесенных расходов, так как приобретенная конвертовальная система (Neopost DS 90i) может использоваться в дальнейшем. Целесообразно указать на фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 20 у.е. Также необходимо предложить предотвратить потенциальный ущерб в размере 180 у.е. (безрезультатные расходы), который может быть нанесен в случае неиспользования приобретенной конвертовальной системы в дальнейшем.

2.11 КСО в рамках проверки реализации мероприятия «Субсидии на возмещение организациям ЖКХ фактических затрат, связанных с приобретением питьевой воды в город _____» Госпрограммы «Развитие жилищно-коммунального хозяйства и водохозяйственного комплекса субъекта РФ на _____ годы» установил, что доля потерь воды в централизованной системе водоснабжения при транспортировке в общем объеме воды, поданной в водопроводную сеть Муниципального предприятия «_____» ежемесячно варьировалась от 13,0% до 33,5%. При этом, в Производственной программе данного Муниципального предприятия в сфере холодного водоснабжения на _____ годы, утвержденной Постановлением органа исполнительной власти субъекта РФ, данный показатель установлен в размере 9,5%. В результате за счет Субсидии из бюджета субъекта РФ возмещены непроизводительные затраты Муниципального предприятия «_____» на сумму _____ тыс. рублей, квалифицированные в качестве фактического ущерба.

Комментарий: Пример иллюстрирует фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств, как разницы между произведенными фактическими затратами и возможными в данном случае. При этом в качестве возможных затрат приняты затраты, которые сложились бы при нормативных потерях воды.

Целесообразно провести дополнительный анализ причин сверхнормативных потерь воды. Существовала ли возможность избежать дополнительных расходов бюджета. В случае, если проверяемый объект представит убедительные доказательства необоснованности (заниженности) нормативов, целесообразно включить в рекомендации КСО в адрес уполномоченных органов исполнительной власти предложения о пересмотре существующих нормативов. При отсутствии таких доказательств целесообразно направить в адрес проверяемой организации предложение о принятии мер по сокращению потерь (до уровня нормативных) с целью исключения нанесения ущерба бюджету субъекта РФ в дальнейшем.

2.12 КСО установил, что затянувшаяся реконструкция Объекта (первоначально Адресной инвестиционной программой субъекта РФ ввод Объекта планировался в 2015 году) привела к тому, что бюджетное учреждение субъекта РФ с ноября 2013 года занимает арендуемое помещение площадью _____ м² (в 2,9 раза меньше площади реконструируемого здания). Сумма уплаченной учреждением за счет средств бюджета субъекта РФ арендной платы за 2016, 2017 годы составила 100 у.е. Сумма планируемых затрат на арендную плату в 2018 году составляет 50 у.е. В соответствии с договором аренды арендная плата включает коммунальные расходы. Данные расходы квалифицированы как ущерб.

Комментарий: Пример ущерба вследствие несвоевременного завершения строительства или реконструкции объектов. Фактический ущерб в виде произведенных избыточных расходов составил 100 у.е., потенциальный ущерб в виде предстоящих

избыточных расходов составит 50 у.е. в год.

В аналогичных случаях, при наличии необходимых данных, целесообразно дополнительно рассчитать фактический (за проверяемый период) и потенциальный (ежегодный) ущерб в виде избыточных расходов, которые были произведены (будут произведены) в виде затрат на обеспечение сохранности незавершенных строительством или реконструкцией объектов. В итоговых материалах необходимо указать, что риск ущерба будет сохраняться в период с даты планового срока сдачи объекта до даты фактической сдачи завершенного строительством (реконструкцией) объекта.

2.13. КСО установил, что в проверяемом периоде Учреждением на основании двух договоров, заключенных с ООО _____, осуществлена поставка и монтаж оборудования малых земных станций спутниковой связи в 36 фельдшерско-акушерских пунктах субъекта РФ на общую сумму 200 у.е. (для обеспечения устойчивого доступа сети Интернет в лечебно-профилактических учреждениях, расположенных в удаленных и труднодоступных населенных пунктах субъекта РФ). Вместе с тем, согласно информации, размещенной на сайте ПАО Ростелеком (карта покрытия сотовой связи), на момент проверки вышеуказанным оператором в 37 населенных пунктах из 45, предусмотренных техническими заданиями, осуществляется предоставление услуг сотовой связи. Затраты по установке и монтажу оборудования в 37 фельдшерско-акушерских пунктах составили 180 у.е., что является неэффективным расходованием бюджетных средств.

Комментарий: Пример фактического ущерба в виде избыточных расходов бюджетных средств (затраты, которых можно было избежать).

2.14. КСО при проверке исполнения муниципального контракта стоимостью 200 у.е, заключенного Управлением капитального строительства (УКС) с ООО _____ на капитальный ремонт объекта со сроком исполнения с 27.04.____ до 31.07.____, установил, что в стоимость муниципального контракта включено зимнее удорожание. Согласно Сборнику сметных норм дополнительных затрат при производстве строительно-монтажных работ в зимнее время (ГСН 81-05-02-2007) нормы затрат на производство работ в зимнее время не применяются по объектам, строительство которых заказчиком предусматривается осуществить только в летний период (для территории города _____ – с 6 мая по 4 октября). Установление начала производства работ с 27.04.____, то есть на 9 дней ранее начала летнего периода позволило УКСу завысить стоимость муниципального контракта на величину коэффициента зимнего удорожания, и привело к неэффективному использованию бюджетных средств в размере 8 у.е. (затраты на зимнее удорожание).

Комментарий: Пример фактического ущерба в виде избыточных расходов бюджетных средств. В аналогичных случаях следует получить убедительные доказательства того, что сдвиг сроков выполнения работ на более поздний период экономически более целесообразен (либо существует возможность выполнения работы в более короткие сроки).

2.15. КСО установил, что вследствие расторжения с теплоснабжающей организацией КГУП «_____» договора на поставку теплоэнергии в детские дошкольные и школьные учреждения, МКУ «_____», не имеющее разрешение на выброс вредных веществ при эксплуатации стационарных источников (котельные, работающие на дизельном топливе) было

вынуждено платить за выброс вредных веществ по повышенному коэффициенту (25) за счет средств бюджетного кредита, что привело к фактическому ущербу в размере 25 у.е..

Кроме того, при обслуживании котельных теплоснабжающей организацией КГУП «_____», экономия средств местного бюджета и МКУ «_____» составила бы в общей сумме 30 у.е., в том числе:

по содержанию кочегаров и приобретению дизельного топлива – 10 у.е.;

по начисленной плате за негативное воздействие окружающей среды за выбросы стационарного источника – 20 у.е.

Комментарий: Пример фактического ущерба в виде избыточных расходов бюджетных средств. В связи с тем, что недостаток имеет длящийся характер, целесообразно рассчитать сумму ежегодных избыточных расходов, указав ее в итоговых материалах и предложив принять меры к сокращению неэффективных расходов и предупреждению ущерба публично-правовому образованию.

2.16. КСО в ходе проверки целевого и эффективного использования бюджетных средств, выделенных на создание и содержание запасов материально-технических, продовольственных, медицинских и иных средств в целях гражданской обороны, при угрозе возникновения чрезвычайной ситуации и ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций установил, что, при приобретении материальных запасов для резерва субъекта РФ на сумму 250 у.е. Управлением по делам ГО и ЧС не достигнуты требования к техническим характеристикам товара, установленные спецификацией и условиями государственных контрактов. Кроме того, по белью детскому в ходе приобретения нормативный объем превышен практически 3-хкратно, при потребности 100 комплектов, в наличии имеется 298. Неэффективное использование бюджетных средств составило 600 у.е., т.к. Управлением по делам ГО и ЧС было израсходовано больший объем средств, чем требовалось для достижения заданных результатов.

Комментарий: Ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств в проверяемом периоде составил 600 у.е. При этом, следует дополнительно проанализировать, имеются ли возможности сократить негативные последствия неэффективных действий (реализовать сверхнормативные запасы, устранить недостатки в части требований к техническим характеристикам товара и т.д.). В случае, если такая возможность существует, ущерб следует учитывать, как потенциальный. Необходимо предложить объекту проверки принять необходимые меры для предотвращения фактического ущерба, который может наступить в последующем при списании товара, не соответствующего техническим требованиям, порчи и списания сверхнормативных запасов. В случае, если такие меры будут приняты, можно учитывать ущерб как предотвращенный (полностью или частично).

2.17. КСО в ходе проверки финансово-хозяйственной деятельности государственного бюджетного учреждения здравоохранения установил следующее. В ходе осмотра зданий и сооружений структурного подразделения ГБУЗ установлено, что здание стационара имеет общую площадь _____ м², из которой не используется по прямому назначению _____ м² или 32,7%. В ходе осмотра здания стационара установлено, что неиспользуемая площадь здания находится в аварийном, не пригодном к эксплуатации состоянии (крыша прогнила и обвалилась, и т.д.), данные помещения не только не содержатся в надлежащем состоянии, но и не охраняются. В результате имеют место

факты наличия мусора (захламления) на площадях этих помещений.

Сумма оплаты имущественного налога по неиспользуемым площадям, находящимся в аварийном состоянии за два года составила 500 у.е.

Сумма земельного налога по участку земли, находящегося под неиспользуемой аварийной частью здания за два года составила 50 у.е.

Комментарий: Фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств составил за два года 550 у.е. В итоговых материалах следует отразить данный факт. Также необходимо рассмотреть возможность принятия мер к прекращению нанесения дальнейшего ущерба (расчетно 275 у.е. в год). При этом следует учитывать, что хотя орган по управлению государственным имуществом не вправе отказать учреждению-балансодержателю в его праве вернуть в казну неиспользуемый объект имущества⁹, в рассматриваемом случае такой возврат может быть физически невозможен (неделимая часть здания). Также, учитывая техническое состояние всего объекта, капитальный ремонт его части может быть экономически нецелесообразен.

2.18. КСО в ходе проверки целевого и эффективного использования бюджетных средств (субсидии автономным учреждениям культуры на иные цели), установил следующее. Осуществлена поставка сценического танцевального линолеума в объеме 200 п.м. на сумму 70 у.е. Фактическое его использование произведено в объеме 100 п.м. для устройства покрытия в пяти танцевальных залах в здании № 1. Неиспользованный остаток в количестве 100 п.м. стоимостью 35 у.е. хранится в неэксплуатируемом Учреждением здании № 2.

Согласно пояснению директора Учреждения неиспользованный остаток образовался в связи с тем, что линолеум изначально приобретался для 7 балетных залов и фойе, в т.ч. для учебного корпуса в здании № 2.

В свою очередь в декабре 2017 г. указанное здание признано ограниченно работоспособным и на основании приказа вышестоящего органа исполнительной власти Учреждение освободило указанное здание.

При этом установлено, что договор на поставку сценического линолеума датирован июнем 2018 г., а приказ об освобождении здания № 2 датирован январем 2018 г., т.е. договор на поставку линолеума был заключен после подписания приказа. В свою очередь, Соглашение на предоставление целевой субсидии датировано февралем 2018 г., при этом оно не предусматривает адресность зданий, для которых планировалось приобретение линолеума. Таким образом, в соответствии со ст. 34 БК РФ целевая субсидия в сумме 35 у.е. израсходована неэффективно. Сделан вывод о наличии риска ущерба на сумму 35 у.е.

Комментарий: Действительно, пока поставленный товар имеется в наличии и может быть использован по назначению, ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 35 у.е. является только потенциальным (риск ущерба). Следует предложить принять меры по предотвращению фактического ущерба (использованию товара, возврату его в

⁹ Определение СК по экономическим спорам Верховного суда РФ от 10.07.2018 № 307-ЭС 18-2637.

торговую сеть, передаче в казну и т.д.).

2.19. КСО установил, что уполномоченным органом исполнительной власти неэффективно использованы средства бюджета субъекта РФ на опубликование правовых актов субъекта РФ в газете «____», тогда как данные правовые акты были опубликованы одновременно или ранее на официальных интернет-порталах: www.____.ru и www.pravo.gov.ru.

Комментарий: Зафиксирован фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств. В аналогичных ситуациях необходимо убедиться, что публикация в печатных СМИ не является обязательной в силу требования правовых актов. Если существует такое требование, целесообразно обратиться в соответствующий государственный орган, принявший правовой акт с предложением рассмотреть вопрос об изменении требований к публикации правовых актов в печатных изданиях. Вариантом решения вопроса, который ранее был реализован в субъекте РФ по предложению КСО, является изменение требований в части публикации в конкретном печатном органе. Это позволило существенно сократить тираж издания (за счет публикации в специальном приложении) до минимально необходимого количества печатных экземпляров, требуемого для размещения и хранения в установленных законодательством случаях.

2.20. КСО установил, что, воспользовавшись правом заключения контрактов на поставку оборудования и техники у единственного поставщика без проведения конкурентных процедур определения поставщика, их фактическое приобретение ГБПОУ «_____» было осуществлено по завышенным ценам. Общая сумма завышения составила 100 у.е.

Комментарий: В результате несовершенства законодательства, позволяющего в ряде случаев осуществлять закупки без проведения конкурентных процедур была произведена оплата товаров по цене, превышающей среднерыночную для данной продукции, в результате чего нанесен фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств (разница между фактическими затратами и возможными в данном случае).

В случае, если риски ущерба от аналогичных действий являются высокими (часто наблюдаются) и значимыми (значительные суммы ущерба), целесообразно предложить уполномоченным органам рассмотреть вопрос об изменении правового регулирования в данной сфере с целью предотвращения ущерба.

2.21. КСО установил, что в результате неразмещения проектной документации при проведении аукциона на благоустройство городского парка муниципальным казенным учреждением не был соблюден принцип открытости и прозрачности информации, предусмотренный законодательством о контрактной системе в сфере закупок. В результате, при проведении работ по замене оборудования детской площадки российского производства на зарубежное, с последующей заменой при исполнении муниципального контракта, заключенного с ООО _____ на благоустройство парка, на оборудование российского производства (которое изначально и было предусмотрено проектной документацией), произошло удорожание стоимости работ по установке детской площадки при исполнении контракта на сумму 800 у.е. (по средствам федерального бюджета в сумме 780 у.е., по средствам бюджета субъекта РФ в сумме 20 у.е.). Приемка и оплата работ завышенной стоимости в нарушение статьи 34 БК РФ приведет к неэффективному (неэкономному) использованию бюджетных средств. Расчет ущерба

производился на основании представленных документов и проведенных инспекторами КСП в ходе проверки осмотров.

Комментарий: Поскольку факт неэффективных действий при использовании государственных средств был установлен в процессе исполнения контракта (до проведения оплаты) ущерб в виде избыточного использования бюджетных средств на сумму 800 у.е. фиксируется в качестве потенциального и может быть предупрежден по предложению КСО.

2.22. КСО установил факт неэффективного использования средств Администрацией муниципального образования _____, которым осуществлены расходы на приобретение системы видеонаблюдения стоимостью _____ тыс. рублей, не введенной в эксплуатацию по причине отсутствия в бюджете муниципального образования средств на оплату ее содержания.

Комментарий: В связи с тем, что система видеонаблюдения имеется в наличии, находится в работоспособном состоянии, неверным будет учитывать фактический ущерб в сумме, потраченной на приобретение системы. Имеет место риск ущерба на вышеуказанную сумму, связанный, вероятно, с недостатками планирования. В связи со сложившейся ситуацией, с целью предотвращения нанесения фактического ущерба, в итоговых материалах целесообразно предложить принять одну из следующих мер:

- реализовать систему видеонаблюдения (фактическим ущербом будет разница в цене реализации и цене приобретения);
- предусмотреть в бюджете средства на оплату содержания системы видеонаблюдения (в случае сохранения потребности в данной системе).

Непринятие мер по предотвращению потенциального ущерба может привести к фактическому ущербу (в размере полной суммы, потраченной на приобретение, при списании неиспользованной системы).

2.23. КСО установил наличие неиспользуемых мировыми судьями и их аппаратами помещений, арендованных с целью размещения судебных участков, что свидетельствует о несоблюдении принципа эффективности использования бюджетных средств. В _____ году расходы на аренду неиспользованных помещений составили _____ тыс. рублей.

Комментарий: Пример ущерба в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму оплаченной за неиспользуемые помещения арендной платы.

2.24. КСО установил, что мероприятия по контролю за хранением и распределением противогололедных реагентов, осуществляемые подведомственными Органу управления организациями, дублируют функции учреждений и являются избыточными. Предложено предотвратить потенциальный ущерб в виде избыточных затрат государственных средств.

Комментарий: В описанном случае КСО установил факт дублирования функций учреждений, что позволило сделать вывод об избыточных расходах бюджетных средств.

В схожих ситуациях, для квалификации производимых затрат в качестве избыточных, также необходимо убедиться, что учреждения, в чьи функции входит осуществление мероприятий, способны выполнять данные функции в необходимом объеме (имеют необходимый штат сотрудников, обеспечены финансированием и т.д.).

3. Примеры неэффективности, связанные с неиспользованием государственных (муниципальных) средств и имущества

В данный раздел включены примеры неэффективности, связанные с длительным неиспользованием объектов государственной (муниципальной) собственности, использованием объектов не на полную мощность, длительным неиспользованием государственных (муниципальных) средств, длительным отвлечением бюджетных средств и т.д.

3.1. КСО установил, что перечисление средств гранта в форме субсидии на расчетный счет Организации, открытый в коммерческом банке, привело к отвлечению средств из бюджета публично-правового образования. При условии перечисления средств гранта на лицевой счет получателя, открытый в Финансовом органе, бюджет мог бы получить доход в виде процентов по остаткам средств на счетах (упущенная выгода).

Комментарий: Квалифицирован фактический ущерб публично-правовому образованию в виде упущенной выгоды, который может быть рассчитан по формуле: объем субсидии * действующая в расчетном периоде процентная ставка по остаткам средств на счетах, открытых в Финансовом органе /365) * количество дней отвлечения.

3.2. КСО установил, что органом управления при принятии решения об объеме перечисляемой ГБУК субсидии на реализацию мероприятия «_____» не осуществлялся анализ фактической потребности ГБУК в субсидии, перечисление субсидии осуществлялось ГРБС в объеме, заявленном ГБУК в заявках на предоставление субсидии без учета заключенных ГБУК контрактов, экономии, сложившейся по итогам торгов.

Это привело к отвлечению значительных средств о бюджета, выделенных на реализацию мероприятия «_____» в XXXX-XXXX годах, в дебиторскую задолженность ГБУК (дебиторская задолженность по субсидии текущего года на 01.01.XXXX составила _____ тыс. руб., на 01.01.XXXX – _____ тыс. руб.).

Комментарий: В связи с фактом длительного неиспользования перечисленных из бюджета средств целесообразно рассчитать ущерб в виде упущенной выгоды. Расчет возможно произвести по следующей формуле: сумма средств * (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней отвлечения, либо иным способом (принятым в данном субъекте РФ).

3.3. КСО установил, что в рамках реализации госпрограммы на основании Государственного контракта ГРБС приобретены следующие нефинансовые активы:

- снегоходы в количестве 9 штук на общую сумму 200 у.е. За весь проверяемый период (с момента принятия нефинансовых активов – снегоходов) ГРБС осуществлялась эксплуатация только двух снегоходов в проведении мероприятий по контролю за соблюдением гражданами, осуществляющими охоту, требований в области охоты и сохранения охотничьих ресурсов в охотничьих угодьях. Документы, подтверждающие фактическое использование в проверяемом периоде семи снегоходов общей балансовой стоимостью _____ тыс. рублей, отсутствовали. Сумма уплаченного транспортного налога за неиспользуемые транспортные средства составила 20 у.е., в том числе: 2 у.е. – за XXXX год, 18 у.е. – за XXXY год.

По информации ГРБС, приобретенную в XXXX году спецтехнику предполагалось использовать под поэтапное

увеличение штатных единиц охотничьих инспекторов в каждом муниципальном районе. В связи с проведенным в XXXY году сокращением численности сотрудников Управления охраны и использования животного мира, в результате снижения объема субвенций из федерального бюджета бюджету субъекта РФ, часть техники, переданной в районы, в работе не использовалась. Таким образом ГРБС допущено неэффективное использование бюджетных средств в общей сумме 220 у.е., в том числе: 200 у.е. – стоимость приобретенных 7 снегоходов, 20 у.е. – уплаченный транспортный налог на неиспользуемые единицы транспортных средств за XXXX-XXXY годы.

Комментарий: В случае неиспользования в течение длительного времени объектов имущества указывать в качестве ущерба публично-правовому образованию всю стоимость такого имущества, по мнению Комиссии некорректно, так как оно еще может быть использовано для извлечения пользы. Поэтому наиболее сдержанным подходом к оценке ущерба в данном случае представляется следующее:

1. Прямой (наступивший) ущерб целесообразно рассчитать как сумму:

– избыточных расходов (суммы дополнительных затрат на ремонт, обслуживание и т.п. в связи с истечением гарантийного срока (срока сопровождения) полностью или частично в период, когда оборудование не эксплуатировалось, суммы затрат на содержание не используемых объектов)). В рассматриваемом примере к этим расходам необходимо прибавить сумму уплаченного транспортного налога;

– упущенной выгоды (сумма средств, потраченных на приобретение неиспользуемого имущества, умноженная на ключевую ставку ЦБ РФ и на количество дней, на которые можно было отсрочить приобретение или создание имущества¹⁰);

– суммы, недопоступившей в бюджет (сумма средств, которая могла быть получена при предоставлении имущества в аренду).

2. Потенциальный ущерб (риск ущерба) целесообразно рассчитать аналогично фактическому ущербу как сумму избыточных затрат и упущенной выгоды, которые наступят за период времени до принятия необходимых управленческих решений. Указать при этом на риск ущерба в размере полной стоимости имущества (утраты имущества) в случае непринятия необходимых управленческих решений в отношении имущества (передачи в казну, вовлечения в оборот и т.д.).

3.4. КСО установил, что государственным бюджетным учреждением здравоохранения «_____» бюджетные средства в сумме 900 у.е. использованы безрезультатно, так как закупленное медицинское оборудование на общую сумму 900 у.е. данным учреждением не используется (например, аппарат рентгенографический палатный передвижной разборный; машина проявочная автоматическая для листовых радиографических медицинских пленок; установка очистки и обеззараживания воздуха и др.). Эксплуатация рентгенографического оборудования не осуществлялась в связи с отсутствием в проверяемом периоде лицензии на осуществление деятельности в области использования источников ионизирующего излучения, а в части

¹⁰ Количество дней неиспользования объектов собственности.

фиброгастроскопического оборудования - отсутствием врача соответствующей специализации.

Комментарий: КСО отнес данные расходы на приобретение неэксплуатируемого оборудования к безрезультатным. Вместе с тем, приобретенное оборудование имеется в наличии и работоспособном состоянии, поэтому ущерб на сумму 900 у.е. в виде безрезультатных расходов может быть учтен только как потенциальный. Он может быть предотвращен в случае начала использования оборудования по назначению (при условии получения необходимой лицензии и приема в штат врача соответствующей специализации). Если же решения по дальнейшему использованию оборудования своевременно не будут приняты, и оно придет в негодность и будет списано, тогда можно будет фиксировать фактический ущерб.

На данный момент (момент проведения контрольного мероприятия) целесообразно рассчитать фактический ущерб, носящий длящийся характер, в виде:

- избыточных расходов бюджетных средств – на сумму затрат на содержание не используемых объектов, а также дополнительных затрат на ремонт, обслуживание и т.п. в связи с истечением гарантийного срока (срока сопровождения) полностью или частично в период, когда оборудование не эксплуатировалось;
- упущенной выгоды, рассчитанной по формуле: сумма средств, потраченных на приобретение оборудования* (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней, на которые можно было отсрочить приобретение оборудования.

3.5. КСО выявил недостатки и нарушения при утверждении бюджетному учреждению государственного задания, расходовании субсидий, использовании государственного имущества. В том числе установлено длительное неиспользование трех земельных участков общей площадью ____ га общей кадастровой стоимостью ____ млн. руб., что повлекло нерациональные (неэффективные) расходы, связанные с уплатой земельного налога и налога на имущество. В итоговую сумму нарушений и недостатков по итогам контрольного мероприятия включена стоимость неэффективно используемого (неиспользуемого) имущества. Эта же сумма указана в качестве ущерба.

Комментарий: Неверно учитывать в качестве ущерба полную кадастровую стоимость неиспользуемых участков в связи с тем, что данные земельные участки остаются в государственной собственности, имеются в наличии. В данном случае прямым ущербом является сумма земельного налога и налога на имущество, уплаченная учреждением за неиспользуемые объекты государственной собственности (избыточные расходы бюджетных средств).

Кроме того, целесообразно рассчитать ущерб от неиспользуемого имущества в виде упущенной выгоды в результате неиспользования земельных участков. Для расчетов можно применить метод альтернативных издержек. В качестве альтернативы целесообразно рассчитать доход от сдачи в аренду земли. При этом необходимо использовать имеющиеся ставки арендной платы (нормативы, расценки и т.д.) для аналогичных земельных участков в данном районе.

3.6. КСО установил, что приобретенный учреждением программный продукт не используется в деятельности учреждения. Расходы на приобретение и обслуживание программного продукта квалифицированы как фактический ущерб.

Комментарий: В случае, если данный программный продукт на момент проверки находится на балансе учреждения неверно учитывать фактический ущерб в полной сумме расходов на приобретение и обслуживание программного продукта. Фактическим ущербом являются избыточные расходы бюджетных средств, которые возможно рассчитать как сумму затрат на содержание не используемого программного продукта (например, затраты на сопровождение и т.п.). Кроме того можно рассчитать упущенную выгоду по формуле: сумма средств* (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней, в течение которых не используется приобретенный программный продукт.

В качестве потенциального ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств следует указать полную стоимость программного продукта, отметив, что данное последствие (полное списание) наступит в случае непринятия мер по дальнейшему использованию программного продукта, либо его реализации или передачи в казну. При этом необходимо учитывать высокий риск потенциального ущерба ввиду того, что в сфере информационно-коммуникационных технологий наблюдаются наиболее высокие темпы морального устаревания оборудования и программных продуктов.

3.7. КСО установил, что в результате бездействия специалистов администрации района по реализации или списанию пришедших в негодность автотранспортных средств бюджет муниципального района несет потери в виде уплаты транспортного налога, а также упускаются возможности для пополнения бюджета муниципального района от реализации материалов и комплектующих, полученных от разборки объектов списания.

Комментарий: В данном случае в результате длительного непринятия решения в отношении неиспользуемых объектов муниципальной собственности бюджету нанесен ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств, связанных с хранением, уплатой транспортного налога, платежами по обязательному страхованию гражданской ответственности владельцев транспортных средств и т.д., а также в виде недопоступления средств в бюджет от реализации имущества. Целесообразно в итоговых материалах контрольного мероприятия предупредить об увеличении размера ущерба в случае дальнейшего непринятия необходимых управленческих решений (наличие потенциального ущерба).

3.8. КСО установил, что при отсутствии объективных причин органами государственного управления не использованы ассигнования федерального бюджета на приобретение жилых помещений для детей-сирот (___% от предоставленных средств), что является показателем ненадлежащего использования и без того ограниченных государственных средств. За счет неисполненных бюджетных назначений возможно было бы обеспечить жильем порядка 22 детей-сирот (расчетно).

Комментарий: Данный пример иллюстрирует возможность оценки негативных последствий от неэффективного использования бюджетных средств (непринятие своевременных управленческих решений) через расчет объема неполученных государственных услуг (негативные социальные последствия).

3.9. КСО установил, что государственным автономным учреждением спорта уплачены суммы налога на землю и налога на имущество за ___ год за объекты недвижимости, которые учреждением не использовались. Зафиксирован ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму уплаченных налогов.

Комментарий: В данном случае, помимо материального ущерба, целесообразно оценить негативные социальные последствия – объем не оказанных государственных услуг (см. пример 3.8).

3.10. КСО установил факты использования участниками мероприятий по улучшению жилищных условий граждан ФЦП «Устойчивое развитие сельских территорий на 2014-2017 годы и на период до 2020 года» социальной выплаты, выделенной на приобретение жилья и возвращённой после окончания финансового года. Не использование выделенных субсидий на приобретение жилья в сумме _____ тыс. рублей и возврат неиспользованных средств в бюджет, квалифицированы в соответствии со статьёй 34 БК РФ как неэффективное использование бюджетных средств.

Комментарий: В данном случае необходимо оценить негативные последствия для бюджета. Целесообразно произвести оценку упущенной выгоды бюджета по формуле: $\text{сумма средств} * (\text{ключевая ставка ЦБ РФ}/365) * \text{количество дней, в течение которых не использовались бюджетные средства}$.

3.11. При проверке целевого и эффективного использования бюджетных средств, выделенных в _____ году Государственному бюджетному учреждению здравоохранения ГБУЗ _____ на оплату труда медицинских работников, приобретение лекарственных препаратов и изделий медицинского назначения, а также использования закрепленного за учреждением медицинского оборудования, КСО установил, что в нарушение статьи 34 БК РФ 25 объектов основных средств на общую сумму _____ тыс. рублей фактически не использовались, либо находились в нерабочем состоянии; при наличии в больнице собственного здания прачечной и соответствующего оборудования для стирки белья стоимостью _____ тыс. рублей, в мае _____ года больница заключила контракт с _____ на выполнение услуг по стирке белья на сумму _____ тыс. рублей, в результате чего собственное здание прачечной не используется. Сделан вывод о наличии потенциального ущерба (риска ущерба) на указанные суммы.

Комментарий: В аналогичных случаях первоначально следует попытаться оценить сумму фактического ущерба, сложившуюся в результате длительного неиспользования объектов основных средств. Такой ущерб может быть вызван избыточными расходами бюджетных средств, включающими суммы дополнительных затрат на ремонт, обслуживание и т.п. в связи с истечением гарантийного срока (срока сопровождения) полностью или частично в период, когда оборудование не эксплуатировалось, а также суммы затрат на хранение и содержание не используемых объектов. Также избыточные расходы включают сумму, уплаченную по контракту за уже оказанные услуги по стирке белья. Кроме того, целесообразно рассчитать упущенную выгоду по формуле: $\text{Сумма средств} * (\text{ключевая ставка ЦБ РФ}/365) * \text{количество дней, на которые можно было отсрочить приобретение или создание имущества (количество дней неиспользования объектов собственности)}$.

Потенциальный ущерб следует рассчитать в соответствии с теми затратами, которые ГБУЗ будет нести за неиспользуемое имущество (исходя из суммы оцененного фактического ущерба) в течение предполагаемого (возможного, нормативного) срока использования имущества.

При этом, в итоговых документах следует указать, что в случае непринятия своевременных управленческих решений

существует риск полной утраты имущества (фактического ущерба) на полную стоимость неиспользуемого оборудования.

3.12. КСО установил, что Учреждением упущена возможность получения дополнительных доходов, которые могли быть получены при оказании услуг по стерилизации изделий медицинского назначения сторонним организациям. Дополнительные доходы могли бы быть направлены, в том числе, на модернизацию оборудования и переустройство помещений и оборудования. Сделан вывод о наличии потенциального ущерба в связи с неиспользованием Учреждением возможностей получения дополнительных средств от предоставления платных услуг.

Комментарий: В данном случае приведен пример неэффективного управления имуществом, закрепленным за Учреждением, последствием которого является наличие потенциального ущерба в связи с неиспользованием возможностей получения дополнительных доходов.

Для корректной квалификации рассматриваемого факта необходимо удостовериться, что возможность предоставления государственных услуг на платной основе предусмотрена в соответствующих перечнях государственных услуг (базовом или региональном)¹¹. При этом даже в случае возможности оказания данных услуг на платной основе представляется необходимым доказать, что ущерб в результате действий (бездействий) государственного учреждения был нанесен публично-правовому образованию.

Государственные учреждения в соответствии со ст.123.21. ГК РФ, ст.2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ¹² являются некоммерческими организациями, не имеющими в качестве основной цели получение прибыли. В связи с этим факт неосуществления учреждением деятельности на платной основе в общем случае не наносит прямого ущерба публично-правовому образованию.

Кроме того необходимо оценить наличие неудовлетворенного спроса на данную услугу в течение анализируемого периода времени.

3.13. КСО установил, что Государственному учреждению предоставлен в безвозмездное пользование имущественный комплекс, который не использовался с момента его предоставления Учреждению. Расходы на его охрану, отопление и налоги на имущество за 3 года составили 150 у.е.

Комментарий: Рассчитан фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на содержание неиспользуемого объекта государственной собственности. Целесообразно рассчитать ежегодный потенциальный ущерб в виде суммы избыточных расходов, направляемых на охрану, отопление и оплату налогов. Также возможно рассчитать фактический (за проверенный период) и потенциальный ежегодный ущерб в виде упущенной выгоды, рассчитав его методом альтернативных издержек. Например, как сумму средств, которая могла бы быть получена от предоставления имущественного комплекса в аренду.

¹¹ Ст.69.2. БК РФ.

¹² «О некоммерческих организациях».

3.14. КСО установил, что на основании заявки администрации муниципального образования из бюджета субъекта РФ перечислена субсидия в размере 23 у.е., из которых средства на сумму 9 у.е. возвращены в бюджет субъекта РФ заявкой на возврат. Согласно Сводному отчету о ходе строительства объектов, средства бюджета субъекта РФ в размере 9 у.е. зарезервированы на выполнение пуско-наладочных работ на объекте. Следует отметить, что ввод в эксплуатацию объекта невозможен по причине отсутствия газопровода – отвода и автоматизированной газораспределительной станции в населенном пункте _____. Строительство газопровода – отвода высокого давления и АГРС в н.п. _____ не начато, дата завершения их строительства и ввода в эксплуатацию, а также дата начала подачи газа не известна. Данные факты свидетельствуют о преждевременности строительства объекта и несоблюдении принципа эффективности использования бюджетных средств, установленного статьей 34 БК РФ. Стоимость незавершенного строительством объекта по состоянию на _____ составляет 200 у.е., в том числе за счет средств бюджета субъекта РФ – 185 у.е.

Комментарий: Преждевременность строительства объекта свидетельствует о недостатках планирования, в результате которого средства бюджета субъекта РФ в размере 194 (185+9) у.е. оказались отвлечены на длительный срок. В данном случае можно оценить ущерб в виде упущенной выгоды бюджета субъекта РФ по формуле:

Сумма средств (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней, на которые можно было отсрочить приобретение или создание имущества (количество дней неиспользования объектов собственности, либо резервирования денежных средств).*

3.15. КСО установил факт использования бюджетных средств с несоблюдением принципа эффективности, установленного статьей 34 БК РФ, в размере 325 у.е., обусловленный наличием в бюджетном учете Учреждения по состоянию на 01.01.2016:- объемов незавершённого строительства в виде затрат в размере 270 у.е. по 12 объектам приостановленных строительством;- объемов незавершённого строительства в виде затрат по выполненным в период 2003 – 2013 годов проектно-изыскательским работам на общую сумму 55 у.е. по 20-ти объектам, выполнение работ на которых не планируется, что создает риск утраты актуальности данной документации. Предложения о необходимости включения объектов незавершенного строительства в адресную инвестиционную программу субъекта РФ Учреждением в уполномоченный орган исполнительной власти не направлялись. Сделан вывод о наличии риска ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств на сумму 325 у.е.

Комментарий: Учитывая, что должностными лицами Учреждения не предпринимались попытки обоснования необходимости завершения строительства, риск безрезультатных расходов можно оценить как высокий. В аналогичных случаях целесообразно дополнительно оценить фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств, затраченных на текущее содержание (охрану, отопление, освещение и т.д.) неиспользуемых объектов за весь период их неиспользования. В итоговых материалах, в целях предотвращения длящегося ущерба (текущие избыточные расходы), высокого риска безрезультатных расходов, следует предложить Учреждению принять незамедлительные меры по решению

вопроса о дальнейшем использовании (завершении строительства) либо неиспользованию имущества (признанию ущерба и списанию затрат).

3.16. КСО при проверке использования бюджетных средств, выделенных государственному автономному учреждению культуры «_____» установил, что помещение кафе площадью ____ кв. м, расположенного в подвале здания, находящегося на балансе Учреждения с момента ввода в эксплуатацию объекта в уставной деятельности не использовалось. Только по истечению 2 лет помещение кафе сдано в аренду. В связи с этим, упущенная выгода за 2 года составила, расчетно, 300 у.е. Кроме того, сумма не возмещенных расходов по коммунальным платежам (теплоснабжение) за проверяемый период по указанному помещению составила 40 у.е., налог на имущество за вышеуказанное помещение за два года оплачен в сумме 200 у.е.

Комментарий: Учитывая, что на момент проведения проверки уже предприняты необходимые действия по прекращению длящегося ущерба, в итоговых материалах фиксируется только факт допущенного фактического ущерба на сумму 300 у.е., как средства, недопоступившие Учреждению от сдачи помещения в аренду, а также 240 у.е., как избыточные расходы (убытки), которых можно было избежать.

Следует учитывать, что в данном случае речь идет о факте возникновения ущерба в виде убытков и недополученных средств в доход государственного автономного учреждения культуры. Вопрос нанесения ущерба (потенциального ущерба) соответствующему публично-правовому образованию, а также расчета его размера, который может не совпадать с размером ущерба, нанесенного (потенциального ущерба) интересам коммерческой или некоммерческой организации, требует дополнительного анализа.

3.17. КСО в ходе проверки использования бюджетных средств, выделенных государственному автономному учреждению культуры (ГАУК) установил следующее. Из восьми музыкальных инструментов (иное движимое имущество), поставленных в _____ году, общей балансовой стоимостью 100 у.е., четыре музыкальных инструмента, балансовой стоимостью 60 у.е., в течение семи лет с даты принятия к учету ни разу не использовались. При этом, по данным счета 01 «Основные средства» на момент проверки процент износа указанных музыкальных инструментов, рассчитанный линейным способом, составлял 70%. Неиспользование в уставной деятельности указанных музыкальных инструментов в течение семи лет ставит под сомнение потребность ГАУК в таком государственном имуществе.

Кроме того, ГАУК не соблюдаются основные правила хранения музыкальных инструментов. Так, в ходе визуального осмотра основных средств, находящихся в студии звукозаписи, проверяющими установлено, что музыкальные инструменты размещаются на полу, на шкафах. В помещении отсутствуют измерительные приборы температурного и влажностного режимов, что ставит под сомнение соблюдение требований по их хранению. Сделан вывод о наличии потенциального ущерба на сумму 60 у.е.

Комментарий: Указав в итоговых материалах на потенциальный ущерб в виде избыточных расходов бюджетных

средств на сумму 60 у.е. (в случае полного списания неиспользованных музыкальных инструментов) следует предложить принять меры по его предотвращению (например, инициировать передачу неиспользуемых инструментов в казну для последующей передачи и использования другим учреждением). Что касается вопросов, связанных с нарушением условий хранения музыкальных инструментов, то данные действия также могут иметь своим последствием ущерб в виде утраты объектов собственности. Но в данном случае ущерб связан именно с нарушением установленных требований, а не с неэффективными действиями.

3.18. КСО установил, что приобретенное производственное оборудование для организации горячего питания учащихся на сумму 250 у.е. использовалось только 1 год по причине перемещения Учреждения в арендованное помещение в связи с аварийностью существующего здания. В настоящее время указанное оборудование не используется и находится в неэксплуатируемом здании. Неиспользование производственного оборудования влечет риски ухудшения его потребительских свойств. Кроме того, за неиспользуемый период уплачен налог на имущество в сумме 10 у.е. Сделан вывод о наличии риска ущерба.

Комментарий: Существует риск снижения стоимости неиспользуемого оборудования вплоть до его полной утраты на сумму 250 у.е. Кроме того, нанесен фактический ущерб в виде избыточных расходов на сумму 10 у.е., которая также является суммой ежегодного потенциального ущерба (ежегодные налоговые платежи, затраты на содержание неиспользуемого имущества).

3.19. КСО установил, что отсутствие постоянной медицинской деятельности в фельдшерско-акушерских пунктах по причине приостановления их работы в связи с отсутствием фельдшеров приводит к неэффективным расходам государственного бюджетного учреждения здравоохранения (ГБУЗ).

Так, неэффективные расходы ГБУЗ по содержанию фельдшерско-акушерских пунктов в населенных пунктах _____, _____ с момента приостановления их деятельности в связи с отсутствием фельдшеров (фактический ущерб) составили за два года 80 у.е.

Комментарий: Наряду с отражением факта фактического ущерба, нанесенного ГБУЗ в виде избыточных (непроизводительных) расходов на сумму 80 у.е., в аналогичных случаях в итоговых материалах следует отразить риск ущерба на сумму ежегодных расходов на содержание неиспользуемых объектов. Кроме того, целесообразно указать на негативные социальные последствия в объеме не оказанных медицинских услуг населению.

В отношении оценки ущерба публично-правовому образованию см. комментарий к п.п. 1.21, 3.16.

3.20. КСО установил, что крытый тренажерный комплекс, приобретенный по контракту Учреждением, размещен за пределами территориального расположения Учреждения. В связи с тем, что тренажерный комплекс не используется в целях осуществления основных видов деятельности, расходы на его приобретение в сумме 90 у.е. в соответствии со статьей 34 БК РФ являются неэффективными.

Комментарий: В связи с тем, что тренажерный комплекс на момент проверки находится на балансе Учреждения и потенциально может быть использован, данная сумма расходов (90 у.е.) является потенциальным ущербом в виде безрезультатных расходов бюджетных средств (потенциальный ущерб превратится в фактический в случае непринятия решения об его использовании, дальнейшей утраты и списания объекта).

При этом, необходимо оценить затраты на текущее содержание объекта (охрану, отопление, освещение, техническое обслуживание и т.д.) в качестве избыточных расходов бюджетных средств (фактических – за истекший период, потенциальных за текущий период). Целесообразно дополнительно оценить ущерб в виде упущенной выгоды в связи с отвлечением бюджетных средств по формуле: сумма средств* (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней, в течение которых имущество не использовалось. Также целесообразно оценить негативные социальные последствия в объеме не оказанных услуг населению и ущерб в объеме средств, которые можно было бы получить от оказания платных услуг.

3.21. КСО установил, что в связи с некачественной проработкой условий Соглашений в части графиков перечисления субсидий, которые не увязаны со сроками выполнения мероприятий, предусмотренными Планами проведения работ на период использования субсидий, допущено неэффективное использование средств бюджета публично-правового образования.

В результате Организация – получатель субсидии вовлекла полученные денежные средства в предпринимательскую деятельность с целью извлечения дополнительного дохода в виде процентов, начисленных кредитными организациями на неснижаемый среднедневной остаток средств на расчетных счетах в сумме 70 у.е. Среднедневной остаток неиспользованных средств субсидий на расчетных счетах Организации составлял в ____ году – 1400 у.е., в первом полугодии ____ года – 800 у.е.

Комментарий: В результате недостаточной проработки условий Соглашений о предоставлении субсидий бюджету публично-правового образования нанесен ущерб в виде упущенной выгоды (выгоды, которая могла быть получена в случае использования отвлеченных средств в интересах публично-правового образования). Размер ущерба можно рассчитать по формуле: сумма средств* (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней отвлечения, либо принять в сумме полученного дополнительного дохода Организацией (70 у.е.).

3.22. КСО установил, что в проверяемом периоде автомобиль, балансовой стоимостью 250 у.е. не эксплуатировался. Вместе с тем, в указанном периоде были оплачены услуги по его ремонту на сумму 40 у.е. (замена и окраска правого и левого переднего крыла, коробов, порогов).

Комментарий: Необходимо дополнительно проанализировать причину, по которой автомобилю потребовался ремонт. Если ремонт потребовался вследствие повреждений, полученных в результате эксплуатации автомобиля в период, предшествующий проверяемому, фактический ущерб от неэффективного использования имущества не усматривается. В случае, если ремонт потребовался вследствие ненадлежащих условий хранения, можно делать вывод о том, что в результате длительного неиспользования объекта государственной собственности и непринятия мер к сохранности

объекта допущен фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 40 у.е. Также к этой сумме целесообразно добавить расходы, понесенные на содержание (хранение) автомобиля в этот период.

3.23. КСО установил, что в учете Объекта проверки на счете бухгалтерского учета 110631000 «Вложения в основные средства – иное движимое имущество» числятся затраты, произведенные за счет средств соответствующего бюджета за несколько лет. Перспективы их использования Объектом проверки не определены: нефинансовые активы не сформированы, затраты функциональным заказчикам (получателям) не переданы. КСО предложил предотвратить потенциальный ущерб в виде безрезультатных затрат государственных средств.

Комментарий: Поскольку на момент проведения проверки перспективы использования объектов остаются не определенными (возможно использование объектов в полном объеме, либо частично), с целью предотвращения потенциального ущерба предложено определить перспективы дальнейшего использования объектов и принять меры по передаче их функциональным заказчикам. Непринятие мер по предотвращению потенциального ущерба может привести к фактическому ущербу.

3.24. КСО установил, что в нарушение абзаца 1 статьи 1 Закона от 03.04.2002 № 15-ГД «О порядке управления и распоряжения собственностью» и пункта ____ Устава Государственное бюджетное учреждение образования (ГБОУ) не обеспечило эффективное использование закрепленного на праве оперативного управления имущества. В нарушение подпункта «__» пункта «__» трудового договора руководитель ГБОУ не обеспечил эффективное использование имущества учреждения: в нарушение пункта 1 статьи 131 ГК РФ ГБОУ не обеспечена государственная регистрация права оперативного управления в отношении 3 объектов недвижимого имущества, не используются для оказания государственных услуг (выполнения работ) и для общехозяйственных нужд 21 транспортное средство, данные бухгалтерского учета содержат недостоверные сведения по сравнению с данными реестра имущества, в том числе в связи с допущенной в _____ году технической ошибкой при внесении данных, а именно на балансе учреждения числятся как один объект 10 объектов.

Комментарий: В результате ненадлежащих действий или бездействия должностных лиц в части регистрации права, а также нарушений бухгалтерского учета имеет место длительное неиспользование объектов (имущества), длительное непринятие решения о перспективах использования объектов. В данном случае целесообразно рассчитать в качестве фактического ущерба объем избыточных расходов бюджетных средств вследствие длительного неиспользования имущества. Расчет рекомендуется произвести исходя из суммы затрат на содержание не используемых объектов + суммы дополнительных затрат на ремонт, обслуживание и т.п. в связи с истечением гарантийного срока (срока сопровождения) полностью или частично в период, когда имущество не эксплуатировалось. Кроме того, с целью предупреждения дальнейшего неэффективного использования имущества целесообразно произвести расчет потенциального ущерба который может наступить при непринятии мер по государственной регистрации и вовлечению в оборот имущества (вплоть до полной утраты).

4. Примеры неэффективности, связанные с неиспользованием возможностей получения государственных (муниципальных) средств

В данный раздел включены примеры, связанные с: не принятием мер по своевременному получению средств из бюджетов иных уровней бюджетной системы, по взысканию дивидендов, по взиманию арендной платы за пользование государственным (муниципальным) имуществом, по обеспечению полного выполнения инвесторами условий государственных (муниципальных) инвестиционных контрактов, по оформлению прав государственной (муниципальной) собственности на продукцию, созданную за счет бюджетных средств; не предъявлением требований к получателю государственной (муниципальной) гарантии возмещения сумм, уплаченных по гарантии и т.д.

4.1. КСО установил неэффективное использование бюджетных средств, связанное с не проведением хозяйствующим субъектом претензионной работы по взысканию пени (неустойки) за неисполнение условий контрактов.

4.2. КСО установил, что государственный заказчик не воспользовался своим правом обращения в судебные инстанции для защиты нарушенных прав в части оплаты подрядчиком пени и штрафа в общей сумме 25 у.е. за нарушение условий по двум государственным контрактам.

4.3. КСО установил, что ООО «_____» получено разрешение Администрации муниципального образования на ввод объекта капитального строительства в эксплуатацию от _____ г.

После ввода объекта в эксплуатацию, строительство объекта продолжалось, в том числе, в период проведения КСО проверки выполнялись работы по устройству внутренних слаботочных систем, пуско-наладочные работы, установка оборудования.

Окончательные работы по государственному контракту приняты _____. ООО «_____» допустило просрочку исполнения обязательств в части сроков выполнения работ в 203 дня (статьи 309, 314, 708, 740 ГК РФ).

В нарушение части 6 статьи 34, статьи 94 Федерального закона «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» от 05.04.2013 № 44-ФЗ уполномоченным органом исполнительной власти требование об уплате неустойки ООО «_____» не направлялось.

Размер неустойки составляет 300 у.е. (риск недопоступления средств в бюджет).

Комментарий к пп. 4.1-4.3: Необходимо дополнительно проанализировать, предпринял ли Заказчик все возможные действия для защиты интересов государства. Например, в соответствии со ст. 313 ГК РФ условиями государственного (муниципального) контракта может быть предусмотрено, что в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения поставщиком (подрядчиком, исполнителем) по указанному контракту своих обязательств по уплате неустойки, государственный (муниципальный) заказчик вправе осуществить перечисление суммы неустойки в доход соответствующего

бюджета бюджетной системы Российской Федерации за поставщика из средств, подлежащих выплате поставщику (подрядчику, исполнителю) в связи с приемкой поставленного товара, результатов выполненной работы, оказанной услуги¹³.

Кроме того, необходимо дать оценку действиям (бездействию) должностных лиц на предмет наличия признаков правонарушения.

4.4. КСО установил, что Отделом строительства Администрации _____ муниципального района занижен расчет пени за просрочку исполнения обязательств по контракту на сумму 20 у.е.

4.5. КСО установил, что в результате одностороннего изменения государственным бюджетным учреждением дополнительного образования «_____» (Арендодатель) условий договора аренды в областной бюджет не поступили доходы в сумме _____ тыс. руб.

4.6. КСО установил, что Департамент _____ не воспользовался правом, определенным пунктом 1 статьи 395 ГК РФ в части истребования уплаты процентов в размере _____ тыс. руб. на сумму долга _____ тыс. руб., подлежащих перечислению в доход областного бюджета.

4.7. КСО установил отсутствие системы по эффективному управлению имуществом: пени за несвоевременную уплату арендной платы не начисляются и не предъявляются арендаторам для уплаты; не предъявляются арендаторам к возмещению коммунальные и эксплуатационные расходы. Результатом является недопоступление средств в бюджет.

4.8. КСО установил, что объектом контроля не реализованы права по предъявлению к уплате (взысканию) процентов за пользование чужими денежными средствами в связи с неисполнением арендаторами обязательств по уплате арендной платы. Не начислены пени за несвоевременное внесение арендной платы.

4.9. КСО установил, что несмотря на наличие банковской гарантии, департамент не реализовал своих прав в части взыскания штрафных санкций с подрядной организации за нарушение условий государственного контракта за счет банковской гарантии. Сумма штрафных санкций составила 20 у.е., являющихся фактическим ущербом в виде недопоступления средств в бюджет.

4.10. КСО установил, что недоимка по договорам аренды и продажи земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена и которые расположены в границах города _____, подлежащая зачислению в бюджет субъекта РФ, составляет 200 у.е. Указанная задолженность образовалась по состоянию на 1 января 2013 г. по договорам аренды и купли – продажи, заключенным в период 2008-2012 гг. Мероприятия по учету и взысканию в бюджет субъекта РФ указанных платежей уполномоченным органом исполнительной власти не проводятся, отсутствует информация о фактическом состоянии обязательств по указанной недоимке.

Объем начисленной арендной платы по земельным участкам сельскохозяйственного назначения, находящимся

¹³ Письмо Минфина России от 1 сентября 2020 г. N 09-00-03/76519 «О перечислении неустойки».

в собственности субъекта РФ, с учетом недоимки прошлых лет на 01 января 2016 г. составил 800 у.е., размер пеней и штрафов – 250 у.е.. За 2016 год в бюджет субъекта РФ зачислено указанных платежей всего в сумме 100 у.е. (12,0% от суммы начислений) и 40 у.е. (1,7%), соответственно.

По договорам аренды недвижимого имущества общая задолженность на 1 января 2016 г. составляла 50 у.е.. За 2016 год арендная плата начислена в сумме 100 у.е., а зачислено в бюджет всего 15 у.е., или 25% от плановых назначений (60 у.е.).

Низкий уровень поступлений свидетельствует о потерях бюджета, а также о недостатках выполнения уполномоченным органом исполнительной власти полномочий по защите прав и имущественных интересов субъекта РФ в судах путем предъявления соответствующих исков.

4.11. КСО установил фактический ущерб, наступивший вследствие неприятия уполномоченным органом мер по использованию рекламных мест, высвобождавшихся в результате расторжения договоров с коммерческими организациями. Торги, предусмотренные ст.19 Федерального закона от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе», в отношении указанных рекламных мест уполномоченным органом не проводились, доходы не поступали в соответствующий бюджет. Квалифицирован ущерб в виде недопоступления средств в бюджет.

4.12. КСО установил, что уполномоченным органом местного самоуправления не приняты меры принудительного взыскания дебиторской задолженности по договорам аренды:

- муниципального имущества на сумму 10 у.е.;
- земельных участков на общую сумму 200 у.е.

Комментарий к пп. 4.1-4.12: данные факты квалифицированы в качестве неэффективных действий (бездействия) должностных лиц, связанных с неиспользованием возможностей получения государственных (муниципальных) средств с наступившими последствиями в виде недопоступления средств в бюджет.

В аналогичных случаях КСО необходимо получить убедительные доказательства, что действия (бездействие) должностных лиц не нарушают требований нормативных правовых актов. В противном случае данные факты необходимо квалифицировать в качестве нарушений с аналогичными последствиями (недопоступление средств в бюджет), но влекущими наложение ответственности на соответствующих должностных лиц.

Кроме того, наряду с указанием нанесенного фактического ущерба, целесообразно в итоговых материалах указывать на риск нанесения дальнейшего ущерба в случае, если предложения КСО по исправлению ситуации не будут реализованы в предлагаемые сроки.

4.13. КСО установил, что в проверяемом периоде государственным бюджетным учреждением здравоохранения недополучены доходы за оказание медицинской помощи в системе ОМС на общую сумму 600 у.е., поскольку в результате неправильного оформления Учреждением документов, а в ряде случаев ненадлежащего ведения лечебного процесса, страховые медицинские организации по результатам экспертного контроля отказали Учреждению в оплате выставленных счетов или

уменьшили размеры оплаты за счет средств ОМС.

Комментарий. Ущерб в виде недополученных доходов ГБУЗ в размере 600 у.е. нанесен в результате неэффективных (неквалифицированных) действий (бездействия) должностных лиц Учреждения.

4.14. КСО установил, что в результате ненадлежащей работы уполномоченного органа исполнительной власти по привлечению граждан к административной ответственности и взысканию сумм курортного сбора в претензионно-исковом порядке, недополучены доходы бюджета субъекта РФ от уплаты курортного сбора в сумме 850 у.е., что свидетельствует о ненадлежащем выполнении полномочий главного администратора (администратора) доходов бюджета субъекта РФ.

Комментарий. Ущерб в виде недополученных доходов бюджета субъекта РФ в размере 850 у.е. нанесен в результате неэффективных (неквалифицированных) действий (бездействия) должностных лиц уполномоченного органа исполнительной власти.

4.15. КСО установил факт отсутствия договоров аренды на предоставление бюджетным учреждением здравоохранения государственного имущества (гаражных боксов) ООО «_____». В результате отсутствия договоров аренды (на оплату арендных платежей и расходов по возмещению коммунальных услуг) по объекту № 1 упущенная выгода Учреждения из расчета 5 у.е. за 1 кв.м, за один день составляет 10 у.е. (расчетно), за два с половиной года составила 900 у.е. (расчетно), по объекту № 2 упущенная выгода Учреждения из расчета 10 у.е. за 1 кв. м за один день составляет 30 у.е. (расчетно), за год составила 120 у.е. (расчетно).

Таким образом, предоставляя помещения для организации отдыха водителей ООО «_____», и при этом не заключая с ними договоры аренды и не предъявляя к возмещению стоимость понесенных затрат от предоставления коммунальных и прочих услуг, Учреждением упущена возможность получения дополнительных доходов от внебюджетной деятельности за два с половиной года в общей сумме 1020 у.е. (исходя из оценочной стоимости 1 квадратного метра аренды помещения).

Комментарий. Отразив в итоговых материалах расчетную сумму фактического ущерба в виде недополученных доходов Учреждения необходимо проанализировать объяснения Учреждения о причинах не заключения договоров аренды. В случае отсутствия убедительных доказательств невозможности заключения таких договоров, следует предложить принять меры к предотвращению нанесения дальнейшего ущерба, указав сумму (расчетно) доходов, которые Учреждение может получать ежегодно от аренды государственного имущества.

4.16. КСО установил, что уполномоченным органом исполнительной власти не был организован должный контроль за принятием результатов кадастровой оценки земельных участков, находящихся в государственной собственности. Имели место случаи необоснованного изменения оценщиком групп видов разрешенного использования земельных участков, что привело к уменьшению кадастровой стоимости и снижению поступлений в бюджет субъекта РФ в виде арендной платы за землю. В связи с этим имеются недополученные доходы бюджета субъекта РФ за два года от уменьшения арендной платы.

Не в полной мере реализуются полномочия по организации и проведению проверок свободных и переданных в аренду

земельных участков, находящихся в государственной собственности, что приводит к наличию фактов бесплатного использования земельных участков неустановленными лицами без правоустанавливающих документов.

Комментарий. Отразив в итоговых материалах расчетную сумму фактического ущерба в виде недополученных доходов бюджета субъекта РФ, необходимо указать на риски нанесения дальнейшего ущерба и предложить уполномоченному органу исполнительной власти принять необходимые меры к предотвращению ущерба, указав сумму (расчетно) доходов, которые бюджет субъекта РФ может получать в расчетном периоде от арендной платы за землю.

4.17. КСО установил факт недополучения дорожным фондом субъекта РФ доходов в части платы за перевозку тяжеловесных и крупногабаритных грузов в связи с невыполнением уполномоченным ГБУ возложенных полномочий по весовому и габаритному контролю на автомобильных дорогах общего пользования. Кроме того, анализ норм ст. 1079 ГК РФ, ст. 31 Федерального закона от 08.11.2007 № 257-ФЗ¹⁴, пунктов 2,3,5,8 Правил возмещения вреда, причиняемого транспортными средствами, осуществляющими перевозки тяжеловесных грузов¹⁵, Порядка осуществления весового и габаритного контроля транспортных средств¹⁶, требований нормативных правовых актов субъекта РФ, а также сложившаяся юридическая практика по возмещению ущерба, причиненного автомобильным дорогам транспортными средствами¹⁷, позволяет сделать вывод о непринятии мер по возмещению перевозчиками тяжеловесных грузов причиненного ущерба автомобильным дорогам.

Комментарий. Отразив в итоговых материалах расчетную сумму фактического ущерба в виде недополученных доходов бюджета субъекта РФ от платы за перевозку тяжеловесных и крупногабаритных грузов, а также от возмещения причиненного ущерба автомобильным дорогам, необходимо указать на риски нанесения дальнейшего ущерба и предложить уполномоченному органу исполнительной власти (дорожному фонду субъекта РФ) принять необходимые меры к предотвращению ущерба, указав сумму (расчетно) доходов и возмещения ущерба, которые бюджет субъекта РФ может получить в расчетном периоде.

4.18 КСО установил, что в течение полутора лет из 70 помещений, предусмотренных для сдачи в аренду резидентам, не обеспечивалась сдача в аренду от 7 до 37 помещений. По коэффициенту 0,4 (принятому для первого года аренды) за пустующие площади минимально недополучено доходов в сумме 130 у.е. в ____ году.

Комментарий. Отразив в итоговых материалах расчетную сумму фактического ущерба в виде недополученных доходов в объеме 130 у.е., необходимо проанализировать риски нанесения ущерба (в виде недополученных доходов) в дальнейшем, с точки зрения объема средств и степени риска (высокий, средний, низкий). С учетом произведенной оценки целесообразно

¹⁴ «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

¹⁵ Утверждены постановлением Правительства Российской Федерации от 16.11.2009 № 934.

¹⁶ Утвержден приказом Минтранса России от 27.04.2011 № 125.

¹⁷ Например, постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 28.08.2015 по делу № А79-426/2015.

предложить уполномоченному органу принять необходимые меры для предотвращения ущерба.

4.19 КСО установил факт числящейся в отчетности просроченной дебиторской задолженности по арендной плате за земельные участки и по доходам от продажи земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена. Сделан вывод о наличии риска недопоступления доходов в консолидированный бюджет субъекта РФ.

Комментарий: *Непринятие мер по взысканию задолженности по арендной плате и по договору купли-продажи земельных участков возможно квалифицировать в качестве неэффективных действий (бездействия) должностных лиц, связанных с неиспользованием возможностей получения государственных (муниципальных) средств с наступившими последствиями в виде недопоступления средств в бюджет. Необходим анализ принятых мер в части принудительного взыскания средств.*

*Наряду с риском ущерба на сумму объема возможной к списанию дебиторской задолженности, целесообразно дополнительно рассчитать объем ущерба в виде упущенной выгоды, которая могла быть получена в случае своевременного поступления средств в бюджет, по формуле: объем просроченной дебиторской задолженности * (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней отвлечения.*

5. Иные примеры неэффективности, связанные с принятием неэффективных управленческих решений, либо бездействием должностных лиц, приведшие к ущербу публично-правовому образованию

В данный раздел включены примеры, связанные с включением в государственные (муниципальные) программы или в непрограммную часть бюджета неэффективных мероприятий, неэффективным управлением объектами государственной (муниципальной) собственности, убыточной, неприбыльной деятельностью ГУП (МУП), АО и других организаций с участием государства (муниципального образования), получением меньшей, чем возможно, прибыли, непринятием мер по взысканию дебиторской (кредиторской) задолженности, избыточными расходами бюджетных средств, обусловленными необходимостью возмещения вреда, выплаты штрафов вследствие нанесения ущерба (вреда) юридическим и (или) физическим лицам и др.

5.1. В _____ году ожидалось поступление в бюджет денежных средств от приватизации имущества в размере 5000 у.е.. Нереализованность плана приватизации привела к неэффективному использованию средств бюджета на проведение оценочных работ в сумме 200 у.е. и к необеспечению исполнения запланированных бюджетных обязательств.

Комментарий. *При квалификации факта неэффективности в случаях, схожих с вышеописанным, необходимо получить надежные доказательства того, что существовала возможность предотвращения ущерба – возможно ли было предусмотреть данные последствия на стадии планирования, либо в процессе исполнения бюджета.*

5.2. КСО установил, что Комиссией по выработке предложений о создании государственных предприятий, учреждений и участии субъекта РФ в иных организациях принимаются решения по приватизации неликвидных объектов. При этом, вопросы

состояния объектов и спроса не рассматриваются. В дальнейшем, при подготовке объектов к торгам уполномоченным органом государственного управления проводится рыночная оценка стоимости объектов. В случае отсутствия торгов (по причине состояния объектов и отсутствия спроса) КСО признает произведенные расходы на проведение оценки в качестве неэффективного использования средств бюджета.

Комментарий: Для фиксации ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств необходимо дополнительно проанализировать сложившуюся ситуацию с точки зрения соотношения затрат государственных средств на содержание неликвидных объектов и на проведение подготовки к их реализации, включая рыночную оценку. Возможно ли принятие решения по дальнейшему использованию объектов (включая вариант сноса - списания объектов) без проведения рыночной оценки и т.д.

5.3. КСО установил, что медицинские информационные системы (МИС) используются медицинскими организациями локально без возможности объединения данных и создания единой информационной сети, что не позволяет сделать эти сети более удобными при оказании медицинских услуг населению субъекта РФ в разных медицинских организациях. Наличие данного факта говорит об отсутствии в XXXX году единой политики и среднесрочной стратегии Центра в области информатизации здравоохранения субъекта РФ, что противоречит утвержденной концепции создания единой государственной информационной системы в сфере здравоохранения, а также ставит под сомнение эффективность использования в XXXX году средств бюджета в сумме 300 у.е., направленных на развитие и сопровождение МИС.

Комментарий: Для квалификации тех или иных мероприятий как неэффективных следует получить надежные доказательства того, что данные мероприятия заведомо недостаточны для достижения конечных целей государственной программы или более затратны, чем возможные альтернативные варианты. При наличии таких доказательств ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств может быть рассчитан как разница между запланированными (предусмотренными) суммами расходов и необходимыми (достаточными) в данном случае.

5.4. КСО установил, что в результате непринятия мер по взысканию списана на убытки дебиторская задолженность в связи с истечением срока исковой давности. Данный факт квалифицирован как фактический ущерб в виде упущенной выгоды вследствие неэффективного управления финансовыми ресурсами.

Комментарий: В данном случае упущенная выгода может явиться одним из негативных последствий (видов ущерба). При этом не правильно относить сумму списанной дебиторской задолженности к упущенной выгоде. Объем списанной задолженности, а также неполученной платы за пользование средствами, штрафов и пени за невыполнение договорных обязательств (в соответствии с условиями договора, контракта) можно квалифицировать как ущерб в виде безрезультатных расходов (поскольку результат – товары, работы или услуги не получен). Упущенную выгоду можно дополнительно рассчитать по формуле: сумма средств * (ключевая ставка ЦБ РФ/365) * количество дней отвлечения.

5.5. КСО установил, что унитарным предприятием были размещены денежные средства на депозитном счете

в коммерческом банке. В дальнейшем у банка была отозвана лицензия, в результате чего денежные средства предприятия были утрачены. Данный факт квалифицирован как фактический ущерб в виде упущенной выгоды вследствие неэффективного управления финансовыми ресурсами, находящимися в хозяйственном ведении.

Комментарий: В данном случае не верно говорить об ущербе только лишь в виде упущенной выгоды. Упущенную выгоду можно квалифицировать в случае неполучения по каким-либо причинам процентов от размещения средств на депозитном счете, при сохранности основной суммы. В рассматриваемом случае наступил ущерб в виде утраты денежных средств в полном объеме. Возможной причиной является, как и указано в итоговых материалах КСО, неэффективное управление финансовыми ресурсами – не учет рисков при размещении денежных средств на депозите. Необходим дополнительный анализ для уточнения причин нанесения ущерба.

5.6. КСО установил факт бездействия специалистов уполномоченного органа государственного управления, заключающийся в не проведении работы по определению обоснованности нахождения, выявления неиспользуемых (не вовлеченных в хозяйственный оборот), неэффективно используемых, используемых не по назначению (используемых с нарушениями) объектов и земельных участков. В результате бюджет субъекта РФ ежегодно несет потери в виде недополученного дохода по арендным платежам. Сумму риска ущерба установить не представляется возможным.

Комментарий: В связи с невозможностью установления объема земельных участков определить точный объем ущерба в виде недопоступления средств в бюджет не представляется возможным. Можно попытаться рассчитать объем недопоступающих средств расчетно (например, используя сравнение с аналогичными субъектами РФ).

5.7. КСО установил, что муниципальным образованием была произведена оплата по исполнительным документам (неустойка, проценты за пользование чужими средствами – 40 у.е., возмещение расходов по госпошлине – 10 у.е.).

Комментарий: В данном случае имеет место фактический ущерб в размере 50 у.е. в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму оплаченных неустойки, процентов, госпошлины.

5.8. КСО установил, что органом исполнительной власти из-за замены взыскателя была дважды произведена оплата задолженности по решениям арбитражного суда, первоначальному и новому кредиторам. Также был установлен факт оплаты органом исполнительной власти за счет областной казны области судебных расходов по решению арбитражного суда. Данные расходы квалифицированы как фактический ущерб.

Комментарий: В данных примерах имеет место ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств, наступивший вследствие бездействия должностных лиц органа исполнительной власти, либо принятия неэффективных управленческих решений.

5.9. КСО установил, что Учреждением заключен Договор оказания дополнительных образовательных услуг от 01.09.2016 с Частным образовательным учреждением высшего образования «_____» на сумму 5,5 у.е. Платежным поручением от 07.09.2016 №_____ произведена предоплата за оказание образовательных услуг по программе «Музееведение» в полной

сумме 5,5 у.е. На момент проведения проверки данная сумма числится в дебиторской задолженности. Учреждением представлены пояснения (от 01.11.2017 № _____), что до настоящего времени исполнителем услуг не представлен Акт об оказании образовательных услуг на сумму 5,5 у.е., который был дважды запрошен у Частного образовательного учреждения высшего образования «_____». Подтверждения о получении запросов обязанной стороной проверке не представлены. Претензионная работа в части подготовки искового заявления на взыскание дебиторской задолженности Учреждением не ведется. Таким образом, в нарушение статьи 34 БК РФ, расходы в сумме 5,5 у.е., не подтвержденные первичными учетными документами, являются неэффективным использованием средств субсидии, предоставленной из бюджета субъекта РФ на выполнение государственного задания в 2016 году. Квалифицирован фактический ущерб на сумму 5,5 у.е.

Комментарий: В данном случае, в действиях (бездействии) должностных лиц Учреждения усматриваются признаки неэффективного управления. Вместе с тем, на момент проверки сумма 5,5 у.е. продолжает числиться в составе дебиторской задолженности, в связи с чем нельзя считать ее фактическим ущербом. Целесообразно в итоговых материалах указать на потенциальный риск ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств в случае списания задолженности, включив дополнительно сумму оплаты за пользование средствами, штрафов и пени за невыполнение договорных обязательств (в соответствии с условиями контракта), предложив принять исчерпывающие меры к погашению дебиторской задолженности.

5.10. КСО установил, что государственные контракты на поставку технологического оборудования заключены Учреждением в период с декабря 2015 года по сентябрь 2016 года, до момента завершения строительно-монтажных работ по реконструкции Объекта, в связи с чем по состоянию на 01.01.2018 (до момента ввода в эксплуатацию Объекта) гарантийные сроки на закупленное технологическое оборудование общей стоимостью _____ тыс. рублей истекли. Сделан вывод о наличии потенциального ущерба.

5.11. КСО установил, что Управлением капитального строительства осуществлена в _____ годах закупка технологического оборудования до завершения строительно-монтажных работ на объектах (Пожарные депо в ряде населенных пунктов). Последующая приостановка строительства данных объектов привела к тому, что закупленное технологическое оборудование на общую сумму _____ тыс. рублей не используется более трех лет. Гарантийные сроки, предусмотренные государственными контрактами на поставку оборудования, истекли.

Комментарий к пп. 5.12-5.13: В результате принятия неэффективного управленческого решения существует риск выхода из строя технологического оборудования после ввода его в эксплуатацию. В условиях истечения срока гарантии минимально возможный ущерб будет составлять сумму оплаты за ремонт оборудования за период, равный истекшему гарантийному сроку. При этом оценить размер ущерба (риск выхода из строя оборудования) затруднительно. В итоговых материалах целесообразно указать на риск ущерба в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму, равную стоимости оборудования, в случае полного выхода его из строя, предложив принять дополнительные меры по недопущению

ущерба (например, продление гарантийного обслуживания и т.д.).

5.12. КСО установил, что ввиду несвоевременного и не в полном объеме финансового обеспечения переданных государственных полномочий на реализацию государственного стандарта общего образования и образовательных услуг в сфере дошкольного образования образовательными учреждениями муниципального образования в ____ году оплачено пеней, штрафов за несвоевременную оплату страховых взносов на сумму 40 у.е.

Комментарий: В связи с несвоевременным принятием необходимых управленческих решений допущен фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 40 у.е.

5.13. КСО в ходе проверки использования межбюджетных трансфертов и бюджетных кредитов, предоставленных из бюджета субъекта РФ бюджету муниципального образования в ____ году, установил, что за счет средств бюджета субъекта РФ осуществлены избыточные расходы на:

- оплату пеней по страховым взносам, образовавшихся в результате несвоевременного исполнения обязательств перед бюджетом в объеме 40 у.е.;
- на уплату штрафных санкций 10 у.е., в том числе: за нарушение налогового законодательства (пени по решению налогового органа) – 8 у.е., расходы подведомственных казенных учреждений на оплату штрафов и других экономических санкций – 2 у.е.;
- оплату судебных решений, пеней за пользование чужими денежными средствами, издержек, связанных с оплатой госпошлины, судебной оценочной экспертизы, просрочки исполнения обязательств, на сумму 50 у.е.

Комментарий: В результате неэффективных управленческих решений нанесен фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 100 у.е. По вопросу квалификации неэффективных расходов, связанных с оплатой штрафов и пеней за нарушение законодательства о налогах и сборах см. комментарий к п. III.1 Перечня.

5.14. КСО установил, что реализация мер по обеспечению жильем детей-сирот, нуждающихся в улучшении жилищных условий, в форме социальной выплаты не привела к своевременному и полному исполнению решений судов, вступивших в законную силу в период 2014-2015 годы. В результате, в период 2019-2020 гг. за неисполнение судебного акта в разумный срок компенсация присуждена N человеку, что повлекло судебные издержки и, соответственно, избыточные расходы бюджета субъекта РФ на сумму 100 у.е.

Комментарий: В результате непринятия необходимых управленческих решений нанесен фактический ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 100 у.е.

5.15. КСО установил, что органом управления имуществом субъекта РФ в рамках госпрограммы оплачены требования кредиторов к должнику ГУП «____», признанному несостоятельным (банкротом) и в отношении которого открыта процедура конкурсного производства. В составе требований кредиторов обязательства в виде пеней составляют 400 у.е. (23,0%), что указывает на избыточные расходы бюджета субъекта РФ.

Комментарий: В результате неэффективного управления объектами государственной собственности нанесен фактический ущерб в размере 400 у.е. в виде избыточных расходов бюджетных средств.

5.16. КСО установил, что в связи с недостижением показателей результативности предоставления субсидий, установленных Соглашениями о предоставлении субсидий из федерального бюджета, а также за нарушение условий предоставления (расходования) межбюджетных трансфертов в отношении уполномоченного органа исполнительной власти субъекта РФ были применены меры финансовой ответственности. Отвлечение средств, выделенных на цели реализации программных мероприятий, на оплату штрафных санкций привело к неэффективному расходованию средств бюджета субъекта РФ в сумме 100 у.е.

Комментарий: В результате неэффективного управления мероприятиями государственной программы нанесен фактический ущерб бюджету субъекта РФ в виде избыточных расходов бюджетных средств на сумму 100 у.е.

5.17. КСО установил, что отдельные объекты недвижимого имущества, находящиеся в хозяйственном ведении Предприятия (20 единиц), а также арендованные земельные участки (общей площадью ____ кв. м), арендная плата за которые составила за три года не менее 400 у.е., не вовлечены в хозяйственный оборот Предприятия, что свидетельствует о неэффективном использовании государственного имущества. В случае предоставления в аренду не вовлеченных в хозяйственный оборот зданий при условии согласия собственника имущества имелась бы возможность оптимизации доходов и, соответственно, минимизации издержек содержания такого имущества. Потенциально возможные дополнительные доходы могли бы составить ежегодно – не менее 250 у.е., что компенсировало бы арендную плату за земельные участки площадью ____ кв. м, на которых расположены неиспользуемые объекты недвижимого имущества.

Комментарий: Проведенный КСО анализ показал наличие резервов для сокращения избыточных расходов Предприятия на содержание имущества. В случае, если предложения КСО по итогам контрольного мероприятия будут реализованы, можно будет учитывать дополнительно полученные доходы как предотвращенный ущерб (для Предприятия).

Вопрос нанесения ущерба (потенциального ущерба) соответствующему публично-правовому образованию, а также расчета его размера, который может не совпадать с размером ущерба, нанесенного (потенциального ущерба) интересам Предприятия, требует дополнительного анализа.

III. Примеры спорной квалификации фактов в качестве неэффективного использования государственных (муниципальных) средств и имущества

1. КСО квалифицировала безрезультативные расходы бюджетных средств, направленных объектом контроля на оплату штрафов и пеней за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Комментарий: С одной стороны, мы имеем дело с фактом нарушения. Действия (бездействие) должностных лиц, не соответствующие требованиям нормативных правовых актов, должны оцениваться в соответствии с Классификатором

нарушений, выявляемых в ходе внешнего государственного аудита (контроля). При этом, у КСО отсутствуют полномочия по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах. С другой стороны, независимо от того, самостоятельно ли КСО установил данное нарушение, либо на основе материалов проверок, проведенных налоговыми органами, КСО обязан принять меры по предотвращению нанесения дальнейшего ущерба публично-правовому образованию.

В связи с этим, со стороны КСО данный факт можно квалифицировать как неэффективное управление объектом государственной (муниципальной) собственности, вследствие чего возникли безрезультатные расходы на сумму X на дату проверки. Кроме того, следует попытаться оценить потенциальный ущерб Y , который наступит в случае, если меры по погашению задолженности (своевременной уплате налогов и сборов) не будут приняты (за расчетный период времени). В представлении по итогам контрольного мероприятия необходимо указать и сумму фактического ущерба X , и сумму потенциального ущерба Y , который может наступить в случае непринятия мер.

2. КСО установил:

- факт направления государственным бюджетным профессиональным образовательным учреждением средств на доплаты сотрудникам за увеличение объема работ. При этом объем выполняемой работы, требующий дополнительной оплаты, приказами и положением об оплате труда учреждения не установлен. По данным выплатам отсутствуют критерии (показатели) оценки эффективности выполненной работы;
- факт направления государственным автономным учреждением средств на премирование работников при отсутствии порядка премирования и показателей эффективности труда.

Комментарий: Данные факты можно квалифицировать как процедурные нарушения. Вместе с тем, в случае получения убедительных доказательств того, что выполняемый в учреждениях объем работы мог быть выполнен при меньшем объеме материального стимулирования, данные факты возможно квалифицировать как неэффективное (неэкономное) использование бюджетных средств, рассчитав ущерб в виде избыточных расходов как разницу между фактическими затратами и возможными в данном случае (в соответствующий период времени, в схожих учреждениях). Имеющаяся практика показывает, что данный процесс весьма трудоемок, требует сравнительного анализа работы конкретных сотрудников учреждений. Вместе с тем, при наличии определенных условий (информация по значительному количеству учреждений, работающих в схожих условиях), возможна квалификация неэффективных расходов.

3. КСО установил, что работникам Учреждения были выплачены премии на основании приказа «О поощрении работников Учреждения» в связи с выполнением Плана комплектования за ____ год на общую сумму 50у.е., за ____ год - 150 у.е., несмотря на невыполнение Плана комплектования за ____ и ____ 2016 гг.

Комментарий: В данном случае имеет место расхождение между условиями премирования (в связи с выполнением плана) и фактическим выполнением данных условий. Данный факт можно трактовать и как процедурное нарушение (нарушение Положения о премировании, если Положение содержит необходимые для премирования критерии, которые не выполнены) и

как неэффективное расходование бюджетных средств (если формально ничего не нарушено).

4. КСО установил факт неэффективного использования средств субвенции по состоянию на 01 сентября 2018 года в результате нарушения сроков строительства двух многоквартирных домов (N квартир) при установленном сроке ввода объекта в эксплуатацию 31 декабря 2015 года.

Комментарий: Вопрос квалификации «долгостроя» в качестве неэффективного использования государственных (муниципальных) средств требует всестороннего анализа в каждом конкретном случае. Причинами нарушения сроков строительства могут быть объективные обстоятельства, не зависящие от подрядной организации. Например, несвоевременное получение разрешений, согласований от государственных организаций, невыполнение условий субподрядных договоров в связи с форс-мажорными обстоятельствами, удорожание строительных материалов в период строительства и иные причины, не предусмотренные условиями государственного контракта.

5. КСО установил, что на конец 2018 года существует риск неэффективного использования средств субвенции:

- в результате нарушения срока ввода объекта в эксплуатацию (долевое строительство N квартир в многоквартирном жилом доме при сроке ввода объекта 20 декабря 2018 года, застройщиком планируется ввести объект во 2 квартале 2019 года), существует риск необеспечения жилыми помещениями X детей-сирот по которым возникло право в 2017 году.

- в результате отсутствия проведения закупок на момент проверки, существует риск необеспечения жилыми помещениями Y детей-сирот по которым возникло право в 2018 году.

Комментарий: Аналогично предыдущему примеру необходимо определить причины нарушения сроков строительства (отсутствия проведения закупок). При этом, вывод о риске негативных социальных последствий вследствие срыва сроков окончания работ (не проведения закупок) представляется наиболее правильным в данной ситуации.

6. КСО установил, что в нарушение подпункта ____ договора аренды, заключенного Департаментом ____ с ООО ____, согласно которому текущий и капитальный ремонт арендуемого имущества осуществляется за счет средств ООО, предусмотрено финансирование в ____ году за счет средств бюджета субъекта РФ капитального ремонта объекта, входящего в состав переданного в аренду имущества, на сумму 50 у.е.. Исполнение составило 49 у.е. Сделан вывод о фактическом ущербе на сумму 49 у.е.

Комментарий: С одной стороны в данном примере есть указание на нарушение условий договора аренды. С другой стороны инициатива проведения капитального ремонта исходит от органа исполнительной власти. Т.е. нарушение договора со стороны арендатора отсутствует. Данный факт действительно можно трактовать как неэффективные действия органа исполнительной власти, заключающиеся в производстве избыточных расходов, которых можно было избежать.

7. КСО неоднократно фиксировали факты фактического ущерба, связанным с вопросом включения/не включения в стоимость контрактов суммы налога на добавленную стоимость.

Комментарий: В практической деятельности КСО нередко возникают вопросы, связанные с учетом сумм НДС при

заключении контрактов. Пунктом 4.11 Перечня типовых примеров (фактов) неэффективного использования ресурсов, выявляемых в ходе внешнего государственного и муниципального аудита (контроля), разработанного в рамках деятельности Комиссии Совета контрольно-счетных органов при Счетной палате Российской Федерации по вопросам методологии в 2017 году была предусмотрена следующая квалификация в качестве неэффективного использования государственных (муниципальных) ресурсов: «Неиспользование предусмотренного права по исключению налога на добавленную стоимость из цены контракта или сумма контракта, заключенного с исполнителем, не являющимся плательщиком налога на добавленную стоимость (НДС), исчислена с НДС». Часть КСО использует в своей деятельности данный Перечень типовых примеров.

При этом, часть КСО квалифицирует данные факты как нарушение с ущербом в виде избыточных расходов на сумму НДС, часть – как неэффективные действия с теми же последствиями (ущерб в виде избыточных расходов на сумму НДС).

Пример квалификации в качестве нарушения:

7.1. В нарушение п. 4.100 Методики определения стоимости строительной продукции на территории РФ (МДС 81-35.2004), утвержденной постановлением Госстроя РФ от 05.03.2004г. № 15/1, вследствие неправомерного включения суммы средств по уплате НДС в цену муниципального контракта на строительство 6-ти квартирного жилого дома, заключенного с единственным поставщиком (подрядчиком, исполнителем) - ООО, применяющей упрощенную систему налогообложения, были необоснованно предъявлены к оплате, а Отделом строительства, архитектуры и ЖКХ муниципального образования необоснованно оплачены суммы сверх необходимых для возмещения затрат ООО по уплате ими НДС поставщикам материальных ресурсов и другим организациям за оказание услуг, что повлекло за собой завышение стоимости выполненных работ и избыточные расходы бюджетных средств, выделенных на реализацию Программы, в размере 400 у.е.

Пример квалификации в качестве неэффективных действий:

7.2. Выборочной проверкой локальных сметных расчетов по ремонтным работам установлено неправомерное применение расчета компенсации НДС по упрощенной системе налогообложения в сумме 446,887 тыс. руб. в результате применения формулы компенсации НДС $(МАТ + (ЭМ - ЗПМ) + НР * 0,1712 + СП * 0,15 + ОБ) * 0,18$ рекомендованной письмом Госстроя России от 06.10.2003 № НЗ-6292/10, не актуальным в настоящее время.

Министерство регионального развития России в письме от 16.01.2012 № 1076-08/ДШ-05 «О порядке определения сметной стоимости работ, выполняемых организациями, работающими по упрощенной системе налогообложения» подтверждает, что пример расчета затрат на уплату НДС при упрощенной системе налогообложения, приведенный в письме Госстроя России от 06.10.2003 № НЗ-6292/10, носил справочный характер и в настоящее время утратил свое значение. А так же указывает, что вопросы, связанные с оплатой НДС в расчетных документах регулируются налоговым законодательством.

Согласно п. 2.1. ст. 171 Налогового кодекса Российской Федерации, вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при наличии договора и (или) расчетного документа с выделением суммы налога. К проверке документы, подтверждающие понесенные подрядчиками расходы на уплату НДС, не представлены.

Таким образом, необоснованная компенсация неподтвержденных расходов на уплату НДС по актам выполненных работ составила 2000 у.е., что является не эффективным использованием бюджетных средств.

При рассмотрении аналогичных ситуаций следует учитывать, что одностороннее уменьшение цены контракта на сумму НДС в случае, если победитель торгов находится на упрощенной системе налогообложения, Федеральным законом

№ 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» не предусмотрено.

Вместе с тем, у государственного заказчика существуют предусмотренные законодательством возможности не включения НДС в стоимость контрактов. К ним относятся случаи выполнения НИОКР, осуществляемых за счет средств бюджетов, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития и образуемых для этих целей в соответствии с законодательством Российской Федерации внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций (далее – фонды). Причем, освобождение от НДС применяется как исполнителями, так и соисполнителями этих работ¹⁸.

На практике, вопрос о возможности применения данной нормы зачастую является спорным (например, при модернизации, обновлении существующих информационных систем и т.д.) и требует дополнительного анализа.

8. КСО установил неэффективные дополнительные расходы бюджета субъекта РФ на зарплату специалистов отделов арендных отношений, приватизации государственной собственности и правового обеспечения и кадров уполномоченного органа государственного управления субъекта РФ при осуществлении полномочий (установленных законодательными актами субъекта РФ) по предоставлению земельных участков, государственная собственность на которые не разграничена, расположенных на территории муниципальных образований _____, администрировании доходов от аренды (продажи) указанных земельных участков. При этом поступления в бюджет субъекта РФ от указанных доходов отсутствуют (поступают в местные бюджеты).

Комментарий: Данный факт является спорным, поскольку необходимо дополнительно проанализировать и владеть полной информацией о возложенных полномочиях на уполномоченный орган государственного управления субъекта РФ. Специалисты уполномоченного органа субъекта РФ могут выполнять работу и обязанности, связанные с не разграниченными земельными участками (например, разработка нормативных правовых актов, установление порядка и размера арендной платы за землю, платы по соглашению об установлении сервитута, перераспределения земель, подготовка заключений о возможности (невозможности) предоставления таких земельных участков в аренду без проведения торгов, рассмотрение ходатайств о переводе таких земель из одной категории в другую, учет таких земельных участков, согласование проектов договоров аренды, администрирование доходов консолидированного бюджета субъекта РФ, подготовка проекта прогноза консолидированного бюджета, учет информации о задолженности и о ходе проведения реструктуризации задолженности по арендной плате за такие земельные участки, оказание необходимой методической помощи органам местного самоуправления по управлению, распоряжению такими земельными участками и др.).

¹⁸ Письмо Федеральной налоговой службы от 18 ноября 2016 г. № СД-4-3/21926@ «О применении НДС организациями, выполняющими работы в рамках опытно-конструкторской работы по разработке конструкции инженерного объекта или технической системы».

В случае, если факт неэффективных расходов (за пределами полномочий) будет доказана, можно квалифицировать ущерб в виде безрезультатных расходов бюджетных средств, который является длящимся. В связи с этим, в материалах контрольного мероприятия следует, наряду с суммой фактического ущерба за проверяемый период, указать риск нанесения потенциального ущерба в случае непринятия необходимых управленческих решений.

9. Одним из распространенных случаев квалификации КСО неэкономного использования бюджетных средств являются выявляемые факты неполного использования учреждениями средств субсидий. При этом зачастую в качестве ущерба фиксируется вся сумма остатков неиспользованной субсидии.

Комментарий: Не следует в качестве ущерба публично-правовому образованию указывать сумму неиспользованного остатка бюджетных средств. Необходимо определить причины и последствия образования данных остатков. В случае полного достижения тех целей, на которые были выделены субсидии, остатки могут (и должны) образовываться при более эффективном использовании учреждением средств субсидии. Вместе с тем, остатки могут быть вызваны и неверным планированием (завышенные расходы). В таком случае можно фиксировать ущерб в виде избыточных расходов бюджетных средств со стороны ГРБС.

При этом КСО должен определить, является ли планирование избыточных средств следствием нарушения установленного порядка, либо следствием несовершенства правового регулирования. От этого будут зависеть меры реагирования. В первом случае, фиксируется факт нарушения. В представлении КСО должен предложить возместить образовавшийся вследствие нарушения ущерб. Во втором случае, фиксируется факт неэффективного использования бюджетных средств, приведший к ущербу в виде избыточных расходов. В представлении КСО необходимо предложить устранить недостатки правового регулирования, приведшие к фактическому ущербу в виде избыточных расходов, с целью предотвращения дальнейшего (потенциального) ущерба. В случае не достижения (неполного достижения) целей, на которые была направлена субсидия, следует рассмотреть вопрос о квалификации ущерба в виде безрезультатных расходов бюджетных средств со стороны получателя субсидии.

1) Пример планирования избыточных расходов вследствие нарушения:

КСО установил, что в нарушение требований пунктов ____ Положения по оплате труда работников Учреждения, пунктов ____ Положения о выплатах стимулирующего характера с учетом целевых показателей эффективности деятельности работников, утвержденного директором Учреждения и согласованного председателем профсоюзного комитета Учреждения, согласно которым выплата за профессиональное мастерство и премирование по итогам работы за месяц производятся из обоснованной экономии по бюджетным средствам и за счет средств учреждения от внебюджетной деятельности, средства на осуществление указанных выплат включены в расчет планового фонда оплаты труда за счет средств субсидии из бюджета. В результате фонд оплаты труда на 2016 и 2017 годы завышен на ____ тыс. рублей и ____ тыс. рублей соответственно. Фактически, при осуществлении в проверяемом периоде выплат за профессиональное мастерство и премирование по итогам работы за месяц расчет экономии бюджетных средств по фонду оплаты труда бухгалтерией Учреждения не производился.

2) Пример планирования избыточных расходов вследствие недостатков:

ГРБС в отсутствии утвержденной методики расчета потребности подведомственных учреждений в части авансовых платежей по налогу

на имущество организаций перечислил в составе субсидии средства на эти цели в объеме, превышающем годовую потребность учреждений.

10. КСО установил, что Администрацией муниципального района заключен муниципальный контракт от ____ года с ООО «_____» на строительство многоквартирного дома (включая проектно-изыскательские работы) на условиях «под ключ» в целях предоставления квартир гражданам в соответствии с областной адресной программой «Переселение граждан из аварийного жилищного фонда в _____ годах». Цена муниципального контракта составила _____ тыс. рублей. Согласно условиям контракта, обязанностью подрядчика является введение жилого дома в эксплуатацию не позднее 31.12.____ года.

Согласно Акту о приемке выполненных работ ф. КС-2 от 24.03.____ года стоимость работ по утеплению чердачного перекрытия рассчитана по расценке ФЕР 26-01-039-01 «Изоляция покрытий и перекрытий изделиями из волокнистых и зернистых материалов насухо», где в качестве утеплителя применены плиты теплоизоляционные перлитобетонные стоимостью 1536,4 рублей за 1 м³ в базовых ценах. Актом освидетельствования скрытых работ от 18.04.____ года подтверждено устройство утепления чердачного перекрытия с применением в качестве утеплителя - базальтовой ваты «Изовер». Кроме того, фактическим осмотром, проведенным в период проверки, также подтверждено утепление чердачного перекрытия минераловатным утеплителем.

Стоимость фактически примененного при выполнении работ по утеплению минераловатного материала «Изовер» согласно расценке, примененной в пункте 3 этого же Акта (ФЕР 12-01-13-03 и Федеральный сборник сметных цен ФССЦ - 104-0004) составляет 530 рублей за 1 м³ в базовых ценах, что практически в 3 раза ниже, чем стоимость материала, включенного в Акт.

В результате Администрацией района произведены избыточные расходы на оплату работ по утеплению чердачного перекрытия с применением более дешевого материала, чем материал, включенный в Акт и фактически оплаченный, на общую сумму _____ тыс. рублей.

Данная сумма квалифицирована в качестве неэффективных расходов с фактическим ущербом в виде безрезультатных расходов бюджетных средств.

Комментарий: В аналогичных случаях КСО следует получить доказательства, что замена материала при строительстве не противоречит условиям государственного (муниципального) контракта, не ухудшает эксплуатационных характеристик здания.

В противном случае следует действия подрядчика квалифицировать в качестве нарушения.

В целом, в подобных случаях данные факты целесообразно выделять как отдельный вид нарушения и квалифицировать как «Завышение стоимости выполненных работ, предоставленных услуг, связанное с несоответствием фактически выполненных объемов и видов работ, примененных материалов, установленного оборудования, предоставленных услуг, принятым и оплаченным заказчиком в соответствии с первичными учетными документами». Необходимо предложить объекту контроля совместно с подрядчиком привести документы в соответствие, согласовать с заказчиком необходимость

замены материалов в установленном порядке и возместить подрядчиком в бюджет денежные средства, излишне полученные в результате применения более дешевого материала. Учитывая, что подобные факты являются предметом пристального внимания правоохранительных органов, необходимо дать оценку действиям должностных лиц на предмет наличия признаков коррупционных правонарушений.