

**Петрушка Олена Володимирівна**

к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія,  
ЗУНУ, м. Тернопіль

## **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ЗДІСНЕННЯ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ**

На сучасному етапі розвитку вдосконалення механізмів державного фінансового контролю, а також моніторинг ефективного використання бюджетних видатків набувають пріоритетного значення. У зв'язку з цим концепція державної бюджетної політики стає все більш орієнтованою на управління за результатами. Для цього розробляються нові напрями для оцінки економічної ефективності. Як основний напрямок слід розглядати впровадження аудиту ефективності.

У процесі незалежного контролю за виконанням бюджету можна встановити ефективність використання державних ресурсів після фінансування тієї чи іншої державної програми. Тому останнім часом виникла потреба змінити підхід до проведення перевірок та ревізій, приділяти більше уваги результативності роботи організацій, що перевіряються. Незалежно від того, чи є об'єктом перевірки програма, напрямок діяльності, система або інструмент контролю, основну увагу слід приділяти результатам. Таким чином, основні напрями розвитку аудиторської діяльності у світовій практиці дозволяють розглядати аудит ефективності як об'єктивну перевірку фактичних даних з метою надання незалежної оцінки про роботу організації, її програми та діяльності.

У загальній постановці проблем міжнародного державного контролю аудит ефективності використання ресурсів є інформаційно-прозорою, достовірною перевіркою діяльності економічних суб'єктів у галузі достовірності бухгалтерського обліку та раціонального використання різного виду ресурсів. Можна виділити як прямі, і непрямі методи поліпшення управління державними ресурсами у вигляді реалізації функцій аудиту ефективності національної системи фінансового контролю.

Прямі методи - це впровадження рекомендацій аудиторських звітів, непрямі - створення спонукальних мотивів для покращення ефективності використання коштів за допомогою аудиторських перевірок [1, с. 18-19]. Необхідність аудиту ефективності обумовлена попитом на більш гнучкі та ефективні форми управління, крім того фінансові аналітики та законодавці потребують достовірної фінансової інформації щодо показників діяльності органів управління.

Реалізація на практиці аудиту ефективності дає можливість отримувати:

- 1) інформацію про результати оцінки виконання бюджетних повноважень, у тому числі висновки щодо достовірності бюджетної звітності;
- 2) пропозиції про підвищення якості фінансового менеджменту, у тому числі про підвищення результативності та економності використання бюджетних коштів;

3) висновки про результати виконання рішень, спрямованих на підвищення якості фінансового менеджменту.

Сьогодні у багатьох розвинених країнах накопичено великий досвід проведення аудиту ефективності, розроблено власні стандарти щодо його проведення [2]. Такий вид аудиту найчастіше проводиться спільно з фінансовим аудитом, що є правильною практикою, але особливість та відмінність аудиту ефективності від фінансового полягає в тому, що він має ширший предмет і такий вид контролю є своєрідною творчою роботою. Іншими словами, аудит ефективності не може існувати без фінансового аудиту.

Методологічні передумови впровадження міжнародної практики аудиту ефективності в Україні обумовлені низкою проблем:

- політичною волею та реальним бажанням законодавчої влади контролювати та оцінювати ефективність діяльності виконавчої влади щодо формування повноти та достовірності макроекономічних показників;
- потребою у сучасній системі бухгалтерського обліку, що відображає повну та достовірну інформацію про фінансово-господарський стан усіх економічних суб'єктів, а також органів влади;
- наявністю об'єктивних умов для переходу до аудиту ефективності (наявність методичного забезпечення та кваліфікованих кадрів) [3].

Стратегічним завданням контрольних органів є розвиток аудиту ефективності у системі державного фінансового контролю. Це пояснюється необхідністю підвищення результативності, дієвості та ефективності використання фінансових ресурсів держави, а також потреби посилення прозорості діяльності організацій, які використовують кошти бюджету.

У рамках реформування бюджетної системи України аудит ефективності застосовуватиметься як нова форма державного фінансового контролю. З метою визначення ефективності використання державних коштів проводитимуться перевірки діяльності органів державної влади, а також інших розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Проте впровадження аудиту ефективності пов'язане зі складнощами та проблемами, які спричинені сучасною практикою управління фінансовими ресурсами держави. Однією з основних проблем є не закінчена бюджетна реформа. Вона полягає у відсутності інформаційної бази для проведення аудиту ефективності, у тому числі звітність про результати діяльності, про досягнення поставлених цілей та завдань. Досвід зарубіжних країн свідчить про те, що аудит ефективності дає змогу отримати реальні результати лише тоді, коли діє система бюджетування, орієнтована на результат.

Іншою не маловажною проблемою є відсутність впорядкованої, зрозумілої та несуперечливої системи нормативного регулювання фінансового контролю. Нині у бюджетному законодавстві відсутні чіткі поняття базових термінів. Досить часто виникають питання щодо застосування нормативних правових актів, не пов'язаних єдиною концептуальною основою у питаннях фінансового контролю та аудиту. Залишається невирішеним і питання

раціонального розмежування повноважень у галузі аудиту ефективності між Рахунковою палатою та контролюючими органами на місцях.

Використання аудиту ефективності ускладнюється особливостями методичної бази. Незважаючи на те, що базова методика проведення аудиту ефективності вже розроблена та застосовується на практиці, на постійній основі виникають питання правильності вибору критеріїв оцінки ефективності. Порівняно з державним сектором, критерії та показники ефективності використання державних коштів комерційної діяльності дуже різні. У зв'язку з цим удосконалення методології проведення аудиту ефективності є складнішим завданням [4].

Внутрішні аудитори здебільшого спрямовані на підтвердження достовірності звітності, а не на оцінці ефективності внутрішнього фінансового контролю, що не дає можливості аудиторам використовувати весь потенціал аудиту та впливати на систему управління державними фінансами на рівні головних розпорядників бюджетних коштів. Зазначена обставина також не дозволяє і суб'єктам контролю сприймати внутрішніх фінансових аудиторів інакше як ревізорів.

Функціонально аудит ефективності розширює рамки традиційного контролю та обліку в плані загальних оцінок формального спрямування фінансових коштів з орієнтацією на контроль за досягненням конкретних цілей при їх витрачанні. Даний вид контролю має ширші завдання в порівнянні з аудиторськими перевітками правильності витрачання коштів, економії та результативності витрат [5, с. 663].

Для того щоб аудит ефективності зайняв міцне становище в системі державного фінансового контролю, а також сприяв підвищенню якості управління державними фінансовими ресурсами, необхідно застосувати до вирішення наявних проблем досвід міжнародної практики. Насамперед слід створити відповідну нормативну та методологічну базу аудиту ефективності; внести необхідні зміни та доповнення до Бюджетного кодексу; розробити загальні стандарти професійної етики аудиторів у сфері фінансового контролю з огляду на позитивний досвід міжнародної практики.

Важливу роль у вдосконаленні методичної бази та практики державного фінансового контролю відіграє створення умов для підготовки та атестації аудиторів. У зв'язку з цим мають бути створені програми та методи навчання, а також порядок атестації фахівців з державного контролю та аудиту.

Доцільність впровадження професійних стандартів у сфері публічного аудиту обумовлена потребами сучасного громадянського суспільства, орієнтованого на демократичні цінності. Адже міжнародна практика засвідчує, що стандарти INTOSAI є важливим інструментом підвищення ефективності у сфері публічного аудиту за рахунок формування уніфікованих підходів, принципів і правил до його організації та методології проведення, що сприяє впровадженню найкращих технологій [2].

Отже, аудит ефективності охоплює безліч фінансових питань, що мають велике значення для країни, особливо в умовах формування нових підходів до

державного фінансового менеджменту. Даний інструмент контролю має інтенсивніше розвиватися, оскільки він спроможний захистити не тільки інтереси держави, а й усього суспільства.

**Список використаних джерел:**

1. Дворецкая В. В. Взаимодействие субъектов внутреннего финансового контроля при проведении финансового аудита главных распорядителей бюджетных средств. *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2020. № 6. Т. 2. С. 14-27.
2. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977; INTOSAI Professional Standards Committee. URL: [http://www.issai.org/media/12901/issai\\_1\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf) (дата звернення: 20.10.2022).
3. ISSAI 100. Fundamental Principles of Public Sector Auditing / INTOSAI Professional Standards Committee: Adopted by XXI INCOSAI 2013, Beijing, China. URL: [http://www.issai.org/media/69909/issai\\_100-english.pdf](http://www.issai.org/media/69909/issai_100-english.pdf) (дата звернення: 20.10.2022).
4. ISSAI 3100. Performance Audit Guidelines: Key Principles: Approved at XXth Congress of INTOSAI, Johannesburg. 2010. URL: [http://www.issai.org/media/13220/issai\\_3100\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/13220/issai_3100_e.pdf) (дата звернення: 22.10.2022).
5. Будник Л. А., Голяш І. Д. Класифікація державного аудиту. *Економіка та суспільство*. 2016. № 2. С. 661-665.