

АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ ЯК ПЕРСПЕКТИВНИЙ НАПРЯМОК ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Сучасний етап розвитку вітчизняної економіки характеризується нестабільністю та невизначеністю загальноекономічної ситуації, зміною законодавчої і нормативної бази, складною політичною і соціальною ситуацією. В таких умовах суттєво зростає роль управління з боку держави і державного фінансового контролю. Проте, традиційні методи, які протягом тривалого часу використовувались при проведенні державного фінансового контролю, сьогодні не виявляють своєї ефективності та результативності. Фінансова дисципліна і відповідальність знаходяться на досить низькому рівні, що, безперечно, посилює синергетичний ефект незаконного та неефективного використання бюджетних коштів [4]. Тому метою бюджетного управління має стати підвищення результативності бюджетних видатків, а одним з інструментів її досягнення – запровадження аудиту їх ефективності.

Проблемами аудиту ефективності, у тому числі удосконаленням його методичного забезпечення та узгодженням з міжнародною практикою займаються вітчизняні науковці, зокрема М. Бариніна, І. В. Басанцов, О. Жадан, М. Петрачкова, Н. Рубан, Н. Шевченко та інші.

Використання аудиту ефективності є дієвим засобом визначення результативності та економічності бюджетних програм, що у підсумку визначає ефективність функціонування як фінансово-бюджетного механізму, так і механізму державного фінансового контролю України. Завдяки проведенню аудиту ефективності можливо отримати повну інформацію щодо всіх зобов'язань і фінансових ресурсів у кожний період часу, що дозволить забезпечити необхідний рівень фінансового контролю над розподілом ресурсів і мінімізувати можливості виникнення непередбачених негативних тенденцій.

Аудит ефективності, на відміну від традиційних методів державного

фінансового контролю, а саме інспектування, що здійснюється у формі ревізії, перевірки, визначається як пріоритетний в умовах реформування системи державного фінансового контролю України.

Процес організації та проведення аудиту ефективності дещо подібний до аналогічного процесу фінансового аудиту. Проте, аудит ефективності, на відміну від традиційного фінансового аудиту, дозволяє отримати незалежну думку за результатами оцінки інформації щодо рівня ефективності використання державних фінансових ресурсів при виконанні державних програм (проектів), виявлення чинників, які перешкоджають досягненню максимального результату та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних фінансових ресурсів.

Основні відмінності аудиту ефективності від фінансового аудиту полягають в наступному:

- аудитори мають більш широке поле для дослідження, власних висновків та інтерпретацій;
- критерії оцінки чітко не визначені, а аудитор працює та формує свою думку «знеособлено»;
- докази є швидше переконувачими, ніж безапеляційними;
- звіти мають більш дискусійний характер, а сам процес аудиту – менш формалізований.

На основі вивчення досвіду зарубіжних країн, з використанням міжнародних стандартів, зокрема стандартів Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), в Україні впродовж кількох років відбувалося напрацювання методичної бази аудиту діяльності бюджетних установ як нового методу державного фінансового контролю, що використовується у багатьох європейських країнах.

Основоположним документом, що визначає ключову роль аудиту ефективності є Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів, у якій зазначається, що крім контролю за дотриманням законодавства та правильності фінансового управління, бухгалтерського обліку та звітності,

існує також інший вид контролю, що спрямований на оцінювання результативності, ефективності та економічності державного управління. Цим самим аудит ефективності визначається як самостійна і досить важлива форма державного фінансового контролю.

На сьогодні аудит ефективності в Україні перебуває на етапі свого становлення. Він набув легітимності лише як один із методів державного фінансового контролю після прийняття Бюджетного кодексу України, Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі та Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р. й реалізується переважно у якості аудиту ефективності бюджетних програм.

Слід відмітити, що результативне запровадження законодавчо регламентованого аудиту ефективності в практику державного фінансового контролю в Україні вимагає, на наш погляд, в першу чергу, науково обґрунтованого підходу до формування його концептуальних та методичних основ, серед яких: понятійний апарат, цілі, класифікаційні ознаки, форми реалізації аудиту ефективності, виконання його рекомендацій. У вітчизняній науковій думці сформувалися певні уявлення щодо базових категорій аудиту ефективності, проте все ж існує необхідність у поглибленні науково-методичних підходів щодо його організації та проведення.

Загалом під аудитом ефективності розуміють форму державного фінансового контролю, яка спрямована на здійснення оцінки досягнення запланованих показників (продуктивності, ефективності, якості), виявлення проблем у виконанні бюджетних програм та розробки пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів держави [1].

Різноманіття цілей, завдань і напрямів аудиту ефективності бюджетних ресурсів, широке трактування його предмету обумовлює існування різних підходів до класифікаційних ознак, що характеризують аудит ефективності в різних аспектах. Так, виділяють такі різновиди аудиту ефективності:

- аудит ефективності управлінських рішень (фінансово-економічні

аспекти);

– аудит ефективності використання державних ресурсів, об'єктом якого є вся сфера державних ресурсів – від майна до природних ресурсів;

– аудит ефективності використання державних фінансових ресурсів: коштів державного бюджету та державних цільових фондів, місцевих бюджетів усіх рівнів (включаючи консолідований бюджет України).

Проте, базова класифікація видів аудиту ефективності надана Міжнародною організацією вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). До них відносяться:

– аудит економічної діяльності адміністрації, досягнутої завдяки застосуванню ефективних адміністративних принципів, практики та політики управління;

– аудит продуктивності використання трудових, фінансових та інших ресурсів, включаючи дослідження систем інформації, результатів виробничої діяльності, стану внутрішнього контролю та їх моніторинг, а також оцінку заходів, вжитих об'єктом аудиту для усунення виявлених недоліків;

– аудит результативності діяльності щодо встановлення ступеня досягнення об'єктом аудиту накреслених цілей, а також перевірку фактичних наслідків і результатів діяльності порівняно із запланованими [8].

Відповідно в основі аудиту ефективності покладено теорію «трьох Е» («3Е»), тобто тих основних елементів, які характеризують стан використання бюджетних ресурсів та відповідності результатів бюджетних програм поставленим в них цілям:

– економічність (economy) – мінімізація витрат на здійснення діяльності організації в поєднанні зі збереженням відповідної якості роботи, ощадливість, бережливість;

– ефективність (efficiency) – рівень виконання організацією поставлених завдань у вигляді співвідношення між запланованими і фактичними результатами її діяльності;

– результативність (effectiveness) – співвідношення між виходом товарів,

послуг та інших результатів діяльності організації та використаними на їх виробництво ресурсами, дієвість, успішність [2].

Пріоритетний розвиток аудиту ефективності обумовлюється стратегічною метою реформування механізму державного фінансового контролю України, зокрема необхідністю:

- підвищення дієвості та ефективності державного фінансового контролю в усіх сферах бюджетної системи;

- формування і реалізації загальноприйнятих міжнародних принципів і правових основ при підготовці проекту державного бюджету, його виконання, контролю за виконанням державного бюджету. Результатом цього буде зростання ступеня прозорості і публічності бюджетного процесу, що також гарантує попередження різного роду зловживань і порушень при витрачанні бюджетних коштів [3];

- суттєвого покращення державного управління в умовах обмеженості фінансових ресурсів;

- публічності і прозорості діяльності державних органів, які використовують фінансові ресурси;

- переходу до бюджетування за результатами діяльності, в результаті чого прийняті рішення будуть базуватися на раціональних рішеннях, віддаючи перевагу фінансуванню найбільш пріоритетних програм.

Ураховуючи стратегічну направленість аудиту ефективності, яка полягає у оцінці управлінських рішень щодо використання державних коштів з метою досягнення конкретного результату, можна конкретизувати основні цілі, а саме:

- оцінка економічності (economy), передбачає перевірку економного використання організацією, яка перевіряється, державних коштів, витрачених на досягнення конкретних результатів її діяльності [7];

- оцінка ефективності (efficiency), передбачає перевірку виконання організацією поставлених завдань у вигляді співвідношення між запланованими і фактичними результатами її діяльності;

- оцінка результативності (effectiveness), передбачає перевірку

співвідношення між виходом послуг та інших результатів діяльності державної організації та використаними ресурсами;

– перевірка якості управління органів виконавчої влади з виконання ними державних функцій.

Суб'єктами ж аудиту ефективності в Україні виступають органи, які займаються завданнями проведення аудиту ефективності, тобто державні органи, наділені відповідними повноваженнями, а також підконтрольні суб'єкти: розпорядники бюджетних коштів, відповідальні виконавці державно-бюджетних програм. Так, в Україні органами, на які покладено повноваження здійснювати аудит ефективності, є Рахункова палата України, Державна фінансова інспекція [5].

Таким чином, аудит ефективності відіграє важливу роль у механізмі дієвого державного фінансового контролю, що, як наслідок, сприяє забезпеченню належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни та запобіганню її порушень.

Ураховуючи стратегічну направленість аудиту ефективності, яка полягає у оцінці управлінських рішень щодо використання державних коштів з метою досягнення конкретного результату можна стверджувати, що аудит ефективності є перспективним напрямком реформування механізму державного фінансового контролю України.

Література:

1. Бардаш С. Щодо побудови базової класифікаційної моделі господарського контролю / С. Бардаш // Вісник КНТЕУ. – 2009 . – № 2. – С. 66-71.
2. Басанцов І. В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / І. В. Басанцов; Національний університет ДПС України. – Ірпінь: [Б. В.], 2008. – 40 с.
3. Дзюба С. Направления преобразований в аудиторской деятельности / С. Дзюба // Экономика Украины. – 2003. – № 1. – С. 36-42.

4. Дорошенко О. О. Методичні аспекти аудиту ефективності виконання бюджетних програм / О. О. Дорошенко // Фінанси, облік і аудит. – 2010. – № 16. – С. 227 - 233.
5. Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: монографія / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк. – К.: НДФІ, 2006. – 240 с.
6. Рибачук В. Л. Механізми вдосконалення фінансового контролю в системі державного управління: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. наук: спец. 25.00.02. «Механізми державного управління» / В. Л. Рибачук; Нац. акад. наук України, Рада по вивч. продукт. сил України. – К., 2009. – 20 с.
7. Рябухин С. Аудит эффективности государственного сектора экономики: курс лекций / С. Рябухин, С. Климантов. – М.: Триада, 2006. – 304 с.
8. Удачина І. Аудит ефективності - нова форма контролю/ І. Удачина // Справочник Економіста. – 2004. – № 9. – С. 20 – 24.

Пожар, Т. О. Аудит ефективності як перспективний напрямок державного фінансового контролю [Текст] / Т. О. Пожар // Проблеми та перспективи розвитку науки на початку третього тисячоліття у країнах СНД : зб. наукових праць XVIII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції / Державний вищий навчальний заклад “Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди”. - Переяслав-Хмельницький, 2013. – С.71-73