

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ

Жирна Ж.А., аспірант
ДВНЗ «УАБС НБУ»
Науковий керівник:
к.е.н., доц. Слободяник Ю.Б.

Постановка проблеми. Вирішення проблем ефективності управління державними ресурсами та здійснення дієвого державного фінансового контролю за діяльністю виконавчої влади, яка використовує суспільні ресурси, надзвичайно актуальні сьогодні. Від рівня ефективності виконання прийнятих законодавчою та виконавчою владою рішень, пов'язаних з використанням державних ресурсів, залежить ступінь досягнення цілей соціально-економічного розвитку держави. Саме тому незалежні органи фінансового контролю повинні здійснювати не тільки наступний контроль, перевіряючи звітність стосовно цільового використання бюджетних ресурсів, а й перевіряти ефективність їх використання та результативність управлінських дій виконавчої влади. Таку перевірку може забезпечити новітня форма контролю – аудит ефективності.

Аналіз та напрями дослідження. В середині ХХ ст. державний фінансовий контроль (ДФК) в зарубіжних країнах здійснювався у вигляді фінансового аудиту бюджетних витрат. Характерним для того часу було й те, що більшість органів державного фінансового контролю здійснювали як виконавчі, так і контрольні функції по відношенню до використання державних ресурсів. Проте згодом відбулось розмежування обов'язків в бюджетному процесі між урядом та органом державного фінансового контролю (незалежним та підзвітним парламенту). І вже наприкінці ХХ ст. незалежні органи державного фінансового контролю накопили практичний досвід проведення фінансового аудиту.

В 50-60 рр. ХХІ ст. поряд з фінансовим аудитом почав розвиватись та закріплюватись на законодавчому рівні така форма контролю як аудит ефективності використання бюджетних ресурсів. Появу аудиту ефективності було відзначено і в Лімській декларації керівних принципів аудиту (1977 р.). В ній зазначалось, що дана форма контролю направлена на перевірку того, наскільки ефективно та економно використовуються державні ресурси. Об'єктом даного контролю є вся управлінська діяльність, в тому числі організаційна та адміністративна системи [1]. Важливим моментом є те, що аудит ефективності ні в якому разі не передбачає заміну собою таких форм державного контролю як перевірки, ревізії, фінансового аудиту, експертизи, інспектування тощо. Адже він включає не тільки дані про виконання бюджетних проектів і програм, але й здійснює комплексний та всеохоплюючий аналіз причин неефективного використання державних ресурсів та розробляє рекомендації стосовно удосконалення бюджетного процесу, чинного законодавства та економічної політики держави в цілому.

В зарубіжних країнах сформувалась ефективна цілісна система державного фінансового контролю. Вона складається із зовнішнього контролю – державного аудиту, який здійснюється незалежним органом державного фінансового контролю (вищим органом державного аудиту), та внутрішнього контролю, який діє від імені виконавчої влади через систему різних органів контролю, міністерств та відомств. Така система ДФК звільняє вищий орган державного аудиту від проведення детальних перевірок рахунків і фінансової звітності суб'єктів, що отримують бюджетні кошти. Спираючись на результати роботи органів внутрішнього контролю, незалежні органи фінансового контролю мають право здійснювати не лише фінансовий аудит, але й перевірки ефективності використання державних ресурсів.

Незалежні органи фінансового контролю зарубіжних країн при здійсненні аудиту ефективності використовують положення Ревізійних стандартів ІНТОСАІ. В них аудит ефективності визначається як перевірка економності, продуктивності та результативності, з якою організація, що підлягає перевірці, використовує ресурси при виконанні своїх задач та обов'язків [2]. Аудит ефективності включає перевірку:

- економності діяльності адміністрації відповідно до основних адміністративних принципів та практики, а також політики управління;
- продуктивності використання державних ресурсів (трудових, фінансових та ін.), включаючи тим самим дослідження систем інформації, результатів виробничої діяльності, стану внутрішнього контролю та усунення об'єктом, який підлягає перевірці, виявлених недоліків;
- ефективності діяльності, виконання поставлених перед об'єктом державного аудиту завдань та порівняння досягнутих результатів діяльності об'єктів з плановими.

Дане трактування державного аудиту, в тій чи іншій формі, зафіксовано в більшості законів незалежних органів зарубіжних країн, а також в стандартах та правилах проведення аудиту ефективності.

Забезпечують існування аудиту ефективності в зарубіжних країнах наступні умови:

- організація, яка досліджує діяльність держави стосовно використання бюджетних ресурсів з ціллю підвищення її ефективності, і при цьому розкриває не тільки проблеми, але й сприяє їх вирішенню;
- зовнішній статус органу, що здійснює аудит ефективності. Даний орган повинен бути незалежним, для того щоб зуміти чітко показати реальну ситуацію в тому вигляді, в якому вона існує;
- можливість бачити діяльність держави, як з боку так і з середини – це дозволяє бути в курсі її розвитку та визначати взаємодію між існуючими організаційними структурами.

На сьогодні майже у всіх розвинених країнах ці умови досягнуті. Це, в свою чергу, дозволяє активно використовувати аудит ефективності та отримувати незалежну та об'єктивну оцінку ефективності управління державними ресурсами урядом.

Впровадження аудиту ефективності в діяльність вищих органів державного фінансового контролю різних країн вимагало відповідних змін в їх організаційних структурах. Так, в Великобританії, Данії, Норвегії, Швеції, країнах Прибалтики та ін. були створені спеціальні підрозділи аудиту ефективності.

Слід відмітити й те, що в різних країнах існують відмінності в масштабах повноважень незалежних органів фінансового контролю щодо здійснення аудиту ефективності. Більшість країн мають законодавчо визначене право перевіряти діяльність державних органів та організацій, оцінювати ефективність використання державних фінансових ресурсів практично у всіх сферах.

Проте в деяких країнах проведення аудиту ефективності обмежується певними умовами. Так, в Австралії Управління Головного аудитора має право проводити перевірки економності, продуктивності та результативності діяльності будь-якого державного органу. Проте на державних підприємствах даний аудит може проводитись тільки згідно з рішенням міністерства (якщо воно знаходиться у його підпорядкуванні) або ж за дорученням обох палат Парламенту.

Національне ревізійне бюро Швеції самостійно обирає сфери і об'єкти проведення аудиту ефективності. Однак діяльність міністерств та відомств не підлягає перевірці на предмет оцінки ефективності використання ними державних ресурсів. А також Національне ревізійне бюро не має права здійснювати перевірки державної діяльності та давати оцінки переваг та правильності стосовно різних загальних політичних цілей. Давати політичну оцінку державних програм та коментувати політичні рішення уряду законодавчо забороняється й Генеральному контролеру Великобританії.

В Канаді незалежний орган фінансового контролю – Управління Головного аудитора – здійснює аудит ефективності практично у всіх сферах їх використання органами виконавчої влади та державними організаціями, установами. Особливістю діяльності даного органу є те, що особлива увага приділяється оцінкам ефективності бюджетних витрат в сфері охорони навколишнього середовища [3].

Що ж стосується України, то поняття аудиту ефективності є досить новим. Вперше вітчизняні вчені заговорили про аудит ефективності в 2003 році. На сьогодні аудит ефективності в Україні здійснюється двома контролюючими органами держави: Рахунковою палатою та Контрольно-ревізійним управлінням – органом, який підпорядковується Міністерству фінансів. Це, в свою чергу, не відповідає вимогам Лімської декларації керівних принципів аудиту. Необхідно звернути увагу й на те, що науково-методичні засади організації та проведення аудиту ефективності визначають тільки окремі напрями діяльності і при цьому суттєво відрізняються між собою. А відмінність у підходах до визначення одних і тих же понять (визначення, методів, функцій, об'єктів та ін.) не сприяє підвищенню ефективності управління державними ресурсами.

Крім того, на сьогоднішній день існує ще багато причин, які стримують процес розвитку аудиту ефективності в Україні. Серед них можна виділити наступні:

- незначний період функціонування ринкових механізмів регулювання та відповідних механізмів державного фінансового контролю в Україні;
- наявність великої кількості фінансових порушень, нецільового та неефективного використання державних ресурсів;
- проведення аудиту ефективності двома провідними органами державного фінансового контролю України;
- обмеження на законодавчому рівні функцій Рахункової палати, в тому числі й її можливостей реалізації результатів аудиту ефективності та ін.

Висновки. Отже, виникнення аудиту ефективності є наслідком закономірного процесу розвитку фінансової системи держави. Сьогодні, не дивлячись на існування різних форм здійснення цього контролю, сформувалась загальноприйнята концепція здійснення аудиту ефективності. Суть її полягає в проведенні перевірок діяльності органів виконавчої влади та державних організацій з ціллю визначення економічності, продуктивності та результативності використання державних ресурсів, які вони отримали для вирішення поставлених задач та виконання покладених функцій.

Що ж стосується України, то одним із основних напрямів розвитку аудиту ефективності є підвищення ефективності, результативності та економічності діяльності, що повинно здійснюватися шляхом виконання наступних завдань:

- визначенням на законодавчому рівні Рахункової палати України Вищим органом державного аудиту;
- розмежування функцій проведення аудиту ефективності в Україні за всіма напрямками діяльності між Рахунковою палатою та Контрольно-ревізійним управлінням;
- розробка методичних підходів до проведення аудиту ефективності;
- підвищення рівня компетенції аудиторів та ін.

Література

1. Лимская декларация руководящих принципов контроля [Текст] // Контроллинг. – 1991. – № 1. – С. 56-65.
2. Auditing Standards. Issued by Auditing Standards Committee International Organization of Supreme Audit Institutions. June 1992.
3. Руководство по проведению аудита эффективности расходования государственных средств. Управление Главного аудитора Канады. Январь 1999 г.

Жирна, Ж.А. Зарубіжний досвід проведення аудиту ефективності [Текст] / Ж.А. Жирна // Актуальні проблеми фінансової системи України : зб. тез доп. та виступів VII Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих вчених, аспірантів, студентів. – Том II. – Черкаси ЧДТУ, 2010. – С. 276-278.