

## НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ РОЗВИТКУ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ТА КОНТРОЛЮ ЙОГО ЯКОСТІ ЯК СКЛАДОВИХ ФІНАНСОВО- БЮДЖЕТНОГО МЕХАНІЗМУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

УДК: 657.6

Пожар Т. О., заступник головного бухгалтера,  
ДВНЗ «Українська академія банківської справи  
Національного банку України»

*В тезах проаналізовано основні аспекти аудиту ефективності як складової фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю, що дозволило розробити систему контролю якості аудиту ефективності.*

*В тезисах проанализированы основные аспекты аудита эффективности как составляющей финансово-бюджетного механизма государственного финансового контроля, что позволило разработать систему контроля качества аудита эффективности.*

*In theses analyzes the main aspects of the performance audit as a component of financial and budgetary mechanism of state financial control, allowing a system of quality control performance audit.*

**Ключові слова:** *аудит ефективності система контролю якості, фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю (ФБМДФК).*

В умовах наявності досить великої кількості недоліків системи державного фінансового контролю (ДФК) традиційні методи контролю, що використовувались протягом тривалого часу, не дозволяють впливати на ситуацію і не виявляють своєї результативності. В такій ситуації метою бюджетного управління має стати підвищення результативності бюджетних видатків, а одним з інструментів її досягнення – запровадження аудиту їх ефективності.

Використання аудиту ефективності є дієвим засобом визначення результативності та економічності бюджетних програм, що в кінцевому результаті визначає ефективність функціонування ФБМДФК. Оскільки, при проведенні 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.

Безпосередньою основою його впровадження є нормативно-правові документи, в яких врегульовано його методичне забезпечення. При цьому, основоположним документом, що визначає ключову роль аудиту ефективності є Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів, у якій постулюється, 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 - аудит ефективності.

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].

Отже, 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.

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. Проте базова класифікація видів

аудиту ефективності надана Всесвітньою організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI). Відповідно до них відносяться: аудит економічної діяльності адміністрації; аудит продуктивності використання трудових, фінансових та інших ресурсів; аудит результативності діяльності щодо встановлення ступеня досягнення об'єктом аудиту накреслених цілей [2].

У контексті дослідження аудиту ефективності як методу ДФК у структурі ФБМДФК актуальним питанням є забезпечення його належного контролю якості, що конкретизується у необхідності комплексного впровадження аудиту ефективності в Україні з урахуванням кращої світової практики його безпосереднього проведення та контролю його якості з метою впевненості і довіри громадськості до його результатів та рекомендацій.

Так, світова практика вищого органу контролю державних фінансів (ВОКДФ) рекомендує наступне: «Вищим органам фінансового контролю варто забезпечити належну увагу та встановити строгий, належний й ефективний контроль якості своєї роботи, як на індивідуальному, так і на інституційному рівні, а також на стадії планування, виконання і звітності, включаючи роботу з усунення відзначених недоліків. Все це досягається через: розробку та впровадження стандартів якості в процесі аудиту та підтримку цієї діяльності; впровадження в практику оцінки якості перевірок після їх завершення; зосередження уваги на тих елементах управління, які сприяють високій якості та загальній ефективності роботи найвищого органу фінансового контролю. Контроль якості повинен бути постійним інструментом контрольної роботи для забезпечення якісного аудиту. Контроль якості повинен бути орієнтований на результат» [3].

Узагальнення існуючих трактувань поняття «контроль якості аудиту ефективності» «система контролю якості аудиту ефективності» дозволяє надати авторське бачення даної дефініції. Поняття «система контролю якості аудиту ефективності» полягає у перевірці наявності та належної реалізації сукупності необхідних контрольних заходів на всіх етапах аудиту ефективності, підтвердження якості аудиторської практики і звітів щодо достовірності, об'єктивності і ефективності результатів контрольних заходів, який проводиться персоналом, що має необхідні

здібності, компетентність та відданість етичним принципам, а також визначення потенційних способів вдосконалення процесу проведення аудиту ефективності.

Серед основних характеристик системи контролю якості аудиту державних фінансів загалом на рівні Керівництва з якості аудиту виділяють наступні: важливість і цінність питань, що розглядаються в ході аудиту; обсяг і завершеність в плануванні і виконанні аудиту; об'єктивність і чесність як основні принципи проведення аудиту та складання аудиторського звіту і рекомендацій; ефективність виконання аудиторських перевірок та вирішення супутніх завдань.

Поряд з цими характеристиками у світовій практиці ВОКДФ виділяють критерії функціонування надійної системи контролю якості аудиту, а саме: надійність і точність виявлених даних, висновків та інших питань, представлених в аудиторському звіті; чіткість у поданні виявлених даних і в звітах; своєчасність опублікування звітів; ефективність в частині досягнутих результатів і впливів.

Отже, мета забезпечення контролю якості аудиту ефективності полягає у перевірці наявності та належної реалізації необхідних контрольних заходів, підтвердження якості аудиторської практики і звітів, визначення потенційних способів вдосконалення контрольних заходів.

Організація та забезпечення контролю якості фінансового аудиту визначені Міжнародним стандартом контролю якості 1 Міжнародної федерації бухгалтерів. Його метою є встановлення стандартів та надання рекомендацій щодо відповідальності аудиторів стосовно систем контролю якості для аудиту та огляду історичної фінансової інформації, а також інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг [4].

Система контролю якості аудиту згідно з цим стандартом включає політику та процедури, що стосуються кожного з наступних елементів: відповідальність управлінського персоналу органів контролю за якість аудиту; вимоги етики; прийняття завдання; людські ресурси; виконання завдання; моніторинг [5].

Проведений аналіз теоретичних аспектів системи контролю якості дозволив зробити висновок, що система контролю якості аудиту ефективності повинна включати в себе наступні елементи (області):

ресурси (забезпечення аудиту), стратегія, планування, виконання та результати, відповідно до яких формуватимуться деталізовані критерії якості аудиту ефективності і які у повній мірі відповідають узагальненим нами етапам проведення аудиту ефективності та характеризують процесний підхід до його контролю якості.

Показники оцінки якості, яким має відповідати процес аудиту ефективності, мають відповідати кожному з елементів (областей аудиту) системи. З урахуванням основних характеристик системи контролю якості аудиту ефективності матиме наступні структурні елементи: елементи (області) контролю якості аудиту ефективності (ресурси, стратегія, планування, виконання, результати); методи контролю якості аудиту ефективності (якісні, кількісні, комбіновані); етапи контролю якості аудиту ефективності (поточний, постконтрольний); показники оцінки контролю якості аудиту ефективності, які дають змогу оцінити кожен з елементів контролю якості аудиту ефективності.

Таким чином, запровадження аудиту ефективності в практику державного управління в Україні є явищем перспективним і вимагає додаткового організаційного та методичного забезпечення, яке конкретизоване у системі контролю якості аудиту ефективності. Вона дозволяє сформувавши достатній рівень впевненості у достовірності отриманих результатів аудиту та відповідностей цілей і результатів бюджетних програм. Запропонована система будується на кращій світовій практиці контролю якості аудиту, зокрема і аудиту ефективності, що включає в себе Керівництво з якості аудиту, Керівництво EUROSAI.

#### Література:

1. Бардаш. С. Щодо побудови базової класифікаційної моделі господарського контролю // Вісник КНТЕУ. – 2009 . – № 2 . – С. 66-71
2. Удачина, І. Аудит ефективності - нова форма контролю [Текст] / І. Удачина // СправочникЕкономиста. - 2004. - №9. - С. 20 – 24
3. QualityintheAuditProcess. Reportto the Presidents of the Supreme Audit Institutionsof Centraland Eastern European Countries, Cyprus, Malta, Turkey and the European Court of Auditors. – Bucharest. – 2002. – December.

4. Войнаренко М.П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту : навч. посібник / М.П. Войнаренко, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 488 с.

5. Міжнародні стандарти контролю якості аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2010 року, частина 1 / пер. з англ. : Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зєніна О.О. та ін. – 2010 р. – 842 с. – ISBN 978-966-651-844-3

Науковий керівник: к. е. н., доцент І. М. Бурденко