

Дмитро Марченко  
студент гр. ФПФМ-12,  
Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль  
*Науковий керівник: д.е.н., професор Ольга Кириленко*

## **АУДИТ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ: ОСНОВНІ ПРИЧИНИ НЕЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ**

На сьогоднішній день економіка України перебуває на шляху інтеграції у європейське співтовариство та розвивається в умовах воєнного періоду. Значні обсяги фінансової допомоги, яку Україна постійно отримує від зарубіжних партнерів для відновлення пошкодженої бойовими діями інфраструктури та підтримки соціально-економічної стабільності, повинні використовуватись з максимальною прозорістю та економічною ефективністю. Тому актуальним питанням є удосконалення підходів до організації та проведення державного фінансового аудиту за результативністю використання бюджетних ресурсів, зокрема, виявлення найбільш розповсюджених причин неефективного виконання бюджетних програм з метою їх усунення або зменшення негативного впливу в майбутньому.

Проблему аудиту виконання бюджетних програм вивчали вітчизняні та зарубіжні вчені. Дослідження теоретичних аспектів аудиту ефективності використання бюджетних коштів за критеріями результативності, продуктивності та економності досліджували О. Височан та Н. Литвиненко, які представили модель взаємозв'язку фінансового аудиту та аудиту ефективності використання бюджетних коштів, а також підтвердили можливість практичного використання технології встановлення ефективності використання ресурсів за параметрами результативності, ефективності (продуктивності) та економності [1, с. 44].

В умовах реалізації курсу національної економіки на європейську інтеграцію особливого значення набуває врахування стандартів та правил діяльності міжнародних організацій, а також досвіду країн Європейського Союзу (далі – ЄС).

Дослідження результатів аудиту бюджетних програм у країнах ЄС здійснили І. Гнидюк, Г. Даценко та інші науковці, які виявили, що 39% транзакцій містять порушення та помилки переважно у програмах спрямування бюджетних коштів на наукову та інноваційну діяльність. За спостереженнями вчених основними помилками у звітності за іншими бюджетними програмами були: відшкодування витрат на відрядження, не пов'язані з реалізованою бюджетною програмою ЄС та помилковий обмінний курс [2, с. 843].

Вивчаючи проблематику аудиту бюджетних румунський вчений К. Драган [3, с. 1004] слушно зауважив, що обираючи бюджетну програму, яка є об'єктом аудиту, слід здійснювати аналіз усієї сфери, частиною якої є ця програма. Автор висвітлив інформацію, яку необхідно взяти до уваги на попередньому етапі підготовки до зовнішнього аудиту на прикладі аудиту діяльності Національного агентства фіскальної адміністрації Румунії.

Поняття аудиту ефективності, як нового виду бюджетного контролю, вперше з'явилося у 1977 році і було зафіксовано у Лімській декларації керівних принципів контролю (англ. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts). Сутність аудиту ефективності у міжнародній практиці трактується як форма державного фінансового аудиту, що спрямований на ефективне і раціональне забезпечення фінансово-бюджетної дисципліни на всіх стадіях бюджетного процесу [4].

Фінансовий контроль за використанням бюджетних коштів в ЄС відображає різні аспекти оцінки результативності та результативності діяльності, у тому числі сильні та слабкі сторони, що проявляються на національному рівні окремих країн ЄС. Бюджетна практика ЄС містить різні ефективні та інноваційні аспекти, що є прикладом для урядів інших щодо бюджетних реформ, орієнтованих на ефективність. Одним із ефективних компонентів системи бюджетування в ЄС є аудит бюджетних програм.

Водночас результати проведених аудитів бюджетних програм свідчать про наявність у державах ЄС порушень щодо використання бюджетних коштів та значну кількість помилок при проведенні аудитів. Так було виявлено, що на кількість помилок у використанні бюджетних коштів значно впливає рівень поінформованості виконавців бюджетних програм щодо чинних правил фінансування та порядку проведення аудиту видатків бюджету. Також більшість результатів аудиту використання бюджетних коштів виявляють помилки у звітній документації, яка складається після виконання програми [2, с. 848].

Останніми роками аудит ефективності отримав широкий розвиток та розповсюдження у більшості країн світу і отримав перевагу над іншими формами контролю за виконанням державного бюджету. В українському законодавстві поняття аудиту ефективності трактується у Законі України «Про Рахункову палату» та передбачає встановлення фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами, законності, своєчасності і повноти прийняття управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів [5]. Уповноваженим органом на здійснення аудиту ефективності є Рахункова палата України.

Аналіз звітів Рахункової палати України, які відображають результати здійснення аудиту бюджетних програм дозволяє виокремити найбільш розповсюджені порушення, на які слід звернути увагу в подальшому всім учасникам бюджетного процесу. На прикладі інформації, зазначеної у Звіті про результати аналізу використання коштів субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію заходів, спрямованих на підвищення доступності ширококуткового доступу до Інтернету в сільській місцевості (далі – Звіт) проаналізовано факти неефективного або несвоєчасного використання бюджетних коштів у 2021 році та першому півріччі 2022 року за КПКВК 2911060 «Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію заходів, спрямованих на підвищення доступності ширококуткового доступу до Інтернету в сільській місцевості» [6].

Керуючись інформацією, зазначеною у Звіті, можна сформувати класифікацію основних причин неефективності використання коштів бюджетної програми (рис. 1).



**Рис. 1. Класифікація основних причини неефективності використання коштів бюджетних програм**

*Джерело:* складено на основі даних [6].

Як видно з рисунку, причини неефективності використання коштів в процесі виконання бюджетної програми можна поділити на: неусвідомлені дії учасника бюджетного процесу (такі, що вчиняються з причин недостатніх знань або кваліфікації працівників); та усвідомлені (ті, що є наслідком усвідомлених дії замовника або виконавця бюджетної програми).

Некомпетентною поведінкою розпорядника бюджетних коштів може бути несвоєчасне прийняття рішення, оформлення та затвердження документів, що стосуються використання коштів тощо. Наприклад, Коростенською міською радою на закупівлю послуг з підключення широкопasmового доступу до мережі Інтернет місцевого клубу в с. Обиходи було використано у серпні 2021 року 134,2 тис. грн, незважаючи на те, що згідно з рішенням міської ради від 10.06.2021 року клуб ліквідовано, а його приміщення не використовується. Це є порушенням вимог пункту 4 Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію заходів, спрямованих на підвищення доступності широкопasmового доступу до Інтернету в сільській місцевості, затверджених

постановою Кабінету Міністрів України від 28.04.2021 року № 453, чим створено ризику заподіяння матеріальної шкоди територіальній громаді.

Аналіз основних причин порушень при виконанні бюджетних програм за кошти ЄС та порушень, допущених під час використання Державного бюджету України, дозволили представити класифікацію основних причин порушень, які призводять до неефективності та низької результативності від здійснення бюджетних видатків. Наведена класифікація дозволить органам державного фінансового контролю удосконалити методи проведення аудиту бюджетних програм та підсилить дієвість фінансового контролю.

#### Список використаних джерел:

1. Височан О. О., Литвиненко Н. О. Аудит ефективності як засіб підтвердження результативності, економності та продуктивності використання бюджетних коштів у державному секторі економіки України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2019. № 25(1). С. 44–48.
2. Hnydiuk I. V., Datsenko G. V., Krupelnytska I. H., Kudyрко O. M., Prutska O. O. Audit of budget programs in European Union countries. *Universal Journal of Accounting and Finance*. 2021. Vol. 9 (4). P. 841–851.
3. Dragan C., Olteanu A. C., Stinga V. G. The External Public Audit of the Budgetary Programs – Preparatory Activities. *Ovidius University of Constantza, Faculty of Economic Sciences*. 2021. Vol. 1(2). P. 1003–1012.
4. 40 Years of Lima Declaration of INTOSAI. URL: [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/INTOSAI\\_Publications/Publication\\_40y\\_Lima\\_Declaration/EN\\_40\\_Jahre\\_Lima\\_Deklaration.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_Publications/Publication_40y_Lima_Declaration/EN_40_Jahre_Lima_Deklaration.pdf).
5. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII. Дата оновлення: 13.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>.
6. Звіт про результати аналізу використання коштів субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на реалізацію заходів, спрямованих на підвищення доступності широкосмугового доступу до Інтернету в сільській місцевості: рішення Рахункової палати від 20.12.2022 р. № 26-5. URL: [http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2022/26-5\\_2022/Zvit\\_26-5\\_2022.pdf](http://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2022/26-5_2022/Zvit_26-5_2022.pdf).