

УДК 657.6

О.А.Хаблюк, С.Р.Романів

Тернопільський національний економічний університет

АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ В СИСТЕМІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ДКРС: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ РОЗВИТКУ

Дана стаття присвячена визначенні суті аудиту ефективності, обґрунтована його необхідність в Україні, розглянуті проблеми становлення аудиту ефективності в Україні та шляхи його розвитку.

Ключові слова: аудит ефективності, державна контрольно-ревізійна служба України, бюджетний процес, використання бюджетних коштів, цільові програми

O. Hablyuk, S. Romaniv

AUDIT EFFECTIVENESS OF BUDGET FUNDS IN OPERATION SCRS: PROBLEMS AND WAYS OF DEVELOPMENT

This article is devoted to determining the merits of performance audit, it justified the need for Ukraine, discussed the problems of becoming performance audit in Ukraine and ways of its development.

Keywords: Performance Audit, State Audit Service of Ukraine, the budget process, the use of budget funds targeted programs

O. A. Hablyuk, S. P. Romaniv

АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ В СИСТЕМЕ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ГКРС: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РАЗВИТИЯ

Данная статья посвящена определению сущности аудита эффективности, обоснована его необходимость в Украине, рассмотрены проблемы становления аудита эффективности в Украине и пути его развития.

Ключевые слова: аудит эффективности, государственная контрольно-ревизионная служба Украины, бюджетный процесс, использование бюджетных средств, целевые программы

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Ефективне використання бюджетних коштів залишається однією з важливих проблем виконання бюджету у більшості країн світу. Особливо актуальна ця проблема для України, яка здійснює бюджетну політику в умовах обмежених бюджетних ресурсів. З огляду на це, першочерговим завданням є реформування існуючої системи фінансового державного контролю як засобу підвищення ефективності державного управління.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Створення та розвиток аудиту ефективності виконання бюджетних програм в Україні є предметом дослідження таких вчених, як А.О.Асанов, М.В.Бариніна-Зарікова, О.В.Грибовський, С.Левицька, А.В.Мамишев, Н.І.Рубан, І.Б.Стефанюк, Л.О.Сухарева.

Ціль статті: розкриття передумов виникнення та необхідність запровадження нової форми контролю – аудиту ефективності в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.

Перехід організацій бюджетного процесу України на принципи результативності потребують від контролюючих органів створення адекватних механізмів фінансового контролю, які б дозволяли визначити ступінь досягнення запланованих соціально-економічних результатів і тим самим давати оцінки ефективності використання державних ресурсів органами виконавчої влади. Такі механізми містить аудит ефективності, який широко застосовується в зарубіжних країнах на протязі останніх десятиліть як один з видів державного фінансового контролю.

Впровадження аудиту ефективності в діяльність контролюючих органів наповнить якісно новим змістом систему державного фінансового контролю України. Результати аудиту ефективності повинні зробити діяльність виконавчої влади по використанню державних ресурсів більш відкритою та прозорою для суспільства та давати інформацію громадянам про те, як держава досягає поставлених цілей та вирішує економічні проблеми.

Ефективне використання бюджетних коштів залишається однією із важливих проблем виконання бюджету у більшості країн світу. Особливо актуальна ця проблема для України, яка збільшила бюджетну політику в умовах обмежених бюджетних ресурсів.

Слід зазначити, що до сьогоднішнього часу в Україні аудиту ефективності не приділяли

належної уваги. Ідеологія стратегії утвердження України як демократичної, високорозвиненої, соціально-орієнтованої держави зумовлює необхідність створення дієвих фінансово-економічних механізмів підпорядкування загальносуспільних зусиль реалізації означеної стратегії. Ключовою ланкою у цьому є фінансова система з її можливостями й спроможністю впливати на утворення, розподіл та перерозподіл бюджетних коштів.

“Ефективність” є лише одним з результативних показників, які якісно та кількісно характеризують виконання бюджетної програми і підтверджуються статистичною, бухгалтерською і іншою звітністю і дозволяють дати оцінку використання коштів на виконання бюджетної програми. Тобто, за допомогою аудиту ефективності, поряд із заснуванням інших результативних показників, можна визначити ефективність використання бюджетних коштів, ефективність використання програми та найефективніші бюджетні програми. Тому, усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімально обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів [1].

Аудит ефективності (*efficiency audit*) означає чи відповідають за обсягами отримані результати вкладеним ресурсам, тобто це аналіз адміністративної діяльності щодо ефективності використання трудових та матеріальних ресурсів, а також надання аудитором замовникові рекомендацій для досягнення кращих результатів [1].

Слід зазначити, що поява аудиту ефективності як нового виду контролю було зафіксовано в "Лімській декларації керівних принципів контролю", прийнятій IX Конгресом Міжнародної організації найвищих контрольних органів (ІНТОСАІ) в 1977 році. У ній підкреслюється, що на додаток до фінансового аудиту, важливість якого незаперечна, є також інший вид контролю, який направлений на перевірку того, наскільки ефективно і економно витрачаються державні кошти. Такий контроль включає не тільки специфічні аспекти управління, але і всю управлінську діяльність, зокрема, організаційну і адміністративну системи.

За минулі більш ніж чверть століття аудит ефективності одержав широкий розвиток і розповсюдження в більшості зарубіжних країн і в даний час стає переважаючим видом контролю виконання державного бюджету.

Можна виділити декілька основних причин, які привели до виникнення і сприяли такому швидкому розвитку аудиту ефективності як різновиду державного фінансового контролю.

По-перше, найбільш загальною з них є те, що в розвинених зарубіжних країнах в процесі розвитку суспільства закономірно відбувалися якісні зміни в його соціально-економічній, політичній, інституційній і інших сферах. Ці процеси прямо або побічно зробили вплив на формування системи державного фінансового контролю, виділення з неї незалежних органів фінансового контролю і підвищення їх ролі в управлінні державними фінансами.

У зарубіжних країнах сформувалася розвинена і достатньо ефективна система державного фінансового контролю, що складається із зовнішнього контролю, здійснюваного, в основному, незалежними і підзвітними лише парламентам своїх країн органами фінансового контролю, і внутрішнього контролю, що діє в рамках виконавчої влади через систему казначейства, а також різних органів контролю міністерств і відомств.

Між найвищими органами фінансового контролю і структурами внутрішнього контролю склався певний функціональний “розподіл праці”. Якщо найвищий орган фінансового контролю, як правило, концентрує свою контрольну діяльність головним чином на фінансовому аудиті річних звітів міністерств і відомств, а також уряду про виконання бюджету, то структури внутрішнього контролю проводять перевірки рахунків і правильності ведення фінансової звітності всередині міністерств і відомств.

При цьому найвищі органи фінансового контролю виконують провідну роль по відношенню до структур внутрішнього контролю. В процесі проведення фінансових перевірок вони оцінюють надійність контрольно-ревізійної діяльності останніх і, залежно від рівня її якості, відповідним чином використовують одержані результати при організації своєї роботи по контролю виконання бюджету.

Таким чином, система державного фінансового контролю, що діє, позбавляє найвищі органи фінансового контролю від необхідності проведення детальних перевірок рахунків і фінансової звітності безпосередніх одержувачів бюджетних коштів. Спираючись на результати роботи органів внутрішнього контролю, вони мають можливість здійснювати не тільки фінансовий аудит, але і перевірки ефективності використання державних коштів.

По-друге, в розвинених зарубіжних країнах сформувалися і, в основному, реалізуються

загальноприйняті принципи і правові основи підготовки проекту державного бюджету, його виконання, а також фінансової звітності. Результатом цього є зростання ступеня прозорості і публічності бюджетного процесу, що, до певної міри, гарантує попередження різного роду зловживань і порушень при витрачанні бюджетних коштів.

Одночасно найвищі контрольні органи зарубіжних країн накопичили великий практичний досвід проведення фінансового аудиту. Створені і діють такі механізми контролю виконання державного бюджету, які забезпечують достатньо високий ступінь вірогідності виявлення і можливості припинення порушень при використанні державних коштів.

Результати діяльності найвищих органів фінансового контролю розвинених країн показують, що відбувається не тільки скорочення кількості виявлених ними порушень, але і істотна зміна їх структури. Зменшується частка фактів незаконного і нецільового витрачання бюджетних коштів, при цьому часто в результаті перевірок виконання бюджету виявляються лише арифметичні помилки, неточності, недотримання формальностей при складанні фінансової звітності і тому подібне. Тим самим у органів фінансового контролю поступово стали з'являтися можливості для вивільнення частини ресурсів, які можна було направити на впровадження аудиту ефективності в практику контрольної діяльності.

І, нарешті, по-третє, розвиток аудиту ефективності пов'язаний з проблемою відносин між парламентами і органами фінансового контролю. У більшості розвинених країн останні підзвітні парламентам чи ж є частиною законодавчої гілки влади, тому парламент виконує значну роль в діяльності органу фінансового контролю, виступаючи, зокрема, єдиним “споживачем” його продукції – звітів про результати фінансових перевірок.

Здавалося, у такому разі парламент повинен бути зацікавлений в результатах фінансового аудиту, які використовуються, наприклад, при обговоренні звітів уряду про виконання бюджету і, взагалі, є одними з інструментів його дії на виконавчу владу. Так дійсно було на перших етапах становлення і розвитку незалежних органів державного фінансового контролю. Проте поступово проблеми фінансового аудиту за своїм змістом перестали представляти безпосередній інтерес для законодавців, оскільки, як наголошувалося вище, в результаті перевірок стало виявлятися все менше серйозних фактів у використанні бюджетних коштів виконавчою владою. Тому необхідність викликати і підсилити інтерес парламенту до контрольної-ревізійної діяльності органів державного фінансового контролю також є однією з причин появи аудиту ефективності як нового виду контролю виконання державного бюджету.

В даний час аудит ефективності, будучи відносно новим видом державного фінансового контролю, активно використовується зарубіжними найвищими органами фінансового контролю в їх діяльності по контролю виконання державного бюджету.

За допомогою аудиту ефективності здійснюється зовнішній державний контроль управління державними фінансами, за підсумками якого дається незалежна оцінка результатів діяльності виконавчої влади по досягненню поставлених цілей і завдань і, відповідно, робляться висновки про ступінь ефективності використання державних коштів, що витрачаються на це.

Світовий досвід свідчить, що аудит ефективності істотно впливає на якість ухвалення і виконання органами виконавчої влади рішень, що стосуються бюджетно-фінансової сфери, а також сприяє підвищенню відповідальності, прозорості і підзвітності в їх діяльності.

Проблеми ефективності витрачання державних коштів і здійснення зовнішнього державного фінансового контролю діяльності виконавчої влади по їх ефективному використанню досить актуальні і для України. Адже сьогодні від рівня ефективності виконання ухвалюваних законодавчою і виконавчою владою рішень, пов'язаних з витрачанням бюджетних коштів і використанням державної власності, залежить ступінь досягнення поставлених цілей соціально-економічного розвитку країни. Тому в країні повинен бути незалежний зовнішній державний контроль діяльності виконавчої влади по управлінню державними коштами, за наслідками якого давалися б оцінки ефективності їх використання при виконанні бюджетів різних рівнів.

В даний час зовнішній державний контроль виконання бюджетів, здійснюваний Рахунковою палатою та контрольними-ревізійними органами України, проводиться, в основному, у вигляді перевірок законності і цільового використання бюджетних коштів. Не дивлячись на те, що одним із завдань Рахункової палати і більшості контрольних-ревізійних органів є визначення ефективності витрачання державних коштів, в їх практичній діяльності аудит ефективності як самостійний вид контролю виконання бюджетів України, відповідний світовому досвіду, поки що не проводиться.

Це пов'язано з тим, що в нашій країні дотепер законодавчо не встановлена і не сформована

система державного фінансового контролю, що розмежовує зовнішній і внутрішній контроль та чітко визначає функції і повноваження відповідних органів, які його здійснюють. Система формування і виконання бюджетів України, обліку і звітності, що діє, носить в основному витратний характер, вона слабо орієнтована на підвищення ефективності державних витрат. Крім того, потрібне формування відповідної законодавчої і методологічної бази для впровадження аудиту ефективності в діяльність контрольно-ревізійних органів України.

Таким чином, для того, щоб аудит ефективності використання державних коштів став повнокровним і дієвим видом державного фінансового контролю в Україні, необхідне вирішення цілого ряду інституційних, правових і методологічних проблем.

Висновки. Отже, підсумовуючи вищевказане, зазначимо наступне. Необхідність впровадження аудиту ефективності в систему державного фінансового контролю України обумовлена рядом чинників.

По-перше, на даному етапі розвитку країни в умовах достатньо обмежених фінансових ресурсів держави підвищення ефективності використання державних коштів виступає значним ресурсом для вирішення наявних соціально-економічних проблем. При цьому аудит ефективності дає можливість не тільки оцінити ступінь ефективності використання засобів, але і, що найбільш важливо, визначити необхідні заходи по її підвищенню.

По-друге, це пов'язано із завданням прискорення економічного зростання і забезпечення на його основі якісно нового соціально-економічного рівня життя суспільства. Оскільки бюджет є найважливішим інструментом реалізації соціально-економічної політики держави, то для виконання даного завдання потрібно, перш за все, значно підвищити ефективність системи фінансового управління. Але остання не може бути ефективною без адекватної їй системи державного фінансового контролю, яка повинна включати разом з фінансовим аудитом і аудит ефективності.

Безумовно, фінансовий аудит робить вплив на ефективність фінансового управління, забезпечуючи використання бюджетних коштів в точній відповідності з показниками, встановленими законом, і їх цільовим призначенням. Проте даний вид бюджетного контролю має достатньо вузькі рамки такого впливу і є необхідним, але пасивною умовою реалізації поставлених цілей і завдань економічної політики держави. В той же час фінансовий контроль результативності використання бюджетних коштів у вигляді аудиту ефективності має широке поле для застосування і є активним чинником підвищення ефективності фінансового управління, сприяючим рішенням загальнодержавних завдань.

По-третє, впровадження аудиту ефективності в систему державного фінансового контролю України має велике значення для суспільства, оскільки його результати дозволяють громадянам:

- зрозуміти, які цілі соціально-економічного розвитку висуває як пріоритетні для країни Уряд України, а для регіонів – адміністрації відповідних суб'єктів України;
- зробити діяльність виконавчої влади по управлінню бюджетом відкритішою і прозорішою для них;
- бачити, в якому ступені виконавча влада досягає поставлених цілей соціально-економічного розвитку країни і регіонів;
- знати, наскільки результати використання державних коштів забезпечують задоволення потреб різних груп населення.

Література:

1. Аудит ефективності використання бюджетних коштів// Документи для роботи.-2003.-№46.-с.62-67.
2. Аудит у використанні бюджетних ресурсів// Економіка України.-2004.- №7.-с.85-88.
3. Аудит эффективности: опыт, проблемы, перспективы. Материалы “круглого стола” VII Петербургского международного экономического форума / Под ред. Степашина СВ., Агапцова С.А. – М.: Издательский дом “Финансовый контроль”, 2003.
4. Рубан Н.І. Аудит ефективності: успіхи і недоліки перших кроків//Фінансовий контроль.-2004.№1.-с.4-6.
5. INTOSAI Working Group on Program Evaluation (1995) (Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю).
6. The State Audit Office of Finland.-University Printing House.-Helsinki, 2001.