

## **АДАПТАЦІЯ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДО УМОВ УКРАЇНИ**

*Долбнєва Д.В., к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту факультету Управління  
фінансами та бізнесу, ЛНУ ім. І. Франка, м. Львів, Україна*

На сучасному етапі реформування державного фінансового контролю, коли він з традиційної перевірки правильності, цільовості, доцільності та законності розподілу державних фінансових ресурсів переходить на новий вищий рівень – контроль за ефективним, результативним та економічним їх використанням, особливо актуальним є питання утвердження аудиту ефективності як найбільш перспективної форми державного фінансового контролю в Україні.

Метою дослідження є визначення ключових напрямків адаптації зарубіжного досвіду проведення аудиту ефективності, які можуть бути використанні для трансформації державного фінансового контролю в Україні.

Вивчення сутності, методичного забезпечення та проблем аудиту ефективності в Україні, у тому числі узгодження з міжнародною практикою та його удосконалення займаються вітчизняні та зарубіжні науковці: А. Асанов, М. Бариніна, І. Басанцов, О. Жадан, С. Левицька, А. Мамишев, М. Петрачкова, Н. Рубан, І. Стефанюк, Л. Сухарева, Т. Федченко, Н. Шевченко та інші.

В економічно-розвинутих країнах світу аудиту ефективності належить провідне місце серед форм державного фінансового контролю за ефективним використанням державних ресурсів, наданих бюджетним установам. Він дозволяє своєчасно та в повному обсязі виявляти та в подальшому попереджувати різного роду порушення, помилки та зловживання, які виникають під час діяльності бюджетних установ, а відтак – забезпечує отримання найкращих результатів від використання державних ресурсів.

Поява аудиту ефективності як самостійної та важливої форми державного фінансового контролю, спрямованої на оцінювання результативності, ефективності та економічності державного управління, була зафіксована у «Лімській декларації керівних принципів контролю», прийнятій IX Конгресом Міжнародної організації найвищих контрольних органів в 1977 році [1].

Основними передумовами виникнення аудиту ефективності в більшості країн світу є характерні недоліки існуючих систем державного фінансового контролю, які були їм притаманні на певному етапі розвитку економіки:

- ревізія та перевірка акцентують увагу на виявленні порушень і порушників, замість концентрації зусиль на визначенні їх причин;
- ревізії та перевірки, як правило, проводяться після завершення бюджетного року, коли витрачені кошти повернути майже неможливо [2];
- відсутність оцінки системи внутрішньогосподарського контролю, створеного керівником бюджетної установи з метою попередження фінансових порушень, якості

контролю, запровадженого головним розпорядником бюджетних коштів, а також стандартів його організації [2];

- відсутність оцінки рівня відповідальності керівників щодо здійснення внутрішньогосподарського контролю на усіх рівнях використання бюджетних коштів.

Варто зазначити, що запровадження аудиту ефективності в практику діяльності органів фінансового контролю зарубіжних країн вимагало внесення відповідних змін до їх організаційних структур. З цією метою були створені спеціальні відділи з аудиту ефективності в переважній більшості цих країн (Великобританія, Бельгія, Данія, Нідерланди, Норвегія, Швеція).

Особливістю аудиту ефективності в зарубіжних країнах є те, що він проводиться лише щодо державних видатків і державної власності (США, Канада, країни Західної Європи).

Відповідно до світової практики виокремлюють три форми здійснення аудиту ефективності [3]:

- спрощений аудит ефективності – відповідає на питання «Чи справляється управлінська система з поставленими завданнями?»;

- розширений аудит ефективності – відповідає на питання «Які перешкоди стоять на шляху діяльності належної якості?»;

- традиційний аудит ефективності – відповідає на питання «Чи відповідають результати роботи встановленим критеріям (завдання і цілі, плани, принципи, очікувані показники, що може статися)?».

Завдяки цьому досягається мета проведення аудиту ефективності – аналіз результативності бюджетних проектів і програм, причин неефективного використання державних коштів крізь призму вдосконалення бюджетного процесу, чинного законодавства та всієї економічної політики держави.

В результаті вивчення та систематизації досвіду організації та здійснення аудиту ефективності у Великій Британії, США і Канаді було визначено, що [4]:

- практичні рекомендації з проведення аудиторських перевірок адаптуються до кожної конкретної ситуації;

- методики проведення аудиту ефективності здебільшого повторюють положення загальноприйнятих міжнародних стандартів аудиту;

- аудит ефективності проводять на підставі найкращих практик, встановлених критеріїв та індикаторів ефективності, рідше – ґрунтуючись на експертній думці аудитора.

Загалом, досвід провідних країн світу, які вже тривалий час використовують аудит ефективності як форму державного фінансового контролю, засвідчує, що він є дієвим засобом визначення результативності та економічності бюджетних програм, контролю за розподілом бюджетних ресурсів, що в кінцевому результаті дає можливість визначити ефективність функціонування як фінансово-бюджетного механізму, так і механізму державного фінансового контролю країни, а також мінімізувати можливості виникнення непередбачених негативних тенденцій.

Протягом тривалого часу економіка України несе значні втрати через низьку фінансову, бюджетну та податкову дисципліну, безсистемність здійснення державного фінансового контролю, його правову невизначеність, недостатню потужність контрольно-ревізійного апарату.

З огляду на це, вважаємо, що основною передумовою появи аудиту ефективності в національній системі державного контролю стала необхідність відповідних органів державної влади контролювати не тільки цільовий характер державних витрат, а й оцінювати їх результативність та ефективність здійснення.

Досить вдале та повне, на нашу думку, трактування поняття «аудит ефективності» запропоновано вітчизняними науковцями Сухаревою Л.О. та Федченко Т.В., які розглядають аудит ефективності як форму контролю, яка становить сукупність дій зі збору й аналітичного опрацювання статистичних і звітних даних, матеріалів ревізій і перевірок, іншої публічної інформації, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень для реалізації запланованих бюджетними програмами цілей, встановлення чинників, які заважають досягненню максимального результату у використанні певного обсягу ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних активів [5].

В Україні аудит ефективності перебуває на етапі свого становлення. Він набув легітимності лише як один із методів державного фінансового контролю після прийняття Бюджетного кодексу України (від 08.07.2010 р. № 2456-VI), Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі (від 14.09.2002 р. № 538 р) та Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р. й реалізується переважно у якості аудиту ефективності бюджетних програм.

З того часу, а особливо впродовж останніх років, в Україні активно відбувається напрацювання методичної бази аудиту ефективності. При цьому вагому роль відіграє вивчення досвіду зарубіжних країн та дослідження міжнародних стандартів, зокрема стандартів Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів.

Виходячи з проведеного дослідження, ми можемо стверджувати, що аудит ефективності є перспективним напрямком реформування механізму державного фінансового контролю в Україні. З його введенням у вітчизняну практику система державного фінансового контролю вийде на новий прогресивний етап розвитку контрольної діяльності, який більшою мірою відповідатиме цивілізованим економічним відносинам.

Однак, результативне запровадження законодавчо регламентованого аудиту ефективності в Україні вимагає, на нашу думку:

- 1) науково обґрунтованого підходу до формування його концептуальних та методичних основ;

- 2) розробку загальних стандартів професійної етики державних аудиторів і контролерів з урахуванням найкращої міжнародної практики;

3) розробку й затвердження єдиної концепції розвитку державного фінансового контролю в Україні;

4) внесення змін та доповнень до існуючої законодавчої та нормативно-правової бази у сфері державного фінансового контролю та аудиту.

### ***Список літератури:***

1. Лімська декларація керівних принципів контролю від 01.01.1977 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/604\\_001](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/604_001).

2. Рубан Н.І. Концептуальні питання проведення аудиту використання бюджетних коштів. Аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ : проблеми та шляхи запровадження / Н.І. Рубан // Фінансовий контроль. – 2005. – № 2 (25). – С. 3 - 11.

3. Чумакова І.Ю. Аудит ефективності : зарубіжний досвід та українські реалії / І.Ю. Чумакова // Бухгалтерський облік та аудит. – 2009. – № 1. – С. 55 - 62.

4. Хаблюк О. Суть аудиту ефективності та зарубіжний досвід його становлення / О. Хаблюк, Л. Будник // Галицький економічний вісник. – 2013. – № 4 (43). – С. 151 - 158.

5. Сухарева Л.О. Аудит ефективності використання бюджетних коштів: протиріччя формування понятійного апарату / Л.О. Сухарева, Т.В. Федченко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 125 - 131.

## **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК СТВОРЕННЯ ВЕБ-САЙТІВ ЯК СПЕЦИФІЧНОГО ВИДУ КОМП'ЮТЕРНИХ ПРОГРАММ**

*Первій І.В. аспірант кафедри обліку і аудиту,  
Житомирський державний технологічний університет,  
м. Житомир, Україна*

Формування ефективної системи управління підприємством в сучасних умовах значною мірою залежить від використання інформаційно-комп'ютерних систем і технологій, зокрема, веб-сайтів. Це пов'язано як з широким використанням Інтернету, так і з поширенням електронної комерції як нової форми економічної діяльності підприємств. Веб-сайти можуть використовуватися як для інформування зацікавлених користувачів про діяльність компанії, так і в якості виробничого ресурсу, наприклад, для здійснення інтернет-продажів. На їх створення підприємства несуть значні витрати (від кількох тисяч до сотень тисяч доларів), розмір яких залежить від виду сайту (сайт-візитка, корпоративний сайт, інтернет-портал та ін.) і функцій, які він виконує.

Незважаючи на існування значних напрацювань в сфері бухгалтерського обліку внутрішньостворених нематеріальних активів, методика бухгалтерського відображення веб-сайтів залишається до кінця не розробленою, особливо в частині