

ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ
ВПРОВАДЖЕННЯ
МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ
ОБЛІКУ



INSTITUTIONAL FRAMEWORK
OF THE INTRODUCTION
OF INTERNATIONAL
ACCOUNTING STANDARDS

УДК 336.1

JEL Classification M42

Бугай Надія

к.е.н., доцент, доцент кафедри аудиту

ДВНЗ "Київський національний економічний університет

імені Вадима Гетьмана"

Київ, Україна

E-mail: super.bsv2011@ukr.net

АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ ЯК СЕГМЕНТ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ: НЕОБХІДНІСТЬ СУЧАСНОСТІ ТА МІЖНАРОДНІ ОРІЄНТИРИ

Анотація

Вступ. Державний фінансовий контроль, відіграючи істотну роль у забезпеченні функціонування держави, одночасно може кваліфікуватися як функція соціального управління й правового регулювання. Наприклад, одна з основних функцій державного управління – створення та підтримка ефективною фінансовою системою і, відповідно, адекватної системи фінансового контролю, зокрема, її сегменту – аудиту ефективності.

Методи. Методологія дослідження включає узагальнення наукових джерел, що висвітлюють сучасний стан системи державного фінансового контролю взагалі і, як її складової – функціонування аудиту ефективності в Україні, зокрема; розкриття найважливіших і гострих проблем, визначення шляхів, спрямованих на підвищення ефективності та перспективності цієї сфери діяльності із використанням таких методів та методичних прийомів, як історичний та системний підходи, оцінка, документування, розрахунково-аналітичний метод, узагальнення результатів.

Результати. У статті наведено аналіз основних аспектів та завдань аудиту ефективності, спрямованого на розробку успішної фінансової тактики та стратегії для ефективного розподілення та використання державних коштів. Висвітлено основні проблемні питання теоретичного і практичного характеру. Визначено необхідні заходи та шляхи їх вирішення, спрямовані на перспективи розвитку та підвищення ефективності результатів самого процесу функціонування аудиту ефективності.

Перспективи. Система державного фінансового контролю вимагає проведення подальших досліджень з позиції комплексного вивчення теорії, методики та організації, усунення незавершеності в питаннях формування правової бази системи державного фінансового контролю взагалі і, зокрема, функціонування такого сегменту контролю, як аудит ефективності. Все це спонукає до пошуку альтернативних напрямів, визначення та застосування необхідних заходів, які б сприяли вирішенню проблемних питань, котрі, децю, напелегливо продовжують своє існування в сфері державного контролю.

Ключові слова: система державного фінансового контролю; аудит ефективності; економічність; результативність; державні кошти.

Вступ.

Наявність фінансового контролю об'єктивно обумовлено тим, що фінансам, як економічній категорії, властиві не лише розподільна, але й контрольна функція. Тому ефективний і діючий фінансовий контроль є необхідною умовою сильної влади, найважливішим фактором державного будівництва.

Вітчизняний досвід показує, що значні втрати економіки відбуваються, найчастіше, через не зовсім високу фінансову, податкову та бюджетну системи. Таким чином, необхідне подальше впровадження ефективного контролю, що і є умовою сильної держави. Очевидно, що традиційний державний контроль спрямований на дотримання цільового призначення бюджетних ресурсів. Проте, як показує практика, виникають ситуації, коли, незважаючи на те, що бюджетні кошти витрачаються законно і цілеспрямовано, а от очікувані результати не досягаються. В зв'язку з цим, найважливішу роль у підвищенні ефективності та дієвості державного фінансового контролю відіграє складова контролю – аудит ефективності використання бюджетних коштів, який повинен наповнити систему державного фінансового контролю на Україні повним і якісним змістом.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Дослідженню сутності, особливостей правового та методологічного забезпечення аудиту ефективності, причин виникнення, перспектив та проблем його становлення в Україні приділяють увагу вітчизняні та зарубіжні науковці, зокрема: Л.В. Гуцаленко [3], І.В. Басанцов, Ю.В. Єльнікова [4], С.О. Левицька, А.В. Мамишев [6], В.Ф. Піхоцький, Н.І. Рубан [7], В.К.Симоненко [8], Л.О. Сухарева, Т.В. Федченко та інші.

Аналіз публікацій за цією тематикою показав, що в Україні законодавчо не встановлено роль і місце аудиту ефективності в системі державного фінансового контролю, насамперед, не визначені внутрішній його зміст і сутнісна характеристика. Аудит ефективності не може проводитися без відповідного правового забезпечення. У цей час існують різні точки зору щодо того, чи досить в українському законодавстві правових умов для проведення аудиту ефективності – від тверджень про можливість його здійснення в рамках чинного законодавства до обґрунтування необхідності прийняття спеціальних правових актів [8]. Цілком погоджуючись з цим висловлюванням, можна констатувати, що конче необхідно подальше вдосконалення чинного законодавства, яке покликане сприяти розвитку методологічної бази, термінологічної однаковості і механізму функціонування системи фінансового контролю. Тобто, важливим аспектом є усунення незавершеності в питаннях формування правової бази державного контролю, і, як, наслідок, – закріплення завдань, прав, сфер дії кожного органу фінансового контролю на законодавчому рівні.

Мета.

Метою досліджень було обґрунтування необхідності та подальшого провадження аудиту ефективності, як сегменту державного фінансового контролю в сучасних умовах.

Методологія дослідження.

Методологія дослідження включає узагальнення наукових джерел, що висвітлюють сучасний стан системи державного фінансового контролю взагалі і, як її складової – функціонування аудиту ефективності в Україні, зокрема; розкриття найважливіших і гострих проблем, що існують, визначення шляхів їх вирішення, спрямованих на підвищення ефективності та перспективності цієї сфери діяльності із використанням таких методів та методичних прийомів, як історичний та системний підходи, оцінка, документування, розрахунково-аналітичний метод, узагальнення результатів.

Результати.

Існування фінансового контролю неупереджено визначено наявністю контрольної функції, властивою фінансам. Будучи інструментом формування і використання грошових доходів, вони об'єктивно відображають хід розподільного процесу. Дана функція проявляється в контролі за розподілом валового внутрішнього продукту по відповідних витратах за цільовим призначенням.

Фінансовий контроль – це контроль за фінансовою та господарською діяльністю господарюючих суб'єктів, що не виключає, а припускає необхідність здійснення інших видів контролю за тією ж господарською діяльністю. Він охоплює комплекс тих господарських відносин,

від яких залежать розміри грошових коштів і ефективність їх використання. Проте, існують багато різних ситуаційних перепон і в цій сфері. Отже, поки жодна з найгостріших соціально-економічних проблем не буде вирішена, поки не буде наведений відповідний порядок у бюджетно-фінансовій сфері, системі фінансового контролю не буде надана належна стабільність. Згідно цих висунутих серйозних вимог до організації державного фінансового контролю, як складової системи державного управління, потребує створення та впровадження адекватних механізмів контролю, які націлені на визначення ступеню досягнення запланованих соціально-економічних результатів та, тим самим, надання оцінки ефективності використання державних коштів. Такі механізми має аудит ефективності бюджетних витрат, який насичує систему державного фінансового контролю певним сенсом та гармонізує зі сучасною організацією бюджетного процесу.

Отже, в свою чергу, державний фінансовий контроль призначений для реалізації фінансової політики якої-небудь держави, зокрема і України, створення умов для фінансової стабілізації. Продовження вдосконалення державного фінансового контролю в нашій країні дозволить доцільно та ефективно використовувати свої державні фінансові ресурси, а також рух фінансових потоків від відправника до адресата. Знизиться ймовірність того, що грошові кошти будуть використані з порушенням законодавства і буде впевненість, що ці кошти будуть використані за цільовим призначенням. Вдосконалення фінансового контролю буде перешкоджати й порушенню законності фінансової діяльності господарюючих суб'єктів, виявленню і розкриттю протиправних діянь, виявленню та усуненню причин і умов, що сприяють такого роду актам.

Таким чином, сьогодні продовжує існувати безпосередня потреба застосування в державному фінансовому контролі України, зокрема, і аудиту ефективності використання державних коштів. Застосування даного сегменту контролю повинно здійснюватися на основі наукової концепції аудиту ефективності, вдосконалення якої вимагає дослідження його теоретичних і практичних аспектів, встановлення місця і ролі аудиту ефективності в системі державного фінансового контролю, визначення методики та організації його проведення, а також розкриття та шляхи вирішення важливих проблем.

Слід зауважити, що аудит ефективності має істотні відмінності від фінансового аудиту, які обумовлені більше складною методологією його проведення, починаючи від попереднього вивчення предмету та об'єктів, що перевіряються, до оформлення звіту про результати проведення аудиту, тому він є набагато складним контрольним заходом.

Мета аудиту ефективності витрат держави полягає у визначенні того, наскільки результативно, продуктивно і ощадливо органами виконавчої влади й бюджетними установами використовуються державні асигнування в ході здійснення їх функцій і виконання завдань, які поставлені перед ними. За допомогою аудиту ефективності в бюджетних установах здійснюється контроль рішення таких питань, як:

- економічність використання коштів бюджету, яка визначається за допомогою зіставлення обсягу тих коштів бюджету, що були використані, з конкретними результатами, які були отримані;
- результативність діяльності певної організації перевіряється по рішенням завдань, поставлених перед нею, а саме, досягненню результатів фактичного характеру в порівнянні із запланованими показниками з урахуванням обсягу ресурсів, які виділені для цього;
- продуктивність використання бюджетною установою, що перевіряється, фінансових, трудових і інших ресурсів у ході надання послуг населенню, а також ступінь використання сучасних технологій і систем інформаційного типу.

Важливо підкреслити, що ніяка держава в світі не може реалізувати свою зовнішню і внутрішню політику, забезпечити виконання соціально-економічних програм, не маючи у своєму розпорядженні фінансові ресурси, а також не здійснюючи відповідний контроль за законним їх формуванням і витратами. Тому застосування аудиту ефективності в державному фінансовому контролі посилить відповідальність, прозорість і підзвітність у роботі органів виконавчої влади, а також сприяє підвищенню якості управління та ефективності використання державних грошових

коштів.

Аудит ефективності, як вид контролю все частіше став застосовуватися в діяльності контрольних органів нашої держави, насамперед, Рахункової палати України. Цілі та завдання аудиту ефективності висвітлюються в періодичному виданні. Разом з тим, існує багато теоретичних і практичних питань, відповіді на які могли б стати основою більш широкого використання аудиту ефективності в діяльності контрольних органів країни.

У всіх державах, залежно від специфіки їх устрою, сформувалися свої системи фінансового контролю. Проте, організація і діяльність контрольно-ревізійних мереж у зарубіжних країнах так чи інакше базуються на загальних принципах, виражених багаторічним міжнародним досвідом. Найважливішою ланкою державного фінансового контролю у всіх демократичних країнах прийнято вважати орган контролю по лінії законодавчої влади. Крім інститутів парламентського контролю в більшості країн діє також система контролю по лінії виконавчої влади або так званий урядовий контроль, а також органи фінансового контролю при главі держави (президентський контроль).

Варто зазначити, що в найбільш концентрованому вигляді підходи до організації фінансового контролю в промислово розвинених країнах сформульовані в Лімській декларації про керівні принципи фінансового контролю, прийнятої на IX Конгресі міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (ІНТОСАІ) у жовтні 1977 року. Декларація закріплює загальновизнану на Заході думку, що незалежні органи державного бюджетно-фінансового контролю є неодмінним атрибутом демократичного суспільства, обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими ресурсами. У Декларації наведено узагальнений досвід організації і діяльності державних органів фінансового контролю різних країн у сучасних умовах з урахуванням розмаїтості систем управління, специфіки фінансово-економічної організації господарської діяльності і практики контрольної роботи.

Лімська Декларація вказує на те, що для досягнення раціонального і ефективного управління державними фінансовими ресурсами необхідно невідкладно створити в кожній державі вищий орган фінансового контролю, незалежність якого повинна бути закріплена в законодавчому порядку.

Сьогодні, у діючому міжнародному стандарті вищих органів фінансового контролю (The International Standards of Supreme Audit Institutions 3000) аудит ефективності (Performance auditing) визначається як незалежна експертиза ефективності й результативності державних підприємств, програм або організацій, економічного використання ресурсів, метою якої є вдосконалення діяльності об'єктів аудиту [1]. Але все ж, у кожній країні є свої особливості у реалізації порядку нормативного регулювання контролю державних коштів, який визначається національним законодавством, історичною практикою, наявністю відповідної ментальності і традицій.

Міжнародна практика свідчить про те, що застосування аудиту ефективності впливає на якість прийняття і виконання органами виконавчої влади рішень у сфері управління державними фінансами, а також сприяє підвищенню відповідальності, прозорості підзвітності їх діяльності.

Отже, сьогодні в зарубіжних країнах сформувалася загальноприйнята концепція аудиту ефективності, метою якого є визначення ефективності використання бюджетних коштів. Тим часом, форми реалізації цієї концепції та практичне застосування аудиту ефективності в різних країнах мають свої особливості, які, тією чи іншою мірою, обумовлені відмінностями в законодавчому регулюванні та існуючими національними та історичними традиціями. Це означає, що не потрібно сліпо і категорично копіювати закордонний досвід застосування цього сегменту контролю. Однак, варто враховувати, що світове співтовариство за багаторічну історію розвитку аудиту ефективності створило загальноприйнятні його теоретичні й методичні основи, якими керуються в практичній діяльності вищі органи державного фінансового контролю більшість зарубіжних країн. Вивчення іноземного досвіду необхідне, насамперед, для того, щоб на його основі розробити наукову концепцію аудиту ефективності, відповідно до українських умов.

Внаслідок цього можна сказати, що аудит ефективності в державному фінансовому контролі зарубіжних країн застосовується в різних моделях, які відрізняються, головним чином, постановкою

конкретних завдань його проведення та акцентами на тих чи інших аспектах визначення ефективності бюджетних витрат. За результатами аналізу застосування аудиту ефективності в різних країнах виявлені найбільш типові моделі його проведення.

Наприклад, у Великобританії основний акцент перевірки зроблений на досягнення кінцевих соціальних результатів, щоквартальний звіт про виконання цільових показників. Щорічний звіт і звіт про виконання бюджету та Аудиторський звіт Рахункової Палати надається в парламент.

У Швеції застосовується «системно орієнтований аудит ефективності», що націлений на визначення результативності виконання агентствами встановлених функцій і отриманого ефекту в сфері їх діяльності, а також програм, здійснюваних різними державними організаціями.

У Канаді здійснюється проведення повноцінної оцінки ефективності діяльності державних органів і програмних документів. Щорічно надається чотири звіти аудиту ефективності в Палату громад Канади.

У Нідерландах завдання аудиту ефективності полягає в оцінці рівня ефективності управлінської діяльності міністерств і відомств, спрямованої на досягнення запланованого кінцевого результату.

У Новій Зеландії відбувається надання парламенту та громадськості гарантії того, що державні організації виконують те, що від них потрібно, і діють законно й чесно. Звіт про досягнуті результати та аудиторський звіт Рахункової палати надається в палату представників парламенту.

У США при проведенні аудиту ефективності державних цільових програм головна увага приділяється оцінкам їх результативності, а також це дозволяє виявити та усунути помилки в тих же державних програмах.

В Австралії аудит ефективності стосовно особи або органу означає огляд або вивчення будь-якого аспекту операційної діяльності тієї ж фізичної особи або організації. Звіт про виконання бюджету є частиною щорічного звіту кожного міністерства, представляється на розгляд у парламент.

Отже, аудит ефективності виник у закордонних державах як результат необхідного процесу розвитку фінансової системи та став тим інструментом, що сприяє її реформуванню з метою росту ефективності управління державними фінансовими ресурсами. Із цього видно, що за його допомогою здійснюється зовнішній державний контроль управління коштами країни, основна мета якого давати безсторонню оцінку ефективності застосування державних фінансів, спрямованих на рішення поставлених соціальних, економічних завдань.

Опираючись на міжнародний досвід, можна резюмувати, що використання аудиту ефективності, як самостійного сегменту контролю, помітно поліпшує сам процес управління державними ресурсами за рахунок надання повної, достовірної та об'єктивної інформації про ефективність функціонування підприємств-користувачів бюджетних коштів. У відповідності вищезазначеного можна відмітити, що аудит ефективності одержав широке поширення у зарубіжних країнах. Внаслідок даного факту цей елемент контролю повинен продовжувати займати своє гідне місце в системі державного фінансового контролю України. Особливо росте його роль на нинішньому етапі розвитку суспільства нашої країни, коли рішення значимих соціально-економічних проблем визначено підвищенням ефективності використання фінансових ресурсів держави.

Тому, в країнах зарубіжжя сформувався загальноприйнятий підхід до визначення аудиту ефективності використання бюджетних коштів як перевірки діяльності органів виконавчої влади та державних організацій з метою оцінки економічності, продуктивності й результативності, з якою вони використовують державні ресурси при виконанні своїх завдань і зобов'язань.

Але, слід зазначити, що ці ж самі країни велику увагу приділяють питанням забезпечення і контролю якості аудиту ефективності, які вирішуються в органах державного фінансового контролю в рамках спеціально створюваних систем управління якістю контрольно-ревізійної діяльності.

У зв'язку з низькою дієвістю проведених контрольних заходів надзвичайно актуальною є саме остання проблема, яка конкретизується у необхідності комплексного впровадження аудиту ефективності в Україні з урахуванням кращої світової практики, його безпосереднього проведення

та контролю його якості. Контроль якості повинен бути постійним інструментом контрольної роботи та орієнтованим на результат для забезпечення якісного аудиту. Передусім, якісне проведення аудиту ефективності має відповідати програмі аудиторської перевірки, вимогам діючого законодавства, стандартам державного фінансового контролю, Кодексу професійної етики та іншим нормативним вимогам у сфері державного фінансового контролю [4].

Тим часом, дослідження різних моделей аудиту ефективності показало, що і надалі у більшості розвинених країнах пріоритетним у визначенні ефективності бюджетних витрат є оцінка їх соціальної результативності, тобто, визначення того, наскільки результати використання бюджетних коштів відповідають суспільним потребам. Однак, завдання аудиту ефективності є не стільки оцінка рівня ефективності, скільки виявлення можливостей і визначення шляхів підвищення ефективності використаних державних коштів.

Очевидно, що нинішній етап розвитку української держави характеризується постановкою глобальних соціально-економічних завдань, рішення яких повинно здійснюватися на основі якісних перетворень і підвищення ефективності діяльності країни в різних сферах економіки. Це висуває нові вимоги, зокрема, і до організації державного фінансового контролю, як системи державного управління, вимагає створення концептуально пророблених механізмів контролю, що дозволить визначати ступінь досягнення запланованих соціально-економічних результатів.

Разом з тим наявність аудиту ефективності неминуче пов'язане зі складностями й проблемами, обумовленими сучасною українською практикою управління державними фінансами.

Проблеми ефективності використання державних коштів можуть існувати та проявлятися у великій розмаїтості форм, мати досить складні і комплексні причинно-наслідкові зв'язки. Із цього мотиву при проведенні аудиту ефективності не можуть застосовуватися будь-які стандартизовані моделі перевірки. Найбільш загальні підходи щодо проведення аудиту ефективності – аналіз методів організації та результатів роботи об'єктів перевірки, вивчення конкретних ситуацій у діяльності організацій, які перевіряються, або сфери використання державних коштів, а також проведення обстеження й анкетування. Ці підходи можуть застосовуватись в різному з'єднанні залежно від поставлених цілей здійснення аудиту ефективності, визначаючи, у свою чергу, характер необхідної інформації та фактичних даних, що збираються для одержання аудиторських доказів відповідно до встановлених критеріїв оцінки ефективності.

Можна і так сказати, що в Україні намітилися позитивні зрушення в його застосуванні і розвитку, але сьогодні, все-ж-таки, продовжують фігурувати деякі перешкоди щодо удосконалення процесу використання даного елемента контролю.

Насамперед, варто створити адекватну нормативну і методологічну основу для проведення аудиту ефективності, зокрема, розробити єдину концепцію розвитку державного фінансового контролю в Україні.

У багатьох випадках для проведення аудиту ефективності відсутня інформаційна база: звітність про результати діяльності, про досягнення поставлених цілей і завдань, відомості про якість наданих державних послуг. Ще одною з важливих проблем, як вже зазначалось вище, є відсутність в Україні впорядкованої системи правового регулювання державного фінансового контролю. Також, має місце бути питання вибору і формування критеріїв оцінки ефективності для сектору державного управління, до якого незастосовні або малозастосовні зрозумілі й універсальні критерії та показники комерційної діяльності (прибуток, рентабельність, капіталізація та ін.).

Далі – необхідні конкретні рекомендації, які мають бути розроблені за результатами аудиту ефективності. Формулювання рекомендацій повинні носити загальний характер і бути спрямовані на усунення основних причин існування виявленого недоліку або певної проблеми.

Виходячи з окреслених питань, необхідно здійснювати підготовку та перепідготовку кадрів, залучати вузьких фахівців і експертів. У цьому зв'язку повинні бути розроблені відповідні програми і методи навчання, а також порядок атестації фахівців з державного контролю та аудиту.

Висновки і перспективи.

У відповідності з вищевикладеним можна констатувати, що сам бюджетний процес на даному етапі розвитку і становлення українського бюджетного законодавства є не до кінця сталим; має ряд, безумовно, багатьох проблем, які, певною мірою, обтяжують подальше вдосконалення нормативно-правового регулювання та має потребу в розробці чітких категорій, методик і нормативних актів, які б заповнили наявні прогалини бюджетного законодавства, з огляду, при цьому, на світовий досвід щодо даних питань.

На закінчення варто сказати, що ніяка держава не може реалізувати свою зовнішню і внутрішню політику, забезпечити виконання соціально-економічних програм, не маючи у своєму розпорядженні фінансові ресурси, а, також, не здійснюючи відповідний контроль за законним їх формуванням і витратами.

Отже, для того, щоб аудит ефективності зайняв належне місце в системі державного фінансового контролю в Україні, сприяв модернізації бюджетного процесу і підвищенню якості державного управління, необхідно дотримання ряду принципових умов для його подальшого розвитку, вирішення існуючих проблем і зближення з кращою міжнародною практикою.

Слід особливо зазначити, що проведення аудиту ефективності досить витратний захід, що найчастіше вимагає залучення додаткових ресурсів і організаційної підтримки. Тому, в секторі державного управління аудит повинен становити частину управлінського процесу в органах і організаціях, а його результати повинні використовуватися для прийняття конкретних управлінських рішень по підвищенню ефективності витрат бюджетних коштів і бути доступними для зацікавленої громадськості. Тільки в цьому випадку застосування нового сегменту контролю, як аудит ефективності, окупиться та забезпечить вдосконалення структури і механізмів самого державного фінансового контролю.

Список використаних джерел

1. Лімська декларація керівних принципів контролю. URL : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (дата звернення 26.11.2017)
2. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-p> (дата звернення 26.11.2017).
3. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Маринчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
4. Єльнікова Ю.В. Методичні основи аудиту ефективності як складової державного фінансового контролю. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. № 8. С. 163–168.
5. Живко З.Б. Контрольно-ревізійна діяльність / З.Б. Живко, І.О.Ревак, М.О. Живко. Київ : Алерта, 2012. 496 с.
6. Мамишев А.В. Розвиток та вдосконалення контрольно-ревізійної системи в державному управлінні : автореф. дис. ... канд. наук з держ. упр. : 25.00.02. Національна академія державного управління при Президентіві України. Київ, 2005. 20 с.
7. Рубан Н.И. Аудит эффективности бюджетных средств. *Финансы Украины*. 2004. № 1. С. 150–151.
8. Симоненко В. Аудит эффективности: проблемы адаптации и внедрения. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2014. № 2. С. 5–15.
9. Fernandes, H. (2013). Performance auditing by the Portuguese Court of Auditors. *Tékhné*, V.11, Is.1, 41-49.
10. Alexia Nalewaik, Anthony Mills (2015). Project Performance Audit: Enhanced Protocols for Triple Bottom Line Results. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 194, 134-145. DOI <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.06.185>.
11. Warwick Funnell, & Margaret Wade (2012). Negotiating the credibility of performance auditing. *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 23, Issue 6, 434-450. DOI <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.04.005>.
12. Florin Dobre, Laura Brad, Radu Ciobanu, Eugeniu Turlea, Florentin Caloian (2012). Management Performance Audit in Mergers and Acquisitions. *Procedia Economics and Finance*, 3, 309-314. DOI [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(12\)00157-8](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(12)00157-8).

13. Timothy, N. Cason, Lana, Friesen, & Lata, Gangadharan (2016). Regulatory performance of audit tournaments and compliance observability. *European Economic Review*, 85, 288-306. DOI <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2016.03.009>.

14. Rongbing, Huang, & Yuhui, Li (2013). Undesirable input–output two-phase DEA model in an environmental performance audit. *Mathematical and Computer Modelling*, 58 (5–6), 971-979. DOI <https://doi.org/10.1016/j.mcm.2012.10.001>.

15. Sandra, Tillema, Henk, J. ter Bogt (2010). Performance auditing: Improving the quality of political and democratic processes? *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 21, Issue 8, 754-769. DOI <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.001>.

Статтю отримано: 10.10.2017 / Рецензування 10.11.2017 / Прийнято до друку: 14.12.2017

Nadia Bugay

Ph.D. (in Economics), Associate Professor

Kyiv National Economics University named after Vadym Hetman

Kyiv, Ukraine

E-mail: super.bsv2011@ukr.net

AUDIT EFFICIENCY AS A SEGMENT OF PUBLIC FINANCIAL CONTROL: THE PRESENT TIME NECESSITY AND INTERNATIONAL FEATURE

Abstract

Introduction. Public financial control plays a significant role in ensuring the functioning of the state and can simultaneously be qualified as a function of social management and legal regulation. For example, one of the main functions of public administration is the creation and maintenance of an effective financial system and, accordingly, an adequate system of financial control and, in particular, its segment, an audit of efficiency.

Methods. Research methodology is based on theoretical insights into the problem and scientific instrumentation that contained the critical content-analysis of original financial statements of public financial control in Ukraine, comparative analysis of normative documents of Ukrainian legislative acts and their generalization. Methods of observation, comparison, analysis, generalization, analogy were used in the study.

Results. The article presents an analysis of the main aspects and objectives of audit effectiveness aimed at developing a successful financial tactic and strategy for the efficient allocation and use of public funds. The main items of theoretical and practical issues are also highlighted, the necessary measures and strategies for development and increasing the effectiveness of audit results are determined.

Discussion. The system of public financial control requires further research from the point of view of integrated study of theory, methodology and organization, elimination of incompleteness in the formation of the legal basis for the system of public financial control in general and, in particular, the functioning of such control segment as an audit efficiency. All this leads to further research on alternative directions, the definition and application of the necessary measures that would facilitate the resolution of problematic issues.

Keywords: system of state financial control; performance audit; economy; performance; public funds.

References

1. Lima Declaration guidelines for monitoring (Adopted by the 9th International Congress organization of supreme audit bodies (INTOSAI) in 1977). Retrieved from http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/604_001 [in Rus.]
2. Pro zatverdzhennia Poriadku provedennia Derzhavnoi audytorskoii sluzhboii, yii mizhrehionalnymy terytorialnymy orhanamy derzhavnogo finansovoho audytu vykonannia biudzhethnykh prohram. Retrieved from http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-n_
3. Gucalenko, L.V., Kocupatryj, M.M., & Marynchuk, U.O. (2014). *Vnutrishnohospodarskyi kontrol* [Internal control]. Ukraine, Kyiv: Center for Educational Literature.
4. Jel'nikova, Ju. V. (2015). Metodychni osnovy audytovi efektyvnosti jak skladovoi' derzhavnogo finansovogo kontrolju [Methodological bases for audit of efficiency as a component of state financial control]. *Global and national problems of the economy*, 8, 163–168.
5. Zhyvko, Z.B., Revak, I.O., & Zhyvko, M.O. (2012). *Kontrolno-reviziina diialnist* [Control and revision activity]. Ukraine, Kyiv : Alerta.

6. Mamyshev, A.V. (2005). *Rozvytok ta vdoskonalennja kontrol'no-revizijnoi' systemy v derzhavnomu upravlinni* [Development and improvement of control and revision system in public administration] (Unposted PhD thesis). National Academy of Public Administration under the President of Ukraine. Kiev.
7. Ruban, N. I. (2004). Audit jeffektivnosti bjudzhetnyh sredstv [Audit of the effectiveness of budget funds]. *Finance of Ukraine*, 1, 150–151.
8. Symonenko, V. (2014). Audit jeffektivnosti: problemy adaptacii i vnedrenija [Performance audit: adaptation and implementation issues]. *Bulletin of the Kiev National Trade and Economic University*, 2, 5–15.
9. Fernandes, H. (2013). Performance auditing by the Portuguese Court of Auditors. *Tekhnė*, V.11, Is.1, 41-49.
10. Alexia Nalewaik, Anthony Mills (2015). Project Performance Audit: Enhanced Protocols for Triple Bottom Line Results. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 194, 134-145. DOI <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.06.185>.
11. Warwick Funnell, & Margaret Wade (2012). Negotiating the credibility of performance auditing. *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 23, Issue 6, 434-450. DOI <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.04.005>.
12. Florin Dobre, Laura Brad, Radu Ciobanu, Eugeniu Turlea, Florentin Caloian (2012). Management Performance Audit in Mergers and Acquisitions. *Procedia Economics and Finance*, 3, 309-314. DOI [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(12\)00157-8](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(12)00157-8).
13. Timothy, N. Cason, Lana, Friesen, & Lata, Gangadharan (2016). Regulatory performance of audit tournaments and compliance observability. *European Economic Review*, 85, 288-306. DOI <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2016.03.009>.
14. Rongbing, Huang, & Yuhui, Li (2013). Undesirable input–output two-phase DEA model in an environmental performance audit. *Mathematical and Computer Modelling*, 58 (5–6), 971-979. DOI <https://doi.org/10.1016/j.mcm.2012.10.001>.
15. Sandra, Tillema, Henk, J. ter Bogt (2010). Performance auditing: Improving the quality of political and democratic processes? *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 21, Issue 8, 754-769. DOI <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.06.001>.

Received: 10.10.2017 / Review 11.10.2017 / Accepted 12.14.2017

