

**ТЕМА: ОРГАНІЗАЦІЯ ТА  
МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ  
ДЕРЖАВНОГО АУДИТА  
ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ  
БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ**

Доцент кафедри фінансів  
ХОМУТЕНКО А.В.

# ПЛАН ЛЕКЦІЇ:

---

- 8.1. Правові засади проведення аудиту ефективності виконання бюджетних програм
- 8.2. Методика проведення аудиту ефективності бюджетних програм
- 8.3. Аудиторський звіт про ефективність виконання бюджетних програм та реалізація його результатів

### ***Бюджетна програма –***

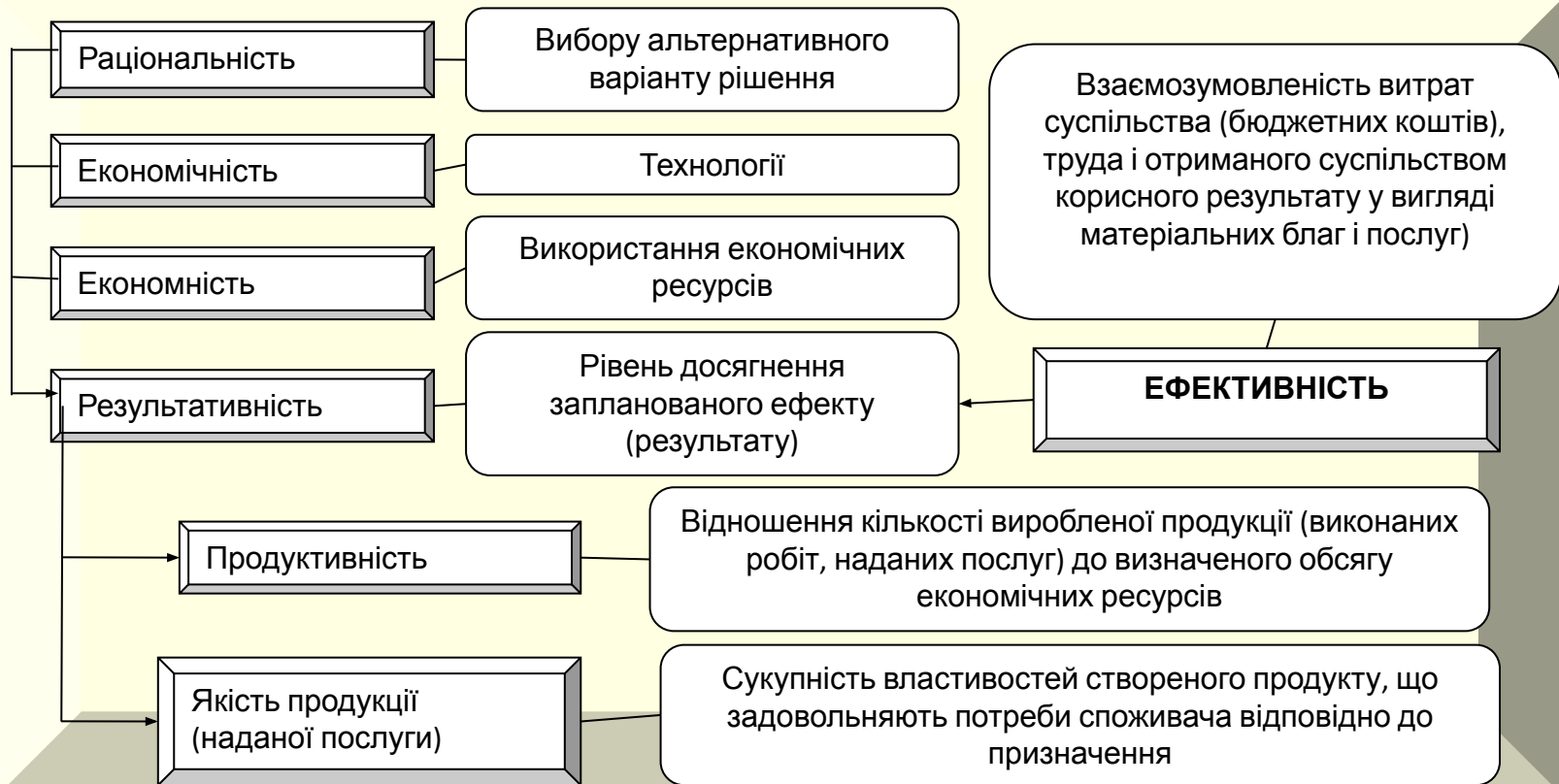
це систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

**Метою аудиту ефективності виконання бюджетних програм є здійснення оцінки досягнення запланованих показників (продуктивності, ефективності, якості), виявлення проблем у виконанні бюджетної програми та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання ресурсів держави.**

**Основними завданнями аудиту ефективності є:**

- оцінка ефективності виконання бюджетних програм шляхом порівняння звітних даних щодо виконання програми (виконання результативних показників) із заданими параметрами, у т.ч. зазначеними в паспорті бюджетної програми, порівняння рівня досягнутих показників з рівнем їх фінансування;
- виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасному і повному виконанню бюджетної програми;
- визначення ступеню впливу виявлених упущень і недоліків на досягнення запланованих показників;
- підготовка обґрунтованих пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) більш раціонального та ефективного використання ресурсів держави, поліпшення організації виконання бюджетної програми з наголосом на можливостях зменшення витрат, підвищення продуктивності програми та якості послуг, її подальшої реалізації із залученням оптимального (або додаткового) обсягу бюджетних коштів чи її припинення.

# Система параметрів «ефективності», що покладено в основу концепції державного аудиту ефективності виконання бюджетних програм



---

**Результативні показники бюджетної програми (далі -  
результативні показники) -**

це особлива складова бюджетної програми, яка характеризує хід її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми.

Наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2010 № 1536 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 15.06.2015 № 553)

## Результативні показники бюджетних програм мають відповідати таким критеріям:

- *реалістичність* (результативні показники визначаються з урахуванням показників поточного стану та існуючих потреб економіки та суспільства, показників, визначених прогнозними документами щодо економічного та соціального розвитку, з одного боку, та можливостями ресурсної частини державного бюджету, з іншого);
- *актуальність* (результативні показники узгоджуються із програмними та стратегічними документами, стратегічними цілями головних розпорядників, показниками результату їх діяльності в середньостроковому періоді, характеризують найважливіші аспекти очікуваного результату);
- *суспільна значимість* (результативні показники висвітлюють ефект, який отримують економіка та суспільство завдяки діяльності головного розпорядника, дають можливість оцінити вплив на економічний та соціальний розвиток, ефективність надання державних послуг).

---

**Об'єкт аудиту ефективності** виконання бюджетних програм – є бюджетні кошти, що спрямовані на виконання бюджетної (державної) програми, ефективність якої необхідно оцінити у процесі аудиту.

**Предметом аудиту ефективності** виконання бюджетних програм – є результативні показники бюджетних програм.

Результативні показники ефективності виконання бюджетних програм поділяються на такі групи:

- показники затрат;
- показники продукту;
- показники ефективності
- показники якості.



## Характеристика результативних показників виконання бюджетних програм

Результативні показники	
<p>1) <i>Показники затрат</i> визначають обсяги та структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми, характеризують структуру витрат бюджетної програми та можуть включати штатну чисельність працівників бюджетної установи, у тому числі залучених до надання державних послуг, кількість осіб, які мають право на отримання державних послуг, розміри виплат, встановлені нормативно-правовими актами, кількість обладнання, площу будівель тощо, які потребують обслуговування (ремонт, реконструкції, реставрації), загальний обсяг робіт, які необхідно виконати у поточному та наступних роках (загальна потреба), кошторисну вартість реалізації інвестиційних проектів (проектів будівництва).</p>	<p>2) <i>Показники якості</i> характеризують динаміку досягнення мети та виконання завдань бюджетної програми, відповідність створеного продукту установленим стандартам (нормативам), рівень реалізації інвестиційних проектів, виконання робіт, ступінь готовності об'єктів будівництва, якість створеного продукту; рівень задоволення користувачів державних послуг відповідно до їх призначення, рівень забезпечення державними послугами осіб, які мають на них право; висвітлюють послаблення негативних чи посилення позитивних тенденцій в економіці, користь для суспільства від реалізації бюджетної програми. Показники, що характеризують рівень освоєння бюджетних коштів, недоцільно включати до складу показників якості.</p>
<p>3) <i>Показники ефективності</i> характеризують економність при витрачанні бюджетних коштів, ефективність надання державних послуг, співвідношення між одержаним продуктом і витраченим ресурсом та визначаються як витрати ресурсів на одиницю показника продукту, відношення кількості вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) до витраченого обсягу ресурсу.</p>	<p>4) <i>Показники продукту</i> характеризують результати діяльності головного розпорядника за відповідний бюджетний період у межах бюджетної програми, можуть відображати обсяг виробленої продукції, наданих державних послуг чи виконаних робіт, кількість осіб, яким надано державні послуги.</p>

## Перелік прийомів та процедур державного аудиту виконання бюджетних програм

- ❖ аналіз нормативно-правових актів, планових розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань і публікацій у сфері реалізації бюджетної програми, стосовно якої проводиться аудит ефективності;
- ❖ аналіз результатів раніше здійснених контрольних заходів;
- ❖ аналіз показників статистичної, фінансової та оперативної звітності;
- ❖ порівняння фактично досягнутих результативних показників виконання бюджетної програми із запланованими в динаміці за кілька років, з вітчизняним і зарубіжним досвідом у сфері реалізації бюджетної програми, з технологічними стандартами тощо;
- ❖ інтерв'ювання, анкетування (процес опитування учасників бюджетної програми та користувачів її продукту з метою встановлення проблемних питань, результати якого фіксуються письмово);
- ❖ б) одержання інформації від юридичних осіб. Інформація, необхідна для проведення аудиту ефективності, може бути отримана від юридичних осіб за письмовими запитами органів ДФІ України .

# Схема організації та проведення аудиту ефективності виконання бюджетних програм



---

**Процес аудиту ефективності виконання бюджетних програм  
складається з таких основних етапів:**

- 1 етап – підготовка до аудиту;
- 2 етап – проведення аудиту;
- 3 етап – реалізація результатів аудиту.

## Орієнтована схема дій та джерел інформації на першому етапі

Дії	Джерела (форми) інформації
<b>Підготовка до проведення аудиту ефективності</b>	
<b>1 крок:</b> Попереднє ознайомлення з бюджетною програмою	Дані про діяльність, законодавче, економічне середовище, систему контролю головного розпорядника бюджетних коштів
<b>2 крок:</b> Вивчення інформації про використання паспорту бюджетної програми, її результативних показників. Оцінка ефективності бюджетної програми та на її підставі визначення проблеми аудиту	Розрахунки, (нормативні) акти, публікації в пресі, результати анкетування, матеріали перевірок та інші контрольних заходів.
<b>3 крок:</b> Визначення проблем у виконанні бюджетної програми (гіпотез аудиту), підготовка програми та її узгодження з головним розпорядником бюджетних коштів за програмою (відповідальним виконавцем).	Законодавчі (нормативні) акти, публікації в пресі, результати анкетування, матеріали перевірок та інших контрольних заходів.

Дані доцільно зібрати за кілька років, що підвищить ступінь достовірності оцінки ефективності виконання бюджетної програми. **На підставі зібраних даних необхідно:**

- оцінити рівень досягнення результативних показників бюджетної програми через співвідношення фактично отриманих та запланованих результативних показників;
- оцінити ефективність програми порівнянням забезпеченого рівня виконання результативних показників програми до рівня їх фінансування.

Зокрема, виконання бюджетної програми може бути оцінено як:

▪ <i>ефективне</i> (рівень показників виконання показників продукту, ефективності, якості перевищував або дорівнював рівню забезпеченого фінансування);
▪ <i>недостатньо ефективно</i> (рівень виконання деяких показників продукту, ефективності, якості був менший за забезпечений рівень фінансування);
▪ <i>неефективно</i> (рівень показників виконання показників продукту, ефективності, якості був значно менший за забезпечений рівень фінансування).

***Проблема аудиту ефективності –***

невиконання запланованих результативних показників бюджетної програми через неефективне використання бюджетних коштів.

# Перелік проблемних питань аудиту ефективності

Проблема аудиту ефективності	Проблемні питання
Якщо при проведенні аудиту ефективності планується зосередити увагу на продуктивності бюджетної програми (забезпечення максимального обсягу вироблених товарів (робіт, послуг) за виділених обсяг бюджетних коштів), орієнтовною проблемою аудиту можуть бути питання:	1) Чи існують шляхи підвищення продуктивності програми? 2) Чи можна було досягти кращих результатів при реалізації програми іншими шляхами?
Якщо при проведенні аудиту ефективності аудитор приділяє основну увагу економності (зменшення витрат на одиницю виготовлених товарів (робіт, послуг)), проблемою аудиту можуть бути питання:	1) Чи існують шляхи зменшення вартості продукту бюджетної програми? 2) Чому не забезпечено зменшення вартості продукту бюджетної програми?
Якщо основна увага приділяється результативності (досягненню визначеного результату), то проблемою аудиту може бути питання:	1) Чому не забезпечено виконання показників продукту програми?
Якщо увага зосереджується на якості виконаних робіт, наданих послуг, вироблених товарів, то проблемою аудиту може бути питання:	1) Чи існують шляхи підвищити вплив бюджетної програми на зменшення негативних тенденцій (збільшення позитивного впливу) у досліджуваній сфері?



## ***Гіпотези аудиту ефективності виконання бюджетних програм***

– припущення аудитора (здогад) щодо причини виникнення та існування проблем, недосконалості певних позицій в організації виконання бюджетної програми.

### **В якості гіпотез аудиту можливо розглядати:**

- недосконалість (недостатність, суперечливість) законодавчо-правової бази, нормативно-методологічного забезпечення;
- відсутність (недосконалість) звітності про виконання бюджетної програми.

### **Приклади гіпотез аудиту:**

- через недостатнє обґрунтування реальних потреб у коштах затверджено занижені асигнування, в результаті чого не досягнуто мети реалізації бюджетної програми;
- відсутність чітких критеріїв відбору учасників виконання програми спричинила розподіл бюджетних коштів тим одержувачам, які не змогли їх освоїти;
- відсутність, неузгодженість нормативно-правової бази щодо порядку проходження бюджетних коштів спричинила дублювання обов'язків учасників програми і уникнення відповідальності за досягнення результатів;
- відсутність повної, достовірної та своєчасної інформації, взаємодії учасників бюджетної програми не дозволила оперативно управляти бюджетними коштами;
- складна процедура оформлення документів, недоліки в обслуговуванні не сприяли своєчасному і повному використанню бюджетних коштів, в результаті чого роботи не виконано.

## **Метою розробки програми аудиту є**

визначення заходів, які необхідно виконати під час проведення аудиту ефективності, та надання детальної інструкції з роботи.

## Ланцюг опрацювання даних у процесі проведення аудиту ефективності виконання бюджетних програм

---

Збір даних, їх узагальнення та аналіз з метою підтвердження або спростування висунутих гіпотез аудиту



Підготовка висновків та пропозицій, реалізація яких підвищила б рівень виконання бюджетної програми



Обговорення результатів з учасниками аудиту ефективності

## На рівні головного розпорядника бюджетних коштів для спростування чи підтвердження гіпотез аудиту мають бути досліджені такі орієнтовні питання:

- оцінити, чи цілі досліджуваної бюджетної програми пов'язані з цілями довгострокової державної програми та відповідають функціям головного розпорядника;
- визначити, чи не дублює та суперечить досліджувана програма іншим програмам;
- з'ясувати чи визначав головний розпорядник показники, яких необхідно досягнути кожному виконавцю бюджетної програми, чи правильно вони визначені;
- дослідити відповідність фактичних отримувачів бюджетних коштів тим, які були визначені на етапі планування, та з'ясувати причини відхилення;
- дослідити обґрунтованість розрахунків, наявність проектно-кошторисної документації та затвердженого механізму проходження коштів;
- проаналізувати достатність затверджених обсягів бюджетних коштів для задоволення технологічних потреб, можливість залучення альтернативних джерел фінансування;
- проаналізувати ефективність запровадженої системи звітності, у т.ч. стосовно її орієнтації на продукт;
- визначити, чи звітував головний розпорядник щодо реалізації досліджуваних програм, а також наскільки його звіти є надійними;
- визначити, чи аналізував головний розпорядник можливість реалізації програми іншими шляхами чи засобами;
- встановити, чи регламентовано порядок проведення контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів, чи дотримуються встановлені вимоги.

■

## **З метою з'ясування цих питань дослідженню підлягають документи:**

- нормативно-правові акти, в тому числі внутрішні нормативні документи, які регламентують діяльність головного розпорядника та реалізацію бюджетної програми;
- стратегічний план (довгострокова/середньострокова програма);
- паспорт бюджетної програми та обґрунтування до неї, кошториси, розрахунки до кошторисів та укладені договори по виконанню програми;
- порядок проходження та використання бюджетних коштів;
- порядок звітування про результати;
- матеріали внутрішнього та зовнішнього контролю;
- бухгалтерська та статистична звітність;
- внутрішньовідомчі річні звіти за сферою діяльності.

## **На рівні одержувачів бюджетних коштів необхідно проаналізувати:**

- чи забезпечено єдине трактування існуючої нормативно-методологічної бази щодо цільового та ефективного використання бюджетних коштів, чи зрозумілими були вказівки розпорядника бюджетних коштів (відповідального виконавця) та стан їх виконання;
- чи дозволяла матеріально-технічна база, наявні кадри тощо бути виконавцем бюджетної програми;
- чи звітність, яка направлялась розпоряднику бюджетних коштів (відповідальному виконавцю), була достовірною;
- як вплинула ритмічність фінансування на досягнення запланованих результатів.

## **На рівні користувачів результатами бюджетної програми методом опитування (співбесіди, анкетування, інтерв'ювання) з'ясується:**

- стан поінформованості громадян про існування досліджуваної програми;
- стан задоволення попиту громадян у програмі, якістю отриманих соціальних послуг за кошти бюджетної програми;
- доцільність функціонування досліджуваної бюджетної програми;
- недоліки та прорахунки при виконанні програми, бачення шляхів їх усунення.

## ***Аудиторський звіт –***

письмовий документ, у якому керівник аудиторської групи (аудитор) повідомляє про обсяги та результати виконаного аудиту ефективності виконання бюджетної програми.

**Типовий аудиторський звіт (інформація про участь в аудиті ефективності) має наступну структуру:**

Резюме (супровідний лист)
Вступ
Фонова інформація
Причини проведення аудиту
Розділ 1. Структура аудиту
Розділ 2. Опис досліджуваної бюджетної програми
Розділ 3. Результати аудиту
Розділ 4. Висновки аудиту
Розділ 5. Пропозиції
Розділ 6. Джерела інформації
Додатки

---

## **При складанні розділу „Пропозиції” слід дотримуватись наступних вимог до пропозицій:**

- мають ґрунтуватися на результатах роботи, фактах, висновках;
- зосереджуватися на тому, що треба змінити;
- залишити на розсуд користувачів аудиторського звіту способи проведення змін;
- повинні бути достатньо детальними і реальними, щоб їх можливо було впровадити;
- по можливості, мають бути диференційовані за рівнями та виконавцями.



ПРОТОКОЛ  
узгодження проекту аудиторського звіту  
(інформації про участь в аудиті ефективності)

\_\_\_\_\_

(посадова особа органу ДФІ, що здійснив аудит ефективності)

та \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(посадова особа розпорядника бюджетних коштів (виконавця))

розглянули та обговорили проект аудиторського звіту за темою

\_\_\_\_\_

(найменування теми аудиту ефективності)

Невраховані органом ДФІ зауваження розпорядника бюджетних коштів (виконавця) до аудиторського звіту (інформації про участь в аудиті ефективності) наведено в додатку, що є невід'ємною частиною цього протоколу.

\_\_\_\_\_

(посада працівника  
органу ДФІ)

\_\_\_\_\_

(посада працівника розпорядника  
бюджетних коштів (виконавця))

\_\_\_\_\_

(ініціали, прізвище)

\_\_\_\_\_

(ініціали, прізвище)

"\_\_" \_\_\_\_\_ 200\_ р.

"\_\_" \_\_\_\_\_ 200\_ р.

# Тести для перевірки знань

- **1. Результативні показники бюджетних програм мають відповідати таким критеріям:**
  - А) реалістичність, актуальність, суспільна значимість;
  - Б) обґрунтованість, законність, доцільність;
  - В) ефективність, точність, системність;
  - Г) усі відповіді правильні.
- **2. Обсяги та структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми, характеризують структуру витрат бюджетної програми та можуть включати штатну чисельність працівників бюджетної установи визначають за рахунок:**
  - А) показників затрат;
  - Б) показників продукту;
  - В) показників ефективності та якості;
  - Г) усі відповіді правильні.
- **3. Після визначення проблеми аудиту для підготовки програми аудиту збираються дані з різних джерел, що характеризують бюджетну програму, а саме:**
  - А) інформація про діяльність головного розпорядника бюджетних коштів за програмою (відповідального виконавця) та його органів на місцях;
  - Б) механізми управління та форми контролю головного розпорядника за виконанням програми;
  - В) законодавче, економічне та інше середовище, заходи для забезпечення функціонування бюджетної програми;
  - Г) усі відповіді правильні.

---

**ДЯКУЮ ЗА УВАГУ!**