

Г. Калиневич

## АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ ЯК ЗАСІБ ПОКРАЩЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ОСВІТИ

**Розглянуто основні підходи до впровадження аудиту ефективності як засобу покращення фінансового контролю в системі освіти. Проаналізовано особливості застосування аудиту ефективності в розвинутих країнах і можливості застосування передового досвіду в українських реаліях. Обґрунтовано пропозиції щодо впровадження аудиту ефективності в освітній сфері на основі удосконалення законодавчої бази, а також покращення організаційного, кадрового та наукового забезпечення цього процесу.**

**Ключові слова:** аудит ефективності, фінансовий контроль, система освіти, ефективність.

За відсутності достатнього фінансування освіти в Україні значну роль покликаний відігравати фінансовий контроль, який повинен створити прийнятні умови для ефективного і цільового використання коштів в освітній сфері шляхом впровадження прогресивних форм, методів і прийомів проведення контрольних заходів. Тому пошук напрямів подальшої активізації фінансового контролю в системі освіти набуває особливої актуальності.

Одним із таких шляхів удосконалення контрольної діяльності в освітній сфері вбачаємо у впровадженні аудиту ефективності, який повинен здійснюватися контролюючими органами з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм освітніми закладами та установами.

Аудит ефективності, на відміну від традиційних методів фінансового контролю, визначається як пріоритетний в умовах реформування існуючої системи фінансового контролю як важливого засобу підвищення ефективності державного управління. Для України ефективне використання бюджетних коштів, зокрема в системі освіти, є питанням актуальним, адже з кожним роком все більше зростає проблема щодо нецільового та неефективного використання державних коштів, законності та правильності їх витрачання, обґрунтованості планового обсягу видатків, знаходження та використання резервів залучення додаткових грошових ресурсів для поліпшення діяльності, виявлення надлишкових асигнувань. З огляду на це, попит на аудит ефективності зростає швидкими темпами, що зумовлює актуальність дослідження стосовно можливостей його впровадження в освітню сферу.

Питання фінансового контролю досліджували багато відомих вітчизняних і зарубіжних вчених: М. Базась, М. Білуха, Ф. Бутинець, О. Василик, П. Герасимчук, І. Дрозд, Є. Калюга, Л. Савченко, І. Стефанюк, Б. Усач, Л. Шатковська, В. Шевчук та інші. У публікаціях цих вчених висвітлено економічну суть фінансового контролю, проблемні аспекти класифікації видів фінансового контролю тощо. Проте питанням аудиту ефективності присвячено надто мало уваги, тому, зважаючи на значущість та логічну незавершеність напрацювань у цьому напрямі, необхідно здійснити поглиблені наукові дослідження стосовно впровадження нових підходів у фінансовому контролі освітніх закладів.

Метою статті є окреслення проблем, які існують у сфері фінансового контролю освітньої сфери, аналіз зарубіжного досвіду застосування аудиту ефективності та можливостей його впровадження в Україні, а також розробка пропозицій щодо покращення фінансового контролю в системі освіти на основі аудиту ефективності.

Із введенням у практику аудиту ефективності система фінансового контролю виходить на новий прогресивний етап розвитку контрольної діяльності, який більшою мірою відповідає цивілізованам економічним відносинам на ринку. Цей етап пов'язаний з такими тенденціями:

- інтеграція різних видів контролю та аудиту, які відповідають головній меті – ефективності функціонування державної влади та її головного інструменту – бюджету;
- посилення аудиту владних державних структур, що мають повноваження з витрачання державних коштів, включаючи витрати на їх власне функціонування;
- використання нових інструментів і методів із застосуванням інформаційних технологій;
- підвищення рівня компетенції аудиторів;
- упровадження нових методологій оцінювання рівня ефективності економічної діяльності [1].

Поява аудиту ефективності як нового виду контролю була зафіксована у “Лімській декларації керівних принципів контролю аудиту державних фінансів”, яка прийнята IX Конгресом Міжнародної організації найвищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 р. [2]. У ній зазначено, що в доповнення до фінансового аудиту, важливість якого незаперечна, є інший вид контролю, який направлений на оцінювання результативності, ефективності та економічності державного управління і перевірку того, наскільки ефективно та якісно витрачають державні кошти. Такий контроль включає не тільки специфічні аспекти управління, але й управлінську діяльність, зокрема адміністративну й організаційну системи. Цим самим аудит ефективності визначається як самостійна і досить важлива форма державного фінансового контролю.

На основі вивчення досвіду зарубіжних країн, із використанням міжнародних стандартів, зокрема стандартів Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), в Україні впродовж кількох років відбувалося напрацювання нормативної та методичної бази аудиту діяльності бюджетних установ як нового методу державного фінансового контролю, що використовується у багатьох європейських країнах. Так, процедуру здійснення аудиту прописано в Законі України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.1993 р. з відповідними змінами та доповненнями. Зокрема, у ньому зазначено, що при проведенні контрольної перевірки аудитори мають право:

- самостійно встановлювати форми і методи аудиту на основі чинного законодавства, існуючих норм та стандартів, умов договору із замовником, професійних знань і досвіду;
- одержувати необхідні документи, які мають відношення до предмета перевірки і знаходяться як у замовника, так і у третіх осіб;
- одержувати необхідні пояснення в письмовій або усній формі від керівництва і працівників замовника;
- перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, вимагати від керівництва господарюючого суб'єкта проведення контрольних оглядів, вимірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких проводиться перевірка документів;

– залучати на договірних умовах до участі в перевірці фахівців різного профілю [3].  
При здійсненні професійної діяльності на аудитора покладаються обов'язки:  
– належним чином надавати аудиторські послуги, здійснювати перевірку;  
– повідомляти власникам, замовникам про виявлені при аудиті недоліки ведення бухгалтерського обліку і звітності;  
– зберігати в таємниці інформацію, отриману при проведенні аудиту (послуг), не використовувати її у своїх інтересах або інтересах третіх осіб;  
– нести відповідальність за порушення умов договору;  
– обмежувати свою діяльність наданням аудиторських послуг і роботами, що їх безпосередньо стосується.

Аудит в Україні здійснюється й іншими органами на підставі повноважень, наданих чинним законодавством [4].

Але, незважаючи на те, що загальні засади проведення аудиту визначені в нормативно-правових документах, на сьогодні аудит ефективності в країні не є поширеним і перебуває на етапі свого становлення. Якщо фінансовий аудит (аудит фінансової звітності) вже має свою історію й розвинену методологію, що враховує міжнародні стандарти та певний досвід і багаторічні традиції проведення перевірок і ревізій, то стосовно аудиту ефективності можна зауважити, що в Україні він став легітимним після того, як на рівні держави був прийнятий Бюджетний кодекс та Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. На сучасному етапі він застосовується як аудит ефективності бюджетних програм. Як бачимо, у вітчизняному законодавстві його проведення належним чином не врегульоване і однією з основних причин цього є незавершеність реформи бюджетного процесу.

На сьогодні аудит ефективності на шляху покращення фінансового контролю в освітній сфері є серйозним засобом удосконалення процесів, які відбуваються в економіці внаслідок реалізації реформ. Це означає, що освітню сферу можна перевести на сучасний професійний рівень шляхом впровадження аудиту ефективності. Це означає, що він стає новою формою контролю і є наслідком того, що на сьогодні існує потреба пошуку нових підходів до покращення контрольних дій в освітній сфері.

Завдяки аудиту ефективності можна підвищити ефективність та результативність реалізації бюджетних програм, які існують в освітній сфері. Також таким способом можна отримати достовірні та об'єктивні дані щодо фінансових потоків, які спостерігаються в певний момент часу в освітній сфері. Це дасть можливість мінімізувати втрати державних коштів у закладах та установах освіти та уникнути негативних наслідків від недоброчесних дій відповідальних осіб.

Процес організації та проведення аудиту ефективності дещо подібний до аналогічного процесу фінансового аудиту. Проте аудит ефективності, на відміну від традиційного фінансового аудиту, дає змогу отримати незалежну думку за результатами оцінки інформації щодо рівня ефективності використання державних фінансових ресурсів при виконанні державних програм, виявлення чинників, які перешкоджають досягненню максимального результату та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних фінансових ресурсів. При здійсненні аудиту ефективності повинен здійснюватися комплексний та всеосяжний аналіз причин неефективного використання державних коштів на основі рекомендацій щодо вдосконалення бюджетного процесу, чинного законодавства та економічної політики держави.

Таким чином, основні відмінності аудиту ефективності від фінансового аудиту полягають у тому, що:

- аудиторі мають більше можливостей для дослідження, власних висновків та інтерпретацій;
- критерії оцінки чітко не визначені, а аудитор працює та формує свою думку “знеособлено”;
- докази є швидше переконуючими, ніж безапеляційними;
- звіти є більше дискусійними, а сам процес аудиту є менш формалізованим [5].

Аудит ефективності має ширші завдання порівняно з аудиторськими перевітками правильності витрачання коштів, економії та результативності витрат. Він також може містити контроль фінансової звітності та правильного використання ресурсів. На практиці завдання аудиту ефективності можуть включати один або більше взаємопов’язаних елементів або мати конкретну спрямованість (аудит результативності окремої статті витрат) [6].

Різноманіття цілей, завдань і напрямів аудиту ефективності бюджетних ресурсів, широке трактування його предмету обумовлює існування різних підходів до класифікаційних ознак, що характеризують аудит ефективності в різних аспектах. Так, виділяють такі різновиди аудиту ефективності:

- аудит ефективності управлінських рішень (фінансово-економічні аспекти);
- аудит ефективності використання державних ресурсів, об’єктом якого є вся сфера державних ресурсів – від майна до природних ресурсів;
- аудит ефективності використання державних фінансових ресурсів: коштів державного бюджету та державних цільових фондів, місцевих бюджетів усіх рівнів. Він є особливим різновидом аудиту ефективності і орієнтований на активізацію контролю за бюджетним процесом не тільки на стадії розподілу й доведення державних коштів до їх споживачів, а й включаючи оцінку ефективності, доцільності та результативності бюджетних витрат. Таким чином, забезпечується контроль за прийняттям економічних рішень з огляду на їх результативність [7].

Доцільно зазначити, що аудит ефективності набув розвитку й широкого розповсюдження у багатьох зарубіжних країнах і на сучасному етапі стає переважаючим видом контролю за виконанням державного бюджету. Його існування зумовлено необхідністю контролювати не тільки цільове спрямування державних витрат, а й оцінювати їх результативність.

Цікавим є той факт, що нині у світі широко використовують єдину загальноприйняту термінологію у сфері державного аудиту. Міжнародними стандартами визначено, що державний аудит складається з двох основних видів: фінансового аудиту відповідності/правильності (*regularity audit*) та аудиту ефективності діяльності (*performance audit*). Згідно зі загальноприйнятими стандартами, якщо фінансовий аудит – це дослідження фінансової звітності, систем внутрішнього контролю й аудиту та окремих трансакцій у підконтрольних організаціях, то аудит ефективності діяльності пов’язаний із аудитом економічності, ефективності та результативності адміністративної діяльності [8].

Основні положення й терміни, як правило, визначені у міжнародних стандартах з аудиту на основі глосарію термінів INTOSAI. У практиці проведення державного аудиту багатьох країн виділяють два підходи:

- перший – аудит систем контролю;
- другий – аудит результатів.

Кожний із цих аудитів має переваги та недоліки. Переваги аудиту систем контролю полягають у тому, що збирання доказів/фактів зосереджено на внутрішній системі, масштаб роботи менший, аудиторська діяльність одноманітніша. Недоліки в тому, що аудиторські коментарі характеризують потенційні, а не фактичні впливи виявленого в системі. Переваги аудиту результатів полягають у концентрації на результатах діяльності; формулюванні відповідей стосовно того, що було, й того, чого не було досягнуто; надання коментарів щодо якості тощо. Недоліком є більший масштаб, тобто необхідність урахування, крім внутрішніх, ще й зовнішніх доказів/фактів [9].

Загалом, запровадженням Міжнародних стандартів Світовою організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) було визначено, що повний обсяг державного контролю реалізується на базі такої класифікації контролю:

- аудит продуктивності використання трудових, фінансових та інших ресурсів, включаючи дослідження систем інформації, результатів виробничої діяльності, стану внутрішнього контролю та їх моніторинг, а також оцінку заходів, вжитих об'єктом аудиту для усунення виявлених недоліків;

- аудит результативності діяльності щодо встановлення ступеня досягнення об'єктом аудиту накреслених цілей, а також перевірка фактичних наслідків і результатів діяльності порівняно із запланованими;

- аудит економічної діяльності адміністрації, досягнутої завдяки застосуванню ефективних адміністративних принципів, практики та політики управління, або аудит адміністративної діяльності [10].

Відповідно до загальноприйнятих стандартів, аудит адміністративної діяльності – це незалежне дослідження ефективності та результативності діяльності органів виконавчої влади та виконання державних програм з огляду на дотримання принципу економічності та з метою вдосконалення управління. Основними складовими аудиту адміністративної діяльності є: аудит ефективності; аудит економічності; аудит результативності.

Узагальнення практики різних країн показує, що аудит адміністративної діяльності базується на рішеннях, які визначають стратегію діяльності в державному секторі економіки та який зосереджується на перевірці виконання програм та діяльності, а не витрат чи фінансової звітності й обліку. У цьому випадку оцінювання програм може розглядатися як один із інструментів аудиту адміністративної діяльності [11].

Зазначимо, що відповідно до світової практики існують такі три форми здійснення аудиту ефективності:

- спрощений аудит ефективності – відповідає на запитання “Чи справляється управлінська система з поставленими завданнями?”;

- розширений аудит ефективності – відповідає на запитання “Які перешкоди стоять на шляху діяльності належної якості?”;

- традиційний аудит ефективності – відповідає на запитання “Чи відповідають результати роботи встановленим критеріям (завдання і цілі, плани, принципи, очікувані показники, що може трапитися)” [12].

Узагальнення досвіду закордонних держав свідчить про те, що аудит ефективності, крім наступного контролю, стає характерним для більшості країн, тому його необхідно розвивати й в Україні, зокрема в системі освіти, тому що бюджетна система повинна орієнтуватися не просто на освоєння державних коштів, а й на досягнення конкретного результату. Аудит ефективності має спрямовуватися на розробку конкретних рекомендацій щодо удосконалення й реалізації програм діяльності об'єктів, що

перевіряються, метою яких є підвищення ефективності використання ними бюджетних коштів. На сьогодні ефективне використання бюджетних коштів у системі освіти вимагає створення адекватних механізмів фінансового контролю, які б дали змогу визначити ступінь досягнення запланованих соціально-економічних результатів, оцінивши ефективність використання державних ресурсів освітніми закладами.

Будь-яке суспільне явище, процес чи діяльність повинні регулюватися з боку держави, тому реалізація аудиту ефективності в системі освіти повинна, насамперед, передбачати регулюючий вплив держави шляхом законодавчого регулювання процесів аудиторської перевірки освітніх закладів, кадрового забезпечення цього процесу, організаційного регулювання аудиторських процедур та наукового обґрунтування аудиту ефективності в освітній сфері.

З огляду на це, необхідно забезпечити існування в державі законодавчої бази, яка би врегульовувала усі питання, які виникають у процесі здійснення аудиту ефективності в освітніх закладах. Для цього потрібно створити адекватну нормативну та методологічну основу для проведення аудиту ефективності в системі освіти, а також внести зміни та доповнення до існуючого законодавства, зокрема до Бюджетного кодексу, Закону України “Про Рахункову палату” тощо. Окремо доцільно наголосити на потребі розробки та прийняття закону Про фінансовий контроль у системі освіти, в якому треба передбачити правові норми щодо існування аудиту ефективності в освітній сфері та процедури його здійснення. У цьому законі, зокрема, потрібно чітко визначити суб’єктів, які повинні здійснювати аудит ефективності, його предмет, мету і завдання в освітній сфері, регламентувати діяльність аудиторських груп у закладах освіти, обґрунтувати напрями державного регулювання здійснення аудиту ефективності та роз’яснити, на що спрямований ефективний аудит у системі освіти.

Стосовно кадрового забезпечення, то воно повинно бути спрямованим на те, щоб в освітній галузі працювали висококваліфіковані спеціалісти, які стабільно, професійно і компетентно виконують свої обов’язки в межах чинного законодавства. З цією метою на рівні держави потрібно забезпечити професійну підготовку і перепідготовку кадрів, які будуть здійснювати аудит ефективності в системі освіти. З цією метою необхідно розробити загальні стандарти професійної етики державних аудиторів і контролерів у сфері освіти з урахуванням найкращої міжнародної практики. Важливу роль при цьому повинні відігравати моральні якості працівників контролюючих органів, на що необхідно звертати особливу увагу при підборі персоналу.

Стосовно організаційного забезпечення, то за реалізацію аудиту ефективності в закладах і установах освіти повинен відповідати певний організаційний підрозділ у структурі механізму фінансового контролю в системі освіти, яким мав би стати, на нашу думку, відділ з впровадження аудиту ефективності в освітній сфері, про що вже згадувалося вище. Він повинен відповідати за проведення аудиту в закладах освіти, координувати діяльність аудиторів та сприяти популяризації аудиту ефективності в державі.

На рівні держави необхідно розробити й наукові рекомендації щодо здійснення ефективного аудиту в системі освіти. З цією метою доцільно розробити концепцію його розвитку в освітній сфері та подати необхідне методичне забезпечення його реалізації на рівні окремих закладів та установ освіти.

Аудит ефективності може проводитися в таких сегментах: на загальнодержавному рівні – в Міністерстві освіти і науки з допомогою аудиторської служби, на місцевому

рівні – у регіональних підрозділах цієї служби, на рівні окремих суб'єктів – у тих освітніх закладах, де використовуються бюджетні кошти.

Предметом аудиту ефективності в системі освіти в межах повноважень контрольного органу є:

- діяльність освітніх закладів як головних розпорядників та одержувачів бюджетних коштів щодо використання всіх видів державних ресурсів;
- майно, що перебуває у державній власності;
- кошти місцевих бюджетів, що виділяються на реалізацію державних завдань у системі освіти, а також цільові програми.

Об'єктом аудиту ефективності в системі освіти повинні бути не лише фінансові кошти освітніх закладів, їх облік і обіг, а й експертиза проектів нормативно-правових актів, експертиза фінансових та інших результатів, досягнутих у ході використання бюджетних коштів.

На етапі підготовки до проведення аудиту спеціалістам необхідно вивчити питання, пов'язані з досліджуваною програмою, тобто провести попередній аудит, і розробити план подальших дій. Попередній аудит починається із збору даних про досліджувану бюджетну програму та визначення її результативних показників. Безпосереднє проведення аудиту складається зі збору даних, підготовки висновків і пропозицій та обговорення результатів з учасниками аудиторської групи. Реалізація результатів аудиту здійснюється за допомогою підготовки аудиторських звітів та пропозицій щодо покращення роботи освітнього закладу. Контроль якості аудиту ефективності повинен забезпечувати перевірку ресурсного забезпечення аудиту, процедури його здійснення та результатів, відповідно до яких формуватимуться звітні документи, що відповідатимуть узагальненим етапам проведення аудиту ефективності.

Метою аудиту ефективності в освітній сфері має бути здійснення оцінки досягнення запланованих кількісних і якісних показників використання бюджетних коштів в освітніх закладах, виявлення проблем у виконанні ними бюджетної програми та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання фінансових ресурсів держави.

Таким чином, аудит ефективності, виконуючи свої завдання в освітній сфері, насамперед повинен бути ефективним, результативним та відповідати вимогам економного використання державних коштів.

Для проведення аудиту ефективності, як правило, створюється аудиторська група. Аудитори, що є у складі цієї групи, повинні мати навички проведення аналізу, написання звітів зі складних питань, що вимагають логічного і ретельного обґрунтованого викладу. До того ж, вони повинні володіти спеціальними знаннями для того, щоб вміти правильно здійснити перевірку реалізації бюджетної програми освітніми закладами та оцінити рівень ефективності використання ними фінансових ресурсів держави. У разі необхідності до проведення аудиту ефективності можуть залучатись фахівці освіти, оскільки в окремих випадках тільки їхня кваліфікація та компетентність у специфічних питаннях дають змогу зробити відповідні висновки та підготувати аудиторський звіт і обґрунтовані пропозиції. Залучені фахівці повинні надати письмово відомості для використання їх при складанні аудиторського звіту.

Особлива увага при здійсненні аудиту ефективності виконання бюджетних програм повинна приділятися плануванню роботи, оскільки раціонально складений план дає можливість ефективно провести аудиторську перевірку. Здійснюючи аудит ефективності, аудитори вибирають та застосовують прийоми і процедури, які

відповідають конкретним обставинам. Ці прийоми та процедури повинні допомагати отримувати достатні, дійсні та необхідні докази, які вмотивовано підкріплюють або спростовують їхні думки [13].

Здійснюючи аудит ефективності виконання бюджетних програм у системі освіти, аудиторі повинні аналізувати нормативно-правові акти, методичні документи, періодичні видання і публікації щодо визначеного напрямку освітньої діяльності; результати раніше здійснених контролюючими органами контрольних заходів; показників статистичної, фінансової та оперативної звітності та інформацію, яка дає змогу порівняти фактично досягнуті результативні показники виконання бюджетних програм освітніми закладами із запланованими в динаміці, а також із вітчизняним і зарубіжним досвідом.

Таким чином, розробка пропозицій щодо впровадження аудиту ефективності відіграватиме важливу роль у механізмі дієвого державного фінансового контролю у системі освіти, що, як наслідок, сприятиме забезпеченню належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни та запобіганню її порушень в освітніх закладах. Розвиток і впровадження аудиту ефективності в систему освіти дасть змогу здійснювати контроль за використанням бюджетних коштів, виявляти недоліки щодо їх використання і їх ліквідувати. З огляду на це, для того, щоб аудит ефективності зайняв належне місце в системі фінансового контролю в освітній сфері, сприяв модернізації бюджетного процесу і підвищенню якості державного управління діяльності освітніх закладів, потрібне дотримання принципових умов для його дальшого розвитку, вирішення існуючих проблем і наближення до найкращої міжнародної практики.

#### **Висновки**

У підсумку доцільно зазначити, що враховуючи значення аудиту ефективності у процесі оцінки використання державних коштів з метою досягнення конкретного результату, можна стверджувати, що він є перспективним напрямком функціонування системи освіти у контексті пошуку та використання бюджетних коштів освітніми закладами України. З метою активізації впровадження ефективного аудиту в систему освіти, необхідно вивчати і застосовувати передовий зарубіжний досвід, який має велике значення для зміцнення статусу національної системи контролю та аудиту. Це дає змогу застосовувати практичний досвід країн із розвинутою демократією при запровадженні аудиту ефективності в освітній сфері України.

Перспективою подальших наукових досліджень є оцінка ситуації в сфері державного фінансового контролю в системі освіти та розробка пропозицій щодо його удосконалення.

#### **Список використаної літератури**

1. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм [Текст] / Т. І. Єфіменко, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан [та ін.]. — К. : НДФІ, 2004. — С. 143.
2. Лімська декларація керівних принципів контролю аудиту державних фінансів : прийнята ІХ Конгресом Міжнародної організації найвищих контрольних органів (INTOSAI) в 1977 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.
3. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
4. Там само.



5. Пожар Т. Аудит ефективності як перспективний напрямок державного фінансового контролю [Електронний ресурс] / Т. Пожар. — Режим доступу : <http://oldconf.neasmo.org.ua/node/3256>.

6. Хаблюк О. Суть аудиту ефективності та зарубіжний досвід його становлення / О. Хаблюк, Л. Будник // Галицький економічний вісник [Текст]. — 2013. — № 4(43). — С. 152.

7. Пожар Т. Аудит ефективності як перспективний напрямок державного фінансового контролю...

8. Основні аспекти аудиту ефективності, його впровадження та використання в Україні [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [http://sophus.at.ua/publ/2014\\_04\\_17\\_18\\_kampodilsk/sekcija\\_6\\_2014\\_04\\_17\\_18/osnovni\\_aspekti\\_auditu\\_efektivnosti\\_jogo\\_vprovadzennja\\_ta\\_vikoristannja\\_v\\_ukrajini/56-1-0-918](http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk/sekcija_6_2014_04_17_18/osnovni_aspekti_auditu_efektivnosti_jogo_vprovadzennja_ta_vikoristannja_v_ukrajini/56-1-0-918).

9. Там само.

10. Удачина І. Аудит ефективності – нова форма контролю / І. Удачина // Справочник Экономиста [Текст]. — 2004. — № 9. — С. 22.

11. Хаблюк О. Суть аудиту ефективності та зарубіжний досвід його становлення... — С. 155.

12. Чумакова І. Ю. Аудит ефективності: зарубіжний досвід та українські реалії / І. Ю. Чумакова // Бухгалтерський облік та аудит [Текст]. — 2009. — № 1. — С. 57.

13. Сухарева Л.О. Аудит ефективності використання бюджетних коштів: протиріччя формування понятійного апарату / Л. О. Сухарева, Т. В. Федченко // Фінанси України [Текст]. — 2006. — № 8. — С. 127.

*Стаття надійшла до редакції 29.03.2017*

*Схвалена до друку редколегією 27.04.2017*

**Н. Kalynevych**

#### **EFFICIENCY AUDIT AS A MEANS OF IMPROVING FINANCIAL CONTROL IN EDUCATION SYSTEM**

**This article examines the main approaches to the implementation of the efficiency audit as a means for improving financial control in the education system. The article provides an analysis of the peculiarities of applying the efficiency audit in developed countries and considers the possibility of using the leading experience in Ukrainian realities. The author substantiates recommendations for the implementation of the efficiency audit in the education sphere based on the improvement of the legislative framework, and of the organizational, staffing and scientific provision of this process.**

**Key words: efficiency audit, financial control, education system, efficiency.**