

УДК 657.6

JEL H 83 I 15 M 42

DOI 10.33244/2617-5932.5.2020.180-189

І. В. Яремчук,

Університет ДФС України

e-mail: iryaremchuk@gmail.com

ORCID ID 0000-0002-4684-84-91

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ У ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

У статті розглянуто теоретичну платформу, проблеми внутрішнього аудиту ефективності використання бюджетних коштів у закладах охорони здоров'я, проведено аналіз зарубіжного досвіду та можливість впровадження його в Україні. Встановлено, що на сьогодні аудит ефективності на шляху покращення фінансового контролю в медичній сфері є засобом удосконалення процесів, які відбуваються в економіці внаслідок реалізації медичної реформи. Таким чином, розроблено рекомендації щодо покращення функціонування аудиту ефективності використання бюджетних коштів.

Ключові слова: внутрішній аудит ефективності, використання бюджетних коштів, економічність, ефективність, результативність, галузь охорони здоров'я.

И. В. Яремчук. Внутренний аудит эффективности использования бюджетных средств в учреждениях здравоохранения

В статье рассмотрено теоретическую платформу, проблемы внутреннего аудита эффективности использования бюджетных средств в учреждениях здравоохранения, проведен анализ зарубежного опыта и возможности внедрения его в Украине. Установлено, что на сегодняшний день аудит эффективности на пути улучшения финансового контроля в медицинской сфере является средством совершенствования процессов, которые происходят в экономике вследствие реализации медицинской реформы. Таким образом, разработаны рекомендации по улучшению функционирования аудита эффективности использования бюджетных средств.

Ключевые слова: внутренний аудит эффективности, использования бюджетных средств, экономичность, эффективность, результативность, здравоохранение.

Метою статті є висвітлення проблем внутрішнього аудиту ефективності використання бюджетних коштів у закладах охорони здоров'я, аналіз зарубіжного досвіду та можливість впровадження його в Україні, а також розробка рекомендацій щодо покращення функціонування аудиту ефективності використання бюджетних коштів.

Постановка проблеми. Сучасний етап розвитку галузі охорони здоров'я характеризується підвищеною увагою до ефективності використання бюджетних коштів, адже довіра громадян до медичних установ відображається у рівні задоволеності

обслуговування населення, а саме коли підвищується ефективність роботи установи та бюджетні кошти використовуються за призначенням. Для підвищення ефективності використання бюджетних коштів на сьогодні суттєво вдосконалено процес бюджетування, а саме впроваджено програмно-цільовий метод. Запровадження цього методу потребує відповідних змін у підходах до внутрішнього аудиту ефективності. Таким чином, вивчення внутрішнього аудиту ефективності використання бюджетних коштів у галузі охорони здоров'я в сучасній умовах є актуальним, оскільки в країні відбуваються зміни у фінансуванні галузі, а раціональна організація внутрішнього аудиту ефективності дозволить ефективно використовувати бюджетні кошти.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам внутрішнього аудиту ефективності серед українських учених приділяють увагу Л. Будник [13], І. Дрозд [2], Г. Калиневич [3], С. Левицька [4], А. Мамишев [6], О. Портна [7], Н. Рубан [9], І. Стефанюк [11], І. Удачина [12], О. Хаблюк [13, 14], І. Чумакова [15], О. Шевчук [16], С. Яцишин [14] та інші. Проте питання внутрішнього аудиту ефективності бюджетних коштів залишається неповністю розкритим та потребує подальших досліджень, оскільки відбуваються постійні зміни у державі, а саме на законодавчому та інформаційному рівнях. Тому виникає потреба у поглибленні наукових досліджень стосовно запровадження нових методів, підходів у внутрішньому аудиті ефективності використання бюджетних коштів у закладах охорони здоров'я.

Виклад основного матеріалу. Аудит ефективності вперше виник 1977 року та був зафіксований у «Лімській декларації керівних принципів аудиту», де вказано, що традиційним завданням вищого органу аудиту є перевірка на законність і правильність управління фінансами і представлення фінансової звітності, тобто аудит законності. А також у доповнення до цього виду аудиту, важливість якого незаперечна, є також інший рівнозначний тип аудиту – аудит ефективності, який направлений на перевірку економічності, ефективності та результативності державного управління. Адже аудит ефективності включає в себе не тільки перевірку конкретних фінансових операцій, але й управлінську діяльність держави в цілому, в тому числі організаційну та адміністративну системи [5].

Досліджуючи міжнародний досвід функціонування аудиту ефективності, можна зазначити, що існують такі три форми його здійснення:

1. Спрошений аудит ефективності, який дає відповідь на запитання «Управлінська система справляється з поставленими завданнями?»
2. Розширений аудит ефективності, який дає відповідь на запитання «Які виникають перешкоди на шляху діяльності належної якості?»
3. Традиційний аудит ефективності, який дає відповідь на запитання «Результати роботи відповідають встановленим критеріям, а саме завдання, очікувані показники, плани, принципи, цілі та що може трапитися?» [15].

Останнім часом внутрішній аудит ефективності використання бюджетних коштів набув більш широкого розвитку та розповсюдження у більшості країн, тим самим став основним видом контролю за виконанням державного бюджету. У зв'язку з переходом України на формування бюджету за допомогою програмно-цільового методу та впровадження міжнародного досвіду, а саме середньострокового бюджетного планування (3 роки) виникає необхідність розвитку теоретичного та практичного використання аудиту ефективності, зокрема в галузі охорони здоров'я, оскільки бюджетна система

має орієнтуватися не тільки на використання бюджетних коштів, а й на досягнення конкретного результату. Внутрішній аудит ефективності має бути спрямований на розробку конкретних рекомендацій щодо діяльності установи, яка перевіряється, з метою підвищення ефективності використання бюджетних коштів. На сьогодні для оцінки ефективності використання бюджетних коштів у закладах охорони здоров'я необхідно створити адекватний механізм фінансового контролю. Таким чином, для кращого розуміння внутрішнього аудиту ефективності використання бюджетних коштів доцільним буде розглянути використання єдиної загальноприйнятої термінології у сфері державного аудиту.

Згідно з Міжнародними стандартами державний аудит складається з двох основних видів: фінансовий аудит відповідності, або правильності (*regularity audit*), та аудит ефективності діяльності (*performance audit*). Фінансовий аудит, згідно із загальноприйнятими стандартами, – це дослідження фінансової звітності, а також систем внутрішнього контролю, аудиту й окремих трансакцій у підконтрольних організаціях. А аудит ефективності діяльності, згідно із загальноприйнятими стандартами, пов'язаний з аудитом економічності, ефективності і результативності діяльності [8].

На основі глосарію термінів INTOSAI визначені основні положення та терміни, які використовуються у Міжнародних стандартах. Таким чином, у практиці багатьох країн державний аудит проводять за двома підходами:

Перший підхід – проводиться аудит систем-контролю.

Другий підхід – проводиться аудит результатів.

Досліджуючи ці підходи, варто зазначити, що кожен з цих аудитів має свої недоліки та переваги. До переваг аудиту систем-контролю можна віднести: збирання доказів або фактів зосереджено на внутрішній системі, тобто масштаб роботи є меншим, а аудиторська діяльність є одноманітною. До недоліків відносять те, що аудиторські коментарі – це не фактичні впливи виявленого в системі, а потенційні. До переваг аудиту результатів відносять: надання рекомендацій щодо якості, формування відповідей на питання стосовно того, що було та не було досягнуто, концентрація на результатах діяльності тощо. До недоліків відносять те, що використовується більший масштаб для аудиту, тобто необхідно враховувати не тільки внутрішні факти та докази, а й зовнішні [3].

Загалом Міжнародними стандартами Світової організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) було визначено повний обсяг державного контролю, який реалізується за допомогою такої класифікації контролю:

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

– аудит результативності діяльності відносно встановлення ступеня досягнення цілей накреслених об'єктом аудиту, а також здійснення перевірки фактичних наслідків та результатів діяльності порівняно із запланованими;

– аудит економічної діяльності адміністрації, яка досягається завдяки застосуванню ефективної адміністративної політики, практики управлі, а також ефективних адміністративних принципів аудиту адміністративної діяльності [12].

В українському законодавстві, а саме у Стандартах внутрішнього аудиту, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 14.10.2011 № 1247 [10], визначено, що аудит

ефективності – це оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних і річних планах, ефективності планування та виконання бюджетних програм і результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи [10].

Таке формулювання аудиту ефективності цілком відповідає міжнародному, який визначений у стандартах INTOSAI, відповідно до яких аудит ефективності – це об’єктивне і систематичне вивчення програми, діяльності, систем функціонування або управління і процедур організації для надання оцінки визначених цілей, досягнення економії, ефективності та результативності у використанні ресурсів [1]. Цей аудит спрямований отримувати додатковий результат в організаційних процесах установи. Під час проведення такого аудиту основну роль відіграють три категорії: економічність – використовується для мінімізації затрат внесків; ефективність – використовується для досягнення максимальних результатів (якість, кількість продукту) під час певного обсягу ресурсів; результативність – використовується для максимального досягнення мети діяльності установи [1].

Отже, теоретичну платформу аудиту ефективності, власне, і формують три вищезазначені категорії: економічність (economy), ефективність (efficiency) та результативність (effectiveness), або, як прийнято їх називати, модель трьох «Е». Ця модель щільно пов’язана з вітчизняною концепцією, а саме програмно-цільовим методом бюджетування, який базується на припущенні, що реалізація будь-якої діяльності з управління бюджетними програмами можна організувати в ланцюговій послідовності основних елементів діяльності із забезпеченням чіткого взаємозв’язку між ними.

Для кращого розуміння категорій економічності, ефективності та результативності щодо діяльності закладів охорони здоров’я схематично використовуємо модель «Внесок – Продукт» (рис. 1) [1].

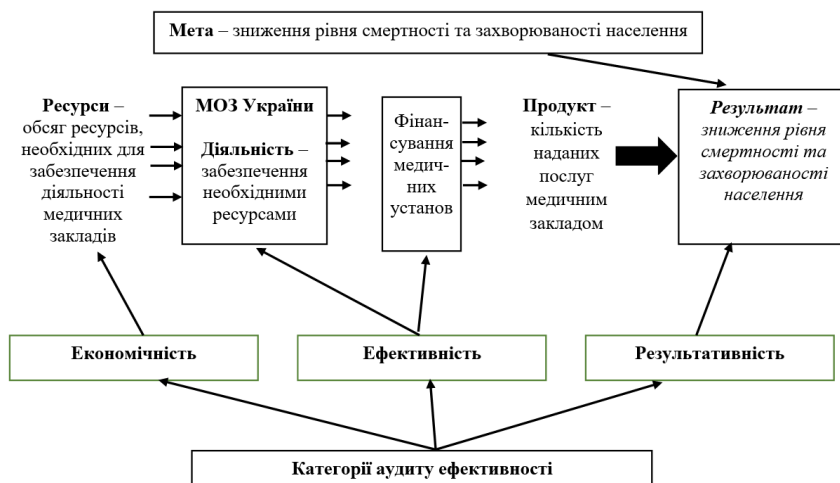


Рис. 1. Модель «Внесок – Продукт» на прикладі діяльності закладів охорони здоров’я МОЗ України

Джерело: побудовано автором за даними [1].

Зрозуміло, що економічність, ефективність та результативність характеризуються за різними підходами, адже економічність зосереджується на мінімальному використанні ресурсів для отримання певного результату, у той час як ефективність передбачає оптимальне співвідношення між продуктом та внеском, яке має бути максимальним, а результативність зосереджена на максимальне досягнення мети діяльності [1].

Отже, модель «Внесок – Продукт» відіграє важливе методологічне значення в проведенні та організації внутрішнього аудиту ефективності, адже дозволяє:

- логічно структурувати процес діяльності установи, а саме реалізацію бюджетної програми, виконання управлінських рішень, надання адміністративної послуги тощо;
- визначати частину ланцюга, де є проблема, на якій буде концентруватися аудит ефективності [1].

Важливість аудиту ефективності діяльності закладів охорони здоров'я полягає у зростанні витрат на фінансування, а також потребу в ефективному використанні ресурсів.

Розглянемо показники ефективності діяльності медичних установ, а саме:

Медична ефективність. Цей показник ефективності виражається у частках або відсотках, який визначається за допомогою співвідношення кількості досягнутих результатів до загальної кількості спостережень. Тобто її можна представити як ступінь здобутих результатів у профілактиці, діагностиці, лікуванні та реабілітації хворих.

Соціальна ефективність. Цей показник визначається як співвідношення окремих показників у динаміці (співвідношення показників народжуваності за два періоди, співвідношення показників смертності за три періоди, динаміка показників загальної захворюваності за п'ять роки тощо). Тобто соціальна ефективність відображає задоволення попиту населення на медичну допомогу, стан здоров'я населення у динаміці показників середньої тривалості життя, загальної захворюваності населення та демографічних показників. Основною метою соціальної ефективності є зменшення показників захворюваності, інвалідності, смертності тощо.

Економічна ефективність. Цей показник ефективності діяльності закладів охорони здоров'я пов'язаний зі зменшенням ресурсів, а саме фінансових, матеріальних, інтелектуальних тощо, які використовуються в медичних закладах. Економічна ефективність може виражатися, наприклад, зменшенням рівня захворюваності, зменшенням витрат на сплату грошової допомоги, зниженням тривалості перебування на стаціонарному лікуванні, що приведе до зниження витрат утримання та лікування хворих, тобто позитивним результатом, економічною вигодою або економічним ефектом.

Провівши дослідження внутрішнього аудиту ефективності, можна зробити висновок, що його характерною та основною відмінністю від зовнішнього аудиту ефективності є мета проведення, а саме: вдосконалення організації, управління установою, пошук резервів підвищення ефективності діяльності. Отже, якщо внутрішній аудит ефективності спрямований на економію (мінімізацію) ресурсів, які є необхідними для забезпечення діяльності, то такий аудит варто зосереджувати на ресурсах, а саме на формуванні потреби у них. Також необхідно зазначити, що у більшості випадків питання економічності є предметом дослідження фінансового аудиту та аудиту відповідності.

Аудит ефективності, залежно від проблеми, яка виникла у процесі діяльності установи, зосереджує свою увагу на питаннях ефективності або результативності діяльності програми, послуги, управлінського рішення тощо.

Таким чином, аудит ефективності діяльності медичних закладів є складним процесом, який відбувається з певною циклічністю. Для закладів охорони здоров'я виділяють п'ять основних етапів організації та проведення аудиту ефективності (рис. 2).



Рис. 2. Основні етапи організації та проведення аудиту ефективності діяльності закладів охорони здоров'я

Джерело: побудовано автором за даними [7].

Тобто процес аудиту ефективності діяльності закладів охорони здоров'я у загальному вигляді складається з трьох основних фаз:

- I фаза – планування;
- II фаза – виконання;
- III фаза – звітування.

Також процес аудиту ефективності діяльності медичних закладів відбувається у певній послідовності дій: 1) перспективне планування; 2) п'ятирічне планування; 3) щорічне планування; 4) складання програм; 5) виконання аудиту; 6) механізм обміну інформацією; 7) оцінювання; 8) огляд планування і політики.

Таким чином, основним завданням запропонованої методики здійснення аудиту ефективності діяльності закладів охорони здоров'я є виявлення й усунення недоліків шляхом перевірок та інспектувань.

Основним елементом аудиту ефективності діяльності медичних закладів є користь або вплив, який він приносить суспільству завдяки практичних рекомендацій, якісних звітів для раціонального використання бюджетних коштів, зниження витрат, досягнення цілей установи [7]. Таким чином, запровадження цього виду аудиту у медичних установах допоможе підвищити економічну, медичну та соціальну ефективності всієї системи охорони здоров'я.

Запровадження та вдосконалення аудиту ефективності дозволить: пов'язати систему показників для визначення ефективної діяльності головних розпорядників та одержувачів бюджетних коштів з бюджетною політикою держави і результатами аудиту ефективності; комплексно визначати економічність, ефективність, доцільність, результативність і продуктивність об'єкта, який підлягає аудиту ефективності; застосувати під час здійснення аудиту системну оцінку організаційного, економічного, структурного ефекту використання бюджетних коштів; здійснювати оцінку середовища реалізації управлінських рішень [16].

Аудит ефективності в Україні на сьогодні є непоширеним та перебуває на стадії становлення, хоча загальні засади його проведення визначені у нормативно-правових документах. Так, наприклад, фінансовий аудит має свою розвинену методологію, яка враховує міжнародні стандарти, досвід та багаторічні традиції проведення ревізій, перевірок, а аудит ефективності став легітимним лише після прийняття на рівні держави Бюджетного кодексу України та Концепції застосування програмно-цільового методу бюджетування, але на сьогодні він застосовується як аудит ефективності бюджетних програм. Отже, в українському законодавстві проведення аудиту ефективності не врегульоване належним чином, і основною причиною цього є незавершена реформа бюджетного процесу [3].

Нині аудит ефективності діяльності медичних установ перебуває на шляху покращення фінансового контролю у системі охорони здоров'я, що є засобом удосконалення економічних процесів унаслідок реалізації медичної реформи. Тобто це означає, що за допомогою впровадження аудиту ефективності медичну сферу можна перевести на сучасний професійний рівень. Адже за допомогою цього виду аудиту можна підвищити ефективність, результативність реалізації бюджетних програм медичної сфери й отримати достовірні дані щодо фінансування закладів охорони здоров'я. Таким чином, це надасть можливість зменшити використання бюджетних коштів.

Висновки. Провівши це дослідження, можна дійти висновку, що впровадження внутрішнього аудиту ефективності відіграє важливу роль у механізмі дієвого державного фінансового контролю у галузі охорони здоров'я, що дасть змогу здійснювати належний контроль за використанням бюджетних коштів у медичних закладах, а також сприятиме модернізації бюджетного процесу та підвищенні якості державного управління діяльності медичних установ, але для цього потрібно вирішити існуючі проблеми і наблизитися до міжнародної практики проведення аудиту ефективності. На нашу думку, у закладах охорони здоров'я доцільним буде створення відділу внутрішнього аудиту, який проводитиме внутрішній аудит ефективності установи, що допоможе: законно, раціонально, економічно та ефективно використовувати бюджетні кошти; оцінювати реалізацію управлінських рішень; забезпечити ефективну, економічну та результативну діяльність установи. Отже, враховуючи значення внутрішнього аудиту ефективності використання бюджетних коштів, варто зазначити, що він є перспективним напрямом функціонування системи охорони здоров'я, а саме під час використання бюджетних коштів медичними закладами охорони здоров'я України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Внутрішній аудит ефективності: методичні засади та практичні аспекти: навч. посіб. Київ, 2013. URL: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=134079>
2. Дрозд І. Внутрішній аудит у секторі державного управління. *Казна України*. 2012. № 2. С. 6–8.
3. Калиневич Г. Аудит ефективності як засіб покращення фінансового контролю. *Ефективність державного управління*. 2017. № 1 (50), ч. 2. С. 241–249.
4. Левицька С. Правове регулювання аудиту ефективності. *Економіка України. Правове регулювання аудиту ефективності*. 2005. № 3. С. 68–77.

5. Лімська декларація керівних принципів контролю. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/604_001
6. Мамишев А. Аудит ефективності діяльності: етап виконання. *Фінансовий контроль*. 2006. № 3(32) С. 43–45.
7. Портна О. Фінансове забезпечення та впровадження аудиту ефективності діяльності закладів охорони здоров'я в Україні. *Вісник ХНУ*. 2009. № 869. С. 210–220. URL: <http://dspace.univer.kharkov.ua/bitstream/123456789/6817/2/povfra09.pdf>
8. Прокопишин О., Романів О. Основні аспекти аудиту ефективності, його впровадження та використання в Україні. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний збірник наукових праць*. 2014. № 2. URL: http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk
9. Рубан Н. Аудит ефективності бюджетних коштів. *Фінанси України*. 2004. № 1. С. 138–142.
10. Стандарти внутрішнього аудиту: Закон України від 04.10.2011 № 1247. *База даних «Законодавство України» / ВР України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
11. Стефанюк І. Аналіз концепцій аудиту ефективності державних фінансів. *Наукові праці НДФІ*. 2011. № 1. С. 148–154.
12. Удачина І. Аудит ефективності – нова форма контролю. *Справочник Економіста*. 2004. № 9. С. 22–24.
13. Хаблюк О., Будник Л. Суть аудиту ефективності та зарубіжний досвід його становлення. *Галицький економічний вісник*. 2013. № 4(43). С. 151–158.
14. Хаблюк О., Яцишин С. Аудит ефективності в системі державного фінансового контролю, його суть та необхідність упровадження в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. С. 827–831.
15. Чумакова І. Аудит ефективності: зарубіжний досвід та українські реалії. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2009. № 1. С. 55–62.
16. Шевчук О. Напрями поліпшення використання аудиту ефективності. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2015. № 2(46). С. 377–382.

REFERENCES

1. Vnutrishnij audyt efektyvnosti: metodychni zasady ta praktychni aspekty: navch. posib. (2013). [Internal audit of efficiency: methodical foundations and practical aspects: training. tool]. URL: dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=134079
2. Drozd I. (2012). Vnutrishnij audyt u sektori derzhavnogho upravlinnja. [Internal Audit in Public Sector]. *Kazna Ukrajinjy*. (2). 6–8.
3. Kalynevych Gh. (2017). Audyt efektyvnosti jak zasib pokrashhennja finansovogho kontrolju. [Performance audit as a means of improving financial control]. *Efektyvnistj derzhavnogho upravlinnja*. (1(50). Ch. 2). 241–249.
4. Levycjka S. (2005). Pravove rehuljuvannja audytu efektyvnosti. *Ekonomika Ukrajinjy*. [Legal regulation of performance audit]. *Pravove rehuljuvannja audytu efektyvnosti*. (3). 68–77.
5. Limsjka deklaracija kerivnykh pryncypiv kontrolju. [Lima Declaration of Control Principles]. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/604_001
6. Mamyshv A. (2006). Audyt efektyvnosti dijajlnosti: etap vykonannja. [Audit of activity efficiency: stage of performance]. *Finansovij kontrolj*. (3(32)). 43–45.

7. Portna O. (2009). Finansove zabezpechennja ta vprovadzhenja audytu efektyvnosti dijalnosti zakladiv okhorony zdorov'ja v Ukraini. [Financial support and implementation of performance audit of health care institutions in Ukraine]. *Visnyk KhNU*. (869). 210–220. URL: [dspace.univer.kharkov.ua/bitstream/123456789/6817/2/povfpa09.pdf](https://space.univer.kharkov.ua/bitstream/123456789/6817/2/povfpa09.pdf)
8. Prokopysyn O., Romaniv O. (2014). Osnovni aspekty audytu efektyvnosti, jogho vprovadzhenja ta vykorystannja v Ukraini. [Main aspects of performance audit, implementation and use in Ukraine]. *Instytut bukghaltersjkocho obliku, kontrolj ta analiz v umovakh ghlobalizaciji. Mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh pracj*. (2). URL: http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk
9. Ruban N. (2004). Audyty efektyvnosti bjudzhetnykh koshtiv. [Audit of budgetary funds efficiency]. *Finansy Ukrainy*. (1). 138–142.
10. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2011). *Standarty vnutrishnjogho audytu*. [Internal Audit Standards]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
11. Stefanjuk I. (2011). Analiz koncepcij audytu efektyvnosti derzhavnykh finansiv. [Analysis of the concepts of audit of the efficiency of public finances]. *Naukovi pracj NDFI*. (1). 148–154.
12. Udachyna I. (2004). Audyty efektyvnosti – nova forma kontrolju. [Performance audit – a new form of control]. *Spravochnik Ekonomista*. (9). 22–24.
13. Khabljuk O., Budnyk L. (2013). Sutj audytu efektyvnosti ta zarubizhnyj dosvid jogho stanovlennja. [The essence of performance audit and foreign experience of its formation]. *Ghalyckyj ekonomichnyj visnyk*. (4(43)). 151–158.
14. Khabljuk O., Jacyshyn S. (2017). Audyty efektyvnosti v systemi derzhavnogho finansovogho kontrolju, jogho sutj ta neobkhidnistj uprovadzhenja v Ukrajinі. [Audit of efficiency in the system of state financial control, its essence and necessity of implementation in Ukraine]. *Ekonomika i suspiljstvo*. (10). 827–831.
15. Chumakova I. (2009). Audyty efektyvnosti: zarubizhnyj dosvid ta ukrajinsjki realiji. [Performance audit: foreign experience and Ukrainian realities]. *Bukghaltersjkyj oblik ta audyt*. (1). 55–62.
16. Shevchuk O. (2015) Naprijamy polipshennja vykorystannja audytu efektyvnosti. [Directions to improve the use of performance audits]. *Naukovyj visnyk Uzghorodsjkocho universytetu. Serija «Ekonomika»*. (2(46)). 377–382.

Iryna V. Yaremchuk, University of State Fiscal Service of Ukraine

Internal Audit of the Effectiveness of the Use of Budgetary Funds in Health Care Institutions

The current stage of health care development is characterized by increased attention to the use of budgetary funds, since citizens' trust in medical institutions is reflected in the level of satisfaction with public services, namely when the efficiency of the institution increases and budgetary funds are used for their intended purpose. In order to increase the efficiency of the use of budgetary funds, the budgeting process has been significantly improved, namely, the program-targeting method has been implemented. Implementation of this method requires appropriate changes in approaches to internal performance audit.

The purpose of the article is to highlight the problems of internal audit of the effectiveness of the use of budgetary funds in health care institutions, to analyze the foreign experience and

the possibility of its implementation in Ukraine, as well as to develop recommendations for improving the functioning of the audit of the use of budgetary funds.

The methods used in the article are general scientific methods of cognition, namely comparison, analysis and synthesis, system analysis, method of logical generalization.

It is established that the implementation of internal efficiency audit plays an important role in the mechanism of effective state financial control in the field of health care, which will allow to exercise proper control over the use of budgetary funds in medical institutions, as well as help to modernize the budget process and improve the quality of public administration of medical activity. institutions, but this requires addressing existing issues and moving closer to international performance auditing practices.

To date, performance audits to improve financial control in the medical field are a means of improving the processes that take place in the economy as a result of medical reform. That is, it means that, through the implementation of performance audits, the medical field can be upgraded to the current professional level. Because of this type of audit, you can increase the efficiency, effectiveness of the implementation of budget programs in the medical field and obtain two-figure data on the financing of healthcare facilities. This will reduce the use of budgetary resources.

Key words: *internal performance audit, budgeting, cost-effectiveness, efficiency, efficiency, healthcare.*

Стаття надійшла до редакції 14 квітня 2020 року