

Електронне наукове фахове видання "Державне управління: удосконалення та розвиток" включено до переліку наукових фахових видань України з питань державного управління (Наказ Міністерства освіти і науки України від 06.11.2014 № 1279)

ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ
удосконалення та розвиток



№ 8, 2010

[Назад](#)[Головна](#)

УДК 351.96

В. А. Тарнай,

аспірант, Національна академія державного управління при Президентові України

ОСОБЛИВОСТІ КАТЕГОРІАЛЬНОГО АПАРАТУ АУДИТУ АДМІНІСТРАТИВНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття присвячена аналізу категоріального апарату аудиту адміністративної діяльності, в основу якого покладено аудит ефективності, аудит економічності та аудит результативності. Автор обґрунтовує необхідність розмежування та визначення відповідних понять пов'язаних з аудитом адміністративної діяльності.

Ключові слова: *аудит адміністративної діяльності, ААД, державне управління, РПУ, аудит ефективності.*

Постановка проблеми. На даному етапі розвитку України, в часи економічної кризи, особливо гостро постає питання ефективного використання сектором державного управління фінансових, людських та матеріальних ресурсів. Для підвищення ефективності використання цих ресурсів розвинуті країни використовують механізми фінансового контролю та аудиту. Одним з видів аудиту який ефективно використовується в країнах Європейського союзу є аудит адміністративної діяльності, що включає в себе: аудит ефективності, аудит економічності, аудит результативності. Однією з проблем, що пов'язана з впровадженням аудиту адміністративної діяльності, є відсутність сформованого категоріального апарату та нормативно-правової бази для впровадження аудиту адміністративної діяльності в Україні.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Аналізуючи літературні джерела, слід зазначити, що дискусійним і проблематичним на сьогодні залишається питання відносно визначення в науковій думці поняття "Аудит адміністративної діяльності" і його співвідношення з фінансовим аудитом, аудитом ефективності, аудитом відповідності вартості до витрачених засобів і фінансовим контролем, аналізом політики.

Найбільш вагомі дослідження з аудиту адміністративної діяльності висвітлені в працях, таких відомих зарубіжних дослідників, як Т. Анґлерід, В. Райтерсвард, З. Гашем, В. Костелло, К. Полліт, Х. Гірре, Д. Лонсдейл та інших.

Серед українських фахівців питанням аудиту адміністративної діяльності займалися А. Чемерис, Р. Рудницька, М. Лесечко, М. Бариніна, І. Стефанюк, В. Черепанова, А. Мамішев, В. Поліщук, В. Соколовська та інші. Дослідження з цієї проблематики освітлено й російськими авторами: Л. Приходьченко, С. Левицькою, А. Саунінін, Е. Івановою, С. Рябухінін, М. Мельником, С. Клімантовим та іншими.

При порівнянні визначення аудиту загалом та аудиту ефективності виявляється одна значуща різниця, а саме, аудит – це перевірка з метою виявлення відхилень від стандартів, а аудит адміністративної діяльності, це – перевірка з метою визначення ефективності, економічності та результативності, і про які б то небуť стандарти в визначенні не йдеться. Чому? В керівництві по проведенню аудиту ефективності, розробленим INTOSAI, (Implementation guidelines for performance auditing. INTOSAI, 2004), написано, що часто для державних програм не існує прописаних стандартів економічності та ефективності і результативності, тому, перед тим як перевіряти об'єкт, аудиторі необхідно реконструювати ці стандарти, тобто, створювати заднім числом. Те ж керівництво рекомендує аудиторі отримати експертну оцінку того, що може являтися якісним та правильним в даній ситуації. Або спільно з керівництвом суб'єктом аудиту вибрати ці стандарти, це перший крок перевірки.[1]

Невирішені раніше частини загальної проблеми. Нагальною проблемою є дослідження та оновлення системи зовнішнього контролю Рахункової палати України, як цілісної системи контролю за управлінням в Україні, що стане передумовою для вирішення проблем ефективності та результативності державного управління, шляхом фіксації визначень та понять в категоріальному апараті вищих органів фінансового контролю України.

Метод роботи є аналіз категорій пов'язаних з аудитом адміністративної діяльності, що використовуються іноземними державами та міжнародними фінансовими інституціями, та надання рекомендацій, щодо застосування їх елементів в Україні.

Виклад основного матеріалу. Термін аудит адміністративної діяльності бере свій початок з 1977г., коли на Конгресі Міжнародної організації найвищих

органів фінансового контролю була прийнята Лімська декларація. У цій декларації були визначені основні принципи внутрішнього і зовнішнього фінансового контролю[2]

За визначенням Міжнародної організації аудиторських установ (INTOSAI) «Аудит адміністративної діяльності (ААД) – це аудит економічності, ефективності, та результативності, з якими орган, що перевіряється використовує свої ресурси при виконанні своїх обов’язків»[2]. Проаналізувавши ряд наукових праць українських та російських вчених, виявилось, що на пострадянському просторі замість терміну “аудит адміністративної діяльності” – використовують термін “аудит ефективності”. Як видно з визначення INTOSAI - ААД передбачає не тільки аудит ефективності, а й використання ширшого спектру засобів для аналізу об’єкта аудиту.

Тема ААД потребує уніфікації термінологічної бази, це спричиняється тим, що кожна країна встановлює сама для себе, що конкретно вона має на увазі під аудитом адміністративної діяльності, чи то аудитом ефективності. Найчастіше можна зустріти наступне формулювання: аудит ефективності (performance audit or value - for - money audits) - незалежна перевірка і оцінка ефективності діяльності, програм органів виконавчої влади як головних розпорядників і розпорядників бюджетних коштів і розробка рекомендацій, спрямованих на її вдосконалення [3]

Проведення аудиту адміністративної діяльності дозволяє оцінити, по-перше, правильність і точність сформульованих цілей діяльності організації. По-друге, відповідність цілей діяльності тим послугам, які організація надає, а так само відповідність якості послуг, що надаються, очікуванням. По-третє, економічність використання державних ресурсів і оптимальність розподілу засобів між органами.

Більшість країн перейшли на аудит адміністративної діяльності через потреби в : підвищенні результативності та і ефективності державного фінансового контролю; покращенні діяльності органів виконавчої влади і інших органів, які використовують у своїй діяльності державні ресурси; необхідності збільшення прозорості діяльності виконавчих органів влади і інших розпорядників коштів та викорінювання корупції; визначенні персональної відповідальності за рішення, що приймаються, в державних органах. Крім того, проведення аудиту ефективності є незалежною, ефективною і об’єктивною оцінкою діяльності виконавчих органів влади і інших органів, що використовують державні кошти. [4]

У результаті еволюційного розвитку державного фінансового контролю стандартами аудиту INTOSAI було визначено, що повний обсяг державного контролю реалізується через дві форми контролю:

фінансовий аудит правильності та відповідності (regularity audit);

аудит адміністративної діяльності (performance audit).[1]

При цьому фінансовий аудит правильності та відповідності включає:

- а) аналіз та підтвердження показників фінансової звітності державних органів, включаючи експертизу та оцінку законності фінансових операцій та правильності ведення бухгалтерського обліку;
- б) перевірку фінансової системи та господарських операцій, включаючи перевірку дотримання норм законодавства і статутної діяльності об’єкту аудиту;
- в) дослідження адекватності адміністративних рішень, прийнятих органами управління;
- г) оцінку надійності внутрішнього контролю та якості внутрішнього аудиту.

Натомість аудит адміністративної діяльності відповідно до загальноприйнятих стандартів – 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:

- а) аудит економічності діяльності, здійснюваний згідно з ефективними управлінськими принципами та практикою, а також управлінською стратегією;
- б) аудит ефективності використання людських, фінансових та інших ресурсів, що включає перевірку інформаційних систем та оцінку виконання процедур, якими керуються об’єкти аудиту для виправлення виявлених недоліків;
- в) аудит результативності діяльності, що з’ясовує досягнення об’єктом аудиту визначених цілей та оцінка фактичного впливу діяльності у зіставленні з очікуваним впливом.

Основні категорії аудиту адміністративної діяльності та оцінювань, визначені Світовою організацією вищих органів фінансового контролю, наведено в

Таблиці 1.1.

Таблиця 1.1. Основні категорії аудиту адміністративної діяльності

Англійські терміни	Українські терміни	Значення термінів
regularity audit	аудит правильності та відповідності	чи дотримуються встановлені правила та норми
economy audit	аудит економічності	чи обрані способи відповідають економічному використанню ресурсів для виконання програми
efficiency audit	аудит ефективності	чи отримані результати відповідають обсягам вкладених ресурсів
effectiveness audit	аудит результативності	чи співпадають результати із стратегією

evaluation of the consistency of the policy	оцінка послідовності стратегії	чи передбачені стратегією способи співвідносяться із набором цілей
evaluation of the impact of the policy	оцінка впливу стратегії	який економічний та соціальний ефект досягнуто від реалізації стратегії
evaluation of the effectiveness of the policy and analysis of causality	оцінка результативності стратегії та аналіз причинних зв'язків	отримані результати є наслідком стратегії чи інших причин

На відміну від методології Світової організації вищих органів фінансового контролю, оцінювання програм у Генеральному контрольному управлінні США зведено до чотирьох загальних типів, якими є[6]:

- а) оцінка процесу (process evaluation) – оцінка того, чи якість надання послуг відповідає очікуванням громадськості;
- б) оцінка продукту (outcome evaluation) – оцінка рівня досягнення цілей під час виконання програми стосовно передбачуваних продуктів;
- в) оцінка впливу (impact evaluation) – оцінка чистого ефекту виконання програми шляхом співставлення результатів виконання програми з результатами аналізу того, що сталося б у разі відсутності такої програми;
- г) оцінка „витрат-користі” та „витрат-результативності” (cost-benefit and cost-effectiveness evaluation) – оцінка співставлення продуктів та результатів програми із витратами ресурсів на їх створення.

Тема аудиту ефективності є актуальною для розробки та впровадження в Україні, з причини необхідності переорієнтації всієї бюджетної системи на результати діяльності.

Така система створила б базу для проведення оцінки, яка заснована на впровадженні системи визначення цілей, завдань, умов і набору вимог до використання державних коштів на певні види діяльності, враховуючи очікувані результати. В результаті відбувається підвищення відповідальності і самостійності розпорядників і одержувачів бюджетних коштів.

Виходячи з цього, основними функціями аудиту ефективності є контрольна (перевірка діяльності контрольованих об'єктів), аналітична (пошук і визначення причинно-наслідкових зв'язків роботи органів виконавчої влади і її результатів) і синтетична (формування, визначення рекомендацій для поліпшення ефективності діяльності об'єкту контролю). Основною ж метою аудиту ефективності можна вважати якісне поліпшення самого процесу управління державними ресурсами за рахунок надання повної, достовірної і об'єктивної інформації про ефективність функціонування організації, залучених в бюджетний процес. [5]

Проаналізувавши дослідження здійснене Германчук П.К., Стефанюк І.Б., Рубан Н.І., що узагальнювали практики інших країн, аудит адміністративної діяльності базується на рішеннях, які визначають стратегію діяльності в державному секторі економіки. Він зосереджується на перевірці виконання програм та діяльності, а не витрат чи фінансової звітності та обліку.

Висновки. Аудит адміністративної діяльності – це практичний інструмент, який може бути використаний для того, щоб покращити функціонування органів влади або перерозподілити ресурси на користь кращих програм, забезпечивши при цьому їх економічне використання. [7]

Критичний аналіз світового досвіду з метою його використання в Україні дозволяє:

- а) порівнювати і критично осмислювати зарубіжні здобутки контролю;
- б) зосереджувати увагу на досягнутих іншими країнами пріоритетах організації і здійснення контролю;
- в) вибирати для запозичення досвіду країни та історично апробовані в них зразки контролю.

Кожна країна повинна випрацювати власні підходи до проведення зовнішнього державного контролю, або скористатися стандартами спеціалізованих міжнародних інституцій. Побудувати якісну та цілісну систему контролю державного управління, з метою: підвищення результативності та ефективності державного управління; покращенні діяльності органів виконавчої влади і інших органів, які використовують у своїй діяльності державні ресурси; забезпечення принципу гласності – звітування громадськості про ефективність та результативність діяльності виконавчих органів влади і інших розпорядників коштів та викоріювання корупції; визначенні персональної відповідальності за рішення, що приймаються, в державних органах. Взяття на озброєння категоріального апарату INTOSAI та використання відповідних механізмів та підходів до їх застосування, дозволило б підняти зовнішній фінансовий контроль в Україні на якісно новий рівень.

Список використані літератури

1. Стандарти з аудиту INTOSAI, новий переклад, підготовлений для Рахункової палати України Проектом TASIC „Аудит державних фінансів”.
2. <http://www.ach.gov.ru/ru/intosaikni/dockni/399/>
3. Рябухин С., Климантов С. Аудит эффективности государственного сектора экономики. - М., 2006. с. 34.]
4. Счетная Палата Российской Федерации «Концептуальные и методические основы аудита эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности» от 21 октября 2004 г.]
5. Иванова Е.И., Мельник М.В., Шлейников В.И. Аудит эффективности в рыночной экономике. - М., 2007. С. 19-44.]
6. [Punnett R.M. British Government and Politics. – Aldershot, 1994. – P. 405. // www.intosai.org.
7. А. Чемерис, М. Лесечко Аудит адміністративної діяльності: Навч. Посіб. – Львів: ЛРІДУ УАДУ, 2003 – ст.11]

Стаття надійшла до редакції 20.08.2010 р.



ТОВ "ДКС Центр"