

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО АУДИТУ В ОРГАНАХ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ

Ключові слова: стратегічний аудит, програмно-цільові заходи, державний сектор, організаційно-правове забезпечення, стандарти.

Однією з ключових особливостей сучасної системи управління в органах виконавчої влади в Україні є поступове впровадження програмно-цільового методу управління. Принципи, механізми та елементи програмно-цільового методу знаходять віддзеркалення в більшості процесів державного управління. Зокрема, в наш час поширення набуло стратегічне програмно-цільове планування, яке орієнтує ключові процеси на реалізацію поставлених цілей, розробку взаємозв'язаних заходів щодо їх досягнення, на визначенні термінів, збалансоване забезпечення ресурсами і високу ефективність. Сьогодні цільові програми в Україні реалізуються за всіма стратегічними напрямками і відображають основні пріоритети держави: розвиток регіонів, соціальної інфраструктури, транспортної інфраструктури, науки і технологій, безпеки та екології та державних інститутів.

В Україні за останні роки сформована певна правова база, що стала основою для здійснення стратегічного контролю та аудиту в державному секторі.

Проблематиці управління та контролю в органах виконавчої влади присвячено наукові праці В.Б. Авер'янова, О.Ф. Андрійко, Н.І. Верхоглядової, А.Е. Воронкової, О.М. Іваницької, З.Є. Шершньової та інших вчених [1–7].

Проте організаційно-правове забезпечення реалізації програмно-цільового планування і управління за результатами в бюджетній сфері носить поки ще незавершений характер. Зокрема, незавершеність реформування виявляється в тому, що оцінку результативності управління бюджетними організаціями часто зводять до аналізу розміру і напрямів витрачання бюджетних коштів, оцінки фактичного виконання кошторису доходів і витрат. Такий аналіз не дозволяє оцінити якість державних послуг, що надаються, і управління процесом їх надання, ефективність обраних напрямів використання бюджетних коштів, не стимулює підвищення результативності діяльності й оптимізацію системи управління, не мотивує виконавців первинної ланки на реалізацію цілей вищого рівня. Це обумовлює необхідність розвитку стратегічного аудиту в органах виконавчої влади.

Метою статті є визначення напрямів вдосконалення організаційно-правового забезпечення стратегічного аудиту в органах виконавчої влади.

Розвиток організаційно-правового забезпечення державного стратегічного аудиту насамперед потребує визначення його поняття та функціонального призначення.

У найзагальнішому вигляді аудит в державному секторі розглядається як процес отримання й оцінки (контролю) об'єктивних даних, за допомогою якого визначається рівень їхньої відповідності нормативно-закріпленим критеріям, нормам і стандартам. Проведення аудиту передбачає проведення збору, оцінки інформації, фактів, що стосуються діяльності організації, і підготовку висновку на основі встановлених критеріїв.

Результативна модель управління, що використовується в органах виконавчої влади, розширює повноваження на нижніх рівнях бюджетної системи, передбачає планування діяльності державних установ в середньостроковій і довгостроковій

перспективі, підсилює внутрішній контроль за діяльністю органів виконавчої влади, створює стимули для ефективнішого і результативнішого використання бюджетних коштів, концентрує ресурси на вирішенні найбільш важливих проблем, що є особливо важливим при дефіциті ресурсів.

Беручи до уваги напрям бюджетної реформи у бік персоналізації за витрачанням бюджетних коштів, на практиці складається ситуація, за якої одержувачі державних коштів, в першу чергу, стурбовані їх цільовим використанням, тобто має місце зсув уваги у бік цільового використання коштів за відсутності можливості оцінки ефективності їх витрачання.

З метою усунення такого перекосу багатьма ученими, фахівцями пропонується впровадження стратегічного аудиту, який визначається як процес, пов'язаний з оцінкою результативності використання бюджетних ресурсів у середньостроковій і довгостроковій перспективі, з визначенням рівня досягнення мети за рахунок державних коштів при реалізації заходів бюджетної політики, державних проектів і програм.

Стратегічний аудит може розглядатися також як діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій та консультацій, які спрямовані на вдосконалення діяльності органа виконавчої влади і допомагають йому у досягненні визначених цілей [8].

Головна мета стратегічного аудиту в органах виконавчої влади — це контроль за дотриманням органом виконавчої влади певних законів, показників та критеріїв державних цільових програм, стандартів і норм. Головним завданням стратегічного аудиту в органі виконавчої влади є також підвищення ефективності діяльності як безпосередньо органу виконавчої влади і його структурних підрозділів. Таким чином, стратегічний аудит виконує функцію діагностичного засобу при дослідженні результативності діяльності органу виконавчої влади.

Нормативну базу стратегічного аудиту в державному секторі становить: Бюджетний кодекс — Бюджетний кодекс України від 8 серпня 2010 р. № 2456-VI [9]; Концепція розвитку системи управління державними фінансами, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 3 вересня 2012 р. № 633-р. [10]; Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р., схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158-р (зі змінами від 22 жовтня 2008 р. № 1347-р та від 23 грудня 2009 р. № 1601-р) [11].

Важливе значення мають такі нормативні документи як: Наказ Мінфіна України, Мінмолодьспорту «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів з питань молоді за видатками, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів» [12]; Наказ Мінфіна України «Про затвердження Порядку взаємодії Міністерства фінансів України як головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу» 23 серпня 2012 р. № 939 [13];

Правове забезпечення стратегічного аудиту спрямоване на охоплення питань, що мають величезне значення для суспільства та захист інтересів держави. Затребуваність його обумовлюється орієнтацією бюджету на досягнення кінцевого результату. Зокрема, після ухвалення прийняття Бюджетного кодексу, затребуваність цього методу значно зросла. Стратегічний аудит стосовно діяльності державного сектору дає наступні переваги щодо звичайного контролю: забезпечує незалежність, достовірність,

однозначність, об'єктивність, зрозумілість, повторюваність, порівнянність, професіоналізм, стабільність, доцільність, своєчасність.

Концепцією розвитку системи управління державними фінансами, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 3 вересня 2012 р. № 633-р, визначаються істотні вимоги до організації стратегічного аудиту, умов його проведення та відповідальності аудиторів в органах виконавчої влади [10].

Аналіз практики застосування стратегічного аудиту в органах виконавчої влади дає підстави зробити висновок, що стратегічний аудит як форма контролю включає комплекс оціночних, експертних, перевірочних, аналітичних та інших форм контрольних заходів, які пов'язані з визначенням результативності діяльності об'єкта контролю та розробки рекомендацій для вдосконалення стратегічного програмування та планування.

В сучасних умовах існує низка проблемних питань, про які у підрозділи внутрішнього аудиту повідомляють у своїх звітах, зокрема: сприйняття внутрішніх аудиторів, що здійснюють процедури стратегічного аудиту як ревізорів, що ускладнює його проведення; відсутність нормативної бази, якою регламентуються питання проведення стратегічного аудиту, взаємодії юридичних служб та підрозділів внутрішнього аудиту; недостатня врегульованість процедур одержання документів, які необхідні для виконання завдань, що визначені стандартами аудиту; значна потреба у фахівцях з аудиту у державному секторі з належною фаховою підготовкою у визначеній сфері [14].

Сьогодні одним з важливіших принципів бюджетної системи України є результативність використання бюджетних коштів у середньостроковій та довгостроковій перспективі. При проведенні стратегічного аудиту оцінюються такі показники: повнота, ефективність та результативність використання державних коштів для досягнення тієї або іншої соціально-економічної мети; здатність органу виконавчої влади результативно використовувати державні кошти.

Оскільки основними користувачами результатів стратегічного аудиту є органи виконавчої влади, він відіграє велику роль як інструмент стратегічного управління їх діяльністю. За його результатами ухвалюються стратегічні рішення, спрямовані на використання державних коштів.

Об'єктами стратегічного аудиту виступають стратегія органу виконавчої влади, бюджетні програми, плани діяльності схеми організаційних структур, організаційно-розпорядчі документи, що регламентують розподіл функцій і описують основні процеси діяльності та критерії оцінювання виконання бюджетних програм. До складу документів, що перевіряються, входять також положення про організацію, положення про структурні підрозділи, посадові інструкції, положення про фінансовий і внутрішній службовий документообіг та інші організаційно-розпорядчі документи.

Стратегічний аудит передбачає також вивчення експертних звітів та звітів з дослідження громадської думки щодо ефективності використання владою наявних державних ресурсів, що дає змогу оцінити результативність діяльності органа виконавчої влади.

Якість стратегічного аудиту і його результати значною мірою залежать від дій фахівців з аудиту, тому їх кваліфікація повинна відповідати тим завданням, які необхідно вирішувати при здійсненні стратегічного аудиту.

Необхідно підкреслити, що стратегічний аудит — це новий для України вид державного аудиту, основним завданням якого є визначення результативності та економічності використання державних коштів. У цих умовах уявляється доцільним

закріплення функцій зі стратегічного аудиту за відділами внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади.

Дослідження внутрішньої нормативної бази стратегічного аудиту в багатьох органах виконавчої влади свідчить, що відомчі документи лише дублюють вимоги нормативних актів вищого рівня, без деталізації окремих процедур та без врахування окремих аспектів діяльності зі стратегічного аудиту, що не сприяє налагодженню функцій стратегічного аудиту в повному обсязі.

Для покращення організаційно-правового забезпечення стратегічного аудиту в Україні важливе значення має здійснення низки наступних заходів: розробка відомчих нормативних актів та методичних рекомендацій, необхідних для здійснення функцій стратегічного аудиту в органах виконавчої влади у повному обсязі; закріплення повноважень щодо проведення стратегічного аудиту за підрозділами з внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади; відмежування діяльності зі стратегічного аудиту від інших функцій підрозділу внутрішнього аудиту; розробка стандартів та методичних матеріалів, необхідних для визначення порядку встановлення процедур та критеріїв оцінки результативності бюджетних програм та планів діяльності в органах виконавчої влади; розробка стандартів оцінки ризиків у стратегічному плануванні та порядку проведення стратегічного аудиту з урахуванням ступеня ризику.

Подальші дослідження проблеми вдосконалення організаційно-правового забезпечення стратегічного аудиту пов'язані з доопрацюванням правового забезпечення цієї діяльності не тільки в органах виконавчої влади, але й в бюджетних організаціях.

1. *Аверьянов В.Б.* Аппарат государственного управления: содержание деятельности и организационные структуры / В.Б. Аверьянов. — К.: Наукова думка, 1990. — 145 с.

2. *Андрійко О.Ф.* Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади / О.Ф. Андрійко. — К.: Наукова думка, 2004. — 304 с.

3. *Верхоглядова Н.І.* Розвиток внутрішнього аудиту [текст] / Н.І. Верхоглядова, І.В. Олініченко // Економіка і регіон: наук. вісник ПНТУ ім. Ю.Кондратюка. — 2009. — № 1. — С. 136–139.

4. *Воронкова А.Э.* Стратегическое управление конкурентоспособным потенциалом предприятия: диагностика и организация: монография / А.Э. Воронкова. — Луганск: Изд во Восточноукраинского нац. ун-та им. В. Даля, 2004. — 320 с.

5. *Іваницька О.М.* Теорія нового державного менеджменту та її застосування при модернізації державного фінансового контролю [Текст] / О.М. Іваницька, І.Ю. Чумакова // Фінанси України: наук.-теорет. та інформ.-практ. журн. — 2011. — № 5. — С. 68–77.

6. *Шершньова З.Є.* Стратегічне управління: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / З.Є. Шершньова, С.В. Оборська, Ю.М. Ратушний. — К.: КНЕУ, 2001. — 232 с.

7. *Collis J.D., Montgomery C.A.* (1995). Collis J.D., Montgomery C.A., Competing on Resources: Strategy in the 1990s, Harvard Business Review, July-August 1995. — P. 118–128.

8. *Bell T.* Auditing Organizations through a Strategic-Systems Lens: The KPMG The KPMG Business Measurement Process. KPMG Peat Marwick LLP 1997. — P. 18–19.

9. *Бюджетний Кодекс України № 2542-III від 21 червня 2001 р.* // Український інвестиційний журнал. — 2001. — № 4. — С. 3–38.

10. *Концепція розвитку системи управління державними фінансами*, затверджена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 3 вересня 2012 р. № 633-р // Офіційний вісник України. — 2012. — № 67. — Ст. 2752.

11. *Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року*, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 року № 158-р (із змінами від 22 жовтня 2008 року № 1347-р та від 23 грудня 2009 року № 1601 р.) // Офіційний вісник України. — 2005. — № 22. — Ст. 1224.

12. *Наказ Мінфіна України, Мінмолодьспорту «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів з питань молоді за видатками, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів»* від 22 січня 2013 року № 35/41 // Офіційний вісник України. — 2013. — № 12. — Ст. 465.

13. *Наказ Мінфіна України «Про затвердження Порядку взаємодії Міністерства фінансів України як головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу»* 23 серпня 2012 року № 939 // Офіційний вісник України. — 2012. — № 86. — Ст. 227.

14. *Звіт про стан державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2012 рік* [Електронний ресурс]. — Режим доступу: // <http://www.dkrs.gov.ua/>