

*Письменна Тетяна Валеріївна  
Кандидат економічних наук,  
старший викладач кафедри фінансів  
суб'єктів господарювання і страхування  
Тернопільський національний економічний  
університет*

## **РІЗНОВИДИ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ДЛЯ ВІТЧИЗНЯНОЇ ПРАКТИКИ**

Сучасна політика держави в сфері фінансового контролю та аудиту має євроінтеграційну спрямованість. Це означає, що при побудові вітчизняної системи державного фінансового контролю та аудиту повинні дотримуватися європейські норми і стандарти. З цією метою активізувалася наукова робота теоретиків і практиків з вивчення позитивного зарубіжного досвіду, зокрема, в сфері здійснення різних видів державного аудиту.

За спостереженнями дослідників світової практики державного фінансового контролю за виконанням програм, цей контроль може здійснюватися в двох видах – фінансового аудиту й аудиту адміністративної діяльності. Дані види контролю відрізняються тим, що підставою для здійснення фінансового аудиту є наявність неперевіреного в межах програми обсягу бюджетних коштів, а аудит адміністративної діяльності проводять у тому разі, коли є соціальна проблема, яка потребує вирішення [1, с. 82-83].

Іншою відмінністю фінансового аудиту й аудиту адміністративної діяльності є поставлені перед ними завдання. Так, при фінансовому аудиті потрібно встановити законність використання бюджетних коштів і достовірність звітних даних про виконання бюджетної програми, виявити винних у допущених порушеннях осіб та притягнути їх до відповідальності, а також розробити і реалізувати заходи щодо усунення порушень та попередження їх надалі. Натомість, у процесі аудиту адміністративної діяльності слід встановити причини наявності соціальних проблем, оцінити їхній вплив на стан досягнення цілей державної програми, розробити пропозиції щодо підвищення ефективності реалізації програми [1, с. 84].

У вітчизняну контрольну практику аудит адміністративної діяльності державних підприємств, установ і організацій (інші назви – операційний, управлінський аудит, аудит ефективності) ввійшов у результаті вивчення позитивного зарубіжного досвіду в цій сфері. Поряд з цим, даний вид аудиту став корисним у застосуванні на вимогу часу, оскільки традиційні ревізії та перевірки поступово почали втрачати актуальність. Це пов'язано з тим, що за результатами ревізії або перевірки можна отримати підтвердження чи спростування законності проведених операцій, а також правильності і достовірності відображення їх у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. На відміну від ревізії чи перевірки, аудит адміністративної діяльності виконує інші завдання, тому має друге призначення. Такий висновок роблять Є. М. Романів та І. Р. Волянський, за словами яких «аудит – це невідворотна потреба, яка йде на зміну всім звичним ревізіям чи перевіркам» [2, с. 130].

Стосовно аудиту адміністративної діяльності, то його завдання полягає у визначенні рівня ефективності, економічності і результативності виконання

державних програм, а також окупності великих обсягів бюджетних коштів, виділених на досягнення певних цілей. Доречно відзначити, що цей вид аудиту не має на меті виявлення фінансових порушень і притягнення винних осіб до відповідальності. Його мета зводиться до надання рекомендацій розпоряднику бюджетних коштів щодо усунення недосконалих методів, застосовуваних при реалізації державних програм, а також підвищення ефективності використання отриманих ресурсів [2, с. 129, 131].

У якості доповнення, зазначимо, що аудит адміністративної діяльності поряд з фінансовим аудитом (інша назва – аудит відповідності (правильності, законності)) є одним з видів державного аудиту. В основі визначення аудиту адміністративної діяльності знаходяться три критерії, за допомогою яких характеризують стан управління публічними ресурсами, а саме: економічність, ефективність і результативність. Назви цих критеріїв відповідають англійським «economy», «efficiency» і «effectiveness», тому кажуть, що даний вид державного аудиту базується на «трьох Е» [3, с. 148].

Як і попередні науковці, А. В. Мамишев зазначає, що при проведенні аудиту адміністративної діяльності не ставиться мета виявити порушення законодавства, недотримання фінансово-господарської дисципліни, а також притягнути порушників до відповідальності. Головна мета цього виду державного аудиту полягає у встановленні сфер, адміністративна діяльність в яких є неекономною, неефективною або нерезультативною, здійсненні аналізу причин виникнення виявлених недоліків, а також розробленні пропозицій щодо вдосконалення управління в проблемній сфері [3, с. 148-149].

На думку І. Ю. Чумакової, аудит ефективності є «перспективним видом контролю як у сфері підприємництва, так й у системі державного фінансового контролю, тому що будь-який власник майна, чи то держава або приватний інвестор, має об'єктивну потребу в інформації щодо того, наскільки ефективно здійснюється управління його активами» [4, с. 137]. На основі цієї думки автор обґрунтовує значення аудиту ефективності в системі державного фінансового контролю, а також потребу в його здійсненні. Більше того, за результатами аналізу положень відповідних законодавчих актів, стандартів і правил проведення аудиту ефективності в деяких зарубіжних країнах І. Ю. Чумакова робить висновок щодо його сутності, яка полягає в «проведенні перевірок діяльності державних організацій і установ з метою визначення економічності, результативності й продуктивності використання ними бюджетних коштів, отриманих для виконання ... державних функцій та соціально-економічних завдань» [4, с. 144].

До невживаних раніше у вітчизняній контрольній практиці понять відноситься поняття «бюджетний аудит». Вдала спроба розкрити його сутність була зроблена в колі науковців. Так, В. Г. Дем'янишин вважає бюджетний аудит формою бюджетного контролю, що забезпечує вивчення процедур прийняття і виконання управлінських рішень суб'єктами бюджетного процесу відповідно до поставлених завдань для досягнення певних цілей. Окрім цього, автор даної дефініції обґрунтовує необхідність бюджетного аудиту відсутністю інших видів і методів фінансового контролю, за допомогою яких можна було б

у процесі контролю за законністю використання бюджетних коштів давати оцінку ефективності фінансової діяльності бюджетних установ і виконання державних програм [5, с. 371-372].

Таким чином, за результатами проведеного наукового дослідження можемо стверджувати, що зарубіжний досвід у сфері здійснення різновидів державного аудиту є корисним для вітчизняної практики. Це пояснюється тим, що проведення різних видів державного аудиту дає змогу не тільки виявити факти бюджетних правопорушень, встановити винних у їх виникненні осіб, а й оцінити стан управління бюджетними коштами за критеріями економічності, ефективності та результативності. Крім цього, застосування позитивного зарубіжного досвіду стосовно різновидів державного аудиту повинно наблизити вітчизняну практику до європейської, чим реалізувати євроінтеграційний напрямок державної політики в сфері фінансового контролю та аудиту.

*Список використаних джерел:*

- 1. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм / [Т. І. Єфименко, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін.]. – К.: НДФІ, 2004. – 320 с.*
- 2. Романів Є. М. Аудит адміністративної діяльності в бюджетній сфері / Є. М. Романів, І. Р. Волянський // Фінанси України. – 2003. – № 9. – С. 128-132.*
- 3. Мамишев А. В. Шляхи європеїзації державного аудиту / А. В. Мамишев // Фінанси України. – 2004. – № 8. – С. 144-150.*
- 4. Чумакова І. Ю. Аудит ефективності у державному фінансовому контролі зарубіжних країн / І. Ю. Чумакова // Фінанси України. – 2007. – № 8. – С. 137-146.*
- 5. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: [монографія] / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 496 с.*