

DOI: 10.5281/zenodo.3877090

UDC: 336.225.674

JEL: M42

ПУБЛІЧНИЙ АУДИТ: ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА**PUBLIC AUDIT: THEORY AND PRACTICE**

Alla A. Balan, PhD in Economics, Docent
 Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine
 ORCID: 0000-0002-2017-8813
 Email: allabalan@ukr.net

Alisa O. Bondarenko, Master
 Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine
 ORCID: 0000-0001-5131-7786
 Email: alisabondarenko232@gmail.com

Received 09.12.2019

Balan A.A., Bondarenko A.O. Публічний аудит: теорія та практика. Оглядова стаття.

У статті зазначено, що поняття «публічний аудит» на етапі розвитку даної сфери не відображає повністю його сутність, отже є необхідність уточнити та доповнити дане визначення. Розкривається сутність та зміст аудиторської діяльності в Україні, пропонується авторське бачення терміну «публічний аудит» в умовах становлення ще недосконалої системи публічно-аудиторської моделі державного фінансового контролю в Україні. Досліджено нормативно-правову базу регулювання діяльності публічного аудиту в Україні. Систематизовано, класифіковано та конкретизовано дефініції, які застосовуються в сфері публічного аудиту, наведено їх визначення, яке взято з нормативно-правових актів. Охарактеризовано об'єктно-суб'єктну структуру публічного аудиту, а також визначено місію та основні цілі публічного аудиту.

Ключові слова: аудит, державний контроль, публічний аудит, державний аудит, аудит фінансової звітності, модернізація.

Balan A.A., Bondarenko A.A. Public audit: theory and practice. Review article.

The article states that the concept of «public audit» at the stage of development of this sphere does not fully reflect its essence, so there is a need to clarify and supplement this definition. The essence and content of auditing activity in Ukraine is disclosed, the author's vision of the term «public audit» is offered in the context of the formation of a still imperfect system of public auditing model of state financial control in Ukraine. The regulatory framework for the regulation of public audit activities in Ukraine has been studied. The definitions that apply in the field of public audit are systematized, classified and specified, and their definitions are given, which are taken from the normative and legal acts. The object-subject structure of public audit is described, as well as the purpose and main objectives of public audit are defined.

Keywords: audit, state control, public audit, state audit, audit of financial statements, modernization.

Теоретико-практичні аспекти розвитку публічного аудиту розглядалися в роботах М. Фліндерса, М. Пауера, П. Б. Шпана та інших вчених. Щодо вітчизняних вчених, слід зазначити, що даним питанням займалися О. Александрович, І. Басанцов, О. Оболенський, але зазначені дослідження неповністю висвітлюють категорію «публічного аудиту». Раніше не вирішеним питанням є становлення публічного аудиту в Україні, законодавче регулювання, а також не повністю освітлено визначення публічного аудиту, його характеристика та аспекти, на яких ґрунтується дана категорія.

Постановка проблеми.

На даному етапі формування публічно-аудиторської моделі державного фінансового контролю категорія публічного аудиту не є чітко зрозумілою та не використовується широко в країні, що й спровокувало нас на дане дослідження дефініції.

Мета статті полягає у визначенні теоретичних засад категорії «публічного аудиту» та порівнянні дефініцій фінансового контролю в Україні, факторів, які впливають на розвиток галузі публічного аудиту, а також перспектив їх використання.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Нижче проаналізовано різні поняття, які в загальному виді характеризують поняття «публічного аудиту». В таблиці 1 визначено кожен з категорії аудиту, наведено також джерело інформації.

Публічний аудит – це синтез категорії, породженої як система Державного фінансового

контролю та Незалежного фінансового контролю. розглянути кожну з категорій, які застосовуються та задіяні в сфері публічного аудиту (таблиця 1).

В таблиці 2 наведено порівняльну характеристику категорій, які застосовуються в

Виходячи з вищесказаного, доцільно буде сфері публічного аудиту, проаналізовано їх сутність, об'єктно-суб'єктну приналежність, вказано схожість методологічної діяльності, а також належність до державного фінансового контролю чи до незалежного фінансового аудиту.

Таблиця 1. Дослідження дефініцій, які застосовуються в сфері публічного аудиту.

Назва категорії	Визначення	Джерело
Публічний аудит	Сукупність взаємообумовлених дій щодо зовнішнього незалежного публічного оцінювання, аналізу результативності й ефективності діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, визначення відхилень від планових (нормативних) соціально-економічних показників виконання програм та заходів державного та локального (місцевого) рівня, що здійснюються незалежним спеціалізованим органом на всіх рівнях публічного управління (державного та місцевого) за участю представників громадськості чи на їх замовлення.	Стаття Обушної, Н. І.
Аудит публічних фінансів	Перевірка й аналіз стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку й достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю	Згідно зі ст. 2 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні»
Державний аудит	Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.	Згідно зі ст. 2 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні»
Аудит	Аудит - це перевірка бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності законодавству та встановленим нормативам.	Згідно зі ст. 1 ЗУ «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»
Аудит фінансової звітності	Аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам	Згідно зі ст. 1 ЗУ «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»

Джерело: складено авторами за матеріалами [1, с. 41-48; 2, с. 2-4].

Таблиця 2. Характеристика дефініцій, які застосовуються в сфері публічного аудиту, аналіз їх сутності.

Публічний аудит	Аудит публічних фінансів	Державний аудит	Аудит	Кількість критеріїв співпадінь
Об'єкт	+			1
Суб'єкт				0
Належність до ДФК	+	+		2
Належність до Незалежного фінансового аудиту	+		+	2
Методи	+	+	+	3
Предмет	+	+		2
Всього	4	3	2	

Джерело: складено авторами за матеріалами [2, с. 2-4]

В теорії та практиці державного управління до цього часу немає чітко визначеного понятійного апарату щодо публічного аудиту, відповідно відсутнє системне розуміння його механізмів та важелів дії і реалізації. Публічний аудит проводиться з метою оцінки поточних рішень, а також контролю за їх результатом. Сучасний етап розвитку даного виду контролю знаходиться на

рівні реалізації саме громадського контролю. Отже, питання розробки комплексних підходів до впровадження саме публічного аудиту в процес бюджету, дані питання потребують суттєвого доопрацювання. З метою уточнення визначення категорії «публічного аудиту», пропонується розглянути його об'єкти та суб'єкти (табл.3).

Таблиця 3. Розгорнута структура об'єктів та суб'єктів Публічного аудиту.

Об'єкт	Суб'єкт	Ознака публічності
Суспільні ресурси	Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України, Державна Казначейська служба України, Державна фіскальна служба України, незалежні аудитори, аудиторські фірми	Природні ресурси, на які не поширюється дія права приватної власності; матеріальні ресурси та інфраструктура, що їх обслуговує; фінансові ресурси, та інфраструктура, що їх обслуговує; трудові ресурси як складова людських ресурсів; інтелектуальна власність, що вироблена за рахунок коштів державного бюджету
Суспільні цінності		Властивості того чи іншого предмета, явища задовольняти потреби, бажання соціального суб'єкта: історичні надбання, знання, традиції, культурні або духовні цінності

Джерело: складено авторами за матеріалами [2, с. 2-4; 5, с.1-7]

Такий підхід до класифікації об'єктів Публічного аудиту дозволяє уточнити визначення категорії «Публічний аудит». Для детального аналізу даної категорії слід дослідити цілі та завдання Публічного аудиту.

Тобто належне функціонування публічного аудиту дозволить: проводити незалежну експертно-аналітичну оцінку ефективності та результативності діяльності органів публічної влади (насамперед з питань дотримання й розвитку суспільних цінностей та управління суспільними ресурсами); виявляти/попереджувати факти порушення посадовими особами інтересів/цінностей громадянського суспільства або обов'язків, покладених на них законодавством України; розробляти способи та засоби усунення виявлених відхилень та недопущення їх у

майбутньому; реалізувати такі конституційні засади діяльності держави, як демократизм, відкритість влади, пріоритет прав людини у громадянському суспільстві; отримувати важливу для суспільства інформацію про результативність та ефективність державного управління, що безпосередньо впливає на рівень суспільної підтримки чинної влади та ін.

Місією публічного аудиту є інформування суспільства про результати незалежної професійної оцінки діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування та вироблення рекомендацій щодо модернізації державного управління та фінансового контролю. Метою публічного аудиту є підвищення прозорості, ефективності та результативності управлінських рішень у публічній сфері, відповідальності та

підзвітності органів публічної влади суспільству. Функціональна карта публічного аудиту розриває сутність цілей та завдань категорії, що проілюстровано на рис. 1.

Процес реалізації публічного аудиту супроводжується не тільки труднощами, а і певними перевагами. Зокрема серед переваг впровадження публічного аудиту можна відзначити не тільки можливість підвищити ефективність роботи органів влади, а і

забезпечення проведення громадської експертизи на високому рівні, зменшення рівня корупції і зловживань посадовими особами, підвищення ефективності впровадження демократичних засад та ефективності державного управління в цілому. Окрім того впровадження публічного аудиту сприяє підвищенню рівня довіри громадськості до органів влади. Класифікаційна модель взаємозв'язку публічного аудиту з категоріями аудиту зображена на Рисунку 1.

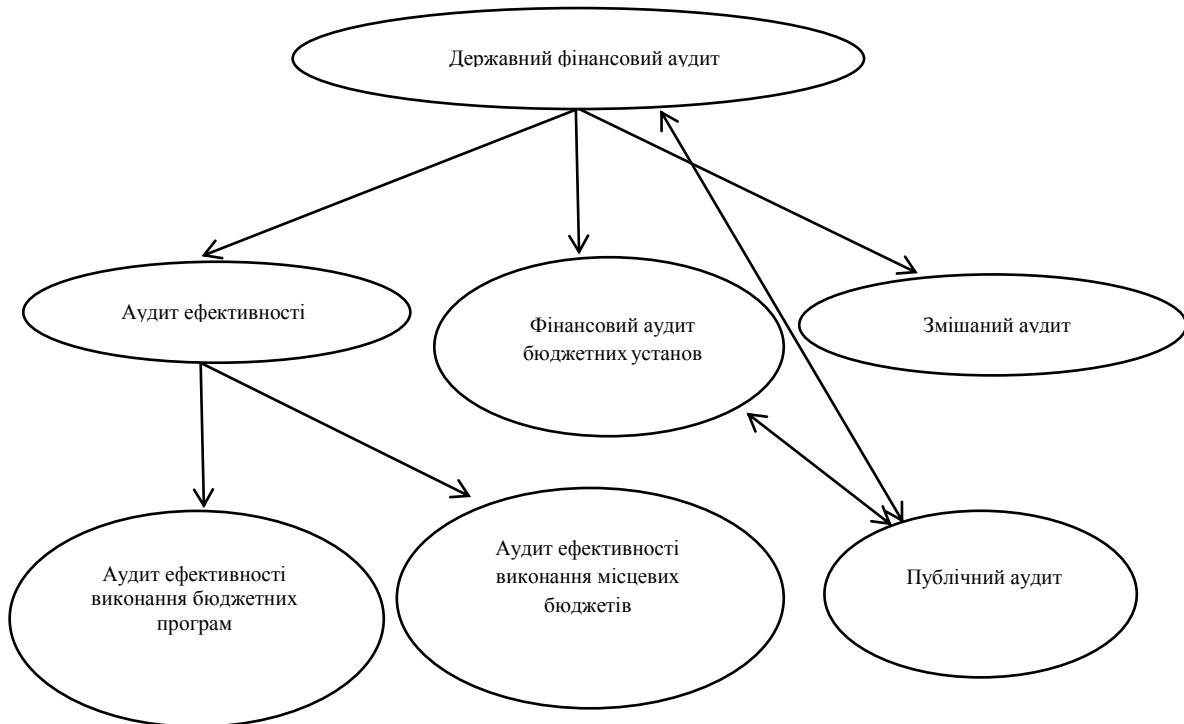


Рисунок 1. Класифікаційна модель взаємозв'язку публічного аудиту з категоріями аудиту
Джерело: складено авторами за матеріалами [2, с. 2-4; 3, с.1-5]

Сучасний етап розвитку публічного аудиту в бюджетному секторі знаходиться на рівні реалізації громадського контролю з боку різних громадських утворень: громадських рад, громадських експертних комісій, громадських організацій, контроль з боку ЗМІ та інших організаційних утворень тощо. Тому питання розробки комплексних підходів до впровадження публічного аудиту в бюджетний процес потребують сьогодні суттєвих доопрацювань.

Висновки.

Таким чином, за результатами дослідження можна дійти висновку, що публічний аудит є

неординарним інструментом вирішення питань публічності державного управління та ефективною складовою реалізації системи бюджетного контролю. Не зважаючи на певний рівень обґрунтування теоретико-методологічних питань, більша частина їх потребує опрацювання та апробації на практиці. Уточнено зміст категорії Публічного аудиту за рахунок розгляду його суб'єктів та об'єктів, функціональної карти ПА. Проведено ідентифікацію класифікації категорій, які входять в склад поняття Публічного аудиту, а також їх визначення. Розроблено функціональну карту Публічного аудиту.

Abstract

At this stage of formation of publicly auditor model of the state financial control the category of public audit is not accurately clear and is not used widely in the country, as provoked us to this research. Publ_chny audit - it is synthesis of the category generated as the system of the state financial control and independent financial control. In article it is specified that the concept "Public Audit" does not reflect in a stage of development of this sphere completely its essence. Public audit is booked for the purpose of assessment of the current decisions and also control of their result. The present stage of development of control of this type is at the level of realization of public control. The process of implementation of public audit is followed not only difficulties, and and certain advantages. In particular among advantages of introduction of public audit it is

possible to note not only an opportunity to increase overall performance of authorities, and ensuring conducting public examination at the high level, reduction of level of corruption and abuses of officials, increases in efficiency of implementation of democratic principles and efficiency of public administration in general. Despite a certain level justification of teoretiko-methodological questions, the most part demands them study and approbation in practice. Using a practical tool where the public auditor is required to support the substantiation of their basic theoretical and practical meetings and developments used in various management areas. The category of public audit is quite new, in Ukraine its development is not supported by the legal framework, which is the most important factor in the full formation of this type of control. Public audit is preceded by a number of reasons that hinder its development. The authorities are not always ready to attend a public meeting and to disclose in detail the use of budgetary resources with justifications. Public access to information is mainly realized through a public inquiry system, which in turn increases the workload and increases the time limits for access to specific data.

Список літератури:

1. Обушна, Н. І. Публічний аудит як модернізаційний механізм державного управління в Україні / Н. І. Обушна // Державне управління: теорія та практика. – 2015. – № 1. – С. 41–48.
2. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 № 3125-XII. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>. – Законодавство України.
3. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів / Рахункова палата України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>.
4. Шалімова Н. С. Соціально-економічні аспекти аудиту: теорія і практика : монографія / Н. С. Шалімова. – Кіровоград : ТОВ «ІмексЛТД», 2012. – 672 с.
5. Громадський аудит : методичні рекомендації щодо організації та проведення / Муніципальне врядування та розширення повноважень громад : Програма розвитку ООН в Україні. – Київ, 2008. – 7 с.
6. Балан А. А. Територіальні громади, як об'єкт публічного аудиту / А. А. Балан, Т. В. Букорос // Економічний журнал Одеського політехнічного університету. – 2019. – № 4 (10). – С. 14-19. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/ejopu/2019/No4/14.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.3834721.

References:

1. Obushna, N. I. (2015). Public audit as a modernization mechanism of public administration in Ukraine: Derzhavne upravlinnia: teoriia ta praktyka, 1, 41-48 [in Ukrainian].
2. Law of Ukraine on audit activity № 3125-XII. (1993, April 22). *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny* [in Ukrainian].
3. Lima Declaration of Principles of Public Finance Audit 604_001. (1977, January 01). *Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny*, [in Ukrainian].
4. Shalimova N. S. (2012). Socio-economic aspects of audit: theory and practice. Kirovohrad: TOV «ImeksLTD» [in Ukrainian].
5. Public audit: guidelines on organization and conduct, Municipal Governance and Community Empowerment: The United Nations Development Program in Ukraine (pp. 1-7, 2008). Kyiv [in Ukrainian].
6. Balan A. A. Territorial communities as a subject of public audit. / A. A. Balan, T. V. Bukoros // Economic journal Odessa polytechnic university. – 2019. – № 4 (10). – P. 14-19. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/ejopu/2019/No4/14.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.3834721.

Посилання на статтю:

Балан А. А. Публічний аудит: теорія та практика./ А. А. Балан, А. О. Бондаренко // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2019. – № 6 (46). – С. 21-25. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/files/archive/2019/No6/21.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.3877090

Reference a Journal Article:

Balan A. A. Public audit: theory and practice. / A. A. Balan, A. O. Bondarenko // Economics: time realities. Scientific journal. – 2019. – № 6 (46). – P. 21-25. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/files/archive/2019/No6/21.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.3877090

