

ПРОБЛЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИНЦИПУ НЕЗАЛЕЖНОСТІ ВИЩОГО ОРГАНУ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ

Сьогодні в результаті реформування сфери державних фінансів у міжнародній практиці широкого розповсюдження набула така форма контролю, як державний аудит. Він є системою незалежного, зовнішнього, суспільного аудиту діяльності державних органів стосовно використання національних ресурсів країни та є одним із основних інститутів державного фінансового контролю, який забезпечує взаємозв'язок між державою, суспільством та людиною. Правильна організація державного аудиту забезпечує суспільство інформацією про якість роботи уряду та дає змогу судити про ступінь демократичності, відкритості та ефективності органів влади.

У більшості країн світу державний аудит проводять незалежні органи, які не підпорядковуються уряду: рахункові палати, державні контрольні палати, незалежні контрольні управління, національні управління аудиту, аудиторські суди і ін. Наявність такого органу є основною умовою існування державного аудиту в країні.

Що ж стосується України, то на сьогоднішній день законодавством не визначено єдиних науково-методичних підходів як до самого визначення державного аудиту, так і до організації та діяльності вищого органу державного аудиту. Одним з перших кроків, який сприятиме вирішенню цих проблем, є побудова єдиної системи державного аудиту, яка повинна базуватися на відповідних положеннях Лімської декларації керівних принципів державного аудиту [1], Мексиканської декларації про незалежність вищих органів державного аудиту [2] та інших нормативних документах Міжнародної організації вищих органів державного аудиту – ІНТОСАІ.

Особлива увага при побудові єдиної системи державного аудиту повинна приділятися вищому органу державного аудиту, а саме визначенню:

- основних вимог стосовно конституційно-правового статусу даного органу (ціль та організаційне положення відносно органів, що підлягають перевірці);
- системи повноважень, форм та методів його діяльності.

Варто зазначити, що відповідно до положень Лімської декларації немає особливих вимог до форм, організації органів державного аудиту, його місця в системі розподілу гілок влади. Однак основним положенням даної декларації є вимога незалежності органу державного аудиту. Зокрема, в ст. 5 Лімської декларації говориться про те, що вищі органи державного аудиту можуть виконувати покладені на них завдання об'єктивно та

ефективно тільки в тому випадку, якщо вони є незалежними від об'єктів державного аудиту та захищені від зовнішнього впливу. Ці умови виконуються, якщо орган державного аудиту матиме організаційну та функціональну незалежність.

Що ж стосується Мексиканської декларації, то в ній зазначається вісім основних принципів, які забезпечать незалежність даних органів:

- наявність відповідної та ефективної конституційної / статутної / правової структури та фактичне застосування положень цієї структури;
- незалежність Голів та членів вищого органу державного аудиту (в колегіальних інституціях), включаючи гарантію перебування на посаді та судовий імунітет під час виконання своїх обов'язків;
- достатньо широкі повноваження та повна свобода дій при виконанні функцій вищого органу державного аудиту;
- необмежений доступ до інформації;
- право та обов'язок звітування щодо своєї діяльності;
- самостійність прийняття рішень стосовно змісту та часу написання аудиторських звітів, публікації і розповсюдження звітів;
- наявність ефективних механізмів реалізації рекомендацій вищого органу державного аудиту;
- фінансова та управлінська / адміністративна самостійність, наявність (доступність) відповідних людських, матеріальних та грошових ресурсів [2].

Незалежність будь-яких державних органів подібна, адже вона впливає з однакових вимог максимальної незалежності і однакових системних обмежень, погоджуємося з думкою Чегринця Е.А. [3], в тому, що при аналізі моделі незалежності органів державного аудиту, що міститься в Лімській декларації, можна використовувати структурні елементи, запропоновані стосовно незалежності центральних банків. Це – цільова автономія, функціональна автономія, інституційно-фінансова автономія, особиста автономія, і юридична автономія.

Цільова автономія полягає у наявності в органу державного аудиту законодавчо чи конституційно закріпленої цілі, на яку направлена його діяльність.

Функціональна автономія – можливість здійснення своїх цілей та задач самостійно, без втручання інших органів.

Інституційно-фінансова автономія – наявність статусу юридичної особи, а також необхідних фінансових ресурсів для виконання поставлених завдань.

Особиста автономія – особиста незалежність керівництва органу державного аудиту. Особиста автономія забезпечується такими гарантіями: порядок призначення відповідних посадових осіб, порядок і підстави їх

звільнення від займаної посади, термін їх повноважень, наявність або відсутність можливості продовження терміну їх повноважень, а також заборону надання їм будь-яких вказівок і інструкцій.

Юридична автономія – спосіб юридичного закріплення положення і повноважень органу державного аудиту, а також можливість зміни відповідних норм. В конституціях повинні бути закріплені такі елементи конституційно-правового статусу контрольно-рахункового органу, як його повноваження, взаємини з парламентом, право направляти свій річний звіт безпосередньо до парламенту або до інших органів, можливість судового захисту його незалежності безпосередньо у вищих судових інстанціях, особиста незалежність членів органу державного аудиту, а також процедура їх відкликання.

Проаналізувавши законодавчо-нормативну базу України можемо відзначити, що Вищий орган державного аудиту повинен бути створений на основі Рахункової палати.

Так, відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» [4] Рахункова палата є постійно діючим органом контролю, який створюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй. Рахункова палата здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших органів держави. Вона є юридичною особою, має печатку із своїм найменуванням і зображенням Державного Герба України. Вона здійснює контроль на засадах законності, плановості, об'єктивності, незалежності та гласності. Кошти на утримання Рахункової палати виділяються безпосередньо з Державного бюджету України. Обсяг цих коштів щорічно встановлюється Верховною Радою України і зазначається у Державному бюджеті України окремим рядком.

Відповідно до норм закону Рахункова палата України здійснює три групи функцій: контрольні, аналітичні та експертні. Проте, діючі положення Закону не дозволяють Рахунковій палаті повною мірою реалізувати контрольні функції щодо виконання державного бюджету як єдиного цілого, оскільки залишають поза контролем його доходну частину. виправити це положення можна тільки шляхом внесення змін до Конституції з подальшим доопрацюванням закону.

Отже, система державного аудиту, яка закріплена в Лімській та Мексиканській деклараціях, передбачає створення такого органу державного аудиту, який би був незалежний від органів як законодавчої, так і виконавчої влади та володів перерахованими вище автономіями.

Рахунковій палаті належить провідна роль у становленні системи державного аудиту в Україні. Проте, відсутність чітких теоретико-методологічної та законодавчої бази організації органів системи держав-

ного фінансового контролю в Україні не сприяє становленню її Вищим органом державного аудиту. Тому необхідно:

- законодавчо визначити статус Рахункової палати як Вищого органу державного аудиту України;
- забезпечити Рахунковій палаті та її посадовим особам незалежність від органів державної влади;
- посилити самостійність в організації виконання покладених на неї функцій у поєднанні з підвищенням відповідальності за повноту і об'єктивність результатів контролю та ін.

Література:

1. Лимская декларация руководящих принципов контроля [Текст] // Контроллинг. – 1991. – № 1. – С. 56-65.
2. Mexico Delaration on the Supreme Audit Institution's Independence [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.issai.org/composite-191.htm>.
3. Е.А.Чегринец. Независимость органов государственного аудита [Текст] // Аксор. – 2009. – № 2 (9). – С. 51-59.
4. Про Рахункову палату [Електронний ресурс] : закон України від 23 грудня 1997 року N 7-зп. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/88465>

Жубіль Г.В., викладач.

Тернопільський національний економічний університет

ВИКОРИСТАННЯ ЕЛЕМЕНТІВ КОНТРОЛІНГУ В АУДИТІ ВНУТРІШНІХ РЕЗЕРВІВ ПРОМИСЛОВОСТІ

Статистична аудиторська оцінка стратегії розвитку будь-якої господарської системи, в.т.ч. системи управління внутрішніми резервами (СУВР) як проблема – не часто постає перед аудиторами. Це пов'язано, насамперед, з тим, що національні стандарти аудиту вимагають тільки фіксувати негативні сторони розвитку системи. Між тим проблема скалярної аудиторської оцінки не тільки від'ємних, але й позитивних траєкторій розвитку будь-яких господарських систем досить актуальна для операційного аудиту, теоретично досліджена в працях багатьох відчизняних і зарубіжних економістів на підставі синтезу динамічних нормативів і застосування непараметричних рангових методів [1, 2].

Особливістю системи виявлення і використання внутрішніх резервів к показує аналіз останніх досліджень і публікацій є те, що і адміністрація, й