

сійного зростання, коли працівник отримує досвід роботи на усіх етапах і процесах під час виконання аудиторського завдання.

П'ятим принципом є принцип професійної взаємодії. Аудиторські фірми під час прийняття нового замовлення на аудит обов'язково співпрацюють з попередніми аудиторами підприємства-клієнта, з метою виявлення фактів порушень норм законодавства та отримання додаткової інформації. Фахівці з аудиту об'єднуються у професійні спілки для вирішення проблемних питань практики та методології аудиту. Професійна спільнота також приймає до розгляду та обговорення проекти нормативних актів, для внесення пропозицій з їх удосконалення.

Наведені принципи характеризують найсуттєвіші особливості діяльності аудиторських фірм. Вони відображають характерні риси, які притаманні кожному суб'єкту аудиту і є не стільки вимогами до діяльності, а саме вихідними положеннями, які лежать в основі діяльності аудиторських фірм.

УДК 657.6

Юлія Слободяник,
д.е.н., професор кафедри бухгалтерського
обліку та аудиту,
Одеський національний економічний університет

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ ВІДПОВІДНОСТІ

Державний аудит відповідності наразі став невід'ємною частиною повноважень вищих контрольних органів, оскільки сприяє прозорості державної влади, надаючи достовірну інформацію про те, яким чином здійснюється управління суспільними ресурсами. Ця форма державного аудиту передбачає перевірку того, наскільки об'єкт аудиту дотримується правил, законів, бюджетної резолюції, політик і процедур, встановлених або погоджених умов договору тощо.

У 2013 р. було оновлено III рівень Міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI «Фундаментальні принципи державного аудиту», що поєднують фундаментальні принципи фінансового аудиту (financial audit), аудиту ефективності (performance audit) і аудиту відповідності (compliance audit). На грудень 2016 р. на XXII Конгресі INTOSAI заплановане прийняття оновленої версії ISSAI 4000 «Керівні принципи аудиту відповідності».

Такі країни, як Болгарія, Естонія, Ірландія, Латвія, Словенія, Угорщина, ФРН, Фінляндія, мають достатньо тривалий позитивний досвід проведення державних аудитів відповідності, що може бути корисним для вітчизняної практики. Застосовуються дві концепції аудитів відповідності:

а) законності (regularity) — діяльність, транзакції і інформація, що відображені у фінансовій звітності об'єкта аудиту, відповідають законодавству, нормативним та інструктивним актам, виданим відповідно до вимог чинного законодавства, іншим угодам, включаючи закони про бюджет, а також належним чином санкціонованим;

б) правильності (propriety) — включає загальні принципи належного фінансового управління в державному секторі і поведінки посадових осіб.

Прийняття нової редакції Закону України «Про Рахункову палату» у 2015 р. відкрило шлях до реалізації державного аудиту в Україні на основі стандартів ISSAI. Водночас впровадження однієї з трьох основних форм державного аудиту — державного аудиту відповідності (ДАВ) — не було враховане в законі та не згадується в основних нормативних і методичних документах Рахункової палати, що не відповідає вимогам стандартів ISSAI.

Роль і значення ДАВ також недооцінюється і вітчизняними науковцями, які проводять дослідження у сфері контролю державних фінансів. Існування різноманітних підходів науковців і практиків до визначення видів і форм державного аудиту, повсюдне їх ототожнення стримують подальший розвиток теоретичних основ державного аудиту. Внаслідок цього у вітчизняних наукових публікаціях відбувається поєднання державного аудиту відповідності з державним фінансовим аудитом. Утім у процесі дослідження було доведено, що ДАВ є однією з основних форм державного аудиту, має свою специфіку організації і проведення і фактично проводиться Рахунковою палатою, проте не виділений в окрему форму державного аудиту, як цього вимагають стандарти ISSAI. Рекомендації щодо подальшої реалізації державного аудиту відповідності в Україні полягають у такому:

1) потребує розробки і уточнення понятійний апарат, що використовується у сфері державного аудиту. Поглиблення наукових досліджень теорії і методології державного аудиту, зокрема державного аудиту відповідності, вивчення кращої практики дозволять досягти конвенційності застосовуваних понять, які мають стати основою відповідних нормативно-правових актів;

2) наступним кроком має стати доповнення у Законі України «Про Рахункову палату» переліку контрольних заходів (стаття 4) і повноважень Рахункової палати (стаття 7) державним аудитом відповідності;

3) потребує визначення концепція проведення ДАВ. Зважаючи на чинну практику Рахункової палати, уявляється раціональним визначення переліку об'єктів державного аудиту, для яких потрібне нормативне закріплення періодичного проведення ДАВ (міністерства, відомства, бюджетні програми тощо). Поряд з цим, у річних планах роботи Рахункової палати потрібно передбачити ресурси для проведення ДАВ з окремих значущих питань. Важливу роль відіграватиме комунікація з Державною аудиторською службою України щодо планів проведення внутрішніх аудитів відповідності для уникнення дублювання функцій внутрішнього і зовнішнього аудиту;

4) після внесення відповідних змін до закону логічним кроком є розробка окремого Стандарту (чи Методичних рекомендацій) з проведення Рахунковою палатою державного аудиту відповідності на підставі вимог стандартів ISSAI;

5) повноцінна реалізація державного аудиту відповідності неможлива без наявності підготовлених фахівців. Виходячи з цього, навчання і підвищення кваліфікації державних аудиторів щодо методології і організації проведення державних аудитів відповідності має надзвичайно важливе значення;

6) обмін досвідом з вищими органами державного аудиту зарубіжних країн щодо організації і проведення державних аудитів відповідності у цьому контексті допоможе процесу впровадження ДАВ;

7) виокремлення внутрішнього державного аудиту відповідності в діяльності Державної аудиторської служби України дозволить унормувати контрольні заходи підсистем зовнішнього і внутрішнього державного аудиту, що забезпечуватиме їх результативність і ефективність. Значним кроком у цьому напрямку має стати створення бази даних для обміну результатами і координації дій при плануванні і проведенні внутрішніх і зовнішніх ДАВ. Сучасні технології дозволяють забезпечити належне функціонування такої бази даних з дотриманням вимог обмеженого доступу і конфіденційності інформації.

Таким чином, державний аудит відповідності є перспективним напрямком досліджень у сфері контролю державних фінансів, потребує подальших теоретичних і науково-практичних розробок для забезпечення процесу імплементації стандартів ISSAI, покращення якості та ефективності державних аудитів.