

мированим нової парадигми отечественної учетної системи под впливом стереотипов и научного поиска.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, учетная система, парадигма учета, научный поиск, объединяющий подход.

Kundrya-Vysotska O. P., Klyus M. I.

New conceptual approaches to the development of the national accounting system: syntez stereotypiv and novelty

The article describes the problems of modern development accounting methodology as a system. Priorities and conceptual approaches in the formation of a new paradigm of the national accounting system under the influence of stereotypes and scientific research.

Key words: accounting, accounting system, accounting paradigm, scientific research.

Кундря-Висоцька Оксана Петрівна – доцент, кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ);

Клюс Мирослава Ігорівна – аспірант кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ).

УДК 657.6

Ю. Б. Слободяник

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ

Проаналізовано проблеми забезпечення контролю якості державного аудиту в Україні і запропоновано шляхи їх розв'язання.

Ключові слова: державний аудит, контроль якості, міжнародні стандарти.

Постановка проблеми. Сучасна дієва система контролю державних фінансів має забезпечувати глибокий аналіз ефективності використання бюджетних коштів і якості фінансового менеджменту для більш широкого застосування результатів цього аналізу при формуванні бюджетів і прийнятті управлінських рішень на державному рівні. Формування відповідної системи незалежного аудиту державних фінансів не лише дозволить забезпечити прозорість і поліпшити ефективність споживання державних ресурсів, а й

© Ю. Б. Слободяник, 2013

прискорить розбудову громадянського суспільства і пришвидшить інтеграцію України до європейського і світового фінансового простору.

Необхідно зазначити, що впровадження аудиту у сфері державних фінансів в Україні розпочалося не так давно, проте відбувається дуже активно. На нинішній день вищий орган державного аудиту, яким фактично є Рахункова палата України, став постійним членом INTOSAI (Міжнародної організації вищих органів аудиту) та EUROSAI (Європейської організації вищих органів аудиту). Крім того, він успішно бере участь у роботі комітетів INTOSAI із професійних стандартів, інституційного розвитку і робочих груп з аудиту навколишнього середовища, державного боргу, ключових національних показників та ін. [1].

П'ятнадцять років успішної співпраці з міжнародними організаціями та іноземними вищими органами аудиту, протягом яких Рахункова палата України неодноразово отримувала схвальні відгуки колег щодо процесу впровадження незалежного аудиту державних фінансів, дозволили глибоко вивчити світовий досвід контрольно-ревізійної та експертно-аналітичної роботи, розпочати запровадження сучасних форм і методів аудиту, розширити сферу професійних взаємовідносин із державними аудиторами різних країн тощо. Разом з тим процес побудови вітчизняної системи державного аудиту далекий від завершення. Вважаємо, що особливої уваги потребує відпрацювання механізму забезпечення контролю якості системи державного аудиту, основою якого має стати формування довіри суспільства до результатів державного аудиту. Лише в цьому разі досягатиметься основна мета державного аудиту – гарантована відкритість, прозорість і підзвітність державних органів суспільству.

Аналіз останніх досліджень. Проблемам упровадження державного аудиту в Україні присвячені праці таких вітчизняних науковців і практиків, як І. Басанцов, М. Головань, В. Мельничук, І. Микитюк, О. Петрик, В. Піхоцький, В. Симоненко, І. Стефанюк, І. Чумакова та ін. Публікації зазначених авторів висвітлюють проблемні аспекти реформування вітчизняної системи контролю державних фінансів, оновлення методики проведення контрольних заходів, застосування прогресивних прийомів контролю, їхню ефективність тощо. Водночас актуальності набувають питання контролю якості державного аудиту, особливо у зв'язку з потребою виконання вимог у цій сфері, що висуваються міжнародною спільнотою.

Мета статті полягає в аналізі проблем забезпечення контролю якості державного аудиту в Україні та визначенні шляхів їх розв'язання.

Обґрунтування отриманих наукових результатів. Зовнішній аудит є обов'язковим елементом суспільного управління фінансами в багатьох країнах із тривалими традиціями демократії, лібералізму, громадянського суспільства. Належне функціонування системи державного аудиту дозволяє

завчасно виявляти відхилення від прийнятих стандартів законності, ефективності, результативності й економічності управління суспільними ресурсами.

На нашу думку, поняття якості державного аудиту тісно пов'язане з його сутністю. Так, філософське розуміння якості державного аудиту полягає у визначенні його специфічної сутнісної характеристики, а також стійких взаємозв'язків тих властивостей, що виділяють його серед інших видів контролю. З економічного погляду, якість державного аудиту – це його здатність задовольнити суспільні потреби в достовірній, повній, точній і своєчасній інформації про те, як здійснюється державне управління. Багаторічний світовий досвід аудиту державних фінансів відбитий у Міжнародних стандартах вищих органів аудиту (ISSAI), прийнятих Комітетом із професійних стандартів INTOSAI, який було створено 2007 року. Отже, контроль якості державного аудиту полягає у визначенні дотримання зазначених стандартів вищим органом державного аудиту.

Перед тим, як характеризувати систему контролю якості державного аудиту, вважаємо за необхідне виокремити проблемні аспекти забезпечення якості зовнішнього аудиту державних фінансів, обумовлені специфікою становлення системи державного аудиту в Україні.

1. Відсутність законодавчого визначення і закріплення в Конституції України статусу вищого органу державного аудиту за Рахунковою палатою не дозволяє забезпечити чітке розмежування сфер зовнішнього і внутрішнього контролю державних фінансів із подальшим визначенням повноважень відповідних органів.

2. Необхідність прийняття змін до Конституції України в частині повернення норми, згідно з якою під контроль суспільства буде поставлена не лише видаткова частина державного бюджету, а й дохідна, що повністю відповідає вимогам світових стандартів у сфері аудиту державних фінансів. До речі, Верховна Рада України 16 квітня 2013 року підтримала ініціативу Президента України в цьому питанні й ухвалила Постанову «Про включення до порядку денного другої сесії Верховної Ради України сьомого скликання законопроекту Президента України про внесення змін до статті 98 Конституції України і про його направлення до Конституційного Суду України» [2].

3. Відсутність узгодженої концепції координації діяльності чинних державних контрольних органів не дозволяє сформулювати єдиний план загальнодержавного фінансового контролю, що значно знижує ефективність контрольних заходів, які доволі часто дублюються.

4. Неналежне забезпечення функціонування вищого органу державного аудиту призводить до погіршення якості контрольних заходів, які він проводить. Насамперед, ідеться про забезпечення дотримання принципу незалежності в організаційній, функціональній і фінансовій площині. При цьому

потрібно зважати на те, що незалежність не може бути абсолютною, оскільки вищий орган державного аудиту є частиною держави, але вона має бути гарантована і достатньо захищена з правового погляду.

5. Вагомою залишається проблема належного кадрового забезпечення. Так, за даними Рахункової палати України, її штатна укомплектованість на початок 2012 року становила 458 осіб, що становить 84% від потреби [3]. Слід зауважити, що проблема кадрового забезпечення існує й у вищих органах державного аудиту розвинутих країн, оскільки має достатньо об'єктивне підґрунтя. Високопрофесійні фахівці, якими має бути укомплектований штат вищого органу державного аудиту, має попит у приватних компаній. Отже, вищий орган державного аудиту не завжди може конкурувати з приватним сектором щодо рівня оплати праці, адже фінансується за рахунок бюджетних коштів, що призводить до плинності кадрів.

6. На нашу думку, потребує доопрацювання механізм реагування органів державної влади, установ та організацій на висновки, пропозиції та рекомендації Рахункової палати як вищого органу державного аудиту. Адже якість зовнішнього аудиту державних фінансів визначається не лише знаходженням відхилень від стандартів і норм (тим більше зловживань і порушень), а й відповідним реагуванням на таку інформацію – швидким усуненням наслідків і запобіганням настанню схожої ситуації в майбутньому.

7. Аналіз оприлюднених Рахунковою палатою на офіційному сайті бюлетенів і звітів про виконання покладених на неї завдань свідчить про те, що під час проведених аудитів виявляється значна кількість порушень законності, достовірності поданої органами державної влади інформації, ефективності урядових дій тощо. Проте інформація про вжиті заходи щодо кожного виявленого порушення або відхилення відсутня у відкритому доступі. Це порушує один з основоположних принципів державного аудиту – забезпечення гласності. Вважаємо, що розв'язанню цієї проблеми сприятиме більша прозорість і достовірність фінансової звітності в державному секторі, щодо якої заплановано завершити розробку, відповідно до вимог міжнародних стандартів (IPSAS), національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі. Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки було заплановано перехід на застосування національних стандартів з 1 січня 2013 року. Проте Кабінет Міністрів України нововведення відклав до 2015-го. Жоден із чинних законодавчих актів, що регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності бюджетних установ та організацій, чітко не передбачає порядок оприлюднення фінансової звітності бюджетних установ. На наш погляд, така ситуація унеможливує дотримання публічності державних фінансів, що не підвищить якість державного аудиту найближчим часом.

Розв'язання зазначених нами основних проблем, безумовно, має поліпшити якість державного аудиту в Україні, відповідність його світовим стандартам.

Слід зазначити, що вітчизняна система контролю якості державного аудиту чітко не сформована, існують лише окремі її елементи. На нашу думку, на формування системи контролю якості має впливати наявність внутрішнього і зовнішнього державного аудиту. На нинішній день існують певні напрацювання у сфері забезпечення контролю якості державного внутрішнього аудиту. Так, наприклад, стандартами з аудиту державних фінансів передбачено, що якість планування, порядок здійснення перевірок та їхні висновки можуть ретельно розглядати кваліфіковані співробітники, які не були залучені до цих перевірок [4].

Стосовно контролю якості зовнішнього державного аудиту (тобто діяльності вищого органу державного аудиту) усе набагато складніше. Одразу виникає питання – хто і як буде контролювати «головного контролера» держави і чи існує потреба в такому контролі? Проте ми переконані, що наявність цього контролю є цілком логічною, виходячи з призначення і мети існування самої системи незалежного зовнішнього державного аудиту. Разом з тим процедура здійснення такого контролю повинна мати належне науково-методичне обґрунтування і правове забезпечення.

На нашу думку, система контролю якості зовнішнього державного аудиту поєднає в собі внутрішній і зовнішній контроль якості (рис.).

Для виконання внутрішнього контролю якості слід розробити і впровадити відповідні аудиторські стандарти. Проведення внутрішніх перевірок роботи співробітників на предмет дотримання зазначених стандартів або інших визначених критеріїв дозволить проконтролювати якість аудиту. При цьому відбуватиметься вибірковий апостеріорний контроль з оцінкою виконання запланованих завдань, об'єктивності й точності зібраних під час контролю доказів, надійності та ретельності висновків і рекомендацій, своєчасності підготовки, адекватності та конструктивності складених звітів за підсумками контролю. Особлива увага має приділятися підбору кадрів для здійснення контролю, їхньої компетентності, підвищенню кваліфікації, відповідальності кожного працівника за результати контролю тощо. Згадувані вище стандарти з аудиту державних фінансів акцентують увагу на тому, що належні нагляд і контроль виконуваної роботи з аудиту мають здійснювати державні аудитори з дотриманням принципів незалежності, чесності, об'єктивності та конфіденційності, а також норм професійної поведінки [4]. Державні аудитори повинні мати належні навички, професійну компетентність, необхідну для виконання обов'язків із належною ретельністю. Проведення аудиту повинно доручатися працівникам, що мають відповідну спеціальну підготовку і досвід, потрібні в

даних умовах, а в окремих випадках можуть проводити консультації зі спеціалістами, що мають належні знання.

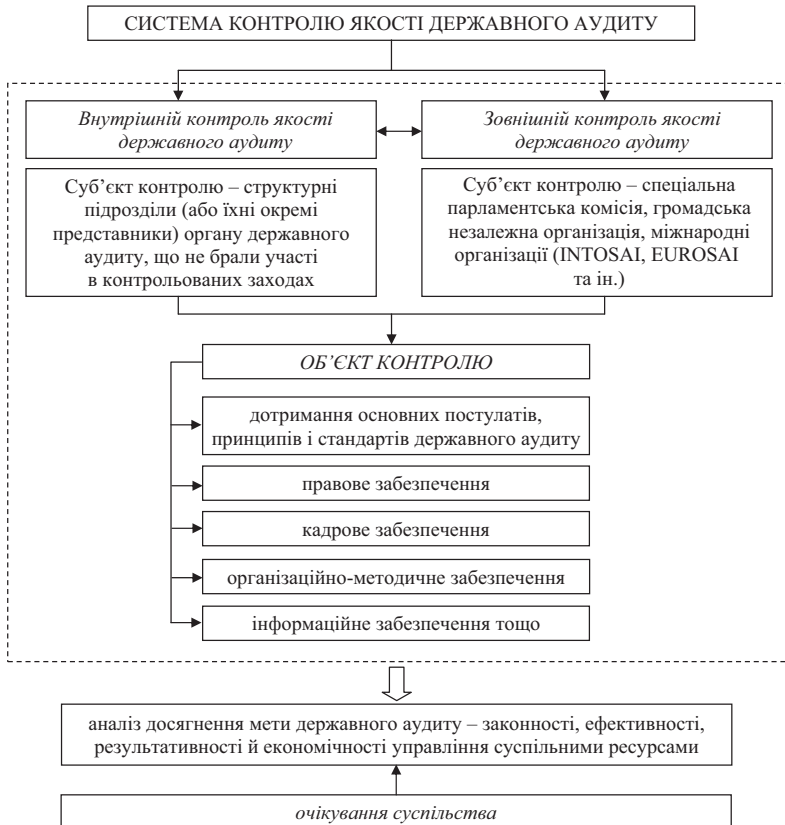


Рис. Система контролю якості державного аудиту

Забезпечення зовнішнього контролю якості базується на наявності і належному функціонуванні вищого органу державного аудиту, який повинен бути легітимним (тобто мати чітко і недвозначно визначений статус у Конституції та інших законах). Повноваження вищого органу державного аудиту мають бути чіткими, зрозумілими, закріпленими в національному законодавстві. Крім того, реалізація матеріалів проведених контрольних заходів повинна мати прозорі для громадськості наслідки і ґрунтуватися на принципі невідворотності покарання за порушення законодавчих вимог.

Надзвичайно важливим аспектом є забезпечення високого ступеня довіри громадськості до результатів діяльності вищого органу державного

аудиту. При цьому його існування і функціонування повинно мати широку підтримку в суспільстві, що залежить, у тому числі, від розуміння неможливості «придбання» аудиторського звіту контрольованими суб'єктами.

Позитивно впливатиме на організацію контролю якості державного аудиту відкритий доступ до останніх напрацювань у цій сфері, передового світового досвіду, а також можливість їх використання на практиці. Проведення періодичного контролю якості державного аудиту з боку представників відповідних міжнародних організацій (INTOSAI, EUROSAI та ін.) із подальшим оприлюдненням висновків за результатами таких перевірок дозволить забезпечити незалежність такого контролю. Крім того, на нашу думку, це запобігатиме наявності значного розриву очікувань з боку безпосереднього замовника державного аудиту – суспільства.

Висновки. Належне функціонування системи контролю якості державного аудиту потребує відповідного законодавчого та інформаційного забезпечення, тісно пов'язане з необхідністю дотримання високої якості державного аудиту, що, у свою чергу, вимагає відповідних науково-методичних розробок.

Таким чином, подальший розвиток державного аудиту в Україні, а також системи контролю його якості дозволить підвищити відкритість і відповідальність управління економічними, соціальними і природними ресурсами. Адже оприлюднення достовірної, повної, об'єктивної та незалежної оцінки результатів соціально-економічного розвитку в державі забезпечуватиме довіру суспільства до системи державного управління, отже, позитивно впливатиме на всі процеси, що відбуваються у країні.

Список використаних джерел

1. Міжнародне співробітництво [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16737525>.
2. <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16741133>.
3. Звіт Рахункової палати України за 2011 рік [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. – К., 2012. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16740480/Zvit_2011.pdf.
4. Стандарти з аудиту державних фінансів [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232351?cat_id=32836.

Слободяник Ю. Б.

Обеспечение контроля качества государственного аудита

Проанализированы проблемы обеспечения контроля качества государственного аудита в Украине и предложены пути их решения.

Ключевые слова: *государственный аудит, контроль качества, международные стандарты.*

Slobodyanik Y. B.

Ensuring quality control of the state audit

The article analyzes problems of ensuring quality control of the state audit in Ukraine and ways of their solution.

Key words: *state audit, quality control, international standards.*

Слободяник Юлія Борисівна – доцент, кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Державного вищого навчального закладу «Українська академія банківської справи Національного банку України» (м. Суми).

УДК 331.2

І. І. Демко

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Розглянуто особливості організації оплати праці, її основні елементи. Проаналізовано організацію оплати праці в Україні. Виділено особливості державного регулювання заробітної плати. На основі проведеного аналізу визначено основні принципи організації оплати праці на підприємстві.

Ключові слова: *аналіз, оплата праці, організація, система оплати праці, заробітна плата, підприємство.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання особливої актуальності набуває питання ефективності використання трудових ресурсів. Достатня забезпеченість підприємств потрібними трудовими ресурсами, їхнє раціональне використання, високий рівень продуктивності праці мають велике значення для підвищення ефективності функціонування будь-якого підприємства.

У наш час особливу актуальність набуло питання організації оплати праці та її державне регулювання. Багато вчених і науковців досліджують проблеми, пов'язані з оплатою праці, її організацією і правовим забезпеченням, соціально-економічну сутність, принципи та елементи організацій заробітної плати, а також система доплат, надбавок і форм заробітної плати. Можна виділити таких, як В. Андріанова, О. Руденко, В. Горбатов, В. Михайлова, І. Лаптії, М. Колот, Дж. М. Кейнс та багато інших.

© І. І. Демко, 2013