

INTOSAI-P 1

Лімська декларація



INTOSAI

Принципи INTOSAI випущені
Міжнародною організацією вищих
органів аудиту (INTOSAI) у складі
Системи професійних документів
INTOSAI.

Додаткову інформацію
подано на сайті
www.issai.org



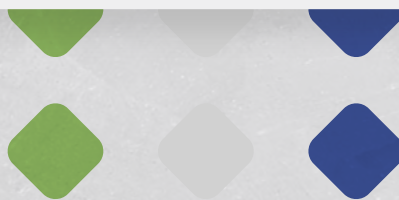
INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Документ, відомий раніше як ISSAI 1: Лімська декларація
- 2) Декларацію схвалено у 1977 році
- 3) Повторно опубліковано у 1998 році
- 4) У зв'язку з формуванням Системи професійних документів INTOSAI (IFPP) у 2019 році найменування змінено на INTOSAI-P 1 із внесенням редакційних змін

INTOSAI-P 1 опубліковано всіма офіційними мовами INTOSAI: арабською, англійською, французькою, німецькою та іспанською



ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	4
ЛІМСЬКА ДЕКЛАРАЦІЯ КЕРІВНИХ ПРИНЦИПІВ АУДИТУ	6
ПРЕАМБУЛА	6
I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ	7
II. НЕЗАЛЕЖНІСТЬ	9
III. ВІДНОСИНИ З ПАРЛАМЕНТОМ, УРЯДОМ ТА ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ	10
IV. ПОВНОВАЖЕННЯ ВИЩИХ ОРГАНІВ АУДИТУ	11
V. МЕТОДИ АУДИТУ, АУДИТОРСЬКИЙ ПЕРСОНАЛ, МІЖНАРОДНИЙ ОБМІН ДОСВІДОМ	12
VI. ЗВІТУВАННЯ	13
VII. АУДИТОРСЬКІ ПОВНОВАЖЕННЯ ВИЩИХ ОРГАНІВ АУДИТУ	14

Коли понад два десятиліття тому в жовтні 1977 року делегати ІХ-ого Конгресу Міжнародної організації вищих органів аудиту в Лімі (Перу) одностайно схвалили Лімську декларацію керівних принципів аудиту, були великі надії на досягнення нею всесвітнього успіху, але впевненості в цьому не було

Здобутий відтоді досвід застосування Лімської декларації перевершив найсміливіші сподівання й довів, наскільки вирішальним був її вплив на розвиток державного аудиту в конкретних умовах кожної країни. Лімська декларація однаково значуща для всіх вищих органів аудиту, що об'єднались в INTOSAI, незалежно від регіону, до якого вони належать, від пройденого шляху розвитку, від того, як вони інтегровані в систему державної влади, або від їхньої організації.

Успіх декларації зумовлений насамперед тим, що вона містить вичерпний список усіх цілей і питань, пов'язаних з державним аудитом, залишаючись при цьому надзвичайно значущою та стислою, що робить її простою у використанні, а її чіткі формулювання забезпечують неухильну зосередженість на основних елементах.

Головною метою Лімської декларації є заклик до незалежного державного аудиту. Вищий орган аудиту, що не в змозі виконати цю вимогу, не відповідає стандарту. Тож не слід дивуватися тому, що питання незалежності вищих органів аудиту залишається темою неодноразових обговорень у спільноті INTOSAI. Проте для того, щоб виконати вимоги Лімської декларації, ВОА має не просто здобути незалежність: ця незалежність повинна бути закріплена в законодавстві. В свою

чергу це вимагає належного функціонування інституцій правової безпеки, що є можливим лише в демократичній державі, що базується на верховенстві права.

Отже, верховенство права та демократія є необхідними передумовами для посправжньому незалежного державного аудиту за тими засадами, на яких ґрунтується Лімська декларація. Керівні принципи, викладені в декларації, — це вічні та основні цінності, що зберегли свою актуальність протягом усіх років, що минули після її схвалення. Той факт, що через 20 років було вирішено повторно опублікувати декларацію, реально засвідчує якість і далекоглядність її авторів.

Висловлюємо свою вдячність Міжнародному журналу державного аудиту за докладені ним зусилля з публікації нової редакції Лімської декларації з усвідомленням великого значення цього основоположного документа, який цілком справедливо вважають Великою хартією державного аудиту. Тепер ми знаємо, що поширення Лімської декларації триватиме й у майбутньому. Незмінним завданням для всіх нас залишається жити згідно з її високими ідеалами.

Відень, осінь 1998 року

доктор Франц Фідлер
Генеральний секретар INTOSAI

ЛІМСЬКА ДЕКЛАРАЦІЯ КЕРІВНИХ ПРИНЦИПІВ АУДИТУ

ПРЕАМБУЛА

ІХ-й Конгрес Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI), що зібрався в Лімі:

- зважаючи на те, що впорядковане та ефективне використання державних коштів є однією з необхідних умов належного управління державними фінансами та ефективності рішень відповідальних державних органів;
- зважаючи на те, що для досягнення цієї мети необхідно, щоб кожна країна мала вищий орган аудиту, незалежність якого гарантована законом;
- зважаючи на те, що такі органи стають дедалі потрібнішими через те, що держава розширила свою діяльність у соціальному та економічному секторах, виходячи за межі традиційних фінансових відносин;
- зважаючи на те, що конкретні цілі аудиту, а саме належне й ефективне використання державних коштів; розвиток гласності в управлінні фінансами; належне здійснення адміністративної діяльності; інформування державних органів та широкої громадськості шляхом оприлюднення об'єктивних звітів, є необхідними умовами стабільності й розвитку держав відповідно до цілей Організації Об'єднаних Націй;
- зважаючи на те, що на попередніх конгресах INTOSAI пленарні засідання ухвалювали резолюції, поширення яких було схвалене всіма країнами-членами;

» ПОСТАНОВЛЯЄ:

Опублікувати та поширити документ під назвою «Лімська декларація керівних принципів аудиту».

I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Глава 1. Мета аудиту

Концепція аудиту та його запровадження є невід'ємною складовою державного фінансового управління, оскільки управління публічними коштами є формою довіри. Аудит — це не самоціль, а обов'язкова частина системи регулювання, мета якої полягає у виявленні відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів законності, ефективності, результативності та економічності в управлінні фінансами на достатньо ранньому етапі, що дозволяло б внести відповідні корективи в конкретних випадках, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та вжити заходів для запобігання або, принаймні, ускладнення повторення таких порушень.

Глава 2. Попередній аудит і пост-аудит

- 1) Попередній аудит — це перевірка адміністративної або фінансової діяльності до вчинення відповідних дій; пост-аудит — аудит після їх вчинення.
- 2) Результативний попередній аудит необхідний для ефективного управління публічними коштами, довіреними державі, який можуть здійснювати вищий орган аудиту або інші аудиторські інституції.
- 3) Перевагою виконання попереднього аудиту вищим органом аудиту є можливість попередити порушення до моменту їх виникнення, а його недоліком — надмірний обсяг роботи й невизначеність щодо відповідальності перед законом. Пост-аудит, що проводиться вищим органом аудиту, дозволяє встановити відповідальність підзвітних осіб; він може сприяти відшкодуванню заподіяної шкоди й запобігати повторенню порушень.
- 4) Обсяг повноважень вищого органу аудиту щодо попереднього аудиту

встановлюється відповідно до законодавства, умов та вимог кожної конкретної країни. Пост-аудит є обов'язковим завданням кожного вищого органу аудиту незалежно від того, чи проводить він попередні аудити, чи ні.

Глава 3. Внутрішній аудит і зовнішній аудит

- 1) Служби внутрішнього аудиту утворюються в державних органах та установах, тоді як служби зовнішнього аудиту не належать до організаційної структури установ, що підлягають аудиту. Вищі органи аудиту — це служби зовнішнього аудиту.
- 2) Служби внутрішнього аудиту обов'язково підпорядковуються керівникові відомства, у складі якого вони утворені. При цьому вони повинні мати максимально функціональну та організаційну незалежність у межах відповідної конституціональної структури.
- 3) Завданням вищого органу аудиту як зовнішнього аудитора є перевірка ефективності внутрішнього аудиту. Якщо внутрішній аудит визнається ефективним, слід докласти зусиль, не обмежуючи право вищого органу аудиту виконувати всеохоплюючий аудит, для досягнення найбільш доцільного розподілу завдань та співробітництва між вищим органом аудиту та підрозділом внутрішнього аудиту.

Глава 4. Аудит законності, аудит правильності та аудит діяльності (ефективності)

- 4) Традиційним завданням вищих органів аудиту є аудит законності й правильності управління фінансами та бухгалтерського обліку.
- 5) Крім цього типу аудиту, який залишається важливим, є ще один, не менш важливий — аудит діяльності (ефективності), орієнтований на перевірку діяльності, економічності, ефективності та результативності державного управління. Аудит діяльності (ефективності) охоплює не лише конкретні фінансові операції, а й усі сфери функціонування державного сектора, включаючи організаційну та адміністративну системи.
- 6) Цілі аудиту вищого органу аудиту: законність, правильність, економічність, ефективність та результативність управління фінансами — по суті однаково важливі. Водночас кожний вищий орган аудиту сам

визначає пріоритети в кожному конкретному випадку.

II. НЕЗАЛЕЖНІСТЬ

Глава 5. Незалежність вищих органів аудиту

- 1) Вищі органи аудиту можуть виконувати свої завдання неупереджено та ефективно лише в тому разі, якщо вони незалежні від об'єкта контролю й захищені від зовнішнього впливу.
- 2) Хоча державні установи не можуть бути абсолютно незалежними, оскільки вони є частиною держави загалом, вищі органи аудиту повинні мати функціональну та організаційну незалежність, необхідну для виконання їхніх завдань.
- 3) Створення вищих органів аудиту та необхідний рівень їхньої незалежності мають бути встановлені Конституцією; деталі можуть бути врегульовані законодавством. Зокрема, має бути гарантований належний юридичний захист з боку Верховного суду від будь-якого втручання, що ставить під загрозу незалежність вищого органу аудиту і аудиторські повноваження щодо здійснення аудиту.

Глава 6. Незалежність членів і посадових осіб вищих органів аудиту

- 1) Незалежність вищих органів аудиту нерозривно пов'язана з незалежністю його членів. Члени вищого органу аудиту — це особи, які мають ухвалювати рішення від імені вищого органу аудиту та несуть відповідальність за ці рішення перед третіми сторонами, тобто це члени колегіального органу, що ухвалює рішення, або керівник вищого органу аудиту, якщо він здійснює одноосібне керівництво.
- 2) Незалежність членів повинна бути гарантована Конституцією. Зокрема, процедури звільнення з посади теж мають бути закріплені в Конституції й не можуть обмежувати незалежність членів вищого органу аудиту. Метод призначення та звільнення членів вищого органу аудиту залежить від конституційного устрою кожної країни.

- 3) У своїй професійній кар'єрі аудиторський персонал вищих органів аудиту не повинен перебувати під впливом об'єктів контролю і бути залежним від них.

Глава 7. Фінансова незалежність вищих органів аудиту

- 1) Вищі органи аудиту мають бути забезпечені фінансовими ресурсами, необхідними для виконання покладених на них завдань.
- 2) За потреби вищі органи аудиту повинні мати право звертатися про виділення необхідних фінансових ресурсів безпосередньо до державного органу, що ухвалює рішення про державний бюджет.
- 3) Вищі органи аудиту повинні мати право використовувати кошти, виділені їм окремою бюджетною програмою, на свій розсуд.

ІІІ. ВІДНОСИНИ З ПАРЛАМЕНТОМ, УРЯДОМ ТА АДМІНІСТРАТИВНИМИ ОРГАНАМИ

Глава 8. Відносини з парламентом

Незалежність вищих органів аудиту, передбачена Конституцією та законом, гарантує також дуже високий рівень ініціативи та самостійності, навіть якщо вони підзвітні парламенту та проводять аудити за його запитами. Відносини між вищим органом аудиту та парламентом мають бути врегульовані Конституцією відповідно до умов і вимог кожної країни.

Глава 9. Відносини з урядом і органами державної влади

Вищі органи аудиту здійснюють аудит діяльності уряду, його адміністративних органів та інших підпорядкованих установ. Це однак не означає, що уряд підпорядковується вищому органу аудиту. Зокрема, уряд несе повну та виключну відповідальність за свої дії й бездіяльність і не може ігнорувати рішення, прийняті за результатами аудитів, якщо вони чинні та обов'язкові до виконання, а також експертні висновки вищого органу аудиту.

IV. ПОВНОВАЖЕННЯ ВИЩИХ ОРГАНІВ АУДИТУ

Глава 10. Слідчі повноваження

- 1) Вищі органи аудиту повинні мати доступ до всіх записів і документів, пов'язаних з управлінням фінансами, й повинні бути вповноважені затребувати на свої усні чи письмові запити будь-яку інформацію, яку ВОА вважає необхідною.
- 2) Щодо кожного аудиту вищий орган аудиту має вирішити, де доцільніше проводити аудит: в установі, що підлягає аудиту, чи в самому вищому органі аудиту.
- 3) Терміни надання інформації вищому органу аудиту чи подання йому документів та інших записів, включно з фінансовою звітністю, мають бути встановлені законом або вищим органом аудиту (у конкретних випадках).

Глава 11. Реалізація висновків вищого органу аудиту

- 1) Об'єкти контролю у строк, установлений законом або вищим органом аудиту, повинні прокоментувати висновки за результатами аудиту вищого органу аудиту і повідомити про вжиті заходи.
- 2) У випадку коли висновки вищого органу аудиту не мають примусової сили для виконання, вищий орган аудиту повинен мати право звернутися до органів, уповноважених вжити необхідних заходів, та вимагати здійснення заходів і притягнення до відповідальності винних осіб.

Глава 12. Експертні висновки та права консультування

- 1) За потреби вищі органи аудиту можуть надавати парламентові та органам державної влади свої професійні знання у формі експертних висновків, включно з коментарями щодо проєктів законів та інших нормативних актів у сфері фінансів. Адміністративні органи повинні нести повну відповідальність за прийняття або відхилення таких експертних висновків; крім того, це додаткове завдання не повинно впливати на

майбутні результати аудиту вищого органу аудиту та ефективність аудиту.

- 2) Нормативно-правові акти щодо належних і максимально уніфікованих процедур бухгалтерського обліку повинні затверджуватися лише після погодження з вищим органом аудиту.

V. МЕТОДИ АУДИТУ, АУДИТОРСЬКИЙ ПЕРСОНАЛ, МІЖНАРОДНИЙ ОБМІН ДОСВІДОМ

Глава 13. Методи та процедури аудиту

- 1) Вищі органи аудиту здійснюють аудит відповідно до затверджених ними програм. Права певних державних органів вимагати проведення конкретного аудиту залишаються незмінними.
- 2) Оскільки аудит мало коли буває всеохоплюючим, вищі органи аудиту зазвичай застосовують вибірковий підхід. Однак вибірка повинна здійснюватися на основі певної моделі та включати достатню кількість елементів, необхідних для підготовки висновків щодо якості і правильності управління фінансами.
- 3) Методи аудиту слід завжди адаптувати з урахуванням науково-технічного прогресу у сфері управління фінансами.
- 4) Вищому органу аудиту доцільно розробляти посібники з аудиту для допомоги своїм аудиторам.

Глава 14. Аудиторський персонал

- 1) Члени та аудиторський персонал вищих органів аудиту повинні мати кваліфікацію та моральну доброчесність, необхідні для повноцінного виконання ними своїх завдань.
- 2) Під час відбору персоналу до вищих органів аудиту необхідно віддавати перевагу вищому за середній рівню професійних знань та навичок і достатньому професійному досвіду.
- 3) Особливу увагу слід приділяти вдосконаленню теоретичних та практичних професійних знань всіх членів та всього аудиторського

персоналу ВОА з використанням внутрішньовідомчих, університетських та міжнародних навчальних програм. Такий професійний розвиток слід заохочувати всіма можливими фінансовими та організаційними засобами. Професійний розвиток має виходити за межі традиційних знань з права, економіки і бухгалтерського обліку, охоплюючи інші методи ділового управління, такі як електронна обробка даних.

- 4) Для забезпечення відбору висококваліфікованого аудиторського персоналу рівень заробітної плати має відповідати специфічним вимогам до такої роботи.
- 5) Якщо аудиторський персонал не володіє спеціальними знаннями, вищий орган аудиту може в разі потреби залучати зовнішніх експертів.

Глава 15. Міжнародний обмін досвідом

- 1) Міжнародний обмін ідеями та досвідом у межах Міжнародної організації вищих органів аудиту — дієвий засіб сприяння вищим органам аудиту у виконанні їхніх завдань.
- 2) Ця мета дотепер досягалась шляхом проведення конгресів, навчальних семінарів, організованих спільно з Організацією Об'єднаних Націй та іншими установами, регіональними робочими групами, а також видання професійного журналу.
- 3) Ці зусилля та діяльність бажано розширити й активізувати. Надзвичайно важливим є розроблення єдиної термінології державного аудиту на основі порівняльного правознавства.

VI. ЗВІТУВАННЯ

Глава 16. Звітування перед парламентом і широкою громадськістю

- 1) На вищий орган аудиту Конституцією мають бути покладені повноваження щодо обов'язкового щорічного й незалежного звітування про результати своєї діяльності перед парламентом або будь-яким іншим відповідальним державним органом; цей звіт підлягає оприлюдненню. Це забезпечить широкий розголос та обговорення висновків вищого органу аудиту, а також розширить можливості для забезпечення виконання його рекомендацій.

- 2) Вищий орган аудиту повинен бути уповноважений звітувати про особливо важливі та значущі результати аудиту протягом року.
- 3) Річний звіт зазвичай має охоплювати всю діяльність вищого органу аудиту; лише у разі наявності інформації, яка не підлягає розголошенню або захищена законом, вищий орган аудиту повинен ретельно зважити, чи варто розголошувати таку інформацію.

Глава 17. Метод звітування

- 1) Звіти повинні подавати об'єктивні і зрозумілі факти та їхні оцінки і мають обмежуватись найбільш суттєвими результатами. Мова звітів має бути точною та зрозумілою.
- 2) Вищий орган аудиту повинен приділяти належну увагу позиції об'єкта контролю щодо результатів свого аудиту.

VII. АУДИТОРСЬКІ ПОВНОВАЖЕННЯ ВИЩИХ ОРГАНІВ АУДИТУ

Глава 18. Конституційна основа аудиторських повноважень; аудит управління державними фінансами

- 1) Основні аудиторські повноваження вищих органів аудиту мають бути встановлені Конституцією; деталі можуть бути врегульовані законодавством.
- 2) Обсяг аудиторських повноважень вищого органу аудиту залежать від умов і потреб кожної країни.
- 3) Аудиту вищого органу аудиту підлягають усі операції з державними фінансами незалежно від того, чи відображені вони у державному бюджеті та яким чином. Управління тими частинами державних фінансів, які виключені з державного бюджету, не повинно звільняти їх від аудиту вищих органів аудиту.
- 4) Аудити вищих органів аудиту повинні сприяти чіткій бюджетній класифікації та максимально простим і прозорим системам бухгалтерського обліку.

Глава 19. Аудит державних органів та інших установ за кордоном

Згідно із загальноприйнятими нормами державні органи та інші установи, утворені за кордоном, підлягають аудиту вищого органу аудиту. Під час аудиту цих установ слід приділяти належну увагу обмеженням, установленим міжнародним правом; якщо це виправдано, такі обмеження мають бути подолані з розвитком міжнародного права.

Глава 20. Податкові аудити

- 1) Вищі органи аудиту повинні мати повноваження якомога детальніше проводити аудит справляння податків і перевіряти окремі податкові справи під час такого аудиту.
- 2) Податкові аудити — це передусім аудити законності та правильності; проте під час аудиту дотримання податкового законодавства вищі органи аудиту повинні також оцінювати ефективність системи адміністрування податків, виконання плану надходжень доходів та за потреби надавати пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства законодавчому органу.

Глава 21. Державні контракти та закупівля робіт та послуг за державні кошти

- 1) Ті значні кошти, які витрачаються державними органами на виконання контрактів та робіт, обумовлюють необхідність ретельного аудиту їх використання.
- 2) Відкриті торги — це найбільш прийнятна процедура одержання найвигіднішої пропозиції за ціною і якістю. У випадку непроведення відкритих торгів вищий орган аудиту повинен визначати причини цього.
- 3) Під час аудиту громадських робіт вищий орган аудиту повинен сприяти впровадженню відповідних стандартів для регулювання процесу управління такими роботами
- 4) Аудити громадських робіт повинні охоплювати не тільки аналіз правильності платежів, а й передбачати оцінку ефективності управління процесом та якості виконаних робіт.

Глава 22. Аудит засобів електронного оброблення даних

Значні кошти, що виділяються на створення можливостей електронної обробки

даних, обумовлюють необхідність відповідного аудиту. Цей аудит повинен мати системний характер і охоплювати такі аспекти: планування потреби; економне використання електронного обладнання; наявність персоналу з необхідною кваліфікацією, який бажано, щоб входив до складу апарату об'єкта аудиту; попередження неправильного використання техніки та корисність отриманої інформації.

Глава 23. Комерційні підприємства з державною участю

- 1) Розширення економічної діяльності держави часто тягне за собою створення підприємств приватного права. Ці підприємства теж повинні підлягати аудиту вищого органу аудиту, якщо держава володіє достатньою часткою у статутному капіталі цих підприємств, зокрема контрольним пакетом акцій, або здійснює домінуючий вплив на їх діяльність.
- 2) Прийнятним є проведення таких пост-аудитів; вони мають досліджувати питання економічності, ефективності та результативності.
- 3) Звіти перед парламентом та широкою громадськістю щодо таких підприємств мають відповідати обмеженням, які потрібні для захисту виробничої та комерційної таємниць.

Глава 24. Аудит установ, що отримують субсидії (дотації)

- 1) Вищі органи аудиту повинні мати повноваження з проведення аудиту використання субсидій (дотацій), наданих за рахунок державних коштів.
- 2) У разі коли субсидія (дотація) є значною за абсолютним значенням або відносно розміру доходу чи капіталу організації, що отримує субсидію (дотацію), аудит може за необхідності охоплювати всю систему управління фінансами такої організації.
- 3) Наслідком нецільового використання субсидій (дотацій) має бути вимога про повернення коштів.

Глава 25. Аудит міжнародних і наднаціональних організацій

- 1) Міжнародні та наднаціональні організації, видатки яких покриваються за рахунок внесків країн-членів, мають підлягати зовнішньому незалежному аудиту, подібному до того, який виконується в окремій країні.

- 2) Попри те, що такі аудити повинні враховувати обсяг використаних ресурсів і завдання цих організацій, вони повинні відповідати принципам, подібним тим, що регулюють аудити, які проводяться вищими органами аудиту країн-членів.
- 3) Для забезпечення незалежності таких аудитів члени органу зовнішнього аудиту мають призначатися переважно з вищих органів аудиту.