

Реалізація принципів прозорості та підзвітності в умовах ризик-орієнтованого аудиту електронної системи закупівель

У роботі проаналізовано міжнародні норми та практику реалізації мети органів державного аудиту. Встановлено, що діяльність державного аудиту спрямована на покращення життя громадян і для цього контрольним органом через реалізацію принципів мають досягатися цілі зміцнення принципів підзвітності, прозорості і доброчесності в урядових і державних установах, демонстрації постійної значущості для громадян, парламенту та інших зацікавлених осіб, підтримки доброчесної репутації. Проведено дослідження вітчизняного законодавства з державного аудиту стосовно відповідності міжнародним нормам, виявлено прогалини та невідповідності стосовно дотримання основних принципів прозорості і підзвітності, які забезпечують мету діяльності контрольного органу. Визначено, що для формування звітів за результатами аудиту публічних закупівель для інформування громадськості необхідно удосконалити та застосовувати ширше методологію ризик-орієнтованого аудиту. З цією метою досліджено передумови та ідентифіковано ризики електронної системи закупівель, надано їх характеристики та визначено сфери, що зазнають негативного впливу внаслідок дії ризиків. Автором виділено інформаційні складові та управлінські функції, які не можуть виконуватись якісно через існування ризиків та загроз, зазначені процедури внутрішнього контролю над процесом адміністрування державних закупівель, через невиконання яких посилюються ідентифіковані ризики.

Доведено, що запропонована методика ідентифікації і оцінки ризиків електронної системи державних закупівель може використовуватись не лише в якості інструментарію перевірки, але й слугувати основою при складанні звітності завдяки групуванню порушень за негативними наслідками ризиків для функціонування системи.

Означене забезпечить реалізацію міжнародних принципів прозорості та підзвітності у вітчизняній практиці державного аудиту.

Ключові слова: публічні закупівлі; ризик; державний аудит; принципи державного аудиту; прозорість; підзвітність.

Постановка проблеми. Впровадження міжнародних норм здійснення державного аудиту призвело до використання ризик-орієнтованого підходу у вітчизняній діяльності контролюючих органів, що робить її більш результативною. Втім існуюча практика управління ризиками в процесі державного аудиту, як правило, обмежена оцінкою ризиків діяльності підконтрольної установи, а також виявленням компоненти управління ризиками в системі внутрішнього контролю установи, що перевіряється. Разом з тим на ефективність аудиту впливають негативні фактори, пов'язані з обмеженням ресурсів на його проведення, новими завданнями і підконтрольними об'єктами, пов'язаними з революційними технологіями та ІТ системами з великими обсягами автоматизованої інформації.

Органи державного аудиту (далі – ОДА), зосереджуючись в поточний момент на отримання вагомих результатів перевірок, повинні вишукувати нові шляхи їх виявлення та розробки дієвих рекомендацій, зрозумілих та прийнятних для користувачів звітності за результатами аудиту.

З огляду на високий рівень порушень в сфері публічних закупівель, пов'язаних з наявністю ризиків в процесі витрачання бюджетних коштів замовниками на тлі обмеженої практики застосування контрольними органами сучасних методів оцінки ризиків в процесі державних аудитів, тема дослідження є актуальною.

Державний аудит в Україні здійснюється Рахунковою палатою України та Державною аудиторською службою, для яких витрачання бюджетних коштів за публічними закупівлями є пріоритетним напрямком контролю через високі корупційні ризики та суттєві грошові потоки.

Впровадження положень міжнародних стандартів державного аудиту в практику контрольної діяльності закріплено на законодавчому рівні: з 2015 року Рахункова палата застосовує у своїй діяльності основні принципи діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) [1], Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI)[2] та Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI)[3] та проводить фінансовий аудит, як один із видів контролю [ст. 7, 4].

Якісне виконання державних аудитів передбачає застосування усіх положень та інструментів, визначених міжнародними стандартами державного аудиту ISSAI. І в першу чергу тих, де зазначено кінцеві цілі та принципи їх виконання. Враховуючи існування традиційного «ревізійного» підходу у цих

органах контролю, історично успадкованого з радянської практики, важливо робити не лише косметичні зміни назв та напрямків державного аудиту. Зміна самої суті та спрямування контрольних дій на інформування суспільства у зрозумілий та доступний для користувачів спосіб – до сьогодні залишається невирішеним завданням контрольних органів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні питання використання ризиків в державному аудиті розглядаються в роботах вітчизняних і зарубіжних вчених та фахівців, що вивчають проблематику контролю та аудиту, в частині дослідження ідентифікації та оцінки ризиків та передумов, що характеризують ймовірні наслідки реалізації ризикових сценаріїв за відсутності належного управління, а також розробки методів підвищення надійності контрольних систем по відношенню до ризиків: Н.Г. Виговська, Л.В. Гуцаленко, З.В. Гуцайлук, Г.М. Давидов, І.К. Дрозд, С.В. Кучер, О.А. Лаговська, А.М. Любенко, В.П. Мазур, Ю.Б. Слободяник.

Проте питання ризиків розглядалось здебільшого в контексті їх методології та використання результатів оцінки ризиків для ефективного планування. Проте міжнародна практика використовує ризик-орієнтований підхід значно ширше, подаючи звітну інформацію, розраховану на широкі кола користувачів, на основі виявлених ризиків та їх наслідків для держави.

Мета дослідження полягає у поглибленні методології ідентифікації і оцінки ризиків у системі електронних закупівель для цілей державного аудиту та використання її в цілях інформування громадськості про результати перевірки. Для виконання даної мети вирішувались завдання проведення аналізу контрольного середовища державних закупівель та здійснення практичної реалізації запропонованих методичних підходів до ідентифікації та оцінки ризиків в процесі державного аудиту системи електронних закупівель задля кращого інформування громадськості про наслідки перевірок.

В якості основного інструментарію дослідження була застосована методологія системного аналізу, а також методи дослідження операцій державних закупівель в електронній системі та ін. Інформаційну базу дослідження склали методичні розробки та дані аналізу та аудиту Рахункової палати, матеріали науково-практичних досліджень у сфері ризик-орієнтованого контролю та аудиту.

Викладення основного матеріалу дослідження. Спрямування державного аудиту на підвищення добробуту населення закріплено у стандартах ISSAI другого рівня, де сформульовано передумови діяльності контрольних органів. У стандарті ISSAI 12 «Значення і переваги вищих органів аудиту - вплив на життя громадян» зазначено, що діяльність контрольних органів має впливати безпосередньо на життя громадян, і цей вплив є благодійним [5]. У зв'язку з таким спрямуванням, стандартом визначено три цілі впливу на добробут громадян:

Ціль 1. Зміцнення принципів підзвітності, прозорості і доброчесності в урядових і державних установах.

Ціль 2. Демонстрація постійної значущості для громадян, парламенту та інших зацікавлених осіб.

Ціль 3. Підтримка репутації зразкової установи, яка надає приклад іншим.

Для досягнення кожної цілі сформульовано принципи роботи органу державного аудиту, які і складають необхідні передумови його діяльності (Таблиця 1).

Таблиця 1

*Принципи діяльності органу державного аудиту як передумова підвищення добробуту громадян**

№	Цілі	Принципи як передумова досягнення цілі
1	Ціль 1. Зміцнення принципів підзвітності, прозорості і доброчесності в урядових і державних установах	Принцип 1. Захист незалежності ОДА Принцип 2. Здійснення аудитів для забезпечення підзвітності урядових і державних установ при управлінні і використанні державних ресурсів Принцип 3. Наділення повноваженнями керівних органів в державному секторі мати право и обов'язок реагувати на результати аудитів і враховувати рекомендації ОДА, а також здійснювати коригувальні заходи Принцип 4. Надання звітів про результати аудиту, на підставі яких громадськість має можливість вимагати звітності від урядових і державних установ
2	Ціль 2. Демонстрація постійної значущості для громадян, парламенту та інших зацікавлених осіб	Принцип 5. Можливість реагувати на зміну середовища і виникаючі ризики Принцип 6. Ефективна співпраця з зацікавленими сторонами Принцип 7. Репутація ОДА як установи, що заслуговує на довіру в якості джерела незалежних і об'єктивних відомостей і рекомендацій, що сприяють позитивним змінам в державному секторі
3	Ціль 3. Підтримка репутації зразкової установи, яка надає приклад іншим	Принцип 8. Забезпечення належної прозорості и підзвітності ОДА Принцип 9. Забезпечення належного управління ОДА Принцип 10. Виконання етичного кодексу ОДА Принцип 11. Прагнення до високої якості послуг Принцип 12. Нарощування потенціалу через сприяння навчанню та обміну досвідом

Довідка: *складено автором за матеріалами [5]

Аналізуючи нормативні документи, згідно яких виконують свої повноваження органи державного аудиту в Україні, можна зробити висновок про відсутність декларування цільового спрямування діяльності на поліпшення добробуту громадян у тій чи іншій формі, навіть опосередковано. Одночасно не акцентується увага і на таких принципах, які б забезпечували належні передумови роботи контрольного органу, як можливість реагування на зміну середовища і виникаючі ризики та ефективної співпраці з зацікавленими сторонами. Такими сторонами стандарти ISSAI називають громадськість, ЗМІ.

Найважливішими принципами міжнародна аудиторська спільнота вважає принципи прозорості та підзвітності, тому їм присвячено окремі два стандарти ISSAI 20 «Принципи прозорості і підзвітності» та ISSAI 21 «Принципи прозорості і підзвітності – принципи і хороша практика» [6, 7].

Перед органом державного аудиту стоїть складне завдання - поліпшення розуміння своєї ролі і завдань серед населення, а також в структурах виконавчої влади [6]. Відповідно до повноважень і регламентованих нормам інформація про діяльність контролюючого органу повинна бути легкодоступною і суттєвою.

Робочі процеси, діяльність і результати роботи органів державного аудиту повинні бути прозорими. Згідно положень стандарту контрольні органи також повинні відкрито контактувати зі ЗМІ та іншими зацікавленими особами, а також мати вагу на державній арені.

Концепція прозорості і підзвітності, представлена ISSAI 20 «Принципи прозорості і підзвітності», трактується у більш широкий спосіб, порівняно з чинними нормами вітчизняного законодавства (таблиця 2).

Визначені у таблиці напрямки реалізації принципів прозорості і підзвітності у законодавстві про орган державного аудиту в Україні декларують основні дії, що спрямовані на інформування суспільства про результати державних аудитів, у тому числі в сфері державних закупівель, яка актуалізована корупційними скандалами щодо масового розкрадання бюджетних коштів.

Таблиця 2

Концепції прозорості та підзвітності
за міжнародними стандартами ISSAI та вітчизняним законодавством*

Назва	Зміст концепцій	Реалізація за нормами Закону України «Про Рахункову палату»
Концепція підзвітності	Пов'язана з системою законодавства і звітності, організаційною структурою, стратегією, процедурами і діями, спрямованими на те, щоб забезпечити: виконання органом державного аудиту повноважень при дотриманні вимог до звітності в межах свого бюджету; оцінку і контроль своєї власної діяльності, а також результатів аудиторських перевірок; звітність органу державного аудиту про законність та ефективність використання бюджетних коштів, включаючи власні дії і діяльність, а також використання своїх ресурсів; можливість залучення голови, членів і співробітників органу державного аудиту до відповідальності за їхні дії.	Відсутня система зовнішнього контролю якості, відсутня вимога публічно звітувати про використання власних ресурсів
Концепція прозорості	Пов'язана зі своєчасною, надійною, ясною і актуальною звітністю органу державного аудиту перед суспільством про свою роботу, статус, повноваження, стратегії, діяльність, управління фінансами, операціях і результативності. Містить зобов'язання публічно звітувати про результати аудиторських перевірок і висновках, а також зобов'язання забезпечувати публічний доступ до інформації про орган державного аудиту	Рахункова палата 1) регулярно інформує Верховну Раду України, Президента України про результати; 2) подає Верховній Раді України висновки щодо проекту закону про Державний бюджет України; 3) щокварталу подає Верховній Раді України висновки про стан виконання закону про Державний бюджет України з висновками і пропозиціями; 4) подає Верховній Раді України висновки і пропозиції щодо річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України; 5) рішення Рахункової палати та результати їх розгляду об'єктом контролю оприлюднюються на офіційному веб-сайті Рахункової палати

Довідка: *складено автором за матеріалами [4, 6]

Ідентифікація та оцінка ризиків електронної системи публічних закупівель

Фактор – Ризик	Фактологічна інформація для ідентифікації ризику	Оцінка ризику			
		Вплив на	Функції управління	Процедури контролю	Базові вимоги, що порушено
1	2	3	4	5	6
Не ідентифікація власника електронної системи закупівель - ризик зловживання привілеями адміністратора домену	19.05.2015- 28.12.2015 ГО «Трансперенсі Інтернешнл Україна» - адміністратор, уповноважена особа, що володіє електронною системою і Центральною базою даних закупівель; з 28.12.2015 по сьогоднішній час ДП «Зовнішторгвидав України» має права адміністратора шляхом надання невиключної ліцензії на програмне забезпечення та передачі прав на товарну марку. Проте використання привілеїв адміністратора домену було неадекватно зареєстровано: всупереч статті 494 Цивільного кодексу України та частини третьої статті 5, статті 16 Закону України від 15.12.1993 № 3689-ХІІ «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» на дату підписання договору ГО «Трансперенсі Інтернешнл Україна» право власності на торгову марку не було набуто, свідоцтво на право власності не отримано; база даних «ІТС «Prozorro» зберігається на платформі Amazon.com (США), а юридичні права чи зобов'язання щодо зберігання інформації на цій платформі у ДП «Прозорро» відсутні і належать ГО «Трансперенсі Інтернешнл Україна». Всупереч оформленим цивільним договорам та актів про передачу «ІТС «Prozorro» фактично Центральна база даних комп'ютерної системи та аналітична складова системи залишаються у власності зазначеної громадської організації.	Інформація, підзвітність	Безпека	Авторизація, реєстрація	доступ розподіл обов'язків
Нездатність виявити зловживання адміністратора домену і порушення безпеки ІТ	Передача до ДП «Зовнішторгвидав України» у складі системи керування Центральною базою даних, яка забезпечує створення, зберігання та оприлюднення всієї інформації про закупівлі та автоматичний обмін інформацією і документами з електронними майданчиками, авторизованими для роботи з «ІАС «Prozorro»; модуля аукціонів; системи пошуку та оприлюднення інформації шляхом надсилання на електронну адресу prozorro@tender.me.gov оформлена неналежним чином. Встановлено, що модуль «Аналітика» розміщено не за доменною адресою prozorro.gov.ua, а за bi.prozorro.org – у власності громадської організації «Трансперенсі Інтернешнл Україна».	Інформація	Безпека	Моніторинг, спостереження	Оцінка якості

1	2	3	4	5	6
Дефіцит довіри клієнтів - ризик низького рівня задоволеності	Клієнти воліють користуватися не пілотною версією, а повноцінним відпрацьованим продуктом; відсутність довіри клієнтів до ІТ системи: юридичне оформлення комп'ютерної програми «ІТС «Prozotto» відбулося лише 26.08.2016; авторські майнові права належать ДП «Зовнішторгвидав України» (а не міністерству), автором комп'ютерної програми «ІТС «Prozotto» є фізична особа (за даними Свідоцтва про реєстрацію авторського права на твір, виданого Державною службою інтелектуальної власності України); відсутній атестат відповідності на КСЗІ ІТС «Prozotto», що видається Державною службою спеціального зв'язку та захисту інформації України (у порушення статті 12 Закону 922, відповідно до якого електронна система закупівель повинна забезпечити збереження та належний захист усієї інформації, який встановлює відповідність системи управління інформаційною безпекою, що застосовується при обробленні інформації в системі хмарних обчислень, вимогам стандарту ISO/IEC 27001 або ДСТУ ISO/IEC 27001).	Місія, репутація	Надання послуг	Авторизація	Оцінка якості
Відсутність інформаційної архітектури – ризик прогалин в базовому інформаційному блоку даних	Немає загальної моделі архітектури інформації, що охоплює всі інформаційні ресурси в міністерстві; - Важко визначити точну кількість інформаційних ресурсів і їх взаємодію. - Не існує процедури, призначеної для вирішення проблем управління стратегічними інформаційними технологіями з виконавчим персоналом міністерства (відсутність інформації про ІТ). Міністерство не має відповідної документації для управління своїми ІТ-системами, включаючи персональні дані. - Міністерство не може перевірити ефективність використання коштів розробки та обслуговування для ІТ-систем. - Неможливість чітко визначити доступні потоки цифрових даних (структура даних). - Порушення норм безпеки ІТ-систем	Операції, дотримання, інформація,	Розвиток і дослідження, управління	Моніторинг, спостереження	Стратегія
Політика безпеки ІТ ризиків не реалізована – ризик збоїв в роботі ІТ системи	У Мінекономрозвитку відсутні інструменти для забезпечення дотримання вимог безпеки, включаючи персональні дані, для інформаційних ресурсів і в процедурах закупівель, затверджених Міністерством; неможливо перевірити, чи були вибрані відповідні і достатні заходи для ІТ-систем; відновлення ІТ-діяльності може бути відкладено; правила безпеки даних і документи, що реалізують політику безпеки, не були схвалені для всіх інформаційних ресурсів, тому забезпечення безпеки цифрової інформації залежить тільки від поінформованості ІТ-персоналу; оцінки відповідності ризику і безпеки не здійснюються для всіх керованих систем; не встановлені пріоритети для відновлення інформаційних ресурсів, плани забезпечення безперервності роботи не були схвалені і перевірені на всі інформаційні ресурси, персонал не був навчений реагувати на надзвичайні ситуації (наприклад, кібератаку).	Дотримання репутації, операції	Безпека	Авторизація	Аналіз

Тому подання зрозумілої інформації користувачам у доступному вигляді є складовою забезпечення принципів прозорості та підзвітності.

Рахунковою палатою було проведено аналіз стану державних закупівель в Україні у 2015–2016 роках, звіт за його результатами розміщено на офіційному сайті [8]. Змістовне викладення матеріалу та висновки і пропозиції дають в повній мірі уяву про стан організації державних закупівель, його слабкі сторони та прогалини, які створюють можливість для порушень в цій сфері. Проте фахове викладення результатів аналізу на 44 сторінках для переважної більшості зацікавлених у такій інформації користувачів є складним і важким для усвідомлення. Рішення Рахункової палати в частині висновків та пропозицій не надають загальної картини проблемних питань і розраховані в основному на ті центральні органи виконавчої влади, які уповноважені їх виконувати. Таким чином, демонстрації мети щодо впливу органу державного аудиту на підтримку та покращення добробуту населення не відбувається, або здійснюється настільки опосередковано, що переважна більшість населення цього не усвідомлює.

А тому реалізація принципу можливості реагування на зміну середовища і виникаючі ризики, що реалізує зазначену мету діяльності контролюючої установи – також не демонструється. Власне, такий принцип і не реалізовано, оскільки Рахунковою палатою не використовується ризик-орієнтований підхід до проведення контрольних заходів.

Із численних досліджень відомо, що найбільш поширене тлумачення ризику, як економічної категорії є «небезпека, можливість збитку або шкоди» [9]. Міжнародні стандарти ISSAI надають наступну характеристику ризику в контексті застосування цього поняття в процесі аудиту: «ймовірність настання події, що тягне виникнення економічних збитків (втрат)» [10]. Однак, розглядаючи підконтрольні об'єкти як складні економічні системи щодо яких необхідно зробити висновки на їх відповідність законодавству та ефективність управління, у дослідження будемо розглядати наслідки ризику ширше, і як ймовірність небезпечних процесів, і загроза втрати ресурсів (рідше -отримання додаткових витрат) в результаті прийнятих управлінських рішень, і ризик появи несприятливих ситуацій і наслідків, які протидіятимуть ефективному управлінню державної установи.

Продемонструємо на прикладі матеріалів звіту з аналізу державних закупівель застосування методики розрахунків ризиків та подання доступної інформації таким чином, що її сприйняття для переважної більшості користувачів стає легким та зрозумілим. Виокремимо із зазначеного звіту фактори, які вказують на існування ймовірності негативних наслідків для проведення державних закупівель та ідентифікуємо ризики, що виникають при цьому (таблиця 3).

Важливо з точки зору споживача не лише вказати, який саме негативний вплив виявлених порушень відбувається, але й зазначити сфери, що зазнають такого впливу. Тому у таблиці виділено інформаційні складові та управлінські функції, які не можуть виконуватись якісно через існування ризиків та загроз. Так, для виявленого ризику зловживання привілеями адміністратора автоматизованої електронної системи таких негативних наслідків зазнають інформація про операції з державними закупівлями в цілому по системі та принцип підзвітності. А безпекові аспекти управління Мінекономрозвитку системою державних закупівель порушуються в частині дотримання базових умов функціонування – доступу до інформації, розподілу обов'язків між Мінекономрозвитку, ДП «Зовнішторгвидав України» та ГО «Трансперенсі Інтернешнл Україна». Зазначені процедури внутрішнього контролю над процесом адміністрування державних закупівель, які також не виконуються, посилюючи даний ризик.

Другий ідентифікований ризик, що призводить до порушення безпеки ІТ систем державних закупівель зумовлено наступним. Незважаючи на передачу до ДП «Зовнішторгвидав України» модифікованих об'єктів системи керування Центральною базою даних та системи пошуку та оприлюднення інформації, сценаріїв автоматичного тестування Центральної бази даних з описом, типового сценарію тестування майданчиків, опису API та технічного завдання на створення комплексної системи захисту інформації, вартісної оцінки в обліку ці ключові об'єкти не отримали, відсутнє документальне оформлення такої передачі [8].

Як зазначено у Звіті Рахункової палати, програмний комплекс автоматизованої електронної системи державних закупівель України «ІТС «Prozorro» обліковується на балансі ДП «Зовнішторгвидав України» з як нематеріальний актив –вартістю 0,01 гривень, про що свідчить оборотно-сальдова відомість до рахунку бухгалтерського обліку 127 «Інші нематеріальні активи». Документально підтверджено введення в експлуатацію «ІТС «Prozorro» актом введення в господарський оборот нематеріального активу, проте в акті не зазначені найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт, дата виникнення права, власник об'єкта права інтелектуальної власності. Інформація щодо компонентів «ІТС «Prozorro» відсутня. Саме ці порушення облікового відображення майнових прав на систему електронних закупівель створюють умови для нездатності виявляти зловживання власника, а, отже посилюючи негативні наслідки ризикової події.

У ході аналізу Рахунковою палатою також було встановлено, що вся база даних «ІТС «Prozorro» зберігається на платформі Amazon.com (США) без будь-якої юридичної підстави в частині прав і зобов'язань щодо зберігання інформації на цій платформі. Таким чином, ні Мінекономрозвитку, ні ДП «Зовнішторгвидав України» не мають прав доступу до державної власності, які на сьогодні належать громадській організації.

Вагомість ідентифікованого ризику нездатності виявити зловживання пояснюється виключною важливістю змісту «ІТС «Prozorro». До її складу входять компоненти систем пошуку та оприлюднення інформації, Центральної бази даних і модуля аукціону.

Наступним ідентифікованим нами ризиком є ризик низького рівня задоволеності користувачів, що виникає через недовіру до достовірності результатів аукціонів публічних (державних) закупівель. Через відсутність прямого доступу до модуля «Аналітика», який знаходиться на bi.prozorro.org – у власності ГО «Трансперенсі Інтернейшенел Україна», а не за доменною адресою prozorro.gov.ua, перевірити достовірність розрахунків, якими апелює Prozorro у своїх висновках щодо наявної економії коштів внаслідок проведених аукціонів, та й навіть самих результатів аукціонів неможливо. Електронний ресурс, на який покладено завдання проводити закупівлі на багатомільярдні суми, не належить державі, а Мінекономрозвитку не має об'єктивної можливості її перевірити та проконтролювати.

Рахунковою палатою у звіті наведено приклади помилкових обчислень економії за укладеними договорами у «ІТС «Prozorro». Їх вартість становила одну гривню, а у модулі «Аналітика» ці договори обчислювались зі стовідсотковою економією. Разом з тим додатково до цих договорів уклалися інші, де зазначалася реальна вартість закупівлі, яка у окремих випадках навіть перевищувала очікувану вартість закупівлі.

Висновок Рахункової палати щодо того, що фактично Центральна база даних комп'ютерної системи та аналітична складова системи залишаються у власності ГО «Трансперенсі Інтернешнл Україна», підтверджує негативний вплив ризику втрати довіри користувачів інформації на місію та репутацію регулятора публічних закупівель, де порушується базова вимога якісного функціонування систем державних закупівель.

Ці та інші факти щодо неправильного документального оформлення, відсутності на «ІТС «Prozorro» дієвої комплексної системи захисту інформації і той факт, що електронна система до сьогодні перебуває у дослідній експлуатації в режимі тестування, створює ризик прогалин в базовому інформаційному блоку даних та ризик збоїв в роботі ІТ системи, що є суттєвою загрозою неефективного функціонування всієї системи державних закупівель.

Опосередковано незадоволеність користувачів системою електронних закупівель засвідчує кількість скарг від учасників закупівель, які надходять до Антимонопольного комітету України. Їх кількість щороку зростає, і за статистикою прийнятих рішень Колегією Антимонопольного комітету України, у 2016 році збільшилась майже вдвічі порівняно з таким самим періодом 2015 року [8].

Ідентифіковані і оцінені ризики системи публічних закупівель слугують не тільки і не стільки методичною складовою процесу державного аудиту, скільки орієнтиром при формуванні звітної інформації для зрозумілого та точного її подання зацікавленим користувачам. Саме завдяки групуванню порушень не за відомчою належністю щодо відповідальності, не за видами зловживань, виявлених державними аудиторами, а за негативними наслідками ризиків для функціонування системи, будуть сприйняті громадянами країни. Одночасно формування звітності має забезпечувати баланс між суспільним доступом до інформації та конфіденційністю первинних джерел аудиту, а також іншої інформації органу державного аудиту.

У разі надання ЗМІ чи іншим зацікавленим особам інформації про результати аудиторських перевірок у простий і доступний спосіб на основі виявлених ризиків, органи державного аудиту будуть помітні на суспільній арені.

Демонструючи спрямованість результатів аудитів і аналізів публічних закупівель за формою подання не на регуляторні органи, а для інформування громадян, органи державного аудиту сприятимуть формуванню громадського і наукового інтересу до своїх найбільш значущим висновків. Підвищувати довіру до професійних оцінок, які є об'єктивними і достовірними можливо, демонструючи сучасні методичні розробки та актуальність перевірок. Дійсно, якщо контрольні органи своєчасно ініціюють і проводять аудиторські перевірки, а також готують відповідні висновки, як от відбулося із підконтрольним об'єктом публічних закупівель, прозорість і підзвітність діяльності контрольного органу підвищуються.

Доступність і зрозумілість звітів з публічних закупівель широкому загалу також можна досягти, надаючи їх у вигляді коротких довідок, графіків, відео-презентацій, прес-релізів.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Ідентифікація факторів, що роблять істотний вплив на виникнення ризиків у системі електронних закупівель, дозволили визначити найбільш суттєві та значущі ризики публічних закупівель. Оцінка впливу виявлених ризиків на місію та репутацію регуляторного органу і в цілому до урядової політики, достовірність інформації та підзвітність в сфері публічних закупівель, дотримання норм законодавства, виявлення сфер, які зазнають втрат через наслідки ризиків, наведення процедур контролю, виконання яких убезпечить систему публічних закупівель від викривлень та збоїв складає методологічну основу застосування ризик-орієнтованого підходу під час виконання державного аудиту публічних закупівель.

Результати застосування методології перевірок на основі ідентифікації і оцінки ризиків дозволять формувати доступну, зрозумілу звітну інформацію для широкого кола користувачів. Це, у свою чергу, створить умови для реалізації принципів державного аудиту, дотримання яких забезпечить виконання мети діяльності органів державного аудиту - зростання добробуту громадян.

Перспективи подальших досліджень полягають у дослідженні оцінки дієвості компоненти системи внутрішнього контролю регуляторів публічних закупівель - управління ризиками.

Список використаної літератури:

1. International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intosai.org/en/committeesworking-groupstask-forces.html>.
2. European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/index.html>.
3. Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries.html>.
4. Закон України «Про Рахункову палату» : від 02.07.2015 : № 576-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
5. ISSAI 12 «Value and Benefits of SAIs – making a difference to the life of citizens» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries/view/article/issai-12-the-value-and-benefits-of-supreme-audit-institutions-making-a-difference-to-the-liv.html>.
6. ISSAI 20 – Principles of Transparency and Accountability INTOSAI International Organization of Supreme Audit Institutions [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-20-principles-of-transparency-and-accountability.html>.
7. ISSAI 21 – Principles of Transparency – Good Practices [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-21-principles-of-transparency-and-accountability-principles-and-good-practices.html>.
8. Звіт про результати аналізу стану державних закупівель в Україні у 2015–2016 роках : рішення Рахункової палати від 31.01.2017 : № 3-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16750872/Zvit_3-1_2017.pdf?subportal=main.
9. Экономика. Толковый словарь / Дж. Блэк ; под. общ. ред. И.М. Осадчей. – М. : «ИНФРА-М» ; «Весь Мир», 2000. – 356 с.
10. ISSAI 1315 – Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and its Environment [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries/view/article/issai-1315-identifying-and-assessing-the-risks-of-material-misstatement-through-understanding-th.html>.

References:

1. *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*, available at: <http://www.intosai.org/en/committeesworking-groupstask-forces.html>
2. *European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI)*, available at: <http://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/index.html>
3. *Mizhnarodni standarty vyshhyh organiv finansovogo kontrolju (ISSAI)*, available at: <http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries.html>
4. Verhovna Rada Ukrainy (2015), «Pro Rahunkovu palatu», zakon, vid 02 lypnja, N 576-VIII, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
5. *ISSAI 12 «Value and Benefits of SAIs – making a difference to the life of citizens»*, available at: <http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries/view/article/issai-12-the-value-and-benefits-of-supreme-audit-institutions-making-a-difference-to-the-liv.html>
6. *ISSAI 20 – Principles of Transparency and Accountability INTOSAI International Organization of Supreme Audit Institutions*, available at: <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-20-principles-of-transparency-and-accountability.html>
7. *ISSAI 21 – Principles of Transparency – Good Practices*, available at: <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-21-principles-of-transparency-and-accountability-principles-and-good-practices.html>
8. Rahunkova palata Ukrainy (2017), «Pro rezul'taty analizu stanu derzhavnyh zakupivel' v Ukraini u 2015–2016 rokah», zvit, rishennja vid 31 sichnja, N 3-1, available at: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16750872/Zvit_3-1_2017.pdf?subportal=main
9. Osadchaja, I.M. (ed.) (2000), *Jekonomika, tolkovyj slovar'*, INFRA-M, Ves' Mir», Moskva, 356 p.
10. *ISSAI 1315 – Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and its Environment*, available at: <http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries/view/article/issai-1315-identifying-and-assessing-the-risks-of-material-misstatement-through-understanding-th.html>

Письменна Марія Сергіївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту, економіки і права Кіровоградської льотної академії Національного авіаційного університету.

Наукові інтереси:

– органи державного аудиту.

Стаття надійшла до редакції 10.07.2017.