



УДК 336.148

ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ В СЧЕТНОЙ ПАЛАТЕ

Валерий ПАЦКАН,

соискатель кафедры административного,
финансового, информационного права
ГВУЗ «Ужгородский национальный университет»

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена проблематике внутреннего контроля в Счетной палате. Проанализирован порядок организации внутреннего контроля в Счетной палате как высшем органе аудита Украины. Охарактеризован порядок осуществления внутреннего контроля в Счетной палате.

Ключевые слова: Счётная палата, Высший орган аудита, предотвращение и противодействие коррупции, внутренний контроль, административная реформа.

INTERNAL CONTROL WITHIN THE ACCOUNTING CHAMBER

Valeriy PATSKAN,

External Doctoral Student at the Department of Administrative,
Finance and Information Law
of the Uzhhorod National University

SUMMARY

The article deals with the issues of internal control within the Accounting Chamber. The procedure of arrangement of the internal control within the Accounting Chamber as the supreme audit body of Ukraine is analyzed. The author characterizes the procedure of the organization of internal control within the Accounting Chamber.

Key words: Accounting Chamber, supreme audit body, corruption prevention and combating, internal control, administrative reform.

Актуальность темы. В процессе развития Украины как правового и демократического государства, евроинтеграции Украины, развития Счетной палаты как высшего органа аудита Украины, предотвращения и противодействия коррупции в Украине, административной реформы, важное значение приобретает исследование проблематики внутреннего контроля в Счетной палате.

Исследование проблематики внутреннего контроля в Счетной палате имеет важное практическое значение для дальнейшего совершенствования административного законодательства Украины, а также для совершенствования правоприменительной практики в этой сфере. В результате исследования проблематики внутреннего контроля в Счетной палате как высшем органе аудита Украина является важным для развития науки административного права.

Целью статьи является охарактеризовать проблематику внутреннего контроля в Счетной палате.

Задачами данной статьи являются: проанализировать порядок органи-

зации внутреннего контроля в Счетной палате как высшем органе аудита Украины, охарактеризовать порядок осуществления внутреннего контроля в Счетной палате.

Состояние исследования. Проблематика внутреннего контроля в Счетной палате актуальна, а отдельные ее аспекты были предметом исследования отдельных современных ученых, в частности: Л. Годованой, О. Койчевой, М. Крутевича, О. Никоновой, Н. Обушной.

Изложение основного материала. В соответствии со ст. 98 Конституции Украины [4] контроль от имени Верховной Рады Украины за поступлением средств в Государственный бюджет Украины и их использованием осуществляет Счетная палата. Для выполнения задач Счетная палата – как орган контроля, использует финансовый контроль как способ, для его реализации выполняет возложенные на нее функции и использует определенные методы [3]. Анализ статуса и полномочий Счетной палаты Украины свидетельствует, что она не просто выше субординацией, а действительно ведущим

органом государственного финансового контроля в Украине, который соответствует международным стандартам, является важным, учитывая курс на евроинтеграцию [2]. Итак, Счетная палата является высшим органом аудита в Украине.

Важным шагом на пути к становлению и развитию Счетной палаты стало ее вхождение в ноябре 1998 г в Международную организацию высших органов аудита (INTOSAI), а в мае 1999 г. – в состав Европейской организации высших органов аудита (EUROSAI). Вступив в эти международные организации, Счетная палата стала участником системы международного обмена профессиональным опытом аудиторов всего мира [10].

В соответствии со ст. 1 Лимской декларации введения контроля является неотъемлемой составной частью управления публичными финансовыми ресурсами, которая обеспечивает ответственный и подотчетный характер этого управления [14]. Счетная палата Украины (как орган парламентского контроля) в соответствии с конституционно утвержденными полномочи-



ями осуществляет внешний контроль государственных средств. Этот контроль должен быть полным и охватывать и доходную, и расходную части государственного бюджета, как это определено нормами Лимской декларации руководящих принципов контроля государственных финансов [11].

Мексиканская декларация независимости высших органов аудита [12] предусматривает обеспечение независимости высших органов аудита в тех случаях, когда такая независимость НЕ провозглашена в Конституции государства или провозглашена лишь формально.

В резолюции от 19 декабря 2014 № 69/228 по содействию деятельности высших органов государственного аудита Генеральная ассамблея ООН четко резюмировала, что высшие органы аудита могут объективно и результативно выполнять свои функции только в том случае, если они независимы от структур, что проверяются ними, и защищены от внешнего воздействия [13].

Согласно ст. 1 Закона Украины «О Счетной палате» [9] установлено, что Счетная палата от имени Верховной Рады Украины осуществляет контроль за поступлением средств в Государственный бюджет Украины и их использованием.

В соответствии с ч. 4 ст. 363 Закона Украины «Об аудите финансовой отчетности и аудиторской деятельности» [7] государственный финансовый аудит осуществляется Счетной палатой и органами государственного финансового контроля в соответствии с законом.

Главным объектом контрольной деятельности Счетной палаты является государственный бюджет: по отношению к нему применяется как следующий, так и предварительный контроль, проводится проверка своевременности выполнения по объемам, по структуре и целевому назначению, обоснованности доходных и расходных статей, эффективности и целесообразности расходов государственных средств [5].

Должностные лица Счетной палаты являются государственными служащими и на них распространяется действие Закона Украины «О государственной службе» [8].

Учитывая вышеизложенное, во избежание должностными лицами Счет-

ной палаты коррупционных действий, безответственного отношения к своей работе или других непрофессиональных действий для обеспечения соблюдения законности и эффективности использования бюджетных средств, чрезвычайно важно обеспечить эффективный внутренний контроль в Счетной палате.

По мнению Л.Г. Годовой внутренний контроль – это система контрольных процедур, план организации и методы управления объектом с целью эффективного проведения бизнеса, защиты активов, предотвращение ошибок, аккуратности учетных проверок и своевременного представления финансовой информации. Контроль – это процесс, обеспечивающий достижение целей организации. Очень часто внутренний контроль отождествляют с внутренним аудитом.

Внутренний контроль преследует следующие цели:

- надежность и полнота информации;
- соответствие политике предприятия, планам, процедурам и действующему законодательству;
- обеспеченность сохранности активов;
- экономичное и эффективное использование ресурсов предприятия ;
- достижение подразделениями предприятия поставленных целей и задач [1].

Основным нормативно-правовым актом, регламентирующим внутренний контроль в Счетной палате есть «Порядок организации и осуществления внутреннего контроля в Счетной палате» [6] (далее – Порядок), утвержденный приказом Председателя Счетной палаты от 15 августа 2019 № 51. Он определяет механизм организации и функционирования внутреннего контроля и управления рисками в Счетной палате и самостоятельных структурных подразделениях аппарата Счетной палаты. Целью разработки Порядка является обеспечение организации и осуществления внутреннего контроля в Счетной палате.

Согласно п.1.4. Порядка внутреннего контроля – это комплекс мер, применяемых Председателем Счетной палаты для обеспечения соблюдения законности и эффективности использования бюджетных средств, дости-

жение результатов в соответствии с установленной цели, задач, планов по деятельности Счетной палаты; а система внутреннего контроля – внедрены Председателем Счетной палаты политика, правила и меры, обеспечивающие функционирование, взаимосвязь и поддержку всех элементов внутреннего контроля и направлены на достижение определенных целей (миссии), стратегических и других целей, задач, планов и требований по деятельности счетной палаты.

Внутренний контроль в Счетной палате основывается на следующих принципах:

- законности – соблюдение требований законодательства;
- непрерывности – политика, правила и меры, направленные на достижение определенной цели (миссии), стратегических и других целей, задач, планов и требований о деятельности Счетной палаты, минимизации влияния рисков, применяются постоянно для своевременного реагирования на изменения, касающиеся ее деятельности;
- объективности – принятие управленческих решений на основании полной и достоверной информации, основанной на документальных и фактических данных и исключает влияние субъективных факторов;
- делегирования полномочий – распределение полномочий и четкое определение обязанностей Председателя Счетной палаты и должностных лиц аппарата Счетной палаты, предоставление им соответствующих прав и ресурсов, необходимых для исполнения должностных обязанностей;
- ответственности – Председатель Счетной палаты и должностные лица аппарата Счетной палаты несут ответственность за свои решения, действия и выполнения задач в рамках должностных обязанностей;
- превентивности – своевременное осуществление мер контроля для предотвращения возникновения отклонений от установленных норм;
- разграничение внутреннего контроля и внутреннего аудита: внутренний аудит осуществляется для оценки функционирования системы внутреннего контроля в Счетной палате, предоставление рекомендаций по ее улучшению без непосредственного



осуществления мероприятий по организации внутреннего контроля, управления рисками и принятия управленческих решений об управлении финансовыми и другими ресурсами;

– открытости – внедрение механизмов обратной связи и обеспечения необходимой степени прозрачности при проведении оценки системы внутреннего контроля.

Основными блоками, по которым осуществляется внутренний контроль в Счетной палате, являются:

1) Руководство: издание приказов, распоряжений, отдельных поручений Председателя Счетной палаты и секретаря Счетной палаты – руководителя аппарата.

2) Контроль за исполнением документов: организация документооборота, в том числе электронного, осуществление контроля за своевременным исполнением самостоятельными структурными подразделениями аппарата Счетной палаты приказов, распоряжений и поручений Председателя Счетной палаты и секретаря Счетной палаты – руководителя аппарата, зафиксированных в резолюциях; соблюдением норм Регламента Счетной палаты по вопросам работы с документами; соблюдением единого порядка учета, хранения документов, накапливающихся в процессе деятельности Счетной палаты, и отбора их на архивное хранение и т.д. (работу блока консолидирует отдел документооборота и архивного дела).

3) Финансовый: включает в себя соблюдение определенной бюджетной/учетной политики; формирования бюджетных запросов, порядков использования бюджетных средств, составления и исполнения смет, паспортов бюджетных программ; подготовка проектов приказов по финансовым вопросам; организация и ведение бухгалтерского учета, составление и представление финансовой и бюджетной отчетности, подписание платежных документов; правильность расчетов с дебиторами и кредиторами, начисление и своевременность уплаты налогов в бюджет, заработной платы, материальной помощи, помощи на социально-бытовые нужды, правильность ведения первичной документации, участие в формировании штатного расписания и в проведении инвентаризаций и т.п.

(работу блока консолидирует финансовое управление).

4) Инфраструктурный: управление объектами государственной собственности и другими ресурсами, реализация мероприятий логистики; заключение договоров на обслуживание зданий и автомобилей; выполнение договорной дисциплины; заключение договоров с материально-ответственными лицами; участие в проведении инвентаризаций; осуществление государственных закупок товаров, работ и услуг; правильность хранения материальных ценностей; материально-технического обеспечения, укомплектования служебных помещений необходимым оборудованием, хозяйственным инвентарем и т.д. (работу блока консолидирует управление инфраструктуры).

5) Кадровый: формирование штатного расписания; подбор и расстановка кадров; организация оценки результатов служебной деятельности государственных служащих; соблюдение должностными лицами аппарата Счетной палаты исполнительской, трудовой дисциплины, правил внутреннего служебного (трудового) распорядка, общих правил этического поведения государственных служащих; прохождения должностными лицами аппарата Счетной палаты профессионального обучения и т.д. (работу блока консолидирует управление по работе с персоналом).

6) Информационных ресурсов: обустройство рабочих мест средствами компьютерной техники, ведения ее учета; принятие мер по информационной безопасности, защиты информации в информационных, телекоммуникационных и информационно-телекоммуникационных системах; администрирование информационных систем и баз данных; размещения на официальном сайте информации о деятельности Счетной палаты в форме открытых данных в соответствии с Законом Украины «О доступе к публичной информации» и т.д. (работу блока консолидирует управление информационных ресурсов и технологий).

Согласно п. 1.7. Порядка система внутреннего контроля в Счетной палате состоит из следующих элементов:

- 1) внутренняя среда;
- 2) управление рисками;
- 3) меры контроля;

4) информация и коммуникация (информационный и коммуникационный обмен)

5) мониторинг.

Элементы внутреннего контроля взаимосвязаны, касающиеся всей деятельности и финансовых и нефинансовых процессов в Счетной палате.

Организация и осуществление внутреннего контроля в Счетной палате обеспечивается путем:

– разработки и утверждения Председателем Счетной палаты и/или Секретарем Счетной палаты – руководителем аппарата внутренних документов (приказов, распоряжений и т.д.), направленных на надлежащее функционирование внутренней среды, обеспечения осуществления управления рисками, принятие мер контроля и осуществления мониторинга их выполнения, налаживание коммуникации и обмена информации в Счетной палате и тому подобное;

– принятия решений Счетной палаты об утверждении Регламента Счетной палаты; планов работы Счетной палаты; определение направлений деятельности Счетной палаты, закрепление этих направлений за членами Счетной палаты; методик и методологий осуществления государственного внешнего финансового контроля (аудита) Счетной палатой;

– осуществление руководителями самостоятельных структурных подразделений и должностными лицами аппарата Счетной палаты планирования деятельности самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты, контроля за выполнением планов деятельности и отчетности о выполнении планов, задач и функций, выявление и оценка рисков, возникающих в ходе выполнения возложенных на них задач и функций, принятия соответствующих мер контроля и мониторинга, обмена информацией и т.п.;

– координации управления рисками, определение наиболее рискованных сфер, задач и функций в деятельности Счетной палаты и информирование Председателя Счетной палаты и секретаря Счетной палаты – руководителя аппарата о таких рисках рабочей группой по обобщению рисков, которая образуется приказом Председателя Счетной палаты (далее – рабочая группа);



– оценки функционирования системы внутреннего контроля сектором по внутреннему аудиту в пределах полномочий, определенных законодательством, с целью предоставления Председателю Счетной палаты объективных и независимых рекомендаций по совершенствованию этой системы.

В вышеупомянутом контексте важно также проанализировать внутреннюю среду – среду контроля Счетной палаты.

Внутренняя среда (среда контроля) Счетной палаты – это существующие в Счетной палате процессы, операции, Регламент Счетной палаты, организационная структура, задачи и функции, распределение полномочий по их выполнению; правила и принципы управления человеческими ресурсами, направленные на обеспечение реализации полномочий Счетной палаты для достижения определенной цели, стратегических и других целей. Внутренняя среда является основой для всех элементов внутреннего контроля.

Факторами, влияющими на внутреннюю среду, являются:

- честность, моральные ценности и профессионализм работников;
- стремление к повышению эффективности управления;
- политика и процедуры работы с персоналом;
- способ распределения полномочий и ответственности;
- организация и обеспечение развития работников;
- организационная структура.

Внутренняя среда Счетной палаты состоит из:

- субъектов внутреннего контроля, к которым относятся Председатель Счетной палаты, Секретарь Счетной палаты – руководитель аппарата, руководители самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты, должностные лица аппарата Счетной палаты, рабочая группа, лицо, уполномоченное приказом Председателя Счетной палаты;
- объектов внутреннего контроля – задач и функций, осуществляемых субъектами внутреннего контроля для достижения поставленных целей в рамках определенных полномочий и ответственности.

Руководители самостоятельных структурных подразделений аппарата

Счетной палаты самостоятельно решают, какие функции требуют составления технологического регламента.

Внутренняя среда в Счетной палате определяет распределение полномочий и ответственности между субъектами внутреннего контроля:

– Председатель Счетной палаты организует эффективное функционирование системы внутреннего контроля в Счетной палате в соответствии с полномочиями и ответственности, установленных Законом Украины «О Счетной палате» и Регламентом Счетной палаты;

– Секретарь Счетной палаты – руководитель аппарата обеспечивает осуществление внутреннего контроля в соответствии с настоящим Порядком, законодательных и нормативно-правовых актов, регулирующих вопросы планирования деятельности Счетной палаты, бюджетного процесса, управления бюджетными средствами, объектами государственной собственности, транспортными средствами и другими ресурсами, организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления финансовой и бюджетной отчетности, осуществления закупок товаров, работ и услуг, проведение правовой работы, работы персоналом, деятельности по предупреждению и выявлению коррупции, обеспечения режима секретности и информационной безопасности, защиты информации в информационных, телекоммуникационных и информационно-телекоммуникационных системах, организации документооборота, в том числе электронного документооборота и управления информационными потоками, взаимодействия со средствами массовой информации и общественностью, подготовки ежегодного отчета о деятельности Счетной палаты, решение других вопросов, связанных с функционированием Счетной палаты;

– руководители самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты организуют внутренний контроль в пределах своего структурного подразделения и обеспечивают соблюдение соответствующих принципов, идентифицируют, осуществляют оценку и управление рисками, возникающими в ходе выполнения возложенных на них задач и функций

в соответствии с распределением задач и функций самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты, положениями о самостоятельных структурных подразделениях аппарата Счетной палаты;

– должностные лица аппарата Счетной палаты выполняют задачи и функции в пределах полномочий и ответственности, установленных должностными инструкциями таких лиц;

– рабочая группа обобщает информацию о рисках в Счетной палате и предоставляет ее Секретарю Счетной палаты – руководителю аппарата, который в свою очередь информирует Председателя Счетной палаты;

– лицо, уполномоченное приказом Председателя Счетной палаты готовит отчет о состоянии организации и осуществления внутреннего контроля в разрезе элементов внутреннего контроля в Счетной палате и предоставляет его Председателю Счетной палаты.

Идентификация, оценка рисков, разработка мер реагирования на идентифицированы и оценены риски, а также их внедрение, просмотр идентифицированных и оцененных рисков осуществляются самостоятельными структурными подразделениями аппарата Счетной палаты в соответствии с ориентировочных критериев оценки рисков. Обобщение высоких рисков и меры по их устранению, просмотр средних рисков и меры по их устранению (при необходимости) осуществляет рабочая группа по предельному руководителей самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты.

Идентификация рисков осуществляется ежегодно всеми самостоятельными структурными подразделениями аппарата Счетной палаты и предусматривает: а) установление перечня рисков, которые могут повлиять на выполнение закрепленных за ними задач и функций или деятельности Счетной палаты в целом, б) классификацию рисков по категориям и видам.

Самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты распределяют риски на категории:

- внешние – потенциальные события, которые являются внешними по отношению к Счетной палате и вероятность возникновения которых не свя-



зана с выполнением субъектами внутреннего контроля соответствующих процессов и операций. К внешним рискам относятся нормативно-правовые, операционно-технологические, программно-технические, коррупционные, риски информационной безопасности, репутационные, финансовые;

– внутренние – потенциальные события, вероятность возникновения которых непосредственно связана с выполнением субъектами внутреннего контроля соответствующих функций и операций. К внутренним рискам относятся нормативно-правовые, операционно-технологические, кадровые, финансово-хозяйственные, коррупционные, риски информационной безопасности.

Самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты внешние и внутренние риски распределяются по следующим видам:

1). Нормативно-правовые риски – риски, вероятность возникновения которых связана с отсутствием, противоречивостью или нечеткой регламентацией выполнения операции в соответствующих нормативно-правовых актах, законодательными изменениями и тому подобное.

2). Операционно-технологические риски – вероятность возникновения которых связана с нарушением сроков, формата представления документов, распределения полномочий по выполнению операции и тому подобное.

3). Программно-технические риски – риски, вероятность возникновения которых связана с отсутствием прикладного программного обеспечения или изменений в него в соответствии с действующей нормативно-правовой базы, ненадлежащей работой или отсутствием необходимых технических средств и тому подобное.

4). Кадровые риски – риски, вероятность возникновения которых связана с ненадлежащей профессиональной подготовкой должностных лиц аппарата Счетной палаты, ненадлежащим исполнением ими должностных инструкций.

5). Финансово-хозяйственные риски – риски, вероятность возникновения которых связана с финансово-хозяйственным состоянием Счетной палаты, в частности ненадлежащим ре-

сурсным, материальным обеспечением и тому подобное.

6). Финансовые риски – риски, связанные с вероятностью потерь финансовых ресурсов (денежных средств).

7). Коррупционные риски – это совокупность правовых, организационных и других факторов и причин, которые поощряют (стимулируют) должностных лиц Счетной палаты к совершению коррупционных правонарушений при исполнении ими своих полномочий.

8). Риски информационной безопасности – риски, связанные с влиянием на информационные системы, которые используются Счетной палатой, следствием которых является нарушение конфиденциальности, целостности, подлинности или доступности информационных ресурсов.

9). Репутационные риски – действия или события, которые могут негативно повлиять на репутацию учреждения или его руководителя.

Оценив риски, руководители самостоятельных структурных подразделений аппарата Счетной палаты определяют для каждого из этих рисков один из четырех основных способов реагирования на риски: снижение, принятие, разделение или избежание риска.

Лицо, уполномоченное приказом Председателя Счетной палаты, ежегодно до 20 января готовит отчет о состоянии организации и осуществления внутреннего контроля в разрезе элементов внутреннего контроля в Счетной палате за предыдущий год по установленной настоящим Порядком форме и представляет его на утверждение Председателя Счетной палаты. После утверждения отчета Председателем Счетной палаты лицо, уполномоченное приказом Председателя Счетной палаты до 1 февраля в определенном порядке направляет его Министерству финансов Украины.

Выводы. Итак, порядок организации и осуществления внутреннего контроля в Счетной палате регламентировано должным образом. Эффективный порядок организации и осуществления внутреннего контроля в Счетной палате является важной гарантией для надлежащего осуществления мероприятий государственного внешнего финансового контроля (аудита) Счетной палатой как высшего органа аудита.

Для эффективной работы Счетной палаты как высшего органа аудита Украины, обеспечение высокого уровня доверия со стороны общества, других органов публичной власти, международного сообщества, высших органов аудита отдельных зарубежных стран, важным является обеспечение надлежащего качественного внутреннего контроля в Счетной палате, ведь выявление и устранение различных рисков и проблем в работе Счетной палаты является наиболее эффективным на стадии внутреннего контроля и минимизирует возможные негативные последствия от таких рисков или нарушений.

Существуют перспективы дальнейших научных исследований в данном направлении, в частности, относительно: сравнительно-правового анализа внутреннего контроля в Счетной палате и в высших органах аудита в других странах Европы; административно-правового статуса Счетной палаты; административной реформы.

Итак, в данной статье охарактеризована проблематику внутреннего контроля в Счетной палате.

Список использованной литературы:

1. Годована Л.Г. Внутрішній контроль та внутрішній аудит, схожість і відмінність. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/139/21.pdf?sequence=1>

2. Койчева О. С. Конституційний статус рахункової палати України в системі органів державного фінансового контролю. Право і суспільство. 2014. № 6.1. С. 151-158.

3. Койчева О.С. Фінансовий контроль як спосіб реалізації повноважень Рахункової палати. Держава і право. Юридичні і політичні науки. 2014. Вип. 65. С. 192-198.

4. Конституція України від 28 червня 1996 року. Відомості Верховної Ради України. 1996. № 30. Ст. 141.

5. Крутевич М.М. Конституційно-правові основи діяльності Рахункової палати в Україні. Окремі аспекти. Юридична наука. 2015. № 7. С. 7-13.

6. Порядок організації та здійснення внутрішнього контролю в Рахунковій палаті: затверджений наказом Голови Рахункової палати від 15 серпня 2019 р. № 51. URL:



https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/Por_vn_kontr_RP.pdf

7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року. Відомості Верховної Ради України. 2018. № 9. Ст. 50.

8. Про державну службу: Закон України від 10 грудня 2015 року. Відомості Верховної Ради України. 2016. № 4. Ст. 43.

9. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 року. Відомості Верховної Ради України. 2015. № 36. Ст. 360.

10. Рахункова палата України. URL: www.ac-rada.gov.ua/1.html

11. Табенська Ю В. Рахункова палата України як вищий орган незалежного зовнішнього контролю. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 19(3). С. 88-91.

12. Mexico Declaration On SAI Independence. In International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). URL: <http://www.intosai.org/documents/intosai/general/declarations-of-lima-and-mexico.html>

13. Resolution adopted by the General Assembly № 69/228 (2014), "Promoting and fostering the efficiency, accountability, effectiveness and transparency of public administration by strengthening supreme audit institutions". URL: <http://www.un.org/es/comun/docs/index.asp?symbol=A/RES/69/228&referer=/spanish/&Lang=E>

14. The Lima Declaration (ISSAI 1). (1977), Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru, "INTOSAI Professional Standards Committee". URL: http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf