

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ СТАНДАРТИЗАЦІЇ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

© 2015 ЛЮБЕНКО А. М.

УДК 657.6:006.32

Любенко А. М. Актуальні питання стандартизації фінансового контролю

Метою статті є поглиблення теоретичних, методологічних та організаційних положень розвитку державного фінансового контролю на основі стандартизованого підходу. Виходячи з цього, завдання дослідження полягає в: обґрунтуванні необхідності системної стандартизації державного фінансового контролю; на підставі застосування системного підходу визначенні змісту уніфікації організації та методологічного забезпечення діяльності суб'єктів контролю. Обґрунтовано актуальність розробки та впровадження національних положень (стандартів) фінансового контролю суб'єктів державного сектора. Автор вважає, що головна увага вищих органів державного фінансового контролю має приділятися контролю за діяльністю органів внутрішнього державного фінансового контролю, оцінці показників, покладених в основу прийняття владних рішень. Враховуючи, що в міжнародних стандартах фінансового контролю відображені кращі світовий досвід і тенденції його розвитку, було б доцільно використовувати положення даних стандартів при розробці вітчизняних стандартів оцінки діяльності органів внутрішнього контролю (наприклад, у рамках аудиту ефективності). Можливе і пряме застосування міжнародних стандартів фінансового контролю в роботі контрольних органів зовнішнього контролю при: перевірці ефективності діяльності відповідно до обґрунтованих принципів, практики і політики управління, а також ефективності використання трудових, фінансових та інших ресурсів; перевірці щорічного виконання державного бюджету за минулий рік для формування пропозицій щодо оптимізації облікових операцій, що проводяться Міністерством фінансів (або відповідними фінансовими органами) на підставі внутрішніх наказів; використанні як джерел інформації баз даних третіх сторін, зокрема органів Державної казначейської служби.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, стандартизація та уніфікація контролю, стандарти INTOSAI.

Бібл.: 9.

Любенко Андрій Миколайович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України (пр. Т. Шевченка, 9, Львів, 79005, Україна)

E-mail: andriy.lyubenko@gmail.com

УДК 657.6:006.32

Любенко А. Н. Актуальные вопросы стандартизации финансового контроля

Целью статьи является углубление теоретических, методологических и организационных положений развития государственного финансового контроля на основе стандартизированного подхода. Исходя из этого, задача исследования заключается в: обосновании необходимости системной стандартизации государственного финансового контроля; применяя системный подход, определить содержание унификации организации и методологического обеспечения деятельности субъектов контроля. Обоснована актуальность разработки и внедрения национальных положений (стандартов) финансового контроля субъектов государственного сектора. Автор считает, что главное внимание высших органов государственного финансового контроля должно уделяться контролю над деятельностью органов внутреннего государственного финансового контроля, оценке показателей, положенных в основу принятия властных решений. Учитывая, что в международных стандартах финансового контроля отражены лучшие мировой опыт и тенденции его развития, было бы целесообразно использовать положения данных стандартов при разработке отечественных стандартов оценки деятельности органов внутреннего контроля (например, в рамках аудита эффективности). Возможно и прямое применение международных стандартов финансового контроля в работе контрольных органов внешнего контроля при: проверке эффективности деятельности в соответствии с обоснованными принципами, практикой и политикой управления, а также эффективности использования трудовых, финансовых и других ресурсов; проверке ежегодного выполнения государственного бюджета за прошлый год для формирования предложений по оптимизации учетных операций, проводимых Министерством финансов (или соответствующими финансовыми органами) на основании внутренних приказов; использовании в качестве источников информации баз данных третьих сторон, в том числе органов Государственной казначейской службы.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, стандартизация и унификация контроля, стандарты INTOSAI.

Библ.: 9.

Любенко Андрей Николаевич – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и аудита, Львовский институт банковского дела Университета банковского дела Национального банка Украины (пр. Т. Шевченка, 9, Львов, 79005, Украина)

E-mail: andriy.lyubenko@gmail.com

UDC 657.6:006.32

Lyubenko A. M. Current Issues of Standardization of Financial Control

The article is aimed at extension of the theoretical, methodological, and organizational theses on development of state financial control, based on the standardized approach. Accordingly, the objective of the study is to substantiate the need for a system of standardization of state financial control, determine the contents of the methodological unification for ensuring the activity of the control subjects, applying a systematic approach. The relevance of development and implementation of the national provisions (standards) of financial control over the public sector entities is substantiated. The author believes that the emphasis of the supreme bodies of state financial control should be given to monitoring the activities of the internal organs of state financial control, evaluation of indicators underlying the making of authoritative decisions. Considering that international standards of financial control reflect the best world experience and tendencies of its development, it would be appropriate to use the theses of these standards when developing national standards for assessing activities of the bodies for internal control (for example, in terms of the performance audit). Also possible is the direct application of international standards of financial control in the work of the monitoring bodies of external control in terms of: verification of efficiency of activity in accordance with the appropriate principles, managerial practices and policies, as well as the efficient use of labour, financial and other resources; the annual audit of the state budget for the last year to generate proposals for optimization of accounting operations, conducted by the Ministry of finance (or relevant financial bodies) based on internal orders; use as sources of information the databases of third parties, including the bodies of the state treasury service.

Key words: state financial control, standardization and unification of the control, INTOSAI standards.

Bibl.: 9.

Lyubenko Andriy M. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Audit, Lviv Institute of Banking of University of Banking of the National Bank of Ukraine (pr. T. Shevchenka, 9, Lviv, 79005, Ukraine)

E-mail: andriy.lyubenko@gmail.com

Національна система фінансового контролю будь-якої країни є комплексом норм і правил, що регулюють взаємовідносини органу контролю та підконтрольного об'єкта, особливості яких визначаються законодавством і культурою відповідної держави. Стандарти фінансового контролю розкривають суть цієї системи: вони визначають методи здійснення контрольних дій, виходячи з принципів законності, об'єктивності та відповідальності. При цьому дуже важливо для забезпечення належної незалежності на законодавчому рівні чітко визначити взаємини між розробниками стандартів та їх користувачами. Тільки відкрита система стандартів контролю може наочно показати, наскільки ефективно побудована для суспільства система державного фінансового контролю.

Світова практика показує, що головна увага вищих органів державного фінансового контролю має приділятися контролю за діяльністю органів внутрішнього державного фінансового контролю, оцінці показників, покладених в основу прийняття владних рішень. Враховуючи, що у міжнародних стандартах фінансового контролю відображені кращий світовий досвід і тенденції його розвитку, було б доцільно використовувати положення даних стандартів при розробці вітчизняних стандартів оцінки діяльності органів внутрішнього контролю (наприклад, у рамках аудиту ефективності). Можливе і пряме застосування міжнародних стандартів фінансового контролю в роботі контрольних органів зовнішнього контролю при:

- ✦ перевірі ефективності діяльності адміністрації відповідно до обґрунтованих принципів, практики і політики управління, а також ефективності використання трудових, фінансових та інших ресурсів, включаючи перевірку інформаційних систем, результатів виробничої діяльності, стану внутрішньовідомчого контролю, методів і процесу усунення підконтрольним об'єктом виявлених недоліків і порушень чинного законодавства;
- ✦ перевірці щорічного виконання державного бюджету за минулий рік для формування пропозицій щодо оптимізації облікових операцій, що проводяться Міністерством фінансів (або відповідними фінансовими органами) на підставі внутрішніх наказів;
- ✦ використанні як джерел інформації баз даних третіх сторін, зокрема органів Державної казначейської служби.

Крім міжнародних стандартів фінансового контролю, у міжнародній практиці активно використовуються міжнародні стандарти фінансової звітності для державних коштів (або як їх ще називають – стандарти для громадського сектора), які, за задумом їх розробників, мають на меті:

- забезпечення прозорості фінансових потоків;
- ✦ стандартизацію прийомів калькуляції витрат;
- ✦ стандартизацію підходів до профіцитів (дефіцитів) бюджетів;
- ✦ забезпечення спільних підходів до обліку державних капітальних вкладень і власності;

- ✦ забезпечення тотожності для зручності професійних користувачів базових облікових принципів міжнародних стандартів фінансової звітності та міжнародних стандартів фінансової звітності для державних коштів [1].

Застосування міжнародних стандартів фінансової звітності для державних коштів дозволяє спростити законодавчу базу обліку і припинити нескінченний потік поточних інструкцій, листів, вказівок, які часто суперечать один одному.

Методичні та організаційні підходи щодо планування, організації проведення, документування порушень, оформлення та узагальнення результатів фінансового контролю розглядалися низкою вітчизняних науковців, зокрема С. В. Бардашем, А. В. Гуцаленко, В. А. Дерійом, І. К. Дрозд, Є. В. Мнихом, І. Б. Стефанюком, М. С. Пушкарем, В. С. Рудницьким, О. А. Шевчуком та іншими. Разом з цим, питання необхідності уніфікації та стандартизації діяльності органів державного фінансового контролю розглядалося незначним колом науковців, серед яких є Дрозд І. К.

Метою статті є поглиблення теоретичних, методологічних та організаційних положень розвитку державного фінансового контролю на основі стандартизованого підходу. Виходячи з цього, *завдання* дослідження полягає в обґрунтуванні необхідності системної стандартизації державного фінансового контролю і на підставі застосування системного підходу – визначення змісту уніфікації організації та методологічного забезпечення діяльності суб'єктів контролю.

Міжнародні стандарти фінансової звітності для державних коштів були розроблені з метою підвищення відповідальності органів державної влади і вдосконалення управління фінансовою діяльністю у державному секторі всіх країн. На сьогодні розроблено 18 міжнародних стандартів фінансової звітності для громадського сектора і глосарії термінів. У глосарії зібрано всі терміни, які були використані у певному стандарті фінансової звітності для громадського сектора, і кожному з них дано відповідну ухвалу.

Зазначені стандарти було покладено в основу під час розробки і прийняття Національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі України.

Міжнародні стандарти фінансової звітності для державних коштів менш складні порівняно з відомими національними стандартами і простотою сприйняття для користувачів фінансової інформації в усьому світі, вимагають менших витрат на їхню розробку і впровадження. Вони фактично вже покладені в основу реформування національного бюджетного обліку, у той час, як міжнародні стандарти фінансового контролю поки що лише фрагментарно відображені в окремих нормах стосовно державного фінансового контролю.

При цьому треба підкреслити, що міжнародні стандарти державного фінансового контролю жодним чином не скасовують національні нормативні та методичні документи, прийняті в різних країнах для здійснення фінансового контролю. Якщо національні стандарти відповідають міжнародним вимогам, то, зви-

чайно, застосовуються національні стандарти. Якщо національні стандарти державного фінансового контролю відрізняються від міжнародних, то потрібно прагнути до максимальної відповідності міжнародним стандартам.

Міжнародні стандарти аудиту в корпоративному секторі для дослідників цікаві тим, що вони функціонують в єдиному кодифікованому полі, і при їх розробці використовувалася і в даний час використовується системний підхід, що дає можливість цілісного визначення всієї сукупності правил, процедур і аудиторської діяльності в усіх її аспектах.

Кожен стандарт має передмову, що пояснює його статус.

Фінансова звітність суб'єктів державного сектора, зазвичай, містить інформацію, що відрізняється від тієї, яка відображена у фінансовій звітності організацій приватного сектора. Це накладає відповідний відбиток на характер, тимчасові рамки і обсяг аудиторських процедур, а також на аудиторський висновок.

Міжнародні стандарти державного фінансового контролю, безумовно, сприяють розширенню професійних знань вітчизняних контролерів. Проте не можна сказати, що за відсутності відповідного національного стандарту наші державні контролери вдаються до світового досвіду. Зазвичай на практиці вони керуються інструкціями, методиками і наказами, які регламентують те чи інше питання. У діяльності вітчизняних державних контролерів та аудиторів ці норми мають пріоритетний характер для використання. Але, як вже зазначалося, це зовсім не виключає необхідності розробки і систематизації своїх власних, національних стандартів проведення контрольно-ревізійних та експертно-аналітичних заходів.

Однак при цьому важливим стає факт термінологічної єдності й трактування понять у нормативних документах різних рівнів і суб'єктів контролю. Крім того, терміни, які використовуються в міжнародних стандартах державного фінансового контролю українською мовою, або взагалі не визначено, або в них вкладається часом зовсім інший зміст.

Внутрішній контроль у нашому розумінні – це фінансовий контроль, що здійснюється тими суб'єктами єдиної системи державного фінансового контролю в країні, які безпосередньо беруть участь в управлінні державними коштами [2]. У міжнародних стандартах аудиту під внутрішнім контролем розуміється такий контроль, що здійснюється керівництвом суб'єкта для сприяння у реалізації цілей ефективного ведення бізнесу, забезпечення збереження активів, запобігання і виявлення фактів шахрайства, своєчасної підготовки достовірної фінансової інформації. Відповідно до вітчизняної практики контрольної діяльності перераховані характеристики – це характеристики внутрішньогосподарського фінансового контролю [3].

Крім цього, є невідповідність національної термінології понятійному апарату міжнародних правил і стандартів.

Дослідники практично не висловляють сумнівів про доцільність поступового впровадження у національну практику вимог міжнародних стандартів фінансового

контролю, оскільки інтеграція України у світове економічне співтовариство вимагає, щоб національні стандарти контролю були наближені до міжнародних [4].

Для створення адекватного вимогам управління державними фінансами на рівні міністерств, відомств, розпорядників бюджетних коштів системи стандартів фінансового контролю з міжнародних стандартів слід обрати принципи, сутнісні положення, ігнорування яких може негативно позначитися на результатах контрольної діяльності. Разом з тим, при розробці системи національних стандартів не слід ігнорувати і накопичений досвід у законодавстві, теорії та практиці державного фінансового контролю України, тобто ті норми і положення, які вигідно відрізняють українські підходи від прийнятих у міжнародній практиці. Тільки розумний і зважений підхід до створення цілісної системи стандартів державного фінансового контролю дозволить зберегти суверенітет країни у питаннях економічного регулювання, а також у питаннях управління її державними фінансами.

Затвердження Державною контрольно-ревізійною службою України стандартів державного фінансового контролю започаткувало стандартизацію норм і основних засад її здійснення окремо взятим контрольним органом [5]. На жаль, зазначені стандарти не були кодифіковані (була використана проста послідовна нумерація), що, звичайно, звужує сферу їх застосування і викликає певні труднощі з їх використанням при проведенні контрольно-ревізійних та експертно-аналітичних заходів у рамках інших видів фінансового контролю в Україні.

Недооцінка ролі та місця системного підходу в розробці національних стандартів фінансового контролю з єдиним кодифікаційним полем, що відповідають міжнародним вимогам, може вже в найближчому майбутньому негативно позначитися на його результативності. Особливо це стосується державного фінансового контролю, причому як внутрішнього, так і зовнішнього. І тут неоціненну послугу розробникам національних стандартів державного фінансового контролю можуть надати стандарти, які розробляються і видаються міжнародними організаціями вищих органів контролю та їх комітетами. Досить активно розробляються відповідні стандарти такими комітетами *INTOSAI*, як Комітет зі стандартів внутрішнього контролю, Комітет з ревізійних стандартів, Комітет зі стандартів обліку і т. ін. Їхня робота, спрямована на зміцнення систем фінансового управління та встановлення більш конкретної звітності у державному секторі, допомагає запобігти і виявити шахрайство і корупцію, підвищити ефективність використання державних коштів і державної власності. Більше того, комітети *INTOSAI* дуже тісно, на взаємовигідних умовах, співпрацюють з аналогічними комітетами споріднених міжнародних організацій для того, щоб бути поінформованими про їхні плани і мати можливість визначати їхній вплив на діяльність вищих контрольних органів. Так, Комітет *INTOSAI* зі стандартів обліку координує свою діяльність з Комітетом з державного сектора Міжнародної організації бухгалтерів у рамках їхнього спільного проекту «Керівни-

цтво з державної фінансової звітності», щоб звести до мінімуму наявні невідповідності.

У підготовленому Комітетом зі стандартів обліку *INTOSAI* практичному посібнику для вищих контрольних органів «Керівництво із застосування меж стандартів обліку – відомча і урядова фінансова звітність» підкреслюється, що при застосуванні стандартів необхідно враховувати завдання користувачів державних фінансових звітів і цілей фінансової звітності, показати переваги методу нарахування в обліку, тобто коли облік операцій здійснюється з моменту вчинення угоди (на відміну від принципу обліку – з моменту здійснення платежу). Однак вибір системи обліку для використання її на практиці залишається за урядом тієї чи іншої країни [6].

Стандарти внутрішнього контролю, розроблені Комітетом *INTOSAI* із стандартів внутрішнього контролю, відображають концепцію суті внутрішнього контролю; більше того, вони є цілісною системою процедур і процесів, спрямованих на досягнення певних цілей і завдань.

Цей Комітет, створений з метою координації, інтеграції та розробки теоретичних, методологічних і практичних проблем внутрішнього контролю, визначив чотири ключових напрями:

- а) концепції та цілі внутрішнього контролю;
- б) базовий набір стандартів внутрішнього контролю, які можуть застосовуватись в будь-якій країні як основа для розвитку національної системи внутрішнього контролю;
- в) використання системи внутрішнього контролю;
- г) регулярний аналіз ефективності системи внутрішнього контролю.

Значущість стандартів внутрішнього контролю важко переоцінити. Ці стандарти особливо потрібні для підвищення якості та ефективності управління, вони сприяють оптимізації витрат при здійсненні контрольних-ревізійних і експертно-аналітичних заходів, що проводяться вищими контрольними органами. Оскільки внутрішній контроль є ключовою ланкою в попередженні та виявленні шахрайства і корупції, при роботі над створенням системи стандартів фінансового контролю в Україні їх застосуванню слід приділити пильну увагу.

Стандарти внутрішнього контролю *INTOSAI* розділені на дві частини: загальні принципи і спеціальні методики. Загальні принципи стосуються всіх аспектів внутрішнього контролю і встановлюють вимоги до застосування спеціальних методик. Їх відносять до усіх операційних і адміністративних функцій, і вони не повинні обмежуватися лише фінансовими операціями. У стандартах внутрішнього контролю виділені безпосередньо стандарти управління, стандарти адміністративного контролю і стандарти контролю фінансової та інших видів звітності.

Слід підкреслити, що Комітет зі стандартів внутрішнього контролю *INTOSAI* у своїх рекомендаціях щодо їх застосування наполегливо радить, щоб у кожній конкретній країні дуже відповідально підійшли до питання їх оприлюднення. На думку Комітету, цими питаннями має займатися, по-перше, юридична особа,

наділена особливими повноваженнями, і, по-друге, все це має бути оформлено на законодавчому рівні. Тільки тоді про інформаційні ресурси контрольних систем, створених у рамках об'єкта перевірки, можна говорити як про достатньо надійну інформацію, що дозволяє оперативно оцінити фінансово-господарську діяльність об'єкта перевірки.

Нами зроблено спробу визначити підходи до розроблення єдиної системи стандартів фінансового контролю, системи стандартів державного фінансового контролю і стандартів контрольних-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності. В Україні, виходячи з досвіду зарубіжних країн, має бути створена єдина уніфікована система стандартів контрольних-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності, що органічно поєднує усі види, різновиди і напрями фінансового контролю в Україні.

Слід зазначити, що певний досвід системної стандартизації фінансової звітності та фінансового контролю в Україні вже є. У фінансовій звітності прикладом можуть служити національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, розроблені та затверджені Міністерством фінансів України, і дев'ять стандартів державного фінансового контролю, затверджених Державною контрольною-ревізійною службою України, наступником якої є Державна фінансова інспекція України, і які на даний час не чинні.

Після запровадження підрозділів внутрішнього аудиту в установах державного сектора управління, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України № 1001 [7], з 2012 р. набули чинності Стандарти внутрішнього аудиту для державного сектора, затверджені Міністерством фінансів України [8].

Також в Україні є досвід у роботі з кодифікації таких великих систем, як, наприклад, бюджетна система.

Для кожного виду фінансового контролю (державного, внутрішньогосподарського і аудиту) має бути розроблена група стандартів, що визначають загальні принципи і основні процедури контрольної діяльності. При цьому розробка стандартів фінансового контролю повинна базуватися на системному підході. У його основу слід покласти принцип, відповідно до якого стандарти, що встановлюють загальні положення і процедури, можуть служити базою для розробки стандартів, які визначають особливості кожного виду фінансового контролю, його різновидів, а також конкретних напрямів.

При побудові національної системи стандартів державного фінансового контролю за основу, наприклад, можна взяти структуру і концепцію міжнародних стандартів аудиту, але, звичайно, з урахуванням особливостей вітчизняного контролю. Згодом стандарти державного фінансового контролю повинні органічно увійти в єдину систему національних стандартів фінансового контролю в Україні, яка об'єднує такі види фінансового контролю, як державний фінансовий контроль, внутрішньогосподарський фінансовий контроль і незалежний фінансовий контроль, або аудит (тобто контроль, що здійснюється спеціалізованими аудиторськими фірмами або аудиторами).

Вирішення питання структурної організації єдиної системи стандартів фінансового контролю особливо важких труднощів, на наш погляд, не викличе. Інша справа з їхньою нумерацією, що називається кодифікацією.

Відсутність системного підходу до розробки стандартів фінансового контролю позначилося на їхній кодифікації. Той факт, що коди діючих стандартів не систематизовані, негативно позначається на їхньому широкому використанні у практиці органів фінансового контролю, а також призводить до неоднозначного тлумачення окремих ситуацій, що виникають у контрольно-ревізійній діяльності. Тому виникає гостра потреба у створенні єдиної системи стандартів фінансового контролю, де б використовувалась кодифікована нумерація.

При створенні такої системи необхідно враховувати, що вже розроблені та затверджені відповідними органами стандарти контрольної діяльності мають своє позначення, а також зважати на те, що при присвоєнні коду певному стандарту повинна виключатись можливість його перетину з іншими кодами. Коди стандартів державного фінансового контролю повинні бути поза полем кодів бюджетної класифікації, а коди стандартів аудиторської діяльності не повинні перетинатися з кодами міжнародних стандартів аудиту.

Формування державної системи стандартів – це складна і клопітка робота, що вимагає не тільки зусиль багатьох фахівців у галузі фінансового контролю, а й її чіткої координації. У науковій літературі піднімалося питання про орган, який би координував роботу з розробки стандартів фінансового контролю, їх своєчасного перегляду і вдосконалення [9]. Стандарти аудиторської діяльності в Україні затверджувалися Аудиторською палатою до часу, коли національними було прийнято Міжнародні стандарти аудиту. Урядом України затверджено Стандарти внутрішнього аудиту для внутрішнього контролю і аудиту, Рахункова палата має повноваження затверджувати стандарти державного фінансового контролю зовнішнього контролю, а кожний орган контролю затверджує свої власні правила, порядки, службові інструкції та методичні забезпечення контрольної діяльності.

Тим часом, принцип єдності в переліку принципів бюджетної системи України науковцями та Бюджетним кодексом виділено першим. Це означає, що в країні діють єдині форми бюджетної документації, а бюджетний процес у всіх ланках бюджетної системи протікає за одними і тими самими правилами: діє єдиний порядок фінансування видатків бюджетів усіх рівнів і єдиний порядок ведення бухгалтерського обліку, і за порушення бюджетного законодавства до суб'єктів бюджетного процесу застосовуються відповідні санкції.

ВИСНОВКИ

Отже, виходячи з необхідності посилення дієвості всіх видів фінансового контролю і з погляду підвищення ефективності управління фінансовими потоками у країні загалом і, нарешті, з погляду виключення дублювання і паралелізму в стандартизації контрольної діяльності у всіх сферах і на всіх рівнях варто створити комісію

(раду), яка б на громадських засадах займалася розробкою стандартів фінансового контролю у загальнонаціональному масштабі. До роботи у цій комісії можна було б залучати науковців, членів громадських рад при органах контролю, членів професійних громадських організацій.

Комісія або рада зі стандартизації фінансового контролю повинна бути наділена правом створювати постійні або тимчасові робочі групи з розробки стандартів, що визначають базові принципи і основні процедури фінансового контролю, залучати до цієї роботи академічні та навчальні інститути, координувати роботу зі стандартизації державного фінансового контролю, внутрішньогосподарського фінансового контролю і аудиту, стежити, щоб всі стандарти були зрозумілими і зручними у використанні, щоб всі вони були доступними для органів фінансового контролю та їх співробітників, тобто своєчасно видавалися друкарським способом і направлялися зацікавленим суб'єктам фінансового контролю, і, найголовніше – в обов'язковому порядку були узгодженими і мали чітку ієрархічну структуру.

Узв'язку з тим, що процес стандартизації фінансового контролю за своєю суттю – явище перманентне, стандарти повинні регулярно аналізуватися на предмет їхньої відповідності змінним умовам, вимогам, завданням і, за потреби, переглядатися в оперативному порядку. Більше того, у розробників стандартів повинен бути тісний і налагоджений взаємозв'язок з безпосередніми виконавцями контрольно-ревізійних та експертно-аналітичних заходів, щоб мати можливість досить швидко реагувати на ситуацію, що вимагає своєї стандартизації. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : навч. посібник / Під ред. М. В. Кужельного. – К. : Аграрна наука, 2009. – Ч. 1: Фінансовий облік у державному секторі: міжнародний підхід. – С. 176.
2. Чугунов І. Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку / І. Я. Чугунов, В. М. Федосов // Фінанси України. – 2009. – № 4. – С. 3 – 12.
3. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрій. – К. : Центр навчальної літератури, 2009. – 424 с.
4. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит : підручник / М. Т. Білуха, М. Г. Дмитренко, Т. В. Микитенко ; за ред. проф. М. Т. Білухи – К. : Українська академія оригінальних ідей, 2006. – С. 328.
5. Державний фінансовий контроль : навч. посібник / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. – 314 с.
6. ISSAI Executive Summaries [Electronic resource]. – Mode of access : <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries.html>
7. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади : Постанова Кабінету Міністрів України № 1001 від 28.09.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/83420;jsessionid=8D8BA646799F8EB9B916023D0EC289EE>
8. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 04.10.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
9. Дрозд І. К. Контроль економічних систем : монографія / І. К. Дрозд. – К. : ТОВ «Імекс-ЛТД», 2014. – 212 с.

REFERENCES

Bukhhalterskyi oblik ta vnutrishnii audyt u derzhavnomu sektori [Accounting and internal audit in the public sector]. Kyiv: Ahrnna nauka, 2009.

Bilukha, M. T., Dmytrenko, M. H., and Mykytenko, T. V. *Finansovy kontrol: teoriia, reviziia, audyt* [Financial control: theory, audit, audit]. Kyiv: Ukrainska akademiia oryhinalnykh idei, 2006.

Chuhunov, I. Ya., and Fedosov, V. M. "Derzhavnyi vnutrishnii finansovy kontrol: stratehiia rozvytku" [Public Internal Financial Control strategy of development]. *Finansy Ukrainy*, no. 4 (2009): 3-12.

Droz, I. K., and Shevchuk, V. O. *Derzhavnyi finansovy kontrol* [State financial control]. Kyiv: Imeks-LTD, 2007.

Droz, I. K. *Kontrol ekonomichnykh system* [Control economies]. Kyiv: Imeks-LTD, 2014.

Hutsalenko, L. V., Derii, V. A., and Kotsupatryi, M. M. *Derzhavnyi finansovy kontrol* [State financial control]. Kyiv: Tsentri uchbovoi literatury, 2009.

"ISSAI Executive Summaries" <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries.html>

[Legal Act of Ukraine] (2011).

[Legal Act of Ukraine] (2011).

УДК 338.512

ОПТИМІЗАЦІЯ ВТРАТ В УПРАВЛІННІ ІНФОРМАЦІЙНИМИ ВИТРАТАМИ ПЕРЕРОБНОГО ПІДПРИЄМСТВА

© 2015 ЗАМУЛА О. В.

УДК 338.512

Замула О. В. Оптимізація втрат в управлінні інформаційними витратами переробного підприємства

Мета статті полягає в дослідженні інформаційних втрат як економічної категорії та пошук моделі, що дозволить зменшити їх рівень до мінімального. Аналіз літературних джерел з цієї проблематики показав, що науковці більше переймаються втратами, що пов'язані з ризиками функціонування інформаційної системи, коли носіями інформації є технічні пристрої, хоча значну частину роботи з одержання, обробки, захисту та розповсюдження інформації здійснює персонал підприємства чи сторонні організації (у разі застосування аутсорсингу). У ході дослідження було визначено поняття «інформаційні втрати» як зменшення інформаційного активу без додавання вартості кінцевого продукту, або зниження професійного рівня персоналу, через умисні чи непередбачені події. Інформаційні ризики і пов'язані з ними втрати можна розділити на трансформаційні, коли інформація продукується всередині підприємства для власних потреб або з метою її продажу, і трансакційні, які найчастіше виникають у випадку, якщо керівництво воліє купувати продукти та послуги інформаційного ринку, використовуючи переваги аутсорсингу. Втрати можуть бути суттєвими через приховані дії економічних агентів і пов'язану з цим моральну шкоду, велику імовірність несприятливого відбору та корупцію, тому запропоновано їх мінімізувати шляхом пошуку оптимального співвідношення інсорсингових та аутсорсингових інформаційних витрат, а також формування та адекватного наповнення інформаційної інфраструктури. У подальших дослідженнях становить інтерес вивчення людського фактора у виникненні інформаційних ризиків в умовах існуючого інституціонального середовища та пошук шляхів їх зменшення через формування відповідної корпоративної культури.

Ключові слова: інформаційний ризик, втрати, аутсорсинг, захист інформації, інформаційна інфраструктура.

Рис.: 2. **Формул:** 4. **Бібл.:** 15.

Замула Олена Василівна – асистент, кафедра менеджменту та оподаткування, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут» (вул. Фрунзе, 21, Харків, 61002, Україна)

E-mail: ovzamula@ukr.net

УДК 338.512

UDC 338.512

Замула Е. В. Оптимизация потерь в управлении информационными затратами перерабатывающего предприятия**Zamula O. V. Optimizing Losses in the Management of Information Expenses of Processing Enterprise**

Цель статьи заключается в исследовании информационных потерь как экономической категории и поиск модели, которая позволит уменьшить их уровень до минимального. Анализ литературных источников по данной проблематике показал, что ученые в большей степени озабочены потерями, связанными с рисками функционирования информационной системы, когда носителями информации являются технические устройства, хотя значительную часть работы по получению, обработке, защите и распространению информации осуществляет персонал предприятия или сторонние организации (в случае применения аутсорсинга). В ходе исследования было определено понятие «информационные потери» как уменьшение информационного актива без добавления стоимости конечного продукта, или снижения профессионального уровня персонала, из-за умышленных или непредвиденных событий. Информационные риски и связанные с ними потери можно разделить на трансформационные, когда информация производится внутри предприятия для собственных нужд или для ее продажи, и трансакционные, которые чаще всего возникают в случае, если руководство предпочитает покупать продукты и услуги информационного рынка, используя преимущества аутсорсинга. Потери могут быть существенными из-за скрытых действий экономических агентов и связанного с этим морального ущерба, большой вероятности неблагоприятного отбора и коррупции, поэтому предложено их минимизировать путем поиска оптимального соотношения инсорсинговых и аутсорсинговых информационных затрат, а также формирования и адекватного наполнения информационной инфраструктуры. В дальнейших исследованиях представляет интерес изучение человеческого фактора в возникновении информационных рисков в условиях существующей институциональной среды и поиск путей их уменьшения путем формирования соответствующей корпоративной культуры.

The article is aimed at studying the information losses as an economic category and searching the model, which will help to reduce their level to a minimum. Analysis of literature on the subject has shown that scientists are more concerned about losses relating to risks related to function of information system, where the media are technical devices, although much of the work to receive, process, and distribute information is carried out by staff of the enterprise or by third parties (in the case of using the outsourcing). During the study the notion of «information losses» has been determined as decrease of information asset without adding the end product value, or reduce of the professional level of staff, due to intentional or unforeseen events. Information risks and the losses associated with them can be divided into transformational, where information is available within the enterprise for own use or for sale, and transactional, which most often arise in case when executives prefer to buy products and services of the information market, taking advantage of the benefits of outsourcing. Losses can be significant because of the hidden actions of economic agents and the related moral hazard, high probability of adverse selection and corruption, therefore has been proposed to minimize them through finding the optimum ratio of insourcing and outsourcing information costs, as well as formation and appropriate filling of information infrastructure. As to further researches it will be interesting to study the human factor in occurrence of information risks under the current institutional environment and to find ways to reduce them by forming the appropriate corporate culture.

Ключевые слова: информационный риск, потери, аутсорсинг, защита информации, информационная инфраструктура.

Key words: information risk, losses, outsourcing, information security, information infrastructure.

Рис.: 2. **Формул:** 4. **Библ.:** 15.

Рис.: 2. **Formulae:** 4. **Bibl.:** 15.

Замула Елена Васильевна – асистент, кафедра менеджменту та оподаткування, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут» (вул. Фрунзе, 21, Харків, 61002, Україна)

Zamula Olena V. – Assistant, Department of Management and Taxation, National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute» (вул. Frunze, 21, Kharkiv, 61002, Ukraine)

E-mail: ovzamula@ukr.net

E-mail: ovzamula@ukr.net