

ШЕВЧЕНКО

Володимир Володимирович
vvshevrp@mail.ru

УДК 336.1

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ЯКІСТЮ В ОРГАНАХ ВИЩОГО
ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

QUALITY MANAGEMENT SYSTEMS IN SUPREME AUDIT INSTITUTIONS



аспірант

Систематизовано положення міжнародних стандартів і найкращої практики функціонування систем управління якістю вищих органів фінансового контролю. Обґрунтовано складові і дефініцію "система управління якістю". Розроблено рекомендації з її впровадження в Рахунковій палаті України.

Систематизированы положения международных стандартов и лучшей практики функционирования систем управления качеством высших органов финансового контроля. Обоснованы составляющие и дефиниция "система управления качеством". Разработаны рекомендации по ее внедрению в Счетной палате Украины.

The provisions of international standards and best practices of quality management systems of Supreme Audit Institutions are systematized. The components and definition of "quality management system" are grounded. The recommendations of its implementation in the Accounting Chamber of Ukraine are worked.

Ключові слова: система управління якістю, орган вищого фінансового контролю

Ключевые слова: система управления качеством, орган высшего финансового контроля

Key words: quality management system, Supreme Audit Institutions

ВСТУП

У процесі інтеграції України до ЄС актуальним є запровадження системи управління якістю державних послуг відповідно до вимог ДСТУ ISO 9001-2009. Україна має позитивний досвід у сфері впровадження вказаних стандартів у практику діяльності органів виконавчої влади (Національного агентства України з питань державної служби, Міністерства доходів і зборів України), органів місцевого самоврядування - виконавчих комітетів Бердянської (Запорізька область) та Комсомольської (Полтавська область) міських рад [1]. Необхідність подальшої стандартизації діяльності Рахункової палати; поліпшення якості контрольно-аналітичних заходів; підвищення ефективності формування і використання бюджетних коштів обумовлює необхідність запровадження системи управління якістю в контролюючих органах України.

Пожар Т.О. обґрунтовано теоретико-методичний підхід до формування системи контролю якості аудиту ефективності, який базується на процесному підході і, на відміну від загальноприйнятого організаційного підходу (за суб'єктами, об'єктами і заходами забезпечення якості), передбачає використання сукупності показників та критеріїв оцінки якості аудиту ефективності у межах кожної зі складових (ресурси, стратегія і планування, виконання і результати) та дозволяє сформувати достатній рівень впевненості у достовірності

отриманих результатів аудиту й відповідності цілей результатам бюджетних програм [2, с. 182]. Запровадження систем управління якістю має бути стратегічним рішенням організації [3].

МЕТА РОБОТИ полягає у формалізації методичних підходів до впровадження системи управління якістю в підрозділах Рахункової палати України відповідно до стандартів ISO 9001-2009 і міжнародних стандартів аудиту державних фінансів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є стандарти ISO 9001-2009, Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), нормативно-правові акти України, матеріали періодичних видань, ресурси Internet.

При проведенні дослідження використано методи аналізу і синтезу, порівняння, економічного моделювання.

РЕЗУЛЬТАТИ

У нормативно-правових актах України існує визначення системи управління якістю щодо надання суб'єктом оціночної діяльності якісних послуг – це сукупність взаємопов'язаних та скоординованих дій, елементів організаційної структури, визначених механізмів відповідальності, повноважень та процедур організації, а також процесів та ресурсів, які забезпечують надання суб'єктом оціночної діяльності якісних послуг [4]. Усі країни Євросоюзу

вимагають від усіх аудиторських фірм забезпечення внутрішнього контролю якості відповідно до Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 220 "Контроль якості за аудиторською роботою" [5]. Аудиторська палата України також здійснює зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг [6]. Метою таких перевірок є отримання інформації, що суб'єктом аудиторської діяльності впроваджено систему контролю якості та вона відповідає стандартам аудиту.

Вищі органи фінансового контролю (ВОФК) мають функціонувати з високою якістю, виходячи з природи їх роботи, пов'язаної з оцінкою дій інших суб'єктів, у т.ч. органів державної і місцевої влади, внутрішнього контролю тощо. Для забезпечення довіри з їх боку ВОФК мають дотримуватися професійних стандартів; досягати цілей найефективнішим шляхом; сприйматися як добре керована організація, діюча відповідно до найвищих стандартів адміністративного і фінансового управління: Принципи прозорості і підзвітності - ISSAI 20 [7], Ефективні методи роботи по забезпеченню прозорості і підзвітності - ISSAI 21

[8], Контроль якості для аудитів фінансових декларацій (фінансового аудиту) - ISSAI 1220 [9], Контроль якості для вищих органів аудиту - ISSAI 40 [10]. Забезпечення високої якості засновано на використанні концепції безперервного удосконалення [11].

Систему оцінки якості функціонування ВОФК наведено на рис.1.

Складовими підсистеми "Управління" є:

1. Система ризик-менеджменту як стратегічний і оперативний інструмент управління ключовими ризиками, з якими організація стикається в переслідуванні його місії і цілей. ВОФК може розвивати політику управління ризику, яка має ідентифікувати різні види ризиків із метою їх пом'якшення і розподілення відповідальності за управління ризиком. ВОФК може організувати внутрішній комітет управління ризиком, щоб полегшити спостереження за процесом управління ним.



Рис. 1. Система оцінки якості функціонування ВОФК

Комітет повинен сприяти головним рішенням, що впливають на профіль ризику організації і включати старших менеджерів, які представляють різні функції організації. До того ж, комітет управління ризиком має бути незалежним від інших організаційних

одиниць і мати достатні повноваження для фактичного виконання функцій.

2. Показники діяльності, які вимірюють досягнення ключових стратегічних цілей, для того, щоб відстежувати виконання, ідентифікувати проблеми

або слабкості і виправляти їх. Релевантні показники діяльності мають забезпечити ВОФК своєчасним виконанням контрольних заходів. Потрібні індикатори залежать від складності результату, рівня доступних ресурсів, інформаційної системи тощо. Вони можуть мати відношення до процесів, результатів, можуть бути або кількісними (числовими), або якісними (описові спостереження або думки). Показники діяльності потрібно супроводжувати визначенням очікуваних результатів і відповідних стратегічних цілей.

3. Самооцінка організації – це структурований аналіз сильних і слабких сторін організації його персоналом і управлінням, який дозволяє ідентифікувати проблемні області і розробити рекомендації з виправлення ситуації на краще. Самооцінка може мати багато різних форм залежно від мети або контексту, її доцільно проводити перед зовнішньою незалежною експертною оцінкою.

4. Експертна оцінка - процес оцінки результатів діяльності організації і методів роботи ВОФК визнаними експертами від іншого ВОФК. Він забезпечує гарантію зовнішньому світу щодо високих стандартів функціонування ВОФК і визначає напрями удосконалення контрольних процедур, таким чином сприяючи підвищенню ефективності функціонування організації. Експертна оцінка має важливе значення з огляду на те, що, виконуючи важливі завдання, ВОФК працюють за умов відсутності змагання.

Складовими підсистеми "Питання аудиту" є:

1. Вибір завдань аудиту – ВОФК обирає обов'язкові (визначені законодавчо) і дискреційні (за власним вибором) завдання аудиту, орієнтовані на його ефективне проведення і оптимальне використання, вплив наявних ресурсів. ВОФК повинні створити міцний процес планування аудиторської діяльності (як довгостроковий, так і середньостроковий), з урахуванням правових зобов'язань, а також із врахуванням ризику, суттєвості і часу попереднього аудиту. При цьому особлива увага має бути приділена вибору дискреційних аудиторських завдань, які мають безпосереднє відношення до зацікавлених сторін. Правильно спроектований і скоординований процес планування має забезпечити найбільш ефективне використання ресурсів ВОФК. Здійснення оцінок ризику в межах специфічних контрольних полів дозволяє вибрати області високого ризику і обрати контрольні завдання, які, ймовірно, мають найвищу дію.

2. Підтримка процесу аудиту. Аудитори працюють в складному середовищі, тому ВОФК має ідентифікувати тип і рівень підтримки, потрібної для виконання кожного контрольного завдання, і визначити шляхи забезпечення їх відповідними інструментами, ресурсами і технічною підтримкою. Для того, щоб контрольна група була компетентною мала усі, навички і необхідні ресурси для здійснення аудиту до найвищих стандартів, ВОФК повинен забезпечити реалізацію кожного контрольного завдання необхідним рівнем професійної і технічної підтримки. Також важливо забезпечити високу якість контрольного циклу, гарантуючи дотримання

аудиторами професійних стандартів і відповідних директив, процедур і методів.

3. Співпраця з підконтрольним суб'єктом протягом процесу аудиту. Для того, щоб бути об'єктивним, аудиторів треба залишитися незалежним від підконтрольного суб'єкту. Проте, досягнення ефективного і успішного завершення аудиту вимагає співпраці з підконтрольним суб'єктом, зокрема, щоби полегшити доступ до необхідних даних і інформації. Крім того, така співпраця може збільшити вірогідність, що підконтрольний суб'єкт виконає отримані висновки і рекомендації.

4. Моніторинг впливу аудитів – ВОФК має бути поінформованим про те, як робота аудиторів сприяла досягненню гарного управління і ефективності у роботі підконтрольного суб'єкта. ВОФК має встановити усебічну систему для контролю виконання рекомендацій аудиту. Результати можуть бути подані вищому керівництву, Парламенту і широкому загалу на регулярній основі, а також періодично. Важливою є також практика забезпечення зворотного зв'язку від підконтрольного суб'єкта про виконання контрольних рекомендацій.

5. Оцінка якості завершених аудитів - важлива для довіри до ВОФК, оскільки його аудити є найвищим стандартом, що мають бути продемонстровані широкому загалу. Огляд завершених аудитів дозволяє: досягти вищої контрольної якості і збільшити довіру до результатів аудиту; ідентифікувати можливі удосконалення, виправні заходи або зміни до робочих процедур і/або керівництва. Огляди можуть робити зовнішні або внутрішні рецензенти, які не входили до складу контрольної групи.

Складовими підсистеми "Людські ресурси" є:

1. Службова атестація персоналу. Один із головних ресурсів ВОФК - їх працівники. ВОФК має справедливо і адекватно оцінювати, наскільки їх працівники добре поінформовані, кваліфіковані, задоволені і вмотивовані. Службова атестація є інструментом управління, розвитком кар'єри, за допомогою якого оцінюються продуктивність і здібності співробітників.

2. Професійна підготовка. Успіх організації залежить від фактичної реалізації знань, навичок, компетенції людських ресурсів. Навчання, яке забезпечує ВОФК, має бути релевантним, рентабельним і корисним в досягненні цілей організації.

3. Задоволення персоналу. Щоб діяти ефективно, ВОФК має гарантувати, що персонал має вищу міру задоволення роботою і працює у напрямку до досягнення цілей і інтересів організації. Високі рівні задоволення персоналу мають позитивну дію як на організацію, так і його працівників. Задоволені працівники прагнуть бути продуктивнішими, творчими і лояльними до організації. Отримання продукту високої якості вимагає мотивації і адекватної винагороди працівників, які діють в інтересах організації.

4. Релевантні етичні вимоги. Увесь персонал ВОФК має демонструвати відповідну етичну поведінку, керівник ВОФК і старший персонал в

межах ВОФК повинен служити прикладом відповідної етичної поведінки. Етичні вимоги для ВОФК ґрунтуються на моральному кодексі (ISSAI 30), основними принципами професійної етики є: цілісність; незалежність, об'єктивність і неупередженість; професійна секретність; компетентність.

Складовими підсистемами "Комунікації" є:

1. Внутрішня комунікація і діалог. Розвиток різних засобів зв'язку і обміну інформацією заохочує і посилює якість внутрішньої комунікації і діалогу. ВОФК повинен встановити стратегію і процедури, націлені на створення доброзичливого і конструктивного середовища комунікації, і заохочувати, щоб управління і персонал активно використовували ці механізми.

2. Зовнішні комунікації і відносини з зацікавленими особами. ВОФК є найбільш ефективними, якщо їх робота відома і розуміється за межами організації. Їм треба формувати ефективні зовнішні канали зв'язку, щоб гарантувати достатню прозорість і відповідальність, у тому числі збільшення їх повноважень, довіри і репутації. Інформація відносно результатів діяльності ВОФК має бути доступною для підконтрольних суб'єктів, Парламенту, засобів масової інформації, громадськості, науковців і дослідницьких установ. ВОФК може також встановити плідні стосунки з іншими ВОФК і міжнародними організаціями.

ВИСНОВКИ

1. Викладене вище дозволяє надати дефініцію системи управління якістю вищого органу фінансового контролю - як сукупності внутрішніх і зовнішніх процесів, їх послідовності і взаємодії, критеріїв та методів, ресурсів та інформації, необхідних для забезпечення результативності процесів, їх моніторингу, контролю, аналізу і вжиття заходів, необхідних для досягнення запланованих результатів і забезпечення постійного поліпшення цих процесів із метою ефективного виконання покладеної місії і забезпечення високої довіри підконтрольних суб'єктів та бездоганної репутації органу вищого фінансового контролю в умовах відсутності конкурентних основ його функціонування. Запропонований підхід, на відміну від існуючих, забезпечує синтез міжнародних стандартів ISSAI і ISO 9001-2009.

2. Формалізовано складові системи оцінки якості вищого органу фінансового контролю, підсистеми: управління (системи управління ризиками, показники, самооцінка організації, експертна оцінка); питання аудиту (вибір завдань аудиту, підтримка процесу аудиту, співпраця з підконтрольним суб'єктом в процесі аудиту, моніторинг впливу аудитів, оцінка якості завершених аудитів); людські ресурси (службова атестація персоналу, професійна підготовка, задоволеність персоналу, релевантні етичні вимоги); комунікація (внутрішні комунікації та діалог, зовнішні зв'язки і відносини із зацікавленими сторонами).

Впровадження виділених складових в практику діяльності Рахункової палати України забезпечить її ефективне і якісне функціонування, високий рівень репутації та довіри.

Література

1. Про затвердження Програми запровадження системи управління якістю в органах виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 11 травня 2006 р. № 614 (Постанова втратила чинність на підставі Кабінету Міністрів України № 704 від 22.06.2011 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/614-2006-%D0%BF>

2. Пожар, Т.О. Розвиток фінансово-бюджетного механізму державного контролю [Текст] / Т. О. Пожар // Економіка та держава. - 2010. - № 12. - С. 180-183.

3. ДСТУ ISO 9001:2009. Національний стандарт України. Система управління якістю (ISO 9001:2008, IDT). http://www.gerele.dp.ua/index/info_dstu_iso_9001-2009.html

4. Правила організації системи зовнішнього контролю якості: зареєстровано в Міністерстві юстиції України 13 червня 2013 р. за № 938/23470 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0938-13>

5. Рекомендації Комісії Європейського співтовариства щодо забезпечення якості аудиту в країнах Євросоюзу [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_176

6. Про затвердження Положення про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг : рішення Аудиторської палати України від 26.05.2011 р. № 231/12 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/rishennya-aru/9-2011>

7. INTOSAI: Международный стандарт для высших органов финансового контроля ISSAI 20 Принципы прозрачности и подотчетности [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.eurosa.org/export/sites/eurosa/.content/documents/others/ISSAI/ISSAI-20-Ruso.pdf>

8. INTOSAI: Международный стандарт для высших органов финансового контроля ISSAI 21 Принципы прозрачности и подотчетности. Принципы и лучшие практики [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.eurosa.org/export/sites/eurosa/.content/documents/others/ISSAI/ISSAI-21-Ruso.pdf>

9. ISSAI 1220 – Quality Control for an Audit of Financial Statements. Retrieved from: http://www.issai.org/media/13044/issai_1220_e_.pdf

10. ISSAI 40 – Quality Control for SAI. Retrieved from: http://www.issai.org/media/12938/issai_40_e_.pdf
Achieving audit quality: Good Practices in Managing Quality within SAI. Retrieved from: http://www.eurosa.org/export/sites/eurosa/.content/documents/working-groups/electronic-database/Good_practices_quality.pdf