

Journal of Scientific Papers “Social development & Security”
home page: <https://paperssds.eu/index.php/JSPSDS/>

Kustrich K., Loishyn A., (2018) Rozvytok vnutrishn'oho kontrolyu ta upravlinnya ryzykamy v Ministerstvi oboronu Ukrainy ta Zbroynykh Sylah Ukrainy, v konteksti realizatsiy zavdannya vyznacheni Stratehichnym oboronim byuletенem Ukrainy [Development of internal control and risk management in the Ministry of defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine in the context of implementation of objectives defined by the strategic defense bulletin of Ukraine]. Social development & Security. 4 (6), 14 – 28.
DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.1411917>

РОЗВИТОК ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ У МІНІСТЕРСТВІ ОБОРОНИ УКРАЇНИ ТА ЗБРОЙНИХ СИЛАХ УКРАЇНИ, У КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ЗАВДАНЬ ВИЗНАЧЕНИХ СТРАТЕГІЧНИМ ОБОРОНИМ БЮЛЕТЕНЕМ УКРАЇНИ

Костянтин Кустрич*, Анатолій Лойшин **

* Головна Інспекція Міністерства оборони України,
проспект Повітрофлотський, 6, м. Київ-168, 03168, Україна,
e-mail: Kustrich.k@gmail.com
Головний інспектор з організації внутрішнього контролю

** Національний університет оборони України імені Івана Черняхівського,
проспект Повітрофлотський, 28, м. Київ-049, 03049, Україна,
e-mail: loishyn@bigmir.net
Ад'юнкт кафедри економіки та фінансового забезпечення



Article history:

Received: July, 2018

1st Revision: August, 2018

Accepted: August, 2018

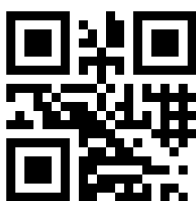
JEL classification: A 1

DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.1411917>

Анотація: У статті розкриті тенденції та вектор розвитку внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України у контексті реалізації завдань визначених Стратегічним оборонним бюлетенем України. Основну увагу у статті приділено аналізу Тимчасового порядку організації внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України і Збройних Силах України, який в цілому урегульовує питання внутрішнього контролю в оборонному відомстві. Розкриті причини та передумови розроблення Тимчасового положення, проаналізовано понятійний апарат, структуру та основні положення, зв'язок із загальнодержавними документами, що регламентують питання внутрішнього

контролю. Схематично зображено взаємозв'язок між ризик-орієнтованим внутрішнім контролем та оборонним плануванням на основі спроможностей.

Ключові слова: внутрішній контроль, організація внутрішнього контролю, ризик, управління ризиком, стандарти внутрішнього контролю.



Кустрич К.Г., Лойшин А.А., Розвиток внутрішнього контролю та управління ризиками у міністерстві оборони України та Збройних Силах України, у контексті реалізації завдань визначених Стратегічним оборонним бюлетенем України [Електронний ресурс] / К.Г. Кустрич, А.А. Лойшин // Social development & Security. 2018. Вип. 4(6). С. 14 – 28. URL: <https://paperssds.eu/index.php/JSPSDS/article/view/55/47>

1. Постановка проблеми

Внутрішній контроль в системі оборонного відомства за роки становлення українського війська є поняттям не новим, мета та важливість якого є зрозумілою та беззаперечною.

Разом з тим, внутрішній контроль на засадах управління ризиками, який впроваджується в оборонному відомстві є досить новим напрямком діяльності, який потребує свого подальшого теоретичного розвитку, розробки відповідної нормативної бази та вироблення оптимальних підходів щодо його практичного застосування у військах та органах військового управління.

Системи внутрішнього контролю на засадах управління ризиками не розвинуті в країнах перехідного суспільства. І управління ресурсами, як правило орієнтоване на ретроспективному контролі використання коштів, як за їх повнотою так і по окремим статтям, цільовим призначенням. Питання управління процесами, визначення вартості життєвого циклу проектів, програм, зазвичай залишаються поза увагою у системі підтримки прийняття рішень.

З початком ведення бойових дій на Сході України вищим керівництвом держави, Міністерства оборони України та Генерального штабу Збройних Сил України було переглянуті підходи до розвитку та забезпечення війська, боєдатність якого, станом на сьогодні, не піддається сумніву та у повній мірі виправдана змогою надати відсіч будь-якому агресору.

Вже сьогодні, частково, підходи до управління військами та організаційної побудови органів військового управління переорієнтовано відповідно до сучасних реалій з урахуванням поглядів країн-учасників Північно-атлантичного договору по функціонуванню власних збройних сил. Для реалізації зазначених процесів було видано ряд концептуальних документів у новій редакції, таких як: Стратегія національної безпеки України [1], нової редакції Воєнної доктрини України [2] тощо. Дорожньою картою проведення оборонної реформи є Стратегічний оборонний бюлетень України [3], в якому передбачено трансформацію кожного елементу багатогранної системи Міністерства оборони та Збройних Сил України в цілому.

Все вище викладене відобразилось і на сучасному розумінні, як поняття управління ризиком, так і місця цієї складової у загальній системі управлінської діяльності.

Так, відповідно до рішення Ради національної безпеки і оборони України від 20 травня 2016 року “Про Стратегічний оборонний бюлетень України” затвердженого Указом Президента України №240/2016 визначено оперативну ціль щодо створення інтегрованої системи управління ризиками, як складової системи оборонного планування.

Зазначене рішення стало додатковим імпульсом у посиленні розпочатої у 2014 році роботи в оборонному відомстві щодо розвитку та сучасного розуміння, як внутрішнього контролю, так і управління ризиками в його системі. Для реалізації дорожньої карти щодо створення інтегрованої системи управління ризиками видано Інструкцію з організації внутрішнього контролю у Збройних Силах України, затверджену наказом Генерального штабу Збройних Сил України від 29.08.2016 № 340 [4], яка розроблена на основі відомчих Стандартів внутрішнього контролю [5].

Також, у 2017 році згідно рішення Міністра оборони України відбулось розмежування завдань з внутрішнього аудиту та заходів щодо координації (моніторингу) впровадження внутрішнього контролю між Департаментом внутрішнього аудиту та Головною інспекцією Міністерства оборони України.

З метою подальшого розвитку внутрішнього контролю 13 серпня 2018 року Міністром оборони України затверджено Тимчасовий порядок організації внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України і Збройних Силах України (далі – Тимчасовий порядок), який в цілому урегульовує питання внутрішнього контролю в оборонному відомстві [6].

Безпосередньо питаннями становлення та розвитку внутрішнього контролю та управління ризиками в оборонному відомстві займаються Головна інспекція, Департамент внутрішнього аудиту, Департамент воєнної політики, стратегічного планування та міжнародного співробітництва Міністерства оборони України, кафедра економіки та фінансового забезпечення Національного університету оборони України імені Івана Черняхівського, Відділ внутрішнього контролю Генерального штабу Збройних Сил України та відповідні підрозділи органів військового управління.

Розробка засад організації внутрішнього контролю і управління ризиками в оборонному відомстві здійснювалася у тісній взаємодії та за сприяння іноземних радників, якими надана суттєва допомога щодо впровадження стандартів НАТО у процеси ресурсного менеджменту.

За результатами порівняльного аналізу проекту постанови Кабінету Міністрів України, розробленого Міністерством фінансів України, який визначатиме засади внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у бюджетній сфері [7] можливо зробити висновок, що затверджений Міністром оборони України Тимчасовий порядок, в цілому відповідає Посібнику зі стандартів внутрішнього контролю для державного сектору, рекомендованого Європейською комісією, а також напрямкам удосконалення внутрішнього контролю в Україні.

Слід зазначити, що відсутність на сьогоднішній день затвердженої Постанови Кабінету Міністрів України про засади внутрішнього контролю є ключовою причиною того, що затверджений Міністром оборони порядок носить тимчасовий характер.

Ефективна реалізація у повсякденній діяльності Тимчасового порядку потребує розуміння його вимог, норм та безсумнівної важливості, взаємозв'язку з концептуальними документами з питань трансформації оборонного відомства керівниками (начальниками) усіх рівнів.

2. Аналіз останніх досліджень та публікацій

Проблематика сучасного управління ризиками в системі внутрішнього контролю перебуває на етапі становлення. Питання внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України досліджують та вивчають такі вітчизняні науковці та управлінці, як І.М. Ткач, К.Г. Кустрич [8], М.В. Бариніна [9], І.О. Воробйов, А.А. Лойшин [10], К.Є. Ульянов, О.Ю. Шпиталь та інші.

Метою статті є проведення аналізу Тимчасового порядку організації внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України і Збройних Силах України, його взаємозв'язок з іншими документами, виділення найважливіших аспектів в організації внутрішнього контролю на сучасному етапі трансформації оборонного відомства.

3. Виклад основного матеріалу

Перш ніж перейти до аналізу поглядів на функціонування внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України необхідно зупинитись на достовірній інформації, яка наочно продемонструє дієвість функціонування внутрішнього контролю та управління ризиками з наведенням відповідних прикладів.

Так, відповідно до інформації викладеної у щорічнику "Біла книга-2017. Збройні Сили України" [11] впровадження з 01.01.2017 Стандартів внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України сприяло підвищенню відповідальності керівників усіх рівнів за усунення виявлених порушень і ризиків. За результатами аудитів, проведених у 2017 р., до матеріальної та дисциплінарної відповідальності притягнуто 3497 осіб Упродовж 2017 р. відшкодовано понад 102,3 млн грн, вдалося запобігти втратам і збиткам на суму 60,1 млн грн, усунуто інших порушень та наслідків неефективних управлінських рішень на 2,7 млрд

грн. Матеріали щодо втрат на суму 425,2 млн грн передано до правоохоронних органів (табл. 1).

Таблиця 1 – Результати виїзних внутрішніх аудитів за 2014 – 2017 рр.

Показники	2014	2015	2016	2017
Вартість відшкодованих втрат та збитків, млн грн	39,6	82,8	92,4	102,3
Вартість втрат ресурсів, яким вдалося запобігти завдяки попереджувальним заходам, млн грн	18,6	84,2	23,0	60,1
Вартість усунення інших порушень, які не призвели до втрат та збитків, зменшення негативного впливу неефективних управлінських рішень, млн грн	1288,7	3489,4	4537,6	2689,8
Вартість ресурсів, щодо яких усунуто ризики втрат і збитків під час здійснення управління майном і коштами, млн грн	-	266,3	2690,3	2276,1
Економічний ефект від впровадження рекомендацій, млн грн	8,6	51,0	57,1	168,2
Кількість осіб, притягнуті до дисциплінарної та матеріальної відповідальності/звільнені із займаних посад	1365/6	1397/4	1825/5	3497/-
Передано до правоохоронних органів, кількість матеріалів/сума збитків, млн грн	224/210,0	223/437,9	242/298,9	329/425,2

Отримані результати свідчать про необхідність подальшого розвитку внутрішнього контролю, на засадах управління ризиками.

Для досягнення мети поставленої у статті необхідно проаналізувати та виділити основні нововведення у поглядах на організацію внутрішнього контролю та управління ризиками.

Однією з основних причин розроблення Тимчасового порядку є регламентація питань організації та механізму функціонування внутрішнього контролю на відомчому рівні, визначення взаємозв'язків та налагодження комунікацій із зазначеної проблематики між структурними підрозділами Міністерства оборони України та Збройних Сил України.

Тимчасовий порядок розроблено у відповідності до Стратегічного оборонного бюлетеня, Бюджетного кодексу України [12] та Річної національної програми під егідою Комісії Україна – НАТО на 2018 рік [13].

На додаток до викладеного матеріалу, з метою подальшого вироблення обґрунтованих висновків, чіткого та якісного проведення аналізу перспективного розвитку організації та функціонування внутрішнього контролю складено відповідні таблиці (Табл. 2, 3) порівняння норм зазначених вище документів з відповідними коментарями.

Табл.2. Порівняння формулювання мети внутрішнього контролю.

Найменування елемента	НМОУ № 340	Тимчасовий порядок
Мета (ключові слова)	удосконалення функціонування внутрішнього контролю забезпечення досягнення результатів розвитку Збройних Сил України; законного, ефективного та результативного використання ресурсів; запобігання виникненню помилок, недоліків і прорахунків.	удосконалення функціонування внутрішнього контролю; забезпечення досягнення результатів; запобігання фактам незаконного використання ресурсів; інтеграція системи управління ризиками в процеси оборонного планування на основі спроможностей; підвищення якості управлінських рішень.

Інтеграція системи управління ризиками в процеси оборонного планування на основі спроможностей (Схема 1) зумовлена необхідністю максимально ефективного використання обмежених ресурсів для розвитку оперативних (бойових спроможностей) сил оборони для ефективної протидії загрозам як військового, так і невійськового характеру з урахуванням імовірних сценаріїв розвитку кризових ситуацій на довгострокову перспективу, зазвичай на 10 – 15 років. Метод оборонного планування на основі розвитку спроможностей є основним в країнах-членах НАТО [14].

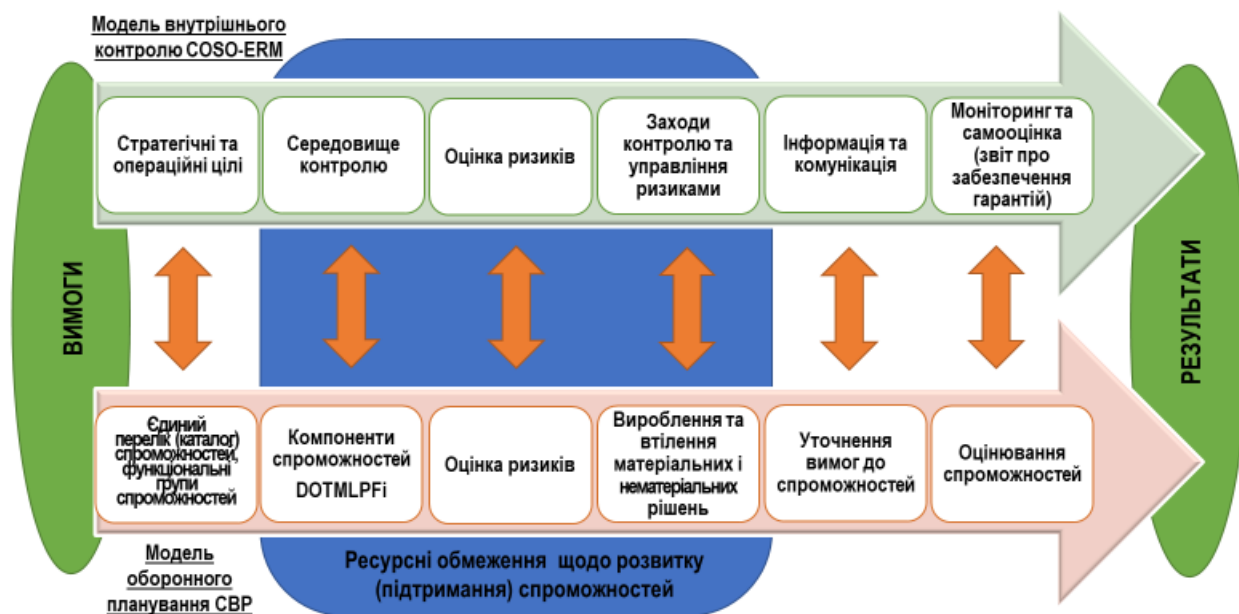


Схема 1 – Взаємозв'язок між ризик-орієнтованим внутрішнім контролем та оборонним плануванням на основі спроможностей СВР

У такий же спосіб необхідно порівняти основний понятійний апарат (Табл. 3), що дасть змогу визначити нововведення та доповнення у тлумаченні тих, чи інших термінів, що використовуються у процесі організації та функціонування внутрішнього контролю.

Порівняння загалом понятійного апарату дає можливість зробити висновок про системний та комплексний підхід до розвитку внутрішнього контролю та створення системи управління ризиками в оборонному відомстві. Термінологія розширена та конкретизована, що зумовлено зокрема, практичною апробацією у військах положень Інструкції з організації внутрішнього контролю у Збройних Силах України, затвердженої наказом Генерального штабу Збройних Сил України від 29.08.2016 № 340.

Так, у Тимчасовому порядку визначено 34 ключові терміни, які необхідно розуміти у певному значенні в процесі організації та функціонування внутрішнього контролю, проти 14 визначені у наказі Генерального штабу (з відповідним посиланням на стандарти внутрішнього контролю).

Аналізуючи далі Тимчасовий порядок встановлюємо визначення нових учасників процесу внутрішнього контролю – менеджерів, координаторів, підрозділів координації внутрішнього контролю МОУ та ЗСУ.

Під час розробки Тимчасового порядку було вивчено керівні документи з питань внутрішнього контролю у публічному секторі (США, Великої Британії, ФРН, РФ) та досвід функціонування підрозділів, посадових та відповідальних осіб за підтримку процесу внутрішнього контролю та управління ризиками в оборонних відомствах та збройних силах США, Великої Британії, ФРН та національний досвід.

Таблиця 3 – Основні елементи понятійного апарату системи внутрішнього контролю

Найменування поняття	НМОУ № 340	Тимчасовий порядок
суб'єкти внутрішнього контролю	структурні підрозділи ГШ ЗСУ, ОВУ, в/ч та установи ЗСУ, які входять до сфери управління ГШ ЗСУ	структурний підрозділ МОУ, ГШ ЗСУ, ОВУ, з'єднання, в/ч, ВНЗ, установа, організація, яка належить до сфери МОУ
система внутрішнього контролю	Визначення поняття відсутнє	сукупність процедур, форм, способів і напрямів контролю, що забезпечує порядок здійснення і досягнення цілей внутрішнього контролю
ризик (ризики)	це потенційні події, які негативно впливають на досягнення визначених цілей, виконання суб'єктами внутрішнього контролю функцій, процесів і операцій або матимуть негативні фінансово-господарські, юридичні та/або інші наслідки	це ймовірна подія, яка має вплив на досягнення визначених цілей , виконання суб'єктами внутрішнього контролю функцій, процесів і операцій, або має фінансово-господарські, юридичні та інші наслідки
горизонт ризику	визначення поняття відсутнє	прогнозований час до настання ризику
залишковий ризик	визначення поняття відсутнє	це ймовірна подія, яка може залишати вплив на досягнення визначених цілей, виконання суб'єктами внутрішнього контролю функцій, процесів і операцій, або мати негативні фінансово-господарські, юридичні та/або інші наслідки після впровадження заходу впливу до попередньо ідентифікованого ризику
ризик-апетит	поняття присутнє, (тлумачення в виносці на Стандарти ВК)	допустимий рівень ризику, який готовий прийняти суб'єкт внутрішнього контролю з метою досягнення мети, цілей і завдань.
ідентифікація ризиків	це діяльність суб'єктів внутрішнього контролю з визначення та опису ймовірних подій, які негативно впливатимуть на їх здатність виконувати відповідні процеси.	ідентично
менеджер ВК	визначення поняття відсутнє	відповідальна посадова особа суб'єкта внутрішнього контролю, яка здійснює моніторинг та оцінку функціонування внутрішнього контролю у військовій частині (структурному підрозділі, організації, установі), яка призначається з числа посадових осіб, безпосередньо підпорядкованих та підзвітних керівнику суб'єкта внутрішнього контролю та влада яких розповсюджується на весь особовий склад суб'єкта внутрішнього контролю
координатор ВК	визначення поняття відсутнє	підрозділ внутрішнього контролю органу військового управління, який здійснює координацію роботи з питань функціонування внутрішнього контролю у підпорядкованих військових частинах, установах організація

Відокремлені штатні підрозділи з питань внутрішнього контролю та управління ризиками, як правило, наявні у складі ключових підрозділів Міністерств, а функції контролерів-ревізорів, як правило виконують посадові особи у секторі (групі) управління ризиками підрозділу управління ресурсами (J-8) штабів.

На тактичному рівні, та на рівні структурних підрозділів, зазвичай, питання моніторингу внутрішнього контролю та управління ризиками віднесено додатковими завданнями одній зі штатних посадових осіб організації.

Якщо розглядати українську практику і існуюче законодавство, то Законом України “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення” [15], у рамках запровадження управління ризиками та внутрішнього контролю на суб’єктах первинного фінансового моніторингу (банках, страхових компаніях, різноманітних фінансових посередниках) передбачено інститут та повноваження відповідальної посадової особи суб’єкту первинного фінансового моніторингу, яка здійснює нагляд за внутрішнім контролем та дотриманням посадовими особами суб’єкту первинного фінансового моніторингу заходів з управління ризиками щодо недопущення легалізації доходів отриманих злочинним шляхом. Тобто, така посадова особа безпосередньо не здійснює внутрішній контроль, а будучи підзвітною керівнику, здійснює періодичне інформування його про стан внутрішнього контролю та дотримання вимог законодавства з питань запобігання відмиванню грошей.

Оскільки, на сьогоднішній день питання організаційного оформлення функціонування підрозділів та посадових осіб, які будуть займатися питаннями внутрішнього контролю перебуває у початковій стадії, визначення у Тимчасовому порядку їх повноважень та завдань стане основою для забезпечення уніфікованого підходу до їх діяльності у системі управління та внутрішнього контролю.

Закладені до Тимчасового порядку принципи діяльності та повноваження координаторів внутрішнього контролю органів військового управління сприятимуть виробленню уніфікованих підходів до здійснення нагляду за внутрішнім контролем, як складової якісного виконання на всіх ланках управління завдань щодо розвитку (підтримання) спроможностей і виконанням відповідних функцій.

Як вже зазначалося, підходи закладені до Тимчасового порядку внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України полягають у побудові його на міжнародних стандартах INTOSAI [16], (модель COSO-ERM).

Вимоги щодо використання в Міністерстві оборони України цих стандартів INTOSAI визначені у завданнях Президента України для Міністерства оборони України у Річній національній програмі Україна-НАТО на 2018 рік [17].

Перейдемо до структури внутрішнього контролю, у Тимчасовому порядку вона представлена сукупністю таких елементів:

визначення цілей;

Довідково. Стратегічні цілі для кожного суб’єкта внутрішнього контролю (військової частини, установи, організації, структурного підрозділу) визначаються згідно з Єдиним переліком (каталогом) спроможностей у Міністерства оборони України та Збройних Силах України, на підставі рішень органів військового управління щодо визначення кожного суб’єкта внутрішнього контролю носієм конкретних спроможностей.

Так, для прикладу, Головна інспекція Міністерства оборони України визначена носієм двох спроможностей 9 групи функціональних спроможностей “Військово-політичне керівництво та управління ресурсами”, а саме інспектування, а також внутрішній контроль (в частині моніторингу його запровадження у МО та ЗС України).

Операційні цілі визначаються виходячи з щорічних вимог органів військового управління щодо нарощування, підтримання, скорочення, або позбавлення спроможностей носієм, якої

визначений конкретний суб'єкт внутрішнього контролю.

Допускається визначення і інших цілей суб'єктам внутрішнього контролю, зокрема у разі виникнення загальнодержавних вимог щодо трансформації, розвитку окремих секторальних напрямків у бюджетній сфері.

внутрішнє середовище (середовище контролю);

Довідково. Згідно міжнародних стандартів INTOSAI, внутрішнє середовище організації включає законодавчі акти, нормативні документи, положення, правила та принципи управління ресурсами, стандарти, регламенти та порядки виконання процесів та функції тощо. Опис внутрішнього середовища дозволяє зробити висновок щодо відповідності характеру діяльності суб'єкту внутрішнього контролю визначеним цілям. Для більш повної адаптації цієї складової внутрішнього контролю до військової організації, а також більшої інтеграції з новою системою оборонного планування на основі розвитку спроможностей, у Тимчасовому порядку рекомендовано для опису внутрішнього середовища використовувати інструментарій DOTMLPFI.

DOTMLPFI – інструментарій опису, аналізу та оцінки рівня спроможностей за базовими компонентами (складовими) спроможностей, який закладений в основу концепції оборонного планування на основі спроможностей. Зазначена аббревіатура включає наступні компоненти: *Doctrine* (доктринальну базу), *Organization* (організаційні структури), *Training* (підготовку необхідних сил і засобів), *Materiel* (ресурсне забезпечення), *Leadership* (якість управління та освіти), *Personnel* (кваліфікований і мотивований персонал), *Facilities* (військову інфраструктуру), *Interoperability* (сумісність).

Зазначений підхід відповідатиме специфіці діяльності Збройних Сил та принципам військового будівництва в умовах ресурсних обмежень.

Крім того передбачено запровадження адміністративних регламентів, як окремого елемента внутрішнього середовища.

Головна мета опису процесів та створення регламентів:

дати цілісне уявлення про основні та ключові процеси, які виконуються суб'єктом внутрішнього контролю;

визначити обсяг ресурсів необхідних для виконання тієї чи іншої функції, процесу (людських, матеріальних, фінансових, часових та інших);

створити передумови до якісної автоматизації управлінських процесів;

забезпечити інституціональну готовність до переходу до більш ефективної системи управління з використанням ІТ-технологій,

змінити підходи до формування посадових обов'язків персоналу.

Передбачається, що розробка регламентів здійснюватиметься центральними службами забезпечення.

ідентифікація та оцінка ризиків, управління ризиками

Довідково. Блок Тимчасового порядку, що стосується управління ризиками формулює питання: ідентифікації, аналізу, класифікацію ризиків (у тому числі класифікація ризиків в елементах спроможностей). Аналіз ризиків включає: ідентифікацію небезпек, аналіз періодичності, аналіз впливу. Для оцінки ризику застосовуються методи експертних оцінок побудованих на анкетуванні, застосуванні сценаріїв, інтерв'ю, вивчення відповідних документів з послідуочим складанням матриці оцінки ризиків. Результати ідентифікації та оцінки ризиків суб'єктом внутрішнього контролю заносяться до Бази даних з управління ризиками.

З огляду на те, що як у межах внутрішнього контролю, так і у межах оборонного планування на основі спроможностей передбачено управління ризиками, а для сучасного внутрішнього контролю, це фундамент на якому він повинен будуватися, у проекті

Тимчасового порядку закладено уніфікований підхід до оцінки ризиків, який застосовуватиметься і в оборонному плануванні на основі спроможностей.

Під час консультацій з представниками Департаменту воєнної політики, стратегічного планування та міжнародного співробітництва Міністерства оборони України, у ході роботи над проектом Тимчасового порядку, була узгоджена необхідність застосування єдиного підходу, єдиного стандарту та єдиного інструментарію оцінки ризиків, як в системі оборонного планування так і в системі внутрішнього контролю. Це дозволяє уніфікувати підходи до реагування на ключові ризики та дає більш чітку оцінку впливу ризиків на досягнення цілей.

Для прикладу, якщо раніше у системах внутрішнього контролю застосовувалася трирівнева градація впливу ризиків (суттєвий, середній, незначний), то в новій, уніфікованій з оборонним плануванням системі, градація впливу ризику поділена на (катастрофічний, суттєвий, помірний, низький, дуже низький).

Така концепція дає можливість суб'єктам внутрішнього контролю більш точно планувати заходи з управління та впливу на катастрофічні та суттєві ризики. Дозволяє зменшити "інформаційний шум" у процесі планування заходів з управління ризиками на різних рівнях управління.

заходи контролю;

інформація та комунікація;

моніторинг.

У Тимчасовому порядку визначається чіткий механізм планування заходів з управління ризиками, ставляться вимоги щодо управління лише суттєвими та катастрофічними ризиками та планування ресурсів на їх зменшення. Вплив на решту ризиків здійснюється у процесі повсякденної діяльності.

Тимчасовий порядок визначає перелік процедур, форм і методів контролю, які повинні застосовуватися у процесі повсякденної діяльності, який набагато ширший та конкретніший ніж визначений у наказі Міністерства оборони України від 1997 року № 300 "Про затвердження положення про військове (корабельне) господарство".

У межах запровадженої системи передбачається налагодження дієвого обміну інформацією з питань внутрішнього контролю, що дозволить забезпечити багаторівневу систему контролю та реагування на ризики:

на рівні суб'єкту внутрішнього контролю буде здійснюватися управління ризиками, виконання програми моніторингу внутрішнього контролю, звітування про забезпечення гарантій.

на рівні органів управління координаторами будуть аналізуватися систематичні ризики, притаманні діяльності багатьох підпорядкованих установ, вживатись заходи з управління зовнішніми ризиками, а також надаватися узагальнена інформація щодо стану внутрішнього контролю.

Враховуючи кращу практику країн НАТО до системи внутрішнього контролю були включені наступні нові складові:

координатор внутрішнього контролю – підрозділ внутрішнього контролю органу військового управління, який здійснює координацію роботи з питань функціонування та моніторингу внутрішнього контролю у підпорядкованих військових частинах, установах та органі військового управління.

менеджер внутрішнього контролю – відповідальна посадова особа суб'єкту внутрішнього контролю за моніторинг та оцінку функціонування внутрішнього контролю у структурному підрозділі, військовій частині (установі), яка призначається з числа посадових осіб безпосередньо підпорядкованих та підзвітних керівнику та влада, якого розповсюджується на весь особовий склад.

центральні служби забезпечення (власники процесів) - структурні підрозділи Міністерства оборони, органи управління Збройних Сил є власниками процесів, які відбуваються на всіх рівнях управління. Їх завдання це розробка нормативно-правових актів, формування політик та процедур, чіткий та зрозумілий опис процесів, які виконуються на всіх рівнях управління, реагування на систематичні ризики, притаманні діяльності більше ніж одного суб'єкта.

Виконання програми моніторингу внутрішнього контролю дозволить мати керівнику та органам управління актуальну інформацію про стан функціонування внутрішнього контролю, існуючі ризики та стан виконання вимог контролюючих та інспекційних органів.

Впровадження уніфікованого інструменту моніторингу стану внутрішнього контролю - **бази даних з управління ризиками**, дозволить значно прискорити інформаційний обмін між різними рівнями управління, скоротити бюрократію та підвищити якість аналізу існуючих ризиків у підпорядкованих військових частинах.

Запровадження **Звіту про забезпечення гарантій** дозволить керівникам органів управління та підрозділам внутрішнього аудиту мати періодичну та повну інформацію про стан функціонування внутрішнього контролю та управління ризиками, а також інформацію про стан усунення недоліків виявлених контролюючими органами.

Довідково. Подання аналогічного за змістом звіту у бюджетній сфері передбачено змінами до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" [18], які набули чинності у 2017 році.

Передбачається звітування за одним з трьох варіантів забезпечення гарантій: про відсутність недоліків, із застереженнями, відсутність результатів внутрішнього контролю.

Для зрозумілості налагодження службової комунікації з обміну інформацією між учасниками процесу внутрішнього контролю, відповідно до Тимчасового порядку, складено відповідну таблицю (Табл. 4)

Таблиця 4 – Алгоритм дій відповідальних за організацію та функціонування внутрішнього контролю на усіх рівнях військового управління.

Найменування виконавця	Термін надання інформації	Адресат	Стислий зміст інформації, надається
Менеджер ВК	щомісяця	керівник суб'єкту ВК*	Інформація про стан функціонування ВК
Менеджер ВК (до ОК (ПвК) включно)	щороку (не пізніше 25.01)	керівник суб'єкту ВК	1. ПУР** на поточний рік, 2. ЗПЗГ*** за минулий рік
Менеджер ВК	до 01.04 до 01.07 до 01.11	координатор ВК вищого рівня	Інформація щодо моніторингу ВК та його стану
	до 01.11	координатор ВК вищого рівня	пропозиції стосовно зовнішніх ризиків
Координатор ВК вищого рівня	до 25.01	керівник відповідного рівня	1. ПУР на поточний рік, 2. ЗПЗГ за минулий рік
	до 01.07 до 08.11	підрозділ координації ВК МОУ та ЗСУ	Інформація про стан функціонування ВК в ОВУ та підпорядкованих підрозділах
	до 08.11	підрозділ координації ВК МОУ та ЗСУ	1. Пропозиції щодо зовнішніх ризиків 2. Інформація щодо ідентифікованих ризиків 3. Пропозиції до ПУР МОУ та ЗСУ

Закінчення табл. 4

Підрозділ координації ВК ЗСУ	до 10.01	Начальник ГШ – Головнокомандувач ЗСУ	1. ПУР на поточний рік. 2. Доповідь про стан ВК і виконання ПУР
	до 07.07 до 12.01	підрозділ координації ВК МОУ	1. Стан ВК у ЗСУ 2. Ідентифіковані системні ризики 3. Системні ризики, які потребують реагування ЦСЗ****
	до 15.11	підрозділ координації ВК МОУ	Пропозиції до ПУР МОУ на наступний рік, щодо ризиків, які потребують реагування на рівні керівництва МОУ
підрозділ координації ВК МОУ	до 25.01	Міністр оборони України	1. ПУР на поточний рік. 2. Доповідь про стан ВК і виконання ПУР 3. Пропозиції ЦСЗ

*внутрішній контроль

**План управління ризиками

***Звіт про забезпечення гарантій за минулий рік

****Центральні служби забезпечення

На додаток до інформації викладеної в таблиці (Табл. 4) необхідно підкреслити, що деталізація недоліків відображених у планах управління ризиками та звітах про забезпечення гарантій за минулий рік здійснюється до окремої базової компоненти (DOTMLPFI).

4. Висновки.

Міністерство оборони України є одним з лідерів серед центральних органів виконавчої влади у питаннях реалізації комплексу заходів направлених на удосконалення внутрішнього контролю та впровадження ризик-менеджменту у діяльність на всіх рівнях управління.

Огляд Тимчасового порядку дає змогу зробити висновок, що положення зазначеного документу створюють основу для комплексного функціонування внутрішнього контролю та управління ризиками на всіх рівнях управління у Міністерстві оборони та Збройних Силах України.

Однією з причин, які гальмують розвиток внутрішнього контролю є слабкий рівень довіри до дієвості та ефективності налагодженої системи внутрішнього контролю (у тому числі розуміння важливості процесу управління ризиками) у попередженні негативних подій, можливих втрат та нестач.

Неповне розуміння керівниками важливості внутрішнього контролю і, як наслідок формалізм у виконанні процедур та регламентів внутрішнього контролю, призводить до перетворення ризиків у проблеми та значне відволікання ресурсів на ліквідацію наслідків таких проблем.

Крім того, якісному та всеохоплюючому впровадженню внутрішнього контролю та управління ризиками, як в оборонному відомстві так і в цілому у бюджетній сфері заважає незавершеність заходів з нормативного врегулювання засад функціонування внутрішнього контролю та управління ризиками на загальнодержавному рівні. Як наслідок, у низці законів України прослідковується тенденція підміни поняття та суті внутрішнього контролю визначеного у Бюджетному кодексі України, Господарському кодексі України, законі України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю” на поняття організації внутрішньої безпеки у системі правоохоронних органів (у першу чергу це стосується законів з питань діяльності Національного антикорупційного бюро України та Державного бюро розслідувань) [19-20], а також антикорупційної діяльності. Ознайомлення з основними

положеннями Річної національної програми Україна-НАТО на 2018 рік також свідчить про різне розуміння основ внутрішнього контролю та управління ризиками відомствами, які входять до складу сектору безпеки та оборони держави.

Зазначене створює передумови до суперечливого тлумачення вимог законодавства, а інколи свідомого ігнорування вимог щодо впровадження внутрішнього контролю та управління ризиками, з посиланням на те, що внутрішній контроль та управління ризиками це лише контроль за використанням коштів, і він не стосується всіх аспектів діяльності бюджетних установ (організацій).

Такий стан справ вимагає невідкладного завершення заходів з нормативно-правового врегулювання на державному рівні засад внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у державному секторі.

Окремим аспектом розвитку внутрішнього контролю є необхідність започаткування систематичних навчальних заходів у вищих військових навчальних закладах та включення питань функціонування внутрішнього контролю у навчальні програми (плани) підготовки сержантського, старшинського та офіцерського складу тактичної, оперативної-тактичної та стратегічної ланки управління, у тому числі шляхом запровадження постійно діючих курсів за дистанційною формою навчання.

Питання функціонування внутрішнього контролю повинні стати обов'язковими для розгляду на колегіях, військових радах відповідних органів військового управління Збройних Сил України

Підсумовуючи вищевикладене, можна констатувати, що результативність функціонування внутрішнього контролю залежить насамперед від розуміння посадовими особами усіх рівнів його важливості для Збройних Сил України в умовах зростаючих ресурсних обмежень, особливого періоду та необхідності безумовного виконання заходів направлених на розвиток системи управління та забезпечення Збройних Сил.

Результатом удосконалення внутрішнього контролю та запровадження процесу управління ризиками стане якісний розвиток спроможностей в умовах ресурсних обмежень, скорочення бюрократії, підвищення ефективності управління, скорочення фактів неефективного та нерезультативного використання ресурсів, зниження ризиків корупції та проявів шахрайства.

Author details (in Russian)

РАЗВИТИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И УПРАВЛЕНИЯ РИСКАМИ В МИНИСТЕРСТВЕ ОБОРОНЫ УКРАИНЫ И ВООРУЖЕННЫХ СИЛАХ УКРАИНЫ, В КОНТЕКСТЕ РЕАЛИЗАЦИИ ЗАДАЧ ОПРЕДЕЛЕННЫ СТРАТЕГИЧЕСКИЕ ОБОРОНЫ БЮЛЛЕТЕНЕЙ УКРАИНЫ

Константин Кустринч *, Анатолий Лойшин **

** Главная Инспекция Министерства обороны Украины, проспект Воздухофлотский, 6, г. Киев-168, 03168, Украина, e-mail: Kustrich.k@gmail.com*

Главный инспектор по организации внутреннего контроля

*** Национальный университет обороны Украины имени Ивана Черняховского, пр-т Воздухофлотский, 28, г. Киев-049, 03049, Украина, e-mail: loishyn@bigmir.net*

Адъюнкт кафедры экономики и финансового обеспечения

Аннотация: *В статье раскрыты тенденции и вектор развития внутреннего контроля и управления рисками в Министерстве обороны Украины и Вооруженных Силах*

Украины в контексте реализации задач определенных стратегической обороны бюллетенем Украины. Основное внимание в статье уделено анализу Временного порядка организации внутреннего контроля и управления рисками в Министерстве обороны Украины и Вооруженных Силах Украины, в целом регулирует вопросы внутреннего контроля в оборонном ведомстве. Раскрыты причины и предпосылки разработки Временного положения, проанализированы понятийный аппарат, структуру и основные положения, связь с общегосударственными документами, регламентирующими вопросы внутреннего контроля. Схематически изображена взаимосвязь между риск-ориентированным внутренним контролем и оборонным планированием на основе возможностей.

Ключевые слова: внутренний контроль, организация внутреннего контроля, риск, управление риском, стандарты внутреннего контроля.

Author details (in English)

DEVELOPMENT OF INTERNAL CONTROL AND RISK MANAGEMENT IN THE MINISTRY OF DEFENSE OF UKRAINE AND THE ARMED FORCES OF UKRAINE IN THE CONTEXT OF IMPLEMENTATION OF OBJECTIVES DEFINED BY THE STRATEGIC DEFENSE BULLETIN OF UKRAINE

Kostyantyn Kustrich*, **Anatolii Loishyn****

**Main Inspection of the Ministry of Defense of Ukraine
Povitroflotsky avenue, 6, Kyiv-168, 03168, Ukraine,
e-mail: Kustrich.k@gmail.com
Chief inspector of internal control*

*** National University of Defense of Ukraine named after Ivan Chernyakhovsky,
28, Vozduhoflotsky av., Kyiv-049, 03049, Ukraine,
e-mail: loishyn@bigmir.net
Post-graduate student*

Abstract: *The article reveals the tendencies and the vector of development of internal control and risk management in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine in the context of realization of tasks defined by the Strategic Defense Bulletin of Ukraine. The article focuses on the analysis of the Provisional Procedure for the Organization of Internal Control and Risk Management in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine, which generally regulates the issues of internal control in the defense department. The reasons and preconditions for the development of the Temporary Provision are analyzed, the conceptual apparatus, the structure and basic provisions, the connection with the national documents, which regulate the issues of internal control, are analyzed. The relationship between risk-based internal control and defense-based planning based on capabilities is schematically illustrated.*

Keywords: *internal control, internal control, risk, risk management, internal control standards.*

Використана література

1. Вітлінський В. В. Ризикологія в економіці та підприємстві: монографія. Київ : КНЕУ. 2004. С. 7–8.
2. ISO 31000:2009 [Електронний ресурс]. URL: http://www.amu.kz/fotos-news/vstrecha_rectora_so_stud_31_oct/ISO%2031000-2009.pdf.

3. Стенфордська енциклопедія філософії [Електронний ресурс]. URL: <https://plato.stanford.edu/entries/risk/>.
4. Семенова К.Д. Організація системи управління ризиками на підприємстві / К.Д. Семенова, К.І. Тарасова // Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць за ред. М.І. Зверякова (голов.ред.) та ін., Одеса.: КНЕУ. 2015. Вип. 3 №58. С. 221 – 227.
5. ISO Guide 73:2009 [Електронний ресурс]. URL: <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:guide:73:ed-1:v1:en>.
6. ISO /TR 31004:2013 [Електронний ресурс]. URL: <https://www.iso.org/standard/56610.html>.
7. IEC 31010:2009 [Електронний ресурс]. URL: <https://www.iso.org/standard/51073.html>.
8. COSO ERM [Електронний ресурс]. URL: https://www.coso.org/documents/COSO_ERM_Executive_Summary_Russian.pdf.
9. FERMA RMS [Електронний ресурс]. URL: <http://www.ferma.eu/app/uploads/2011/11/a-risk-management-standard-russian-version.pdf>.
10. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 11.12.2013 №1469 “Про прийняття національних стандартів України та пробних національних стандартів України, гармонізованих з міжнародними та європейськими стандартами, затвердження національних стандартів України, змін до національних стандартів України, скасування національних стандартів України та нормативних документів в Україні” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.leonorm.com.ua/p/NL_DOC/UA/201301/Nak1469.htm.
11. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 30.12.2014 № 1494 “Про прийняття європейських та міжнародних нормативних документів як національних стандартів України, змін до національних стандартів, скасування національних стандартів України та міждержавних стандартів України” [Електронний ресурс]. URL: http://www.leonorm.com/p/NL_DOC/UA/201401/Nak1494.htm.
12. Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 року № 995 “Про затвердження методичних рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах” [Електронний ресурс]. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106386>.
13. Рішення Ради національної безпеки і оборони України від 20 травня 2016 року "Про Стратегічний оборонний бюлетень України" затвердженого Указом президента України №240/2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/2402016-20137>.
14. Наказ Генерального штабу Збройних Сил України від 29.08.2016 № 340 “Про затвердження Інструкції з організації внутрішнього контролю у Збройних Силах України” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-kontrol.html>.
15. ISO 9001:2015 [Електронний ресурс]. URL: <https://www.iso.org/ru/standard/62085.html>.
16. Наказ Департаменту внутрішнього аудиту Міністерства оборони України від 06.10.2017 № 33 “Про затвердження тимчасової настанови з проведення аудиту управління ризиками” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-kontrol.html>.
17. Інформаційний ресурс Міністерства оборони України з питань внутрішнього контролю [Електронний ресурс]. URL: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-kontrol.html>.

References

1. Vitlyns'kyy V. V. (2004) Ryzkolohiya v ekonomitsi ta pidpryyemnytstvi [Risk in economics and entrepreneurship]: monohrafiya. K.: KNEU. – 2004. – P. 7–8 [In Ukrainian].
2. ISO 31000:2009 [Elektronnyy resurs]. URL: http://www.amu.kz/fotos-news/vstrecha_rectora_so_stud_31_oct/ISO%2031000-2009.pdf.
3. Stenfords'ka entsyklopediya filosofiyi [Elektronnyy resurs]. URL: <https://plato.stanford.edu/entries/risk/>.
4. Semenova K.D. (2015) Orhanizatsiya systemy upravlinnya ryzykamy na pidpryyemstvi [Organization of the risk management system at the enterprise], Odessa.: ONEU 2015. Vyp. 3 №58. P. 221 – 227 [In Ukrainian].
5. ISO Guide 73:2009 [Elektronnyy resurs]. URL: <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:guide:73:ed-1:v1:en>.
6. ISO /TR 31004:2013 [Elektronnyy resurs]. URL: <https://www.iso.org/standard/56610.html>.
7. IEC 31010:2009 [Elektronnyy resurs]. URL: <https://www.iso.org/standard/51073.html>.
8. COSO ERM [Elektronnyy resurs]. URL: https://www.coso.org/documents/COSO_ERM_Executive_Summary_Russian.pdf.
9. FERMA RMS [Elektronnyy resurs]. URL: <http://www.ferma.eu/app/uploads/2011/11/a-risk-management-standard-russian-version.pdf>.
10. Nakaz Ministerstva ekonomichnoho rozvytku i torhivli Ukrayiny vid 11.12.2013 № 1469 “Pro pryynyattya natsional'nykh standartiv Ukrayiny ta probnykh natsional'nykh standartiv Ukrayiny, harmonizovanykh z mizhnarodnyimi ta yevropeys'kymy standartamy, zatverdzhennya natsional'nykh standartiv Ukrayiny, zmin do natsional'nykh standartiv Ukrayiny, skasuvannya natsional'nykh standartiv Ukrayiny ta normatyvnykh dokumentiv v Ukrayini” [Elektronnyy resurs]. URL: http://www.leonorm.com.ua/p/NL_DOC/UA/201301/Nak1469.htm.
11. Nakaz Ministerstva ekonomichnoho rozvytku i torhivli Ukrayiny vid 30.12.2014 № 1494 “Pro pryynyattya yevropeys'kykh ta mizhnarodnykh normatyvnykh dokumentiv yak natsional'nykh standartiv Ukrayiny, zmin do natsional'nykh standartiv, skasuvannya natsional'nykh standartiv Ukrayiny ta mizhderzhavnykh standartiv Ukrayiny” [Elektronnyy resurs]. URL: http://www.leonorm.com/p/NL_DOC/UA/201401/Nak1494.htm.
12. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 14.09.2012 roku № 995 “Pro zatverdzhennya metodychnykh rekomendatsiyi z orhanizatsiyi vnutrishn'oho kontrolyu rozporядnykamy byudzhetnykh koshtiv u svoiykh zakladakh ta u pidvidomchykh byudzhetnykh ustanovakh” [Elektronnyy resurs]. – Rezhym from: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106386>.
13. Rishennya Rady natsional'noyi bezpeky i oborony Ukrayiny vid 20 travnya 2016 roku “Pro Stratehichnyy oboronnyy byuletyn' Ukrayiny” zatverdzenoho Ukazom prezidenta Ukrayiny #240/2016 [Elektronnyy resurs]. URL: <http://www.president.gov.ua/documents/2402016-20137>.
14. Nakaz Heneral'noho shtabu Zbroynykh Syl Ukrayiny vid 29.08.2016 № 340 “Pro zatverdzhennya Instruktsiyi z orhanizatsiyi vnutrishn'oho kontrolyu u Zbroynykh Sylakh Ukrayiny” [Elektronnyy from]. URL: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-kontrol.html>.
15. ISO 9001:2015 [Elektronnyy resurs]. URL: <https://www.iso.org/ru/standard/62085.html>.
16. Nakaz Departamentu vnutrishn'oho audytu Ministerstva oborony Ukrayiny vid 06.10.2017 № 33 “Pro zatverdzhennya tymchasovoyi nastanovy z provedennya audytu upravlinnya ryzykamy” [Elektronnyy resurs]. URL: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-kontrol.html>.
17. Informatsiyyny resurs Ministerstva oborony Ukrayiny z pytan' vnutrishn'oho kontrolyu [Elektronnyy resurs]. URL: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-kontrol.html>.