

О. В. Шрамко,
ад'юнкт, Військовий інститут
Київського національного університету імені Тараса Шевченка, м. Київ

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ У ЗБРОЙНИХ СИЛАХ УКРАЇНИ: РЕЗУЛЬТАТИ ВПРОВАДЖЕННЯ

A. Shramko,
adjunct, Military institute of Taras Shevchenko National University of Kyiv

INTERNAL AUDIT IN THE ARMED FORCES OF UKRAINE: RESULTS OF INTRODUCTION

У статті розглядаються питання впровадження внутрішнього аудиту у Збройних Силах України. Особлива увага приділена функціям та завданням Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України, його структурі та результатам роботи аудиторів, проведено аналіз нормативно-правової бази щодо проведення внутрішнього аудиту у бюджетних установах та, зокрема, у Збройних Силах України. Також проаналізовано динаміку обсягів збитків у Міністерстві оборони України за певні періоди 2012—2014 років, збитки у Збройних Силах України у 2013 році. Проведено аналіз відшкодування та попередження збитків у Збройних Силах України у 2013 році. Проаналізовано матеріали аудитів відправлених до правоохоронних органів, зокрема кількості осіб притягнених до матеріальної та дисциплінарної відповідальності за 2013 рік.

The article deals with the implementation of internal audit in the Armed Forces of Ukraine. Particular attention is paid to the roles and missions of the Department of internal audit and financial control of the Ministry of Defence of Ukraine, its structure and the results of the auditors, the analysis of the legal framework on internal audit in public institutions and in particular in the Armed Forces of Ukraine. Also the amount of losses in the Defense Ministry of Ukraine for certain periods of 2012—2014 years, losses in the Armed Forces of Ukraine in 2013. The analysis of compensation and prevention of losses in the Armed Forces of Ukraine in 2013. Analysis of audit materials sent to law enforcement agencies, including the number of people attracted to the financial and disciplinary liability for 2013 year.

Ключові слова: контроль-ревізійна робота, фінансовий контроль, внутрішній аудит, аудиторська діяльність, аудитор, бюджетна установа, втрати, нестачі.

Key words: control and auditing work, financial control, internal audit, audit activities, the auditor, budgetary institution, loss, shortage.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

За часів СРСР в Україні система контролю була сформована на підґрунті командно-адміністративного устрою, в якому увага була зосереджена на політичних функціях контролю, шляхом сильної централізації управління, що негативно впливало на компетентність та об'єктивність, діяв так званий принцип "виявити і покарати". У результаті цього об'єкти управління поступово стали відходити від реального контролю, а сам процес ставав все більше формальним, що, передусім, вплинуло на темпи розвитку економіки. Країна потребувала кардинальних змін, змін потребував сам зміст здійснення контролю. У 1991 р. разом із прийняттям Закону України "Про аудиторську діяльність" з'явився аудит як незалежна форма фінансового контролю. Наступний етап розвитку аудиту в Україні характеризується вивченням можливостей використання аудиту в державному секторі. Аудит у Збройних Силах України поняття нове, малодосліджене та потребує подальших досліджень як з теоретичної, так і практичної сторони.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблематикою внутрішнього аудиту займалися такі вчені, як Б. Валуєв, Н. Дорош, Р. Сиротяк, Г. Давидов та інші. Більшість праць українських науковців присвячені дослідженню питань внутрішнього аудиту у бюджетних установах. Зважаючи на це, питання вивчення особливостей впровадження внутрішнього аудиту у Збройних Силах України потребує подальших досліджень.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є оцінка стану впровадження внутрішнього аудиту у Збройних Силах України та аналіз його результатів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Питання про запровадження внутрішнього аудиту бюджетних установ в Україні має тривалу передісторію. Вже

Таблиця 1. Завдання Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України

№ з/п	Завдання
1	Участь у реалізації державної політики з питань оборони і військового будівництва, розробці проектів законів України та інших нормативно-правових актів з питань внутрішнього аудиту у Збройних Силах України за напрямками діяльності Управління
2	Надання об'єктивних і незалежних рекомендацій щодо:
	- функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення
	- удосконалення системи управління
	- запобігання фактам незаконного, неефективного та не результативного використання бюджетних коштів та державного (військового) майна
	- запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності підконтрольних суб'єктів

Джерело: розроблено автором на основі [5].

наприкінці 90-х років ХХ ст. науковими дослідженнями і практикою було доведено, що причиною значних втрат бюджету є:

- 1) регулярні зміни у бюджетному законодавстві та нечіткі формулювання положень;
- 2) відсутність публічної оцінки бюджетного управління;
- 3) недосконалість державного фінансового контролю;
- 4) відсутність у законодавстві жорсткої відповідальності за серйозні бюджетні правопорушення та зловживання [5].

Усі ці проблемні питання, а також вивчення досвіду провідних країн світу, зокрема Франції, Нідерландів та країн Прибалтики в організації державного фінансового контролю змусило керівництво Державної фінансової інспекції (ДФІ) до застосування в контрольній-ревізійній роботі поряд з традиційними формами контролю (ревізією та пере-

віркою) таких, що дали б змогу попередити фінансові порушення, оперативно вжити коригуючих заходів у разі їх вчинення та ініціювати через відповідний орган, визначений законом, внесення змін до чинних законодавчих і нормативно-правових актів [8].

У провідних країнах Європи формою такого контролю є фінансовий аудит. Метою фінансового аудиту є проведення консультацій керівників об'єктів контролю щодо можливих факторів ризику, оцінка достовірності фінансової звітності та надання рекомендацій з удосконалення системи внутрішнього контролю. Необхідно відмітити, що фінансовий аудит є незалежним, завдяки чому взаємодія бізнесу та влади стає більш прозорою та зменшується суспільно-політичне нагнітання в сфері економіки, а також дозволяє бюджетним організаціям самостійно приймати рішення та нести особисту відповідальність за економічні наслідки своєї діяльності.

Першим і основним кроком для впровадження такого контролю в Україні є створення правомірної та дієвої законодавчої бази.

Передусім, проведення контролю за використанням бюджетних коштів у формі аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ передбачено статтею 26 Бюджетного кодексу України [1]. Далі постановою Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 року № 1777 було затверджено Порядок проведення органами ДФІ аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ.

Нова форма контролю відповідає також вимогам Програми діяльності Кабінету Міністрів України "Назустріч людям", якою, зокрема, було передбачено перегляд функцій

Таблиця 2. Основні функції Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України

№ з/п	Функції
1	Бере участь у реалізації державної політики з питань оборони і військового будівництва, розробці, погодженні та експертизі проектів законів України та інших нормативно-правових актів за напрямками діяльності Департаменту
2	Проводить оцінку: - ефективності функціонування системи внутрішнього контролю в підконтрольних суб'єктах; - ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання; - якості надання підконтрольними суб'єктами адміністративних послуг та виконання контрольних-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства; - стану збереження підконтрольними суб'єктами активів та інформації; - стану управління підконтрольними суб'єктами державним (військовим) майном; - правильності ведення підконтрольними суб'єктами бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності [4]
3	Проводить аналіз проектів наказів, матеріалів на списання військового майна і державних коштів за інспекторськими посвідченнями
4	Відповідно до Стандартів та внутрішніх документів з питань проведення внутрішнього аудиту планує, організовує та проводить планові та позапланові внутрішні аудити
5	Взаємодіє з питань проведення внутрішнього аудиту та фінансового контролю з підконтрольними суб'єктами, державними органами, підприємствами, їх об'єднаннями, установами та організаціями
6	Подає Міністру оборони України та керівникам підконтрольних суб'єктів аудиторські звіти і рекомендації для прийняття ними відповідних управлінських рішень
7	Аналізує причини, умови і наслідки виявлених порушень і недоліків, готує і подає до підконтрольних суб'єктів та їх органів управління рекомендації щодо усунення та запобігання причинам і умовам, що призвели до недостач бюджетних коштів
8	Здійснює спільні аудиторські перевірки та контрольні заходи з органами Державної фінансової інспекції України
9	Здійснює методологічне забезпечення внутрішнього аудиту та фінансового контролю в Міністерстві оборони та Збройних Силах України
10	Відповідно до Стандартів та внутрішніх документів з питань проведення внутрішнього аудиту звітує перед Міністром оборони України та Державною фінансовою інспекцією України про результати діяльності Департаменту та підпорядкованих управлінь аудиту
11	Готує узагальнені аналітичні матеріали та іншу інформацію за результатами внутрішнього аудиту та фінансового контролю та надає її Міністру оборони України
12	Готує узагальнені аналітичні матеріали за результатами внутрішнього аудиту та фінансового контролю та доводить їх до органів управління підконтрольних суб'єктів за підпорядкованістю
13	Створює та забезпечує повноту і достовірність бази даних внутрішнього аудиту та своєчасне її оновлення

Джерело: розроблено автором на основі [5].

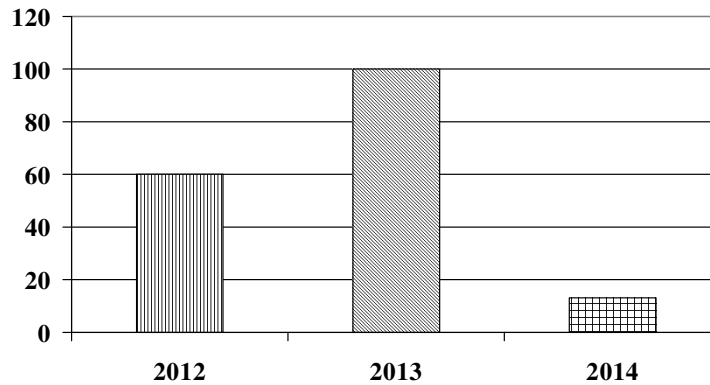


Рис. 1. Обсяги збитків у Міністерстві оборони України у перших кварталах 2012–2014 років, млн грн.

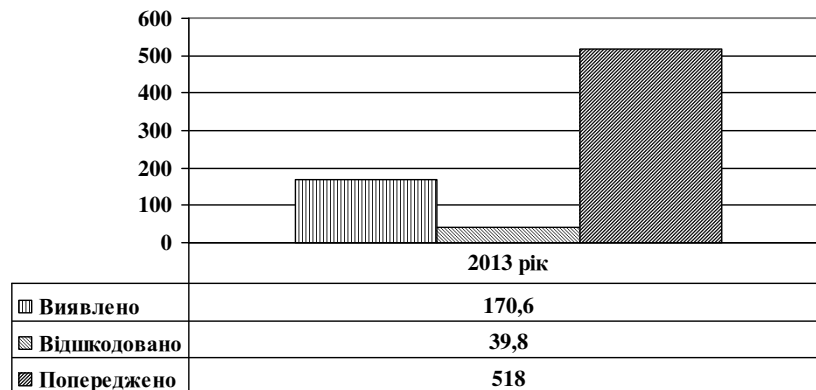


Рис. 2. Збитки у Збройних Силах України у 2013 році, млн грн.

Рахункової палати України і ДКРС (ДФІ) з метою вдосконалення системи зовнішнього та внутрішнього контролю і аудиту використання коштів державного і місцевих бюджетів [2].

Пріоритетність цього напрямку підтверджено також Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, підготовленою за участю міжнародних фінансових інституцій та схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 року № 158-р.

Нарешті, 15 грудня 2006 року Верховною Радою України було прийнято Закон "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна", яким передбачено здійснення ДФІ державного фінансового контролю шляхом проведення фінансового аудиту та інспектування у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Таким чином, перший крок до створення аудиторських служб в Україні було здійснено шляхом створення правового поля для впровадження державного аудиту фінансової і господарської діяльності бюджетних установ (органів, установ чи організацій, визначених Конституцією України, а також установи чи організації, створені у встановленому порядку органами державної влади, органами місцевого самоврядування, які повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевого бюджету) [5].

Внутрішній аудит в Україні перебуває на початковій стадії свого розвитку. Він більше притаманний корпоративним суб'єктам господарювання, але вже кілька років активно запроваджується і в секторі загального державного управління.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 року № 1001 усі керівники міністерств, інших центральних органів виконавчої влади з 1 січня 2012 року були зобов'язані створити та забезпечити функціонування підрозділів внутрішнього аудиту. Запровадження діяльності з внутрішнього аудиту в усіх міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади та їх територіальних органах розпочато у 2012 році [3].

Служба внутрішнього аудиту Збройних Сил України в Міністерстві оборони України створена 01.07.2012 року в складі:

- Департамент внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України (далі — Департамент).
- Територіальне управління внутрішнього аудиту військових частин, безпосередньо підпорядкованих Міністерству оборони України та Генеральному штабу Збройних Сил України.

- Територіальне Північно-Східне управління внутрішнього аудиту та контролю Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України.

- Територіальне Західне управління внутрішнього аудиту та контролю Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України.

- Територіальне Південне управління внутрішнього аудиту та контролю Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України.

- Територіальне Центральне управління внутрішнього аудиту та контролю Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України.

- Територіальне Кримське управління внутрішнього аудиту та контролю Департаменту внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України [4].

Однак лише 14.11.2012 року наказом Міністра оборони України № 753 "Про організацію діяльності з внутрішнь-

ого аудиту та затвердження Порядку проведення внутрішнього аудиту підрозділами Служби внутрішнього аудиту Збройних Сил України" був затверджений Порядок проведення внутрішнього аудиту підрозділами Служби внутрішнього аудиту Збройних Сил України

Розглянемо завдання Департаменту (таблиця 1).

Департамент, відповідно до покладених на нього завдань, виконує наступні функції (таблиця 2).

З впровадженням внутрішнього аудиту у Міністерстві оборони України ситуація щодо зловживань та фінансових порушень змінилась в кращу сторону, зокрема система попередження зловживань, що введена у 2013 році, дозволила вже зберегти мільйони гривень. Фінансова дисципліна в Збройних Силах України змінилася на краще. Для порівняння за перший квартал 2012 р. збитки у Міністерстві оборони склали 60 млн грн., за такий же період 2013 р. — 100 млн грн., а в 2014 році — 13 млн грн. (рис. 1). Це свідчить про те, що нова Система працює. При цьому у 2014 році попереджено збитків на 40 млн грн. [6].

Аналізуючи дані показники, можна сказати, що нова система фінансового контролю, а саме: внутрішній аудит, "привчила" чиновників та керівників всіх рівнів до того, що Служба внутрішнього аудиту уважно стежить за законністю проведених господарських операцій (ще на стадії їх проведення), чого не було під час ревізій, і може попередити всі можливі незаконні операції.

У 2013 році у Міністерстві оборони України з метою запобігання проявам корупції та порушенням законодавства запроваджено такий вид діяльності, як попередній моніторинг найбільш ризикових операцій і завдяки цьому попереджено зайвих витрат та втрат бюджетних коштів на суму 90,3 млн грн.

У 2013 році Службою внутрішнього аудиту Збройних Сил України проведено 626 аудитів, якими встановлено порушень фінансово-бюджетної та господарської дисципліни, що призвели до втрат та збитків на суму 170,6 млн грн., з яких відшкодовано та поновлено 39,8 млн грн. Також попереджено збитків, зайвих витрат бюджетних коштів та втрат надходжень на суму 518 млн грн. (рис. 2).

У ході проведення контрольних заходів попереджено та усунуто інших порушень фінансової дисципліни, які не призвели до збитків, на суму 427,7 млн грн., забезпечено погашення 78 млн грн. дебіторської та 1,5 млн грн. кредиторської заборгованості [7].

До правоохоронних органів передано матеріали аудитів на суму 131,8 млн грн. втрат та збитків, до відповідальності притягнуто 917 осіб (471 особу — до матеріальної, 482 — до дисциплінарної), з них 53 особи звільнено із займаних посад [7].

Підсумовуючи вищевикладений матеріал, можна дійти висновку, що впровадження внутрішнього аудиту у Збройних Силах України — рух у правильному напрямку. Тому його впровадження та розвиток є питанням дуже актуальним та потребує подальшого дослідження.

Література

1. Бюджетний кодекс України: станом на 30 січня 2014 р. / Верховна Рада України. — Офіц. вид. — К.: Форум, 2014. — 194 с. — (Бібліотека офіційних видань).
2. Про Програму діяльності Кабінету Міністрів: Постанова Кабінету Міністрів України від 04 лют. 2005 року № 115 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/115-2005-%D0%BF>
3. 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 від 28 вер. 2011 року № 1001 [Електронний ресурс]. — Режим

доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>

4. Про організацію діяльності з внутрішнього аудиту та затвердження Порядку проведення внутрішнього аудиту підрозділами Служби внутрішнього аудиту Збройних Сил України: Наказ Міністра оборони України від 14 лист. 2012 року № 753 // Друкарня Міністерства оборони України. — 2012. — 15 лист. — С. 1—15.

5. Аудит [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://pidruchniki.com/12920522/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/metodika_organizatsiyi_provedennya_derzhavnogo_auditu_byudzhetnih_ustanov

6. У Міноборони різко скоротилися збитки — глава Департаменту внутрішнього аудиту [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ukr.segodnya.ua/economics/enews/v-minoborony-rezko-sokratilis-ubytki-glava-departamenta-vnutrennego-audita-goldarb-526141.html>

7. Служба внутрішнього аудиту Збройних Сил України підбила підсумки діяльності за 9 місяців 2013 року: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.mil.gov.ua/news/2013/11/05/sl-vnutrishnogo-auditu-zbrojnih-sil-ukraini-pidbila-pidsumki-diyalnosti-za-9-misyacziv-2013-roku/>

8. Аудиту бюджетних установ — зелене світло. Від теорії до практики [Електронний ресурс] / І.Б. Стефанюк / 30.01.2006. — Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/35439;jsessionid=455CF509C201D24AF838E08839EDBEEC>

References:

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), The Law of Ukraine "Budget Code of Ukraine", Forum.
 2. Cabinet of Ministers of Ukraine (2005), "Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On the program of the Cabinet of Ministers"", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/115-2005-%D0%BF> (Accessed 14 August 2014).
 3. Cabinet of Ministers of Ukraine (2011), "Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "Some Aspects of structural units of internal audit and conduct such audit in ministries and other central executive bodies and their territorial bodies and public institutions which subordinated to the ministries and other central executive bodies"", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF> (Accessed 28 August 2014).
 4. Ministry of Defence of Ukraine (2012), "Order of the Minister of Defence of Ukraine "On the organization of internal audit and Approval of Procedure for internal audit units of the Internal Audit Service of the Armed Forces of Ukraine"", Drukarnia Ministerstva obrony Ukrainy, pp. 1—15.
 5. Educational materials online (2012), "Audit", available at: http://pidruchniki.com/12920522/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/metodika_organizatsiyi_provedennya_derzhavnogo_auditu_byudzhetnih_ustanov (Accessed 26 August 2014).
 6. Sehodnia.ua (2014), "The Defense Ministry declined sharply losses — Head of Internal Audit Department", available at: <http://ukr.segodnya.ua/economics/enews/v-minoborony-rezko-sokratilis-ubytki-glava-departamenta-vnutrennego-audita-goldarb-526141.html> (Accessed 12 August 2014).
 7. The official site of the Ministry of Defence of Ukraine (2013), "The Internal Audit Service of the Armed Forces of Ukraine summed up the results for 9 months 2013" <http://www.mil.gov.ua/news/2013/11/05/sl-vnutrishnogo-auditu-zbrojnih-sil-ukraini-pidbila-pidsumki-diyalnosti-za-9-misyacziv-2013-roku/> (Accessed 18 August 2014).
 8. The official site of State Financial Inspection of Ukraine (2006), "Audit of budgetary institutions — the green light. From theory to practice", available at: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/35439;jsessionid=455CF509C201D24AF838E08839EDBEEC> (Accessed 1 September 2014).
- Стаття надійшла до редакції 04.09.2014 р.*