

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.82.2.37>

ЗАСАДИ ЗАСТОСУВАННЯ ПРИНЦИПІВ ТА СТАДІЙ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ У ДІЯЛЬНОСТІ ЗБРОЙНИХ СИЛ УКРАЇНИ ТА МІНІСТЕРСТВІ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Пашенко Є.М.,
доктор філософії (PhD),
старший викладач кафедри військового права,
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого
ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-7178-0601>
e-mail: enp_urist@ukr.net

Чалий М.Г.,
викладач кафедри військового права,
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого
ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-7178-0601>
e-mail: Rabinovich06111980@ukr.net

Пашенко Є.М. Чалий М.Г. Засади застосування принципів та стадій внутрішнього контролю у діяльності Збройних Сил України та Міністерстві оборони України.

У статті досліджується питання внутрішнього контролю в системі Міністерства оборони України та Збройних Сил України. У Міністерстві оборони та Збройних Силах України ці питання вивчають та регулюють спеціалізовані структури, такі як відділи контролю та аудиту, які забезпечують дотримання стандартів та внутрішніх правил у військових частинах та підрозділах.

У статті проаналізовано процес розвитку та впровадження нової концепції внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України, що ґрунтується на принципах управління ризиками. Розглядається діяльність структури системи внутрішнього контролю та аудиту, що базується на принципах відповідальності за організацію цієї системи, яку несуть керівники на всіх рівнях управління Збройними Силами України та Міністерством оборони України. Описано механізми управління внутрішнім контролем на різних рівнях військового управління, зокрема координацію та перевірку функціонування внутрішнього контролю. Виділено роль Головної інспекції Міністерства оборони України та Міністра оборони у забезпеченні ефективного внутрішнього контролю в системі. Відзначається важливість стандарту COSO, який має законодавче закріплення в США і використовується в більшості державних організацій, а також вимоги Закону Сарбейнса-Окслі з 2002 року щодо оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю.

У статті також розглядаються основні принципи внутрішнього контролю в діяльності Збройних Сил та Міністерства оборони України, включаючи легальність, прозорість, відповідальність, системність та цільовість, а також незалежність. Ця стаття є важливим джерелом для розуміння механізмів внутрішнього контролю та управління ризиками в оборонному секторі України.

Стаття описує стадії внутрішнього контролю, включаючи планування, виконання, моніторинг та оцінку, а також коригування та вдосконалення. Вимоги щодо організації внутрішнього контролю включають створення положення, призначення відповідальної особи, управління ризиками та моніторинг. Стаття розглядає ключові аспекти внутрішнього контролю, такі як вдосконалення процесів внутрішнього аудиту, підвищення кадрової компетентності та створення інформаційних систем. Розвиток теми внутрішнього контролю спрямований на покращення ефективності та надійності оборонного сектору України, що має важливе значення для зміцнення національної безпеки та обороноздатності країни.

Ключові слова: будівництво та внутрішній контроль, Збройні Сили України, Міністерство оборони України, оборонний сектор, оцінка та моніторинг.

Pashchenko E.M., Chaliy M.G. Principles and stages of internal control application in the activities of the Armed Forces of Ukraine and the Ministry of defense of Ukraine.

This article explores the issue of internal control within the system of the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine. The Ministry of Defense and the Armed Forces of Ukraine study and regulate these issues through specialized structures such as control and audit departments, ensuring compliance with standards and internal regulations in military units and divisions.

The article analyzes the process of developing and implementing a new concept of internal control in the Ministry of Defense of Ukraine, based on risk management principles. The activities of the internal control and audit structure are described, based on the principles of responsibility for the organization of this system, which are borne by the leaders at all levels of management of the Armed Forces of Ukraine and the Ministry of Defense of Ukraine. Mechanisms for managing internal control at various levels of military management are outlined, including coordination and monitoring of internal control functioning. The role of the Main Inspection of the Ministry of Defense of Ukraine and the Minister of Defense in ensuring effective internal control in the system is highlighted.

The importance of the COSO standard, legislatively entrenched in the USA and used in most government organizations, as well as the requirements of the Sarbanes-Oxley Act of 2002 regarding the assessment of the effectiveness of the internal control system, are noted.

The article also discusses the fundamental principles of internal control in the activities of the Armed Forces and the Ministry of Defense of Ukraine, including legality, transparency, accountability, systematicity and purposefulness, as well as independence. This article is an important source for understanding the mechanisms of internal control and risk management in the defense sector of Ukraine.

The article describes the stages of internal control, including planning, execution, monitoring and evaluation, as well as correction and improvement. Requirements for the organization of internal control include the creation of regulations, appointment of a responsible person, risk management, and monitoring. The article examines key aspects of internal control, such as improving internal audit processes, enhancing staff competency, and creating information systems. The development of the internal control theme is aimed at improving the efficiency and reliability of Ukraine's defense sector, which is crucial for strengthening national security and defense capabilities.

Key words: internal control, Armed Forces of Ukraine, Ministry of defense of Ukraine, defense sector, assessment and monitoring.

Актуальність проблеми дослідження. Концепція внутрішнього контролю у системі оборонного відомства під час формування Збройних Сил України є добре знайомою, її мета і значення очевидні та актуальні. Внутрішній контроль відіграє важливу роль у керуванні будь-якою установою, включаючи Міністерство оборони України та Збройні Сили України, з кількох причин:

1. Підвищення ефективності та прозорості: оптимізація системи внутрішнього контролю дозволить Збройним Силам та Міністерству оборони України забезпечити більшу ефективність у виконанні завдань та використанні ресурсів, а також зробити діяльність більш прозорою та підданою контролю;

2. Забезпечення безпеки та стабільності: ефективний внутрішній контроль є важливою складовою забезпечення безпеки та стабільності країни. Це особливо актуально в умовах сучасних загроз та викликів, зокрема, гібридної війни та кібератак;

3. Міжнародні зобов'язання: Україна як прибічник НАТО та учасник інших міжнародних оборонних альянсів має зобов'язання щодо впровадження ефективної системи внутрішнього контролю, що відповідає міжнародним стандартам та вимогам;

4. Запобігання корупції та зловживань: ефективна система внутрішнього контролю сприяє запобіганню корупції, зловживань та інших негативних явищ у діяльності Збройних Сил та Міністерства оборони, що є важливим елементом зміцнення довіри громадськості до владних структур.

Отже, дослідження засад та стадій внутрішнього контролю в контексті діяльності Збройних Сил України та Міністерства оборони України є не лише актуальним, але й важливим для забезпечення національної безпеки, ефективного використання ресурсів та підвищення довіри громадськості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення питань внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України здійснюється такими вітчизняними науковцями та управлінцями, як І.М. Ткач, К.Г. Кустріч, М.В. Бариніна, І.О. Воробйов, А.А. Лойшин,

К.Є. Ульянов, О.Ю. Шпиталь та інші представники відповідної сфери досліджень та практичної діяльності.

Мета дослідження – аналіз засад застосування принципів та стадій внутрішнього контролю у діяльності Збройних Сил України та Міністерстві оборони України.

Об'єкт дослідження – внутрішній контроль у діяльності Збройних Сил України та Міністерстві оборони України.

Предмет дослідження – засади застосування принципів та стадій внутрішнього контролю у діяльності Збройних Сил України та Міністерстві оборони України.

Виклад основного матеріалу. Заходи контролю являють собою набір управлінських дій, що виконуються керівниками на всіх рівнях та працівниками з метою впливу на ризики для досягнення поставлених цілей та виконання завдань, установи, підприємства та організації. Чітке визначення управлінських процесів з поділом на окремі операції дозволяє більш ефективно виявляти ризики та можливі недоліки, своєчасно впливати на них і встановлювати відповідальних за це посадових осіб є притаманним будь-якої організації що також стосується діяльності військової сфери. Це дозволяє виявляти ризики на конкретних етапах процесу (операції) і іноді виключати непотрібні операції з процесу, що дозволяє ефективно використовувати ресурси [2].

У статті 26 Бюджетного кодексу України зазначено, що внутрішній контроль – це комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління [1].

Міністерство оборони України є одним із перших органів виконавчої влади, яке успішно і комплексно впроваджує систему внутрішнього контролю, орієнтовану на управління ризиками. Це підтверджується не лише прийняттям керівних документів з даної тематики, а й практичними заходами з впровадження внутрішнього контролю та управління ризиками на всіх рівнях військового управління. Ця система охоплює органи військового управління, військові частини, установи та організації в межах Міністерства оборони України та Збройних Сил України. На сьогоднішній день в системі оборонного відомства діє та постійно вдосконалюється підсистема органів внутрішнього контролю, які є активними учасниками в цьому процесі та представлені відповідними структурними підрозділами у штабах видів та родів військ.

Внутрішній контроль у діяльності Збройних Сил України та Міністерства оборони України (МОУ) є однією з основних складових системи управління та забезпечення безпеки країни. Застосування принципів та стадій внутрішнього контролю має велике значення для забезпечення ефективності, прозорості та відповідності законодавству в діяльності Збройних Сил України та в оборонному секторі загалом.

Мета внутрішнього контролю – забезпечення достатньої впевненості командування та його відповідальності у:

- досягненні належного рівня управління, ефективності і результативності відповідно до поставлених цілей та завдань (визначених спроможностей);
- отриманні достовірної інформації діяльності щодо виконання поставлених завдань вищестоящого керівництва, виконання підпорядкованими ланками таких завдань, внесення своєчасних коректив в управлінську діяльність;
- виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил;
- належному захисті від втрат, у тому числі внаслідок корупційних дій [3].

В Міністерстві оборони України та Збройних Силах України питання внутрішнього контролю забезпечують та вирішують спеціалізовані структурні підрозділи та відділи. Зазвичай це відділи контролю, аудиту, внутрішнього аудиту, комісії з питань контролю управлінської діяльності керівного складу військових частин, установ та організацій, а також спеціально уповноважені особи, які мають за завдання забезпечувати дотримання встановлених внутрішніх правил, порядків, та розпоряджень у військових частинах, підрозділах та органах управління. Вони здійснюють систематичний аналіз та контроль за діяльністю, виявленням можливих ризиків та недоліків, а також розробленням та впровадженням заходів для їх усунення. Такі відділи та комісії мають функцію нагляду і забезпечують виконання стандартів та вимог щодо внутрішнього контролю в оборонному секторі [4, с. 17].

Таким чином, до суб'єктів внутрішнього контролю відносяться структурні підрозділи, окремі посадові особи військової частини; до об'єктів внутрішнього контролю – процеси (адміністратив-

ні, фінансово-господарські, та інші), здійснення яких забезпечується структурними підрозділами та посадовими особами військової частини, в межах відповідальності встановленої посадовими інструкціями та функціональними обов'язками.

У Міністерстві оборони України вже вжито ряд заходів щодо розробки нової концепції внутрішнього контролю, заснованої на принципах управління ризиками. На даний момент у Міністерстві оборони України діє структура системи внутрішнього контролю та аудиту, яка ґрунтується на принципах відповідальності за організацію цієї системи, яку несуть керівники на всіх рівнях управління Збройними Силами України та Міністерством оборони України.

Управління органів військового управління (підрозділів Міністерства оборони та Генерального штабу Збройних Сил України) забезпечує внутрішній контроль у своїх підрозділах, координує внутрішній контроль у підпорядкованих установах та проводить його періодичну оцінку. У підпорядкованні керівників знаходяться менеджери з внутрішнього контролю, які відповідають за інформування керівника про стан функціонування внутрішнього контролю та управління ризиками в підпорядкованих підрозділах: командуваннях, управліннях, військових частинах, установах та організаціях.

Координатор внутрішнього контролю (підрозділ внутрішнього контролю органу військового управління) відповідає за координацію роботи з функціонування та моніторингу внутрішнього контролю у підпорядкованих, військових частинах, установах.

Головна інспекція Міністерства оборони України також організовує заходи з впровадження внутрішнього контролю та управління ризиками у системі Міністерства оборони України та перевіряє стан організації внутрішнього контролю.

Міністр оборони України організовує внутрішній контроль у апараті Міністерства оборони України та забезпечує його здійснення в системі Міністерства оборони України, а Головнокомандувач Збройних Сил України відповідає за внутрішній контроль та управління ризиками у Збройних силах України [10].

Положення щодо організації внутрішнього контролю та управління ризиками в Міністерстві оборони України були визначені наказом Міністерства оборони України від 02 квітня 2019 року № 145 [8]. Цей порядок введений для регулювання процесів управління ризиками відомства. Важливо зазначити, що розробка цих положень відбувалася за активною участю представників країн-членів НАТО, а його основні аспекти були адаптовані до вимог Інтегрованої моделі внутрішнього контролю, спрямованої на управління ризиками, яка була розроблена Комітетом організацій-спонсорів Комісії Тредвея (COSO).

Стандарт COSO, що розроблений в США, є широко відомим в Україні та використовується у більшості державних організацій. Цей стандарт, який має останню редакцію від 2017 року, має свою власну систему оцінювання ефективності внутрішнього контролю (СВК) під назвою «Internal Control – Integrated Framework: Illustrative Tools for Assessing Effectiveness of a System of Internal Control». Варто зауважити, що він є обов'язковим для публічних компаній в США та є одним з небагатьох стандартів, що мають законодавче закріплення.

На основі аналізу наукових досліджень встановлено, що існує значна кількість міжнародних та національних організацій, які займаються дослідженням теми ризик орієнтованого внутрішнього контролю. До них належать: Комітет організацій-спонсорів Комісії Тредвея (COSO), Асоціація менеджерів зі страхування та ризик-менеджменту (AIRMIC), Американська асоціація з ризику та страхування (ARIA), Федерація європейських асоціацій управління ризиками (FERMA), Глобальна асоціація професіоналів з управління ризиками (GAPR), Міжнародна федерація асоціацій з управління ризиками та страхування (IFIRMA), Міжнародна організація зі стандартизації (ISO), Інститут управління ризиками (IRM), Інститут управління ризиками Австралії (RMIA), Міжнародна асоціація професіоналів з управління ризиками (PRMIA), Публічна асоціація управління ризиками (PRIMA) та інші.

Відповідно до Закону Сарбейнса-Окслі з 2002 року, організації / підрозділи зобов'язані регулярно оцінювати ефективність своєї системи внутрішнього контролю та звітувати про неї перед зовнішніми користувачами інформації [9].

Основні принципи внутрішнього контролю у діяльності Збройних Сил та Міністерства оборони України також включають:

1. Принцип легальності: усі дії та рішення повинні відповідати законодавству України та міжнародним нормам;
2. Прозорість та відкритість: інформація про діяльність Збройних Сил та МОУ має бути доступною для громадськості та підконтрольною цивільному суспільству;

3. Відповідальність: усі учасники процесу внутрішнього контролю повинні нести відповідальність за свої дії та рішення;

4. Системність та цільове призначення: внутрішній контроль має бути систематичним та спрямованим на досягнення визначених цілей;

5. Незалежність: механізми внутрішнього контролю повинні бути незалежними від контролюваних процесів та об'єктів.

За проаналізованими порядками організації внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві оборони України і Збройних Силах України, можна визначити, що структуру внутрішнього контролю представлено наявністю наступних складових:

- визначення цілей;
- внутрішнє середовище (середовище контролю);
- ідентифікація та оцінка ризиків;
- управління ризиками;
- заходи контролю;
- інформація та комунікація;
- моніторинг [6, с. 71].

Стадії внутрішнього контролю включають наступні етапи:

1. Планування: формулювання цілей, завдань та стратегій контролю, визначення відповідальних осіб та ресурсів;

2. Виконання: реалізація запланованих заходів, контроль за виконанням процесів та дотриманням встановлених процедур;

5. Моніторинг та оцінка: систематичний аналіз та оцінка результатів діяльності, ідентифікація проблемних питань та виявлення можливих ризиків;

6. Коригування та вдосконалення: забезпечення виправлень та покращень на основі аналізу виявлених проблем та недоліків.

Вимоги щодо організації внутрішнього контролю полягають у таких аспектах:

1. Створення та ухвалення положення про внутрішній контроль в установі, що містить опис внутрішнього середовища;

7. Призначення відповідальної особи, яка на рівні заступника керівника відповідає за координацію управління ризиками, моніторинг та оцінку (самооцінку) внутрішнього контролю в установі та її підрозділах;

8. Визначення порядку управління ризиками в установі, включаючи делегування повноважень керівникам лінійних підрозділів для впливу на ризики, що знаходяться у їх компетенції;

9. Чітке визначення завдань та повноважень конкретних посадових осіб у здійсненні заходів контролю та впливу на ризики;

10. Встановлення порядку моніторингу внутрішнього контролю в установі та регулярності його проведення;

11. Визначення строків та процедур звітування з внутрішнього контролю до органу військового управління [5, с. 14-15].

Внутрішній контроль у Збройних Силах України та Міністерстві оборони України забезпечує не лише відповідність діяльності встановленим стандартам та вимогам, але й підвищує ефективність та надійність управління оборонним сектором країни. Його впровадження є важливим кроком для зміцнення національної безпеки та обороноздатності України.

Розвиток теми внутрішнього контролю у Збройних Силах України та Міністерстві оборони України дозволяє звернутися до різноманітних аспектів, що стосуються забезпечення ефективності та надійності оборонного сектору країни.

Одним із ключових аспектів є вдосконалення процесів внутрішнього аудиту, які дозволяють систематично перевіряти та оцінювати внутрішні процеси, процедури та фінансові потоки. Проведення аудиту дозволяє ідентифікувати можливі ризики та недоліки, а також виявляти можливості для покращень та оптимізації діяльності.

Ще одним важливим аспектом є забезпечення кадрової компетентності та професійної підготовки працівників, які здійснюють контрольні функції. Це включає в себе як освіту та підготовку нових спеціалістів у сфері внутрішнього контролю, так і постійне професійне навчання та підвищення кваліфікації існуючих кадрів.

Крім того, важливим елементом є створення та вдосконалення інформаційних систем та технологій, які дозволяють збирати, аналізувати та обробляти дані про діяльність Збройних Сил та Міністерства оборони України. Це дозволяє забезпечити швидкий та точний обмін інформацією, виявляти аномалії та ризики в реальному часі та приймати вчасні заходи для їх усунення.

В цілому, розвиток теми внутрішнього контролю у Збройних Силах та Міністерстві Оборони України має на меті покращення ефективності, прозорості та надійності оборонного сектору країни, що в свою чергу сприятиме зміцненню національної безпеки та обороноздатності держави.

Висновки. Заходи контролю визначаються як управлінські дії, спрямовані на вплив на ризики з метою досягнення поставлених цілей. Чітке регулювання процесів дозволяє ефективно ідентифікувати ризики та недоліки, виявляти їх на різних етапах та вживати відповідних заходів. У контексті українського законодавства, внутрішній контроль визначається як комплекс заходів, спрямованих на забезпечення дотримання законності та ефективного використання бюджетних коштів. Внутрішній контроль у сфері оборони важливий для забезпечення безпеки країни та відповідності вимогам.

Таким чином, розвиток теми внутрішнього контролю у сфері оборони спрямований на покращення ефективності та надійності оборонного сектору України, що є ключовим для зміцнення національної безпеки та обороноздатності країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бюджетний кодекс України: Кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI: станом на 1 січ. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 14.03.2024).
2. Про затвердження Порядку організації в системі Міністерства оборони України внутрішнього контролю та управління ризиками: Наказ МОУ від 02.04.2019 № 145. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/mus31836> (дата звернення: 15.03.2024).
3. Внутрішній контроль у військовій частині. *Міністерство оборони України: веб-сайт*. URL: https://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/poradnuk.pdf (дата звернення 14.03.2024).
4. Внутрішній контроль. *Міністерство оборони України: веб-сайт*. URL: <https://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-kontrol.html> (дата звернення 15.03.2024).
5. Кустрич К., Лойшин А. Розвиток внутрішнього контролю та управління ризиками у Міністерстві Оборони України та Збройних Силах України, у контексті реалізації завдань визначених стратегічним обороним бюлетенем України. *Journal of Scientific Papers "Social Development and Security"*, 6 (4), 2018. С. 14–28.
6. Організація внутрішнього контролю та управління ризиками в обороні України. Методичний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2022. 176 с.
7. Пашенко Є.М. Поняття та принципи управління ризиками в Міністерстві Оборони України та Збройних Силах України. *Науковий вісник Ужгородського університету: серія: Право*. Ужгород, 2023. Т. 2. Вип. 77. С. 102–107.
8. Про затвердження Порядку організації в системі Міністерства оборони України та Збройних Сил України внутрішнього контролю та управління ризиками: Наказ Міністерства оборони України № 145 від 02.04.2019 (зі змінами внесеними наказом Міністерства оборони України від 25.06.2020 № 227). URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/mus31836> (дата звернення: 14.02.2023).
9. A Guide To The Sarbanes-Oxley Act. URL: <https://www.soxlaw.com> (дата звернення: 14.03.2024).
10. The official site of the Ministry of Defence of Ukraine "Organization of internal control and risk management: handbook». URL: [https://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/vp%208-00\(01\).01.pdf](https://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/vp%208-00(01).01.pdf) (дата звернення 13.03.2024).