

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВНУТРІВІДОМЧОГО КОНТРОЛЮ У ПЕРІОД РЕФОРМУВАННЯ

В статті розглянуті теоретичні і методичні питання організації фінансово-контрольної діяльності, основні проблеми і причини, які обумовлюють необхідність створення єдиної системи внутрішнього фінансового контролю у Державній адміністрації залізничного транспорту України на етапі реформування.

Ключові слова: фінансовий контроль, залізнична галузь, реформування, вимоги до контролю

ВСТУП

Одним з найважливіших напрямків державної політики є адаптація системи державного фінансового контролю до європейських вимог. У зв'язку з чим на сучасному етапі особливого актуальним постає питання щодо реформування чинної системи фінансового контролю й розроблення нових концептуальних основ організації системи відомчого фінансового контролю. Сьогодні Державна адміністрація залізничного транспорту України (УЗ) перебуває на етапі перетворень, пов'язаних з реформуванням.

Нова організаційно-економічна структура потребує негайного створення дієвої системи внутрішнього фінансового контролю галузі, що забезпечить ефективність корпоративного управління в новій економічній системі.

ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Актуальність питання зумовлена необхідністю вжиття кардинальних заходів для удосконалення системи управління залізничним транспортом, розмежування функцій державного та господарського управління галуззю, які на сьогодні виконуються УЗ. Перетворення, пов'язані зі створенням нової організаційно-функціональної структури галузі, передбачають необхідність вживання заходів з виключення в ході реформування помилок і пов'язаних з ними негативних наслідків досвіду внутрішнього контролю. Необхідність систематизації загальних основ корпоративного контролю та створення єдиної системи внутрішнього фінансового контролю постають важливою науково-практичною задачею.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Теоретичні проблеми фінансового контролю вивчалися багатьма дослідниками. Незважаючи на важливість питання оцінки внутрішнього контролю, методологічні питання організації фінансово-контрольної діяльності, основні про-

блеми і причини, які обумовлюють необхідність створення єдиної системи внутрішнього фінансового майже не висвітлені.

У [1] розглянуті проблеми внутрішнього контролю у корпоративному керуванні та основні напрямки використання західного досвіду для створення служби внутрішнього аудиту переважно у приватному секторі.

Детально опрацьовано методика фінансового контролінгу, основні підходи до його автоматизації в діяльності підприємств, процес прийняття управлінських рішень у діяльності підприємств при застосуванні контролінгу [2]. Сучасні методи вітчизняного і закордонного досвіду в дослідженнях у сфері контролінгу викладено у [3].

Процеси становлення і розвитку економічного контролю незалежної України й особливості проведення ревізій та аналізу фінансово-господарської діяльності, теоретичні та методологічні аспекти їх проведення з метою виявлення порушень й усунення недоліків у фінансово-господарській діяльності суб'єктів господарювання розкрито у [4].

Контроль за фінансово-господарською діяльністю акціонерного товариства [4] повинен здійснюватися як шляхом залучення незалежного зовнішнього аудитора (аудиторської фірми), так і завдяки внутрішнім механізмам контролю. З цією метою авторами розглянуто створення постійно діючого структурного підрозділу, який здійснює функції поточного контролю за фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання - служби внутрішнього аудиту. До речі, суб'єкт господарювання не обмежений у створенні структурних підрозділів контролю, але в будь-якому випадку спостережна рада (через аудиторський комітет спостережної ради) повинна забезпечити функціонування належної системи контролю за фінансово-господарською діяльністю товариства.

Наведені роботи та інші подібні джерела свідчать про те, що серед дослідників немає спільної думки передусім з понять внутрішньо-

мчого контролю, внутрішнього фінансового контролю та їх механізмів. Недостатньо аргументованим є розподіл контрольних і аудиторських повноважень, що має наслідком дублювання контрольних заходів, надмірне перевантаження деяких об'єктів ревізіями і перевірками, при цьому значна частина грошових потоків залишається безконтрольною. Тому потребують доопрацювання теоретичні та методичні аспекти формування цілісної системи внутрішнього фінансового контролю.

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Мета роботи – розглянути проблеми розвитку внутрішнього фінансового контролю і запропонувати шляхи реформування системи фінансового контролю та врегулювання відносин, пов'язаних з особливостями створення системи внутрішнього фінансового контролю державного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування (Товариства), а також створення умов щодо підвищення ефективності його функціонування, розробка теоретичних і методичних аспектів формування цілісної системи внутрішнього фінансового контролю.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Невід'ємним складником управління державою є контроль, який дає змогу не лише виявляти, а й запобігати помилкам у роботі, шукати нові резерви та можливості.

Ефективність фінансового контролю у вирішальній мірі залежить від правильної його організації. Фінансовий контроль є продовженням і завершенням державного управління фінансами та в країнах з розвинутим громадянським суспільством і ринковою економікою має наступний вигляд: загальнодержавний фінансовий контроль; відомчий фінансовий контроль; аудит. Функції державного фінансового контролю розподіляються між вищими органами державної влади одночасно із закладами управління фінансовою та кредитно-грошовою системою. Конкретні форми розподілу зумовлюються особливостями політичної системи держави.

Організація державного фінансового контролю в Україні

Система органів державного фінансового контролю в Україні перебуває на стадії формування. Фінансовий контроль в Україні здійснюється органами законодавчої влади, органами

виконавчої влади, спеціальними органами державного фінансового контролю, а також недержавними спеціалізованими організаціями.

Верховна Рада України за ст. 85 Конституції України здійснює фінансовий контроль в ході розгляду проектів та затвердження Державного бюджету України і звітів про його виконання, на спеціальних парламентських слуханнях Кабінету Міністрів України; в ході експертиз та заслуховувань Програм діяльності уряду, обговорення і прийняття спеціального фінансового законодавства та у інших формах.

Парламентський контроль за витрачанням державних фінансових ресурсів органами і установами виконавчої влади здійснюють також всі постійні комітети Верховної Ради України, кожен в своїй сфері. Особливими контрольними повноваженнями наділена Рахункова палата Верховної Ради України.

Державна контрольно-ревізійна служба України, її функції і правові основи діяльності опираються на закон України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні". Головною її задачею є здійснення державного контролю над використанням методів і матеріальних цінностей, їх збереженням, утриманням і достовірністю бухгалтерського обліку і звітності в міністерствах, інших центральних органах державної виконавчої влади, місцевих органах влади і самоврядування; розробка пропозицій про усунення виявлених недоліків і порушень і заходів з їх подальшого усунення.

Окремі міністерства і відомства України здійснюють позавідомчий державний фінансовий контроль.

Має місце і відомчий фінансовий контроль. Це контроль міністерств інших органів державного управління за діяльністю підвідомчих підприємств, установ, організацій. Його здійснюють функціонально самостійні структурні контрольно-ревізійні підрозділи (управління, відділи, групи) міністерств і відомств, підпорядковані безпосередньо керівникам цих органів.

Робота контрольно-ревізійних підрозділів перебуває під постійним наглядом Міністерства фінансів України. Основними завданнями відомчого контролю є: контроль за виконанням державних завдань, економічним витрачанням матеріальних і фінансових ресурсів, зберіганням державної власності, правильністю постановки бухгалтерського обліку, станом контрольно-ревізійної роботи, боротьба з безгосподарністю.

В рамках відомчого контролю здійснюється повсякденний, систематичний внутрішньогосподарський фінансовий контроль, тобто конт-

роль, що здійснюється на конкретних підприємствах, в установах і організаціях їх керівниками та функціональними структурними підрозділами (бухгалтерією, фінансовим або фінансово-плановим відділом, відділами планування та нормування заробітної плати і т.д.). Контрольні функції в даному випадку - необхідна умова процесу повсякденної фінансово-господарської діяльності. Організацію внутрішнього контролю, згідно з законом України "Про підприємства", покладено на керівника підприємства.

Аналізуючи динаміку показників діяльності контрольно-ревізійних підрозділів за останні роки, на жаль, не можна говорити про зміцнення фінансової дисципліни. Зниження обсягів виявлених правопорушень супроводжується стабільно високою кількістю. Загальна сума правопорушень вимірюється мільйонами гривень. Взагалі результати перевірок засвідчили масові факти неефективних витрат державних ресурсів, фінансових порушень, зловживань, що не дало можливості отримати доходів до бюджету. В управлінні державним сектором економіки простежуються схеми укладання заздалегідь збиткових угод, доведення до банкрутства тощо, що призвело до втрат доходів підприємств [5].

На теперішній час система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні лише частково враховує основні принципи систем внутрішнього фінансового контролю у країнах ЄС. Складовими зазначених систем є фінансове управління і контроль, внутрішній аудит та їх гармонізація на центральному рівні.

Системи державного внутрішнього фінансового контролю країн Західної Європи мають різний рівень централізації - від централізованого попереднього контролю до розподілення відповідальності за здійснення контролю між керівниками органів державного сектору з одночасним залученням підрозділів внутрішнього аудиту. Сучасне державне управління у розвинутих країнах удосконалюється з метою децентралізації систем контролю, інтегрованих з управлінням програмами та діяльністю.

Недоліки системи державного фінансового контролю

Одним з визначальних важелів управління фінансовою системою є фінансовий контроль, який в Україні потребує як удосконалення в цілому для нормальної реалізації економічної стратегії країни, так і покращення контрольного потенціалу органів виконавчої влади, яким

належить ключова роль у здійсненні державного фінансового контролю. Основними слабкими сторонами системи контролю є [6]:

1. Відсутність цілісної нормативно-правової бази, що на державному рівні регулювала б функціонування системи державного фінансового контролю.

2. Термін «контроль» трактується не як «володіння ситуацією» та «управління процесом», а як ревізії, перевірки, тобто лише як виявляючі фіскальні заходи, в результаті чого замість персональної відповідальності керівника та зацікавленості у побудові надійної системи фінансового управління і контролю у нашій країні спостерігається відсторонення керівників від цієї діяльності та перекидання окремих функцій на головних бухгалтерів та ревізорів;

3. Нині державними органами здійснюється ряд типових заходів контролю, що не враховують специфічних ризиків кожного конкретного сегменту діяльності;

4. Спостерігається високий рівень плинності кадрів, скорочення чисельності штатних працівників відомчих контрольно-ревізійних підрозділів через напруженість роботи та невисоку заробітну плату, що унеможливує формування стійкого і досвідченого контрольного потенціалу цих органів;

5. Незважаючи на збільшення результативності відомчих перевірок досить низьким залишається рівень відшкодувань виявлених порушень. Основна причина цього – проблеми, що виникають у процесі реалізації матеріалів контрольних заходів, не застосування заходів впливу до порушників фінансової дисципліни та неналежний рівень правової роботи в окремих управліннях;

6. Високий рівень безрезультативних контрольних заходів, що проводяться з власної ініціативи органів контролю, що зазвичай є наслідком упущень, які мали місце під час відбору об'єктів проведення ревізій, а також низька якість самих контрольних заходів;

7. Відсутність чіткого розмежування функцій та повноважень контрольних органів, єдиних методологічних основ та правових механізмів здійснення контролю;

8. Наявність неузгодженості та дублювання контрольних заходів, що здійснюються органами фінансового контролю законодавчої та виконавчої влади різних рівнів [7].

Таким чином, допущення порушень треба відносити не лише до низької фінансової дисципліни, а й до недоліків організаційної та функціональної складових контролю. Здійснення

ревізій й перевірок не забезпечує достатнього рівня профілактичних заходів щодо запобігання правопорушенням.

Можна стверджувати, що система державного фінансового контролю в Україні, на жаль, не забезпечує на належному рівні фінансово-бюджетну дисципліну і певною мірою не відповідає основним критеріям ЄС, а тому потребує конструктивних змін.

Європейські вимоги до фінансового контролю передбачають: формування системи внутрішнього державного фінансового контролю, яка включає фінансове управління та контроль; внутрішній аудит; гармонізацію на центральному рівні, створення єдиної системи зовнішнього незалежного фінансового контролю як на центральному, так і на місцевому рівнях [7].

Шляхи поліпшення державного фінансового контролю

З огляду на вищенаведене, зміни в системі державного фінансового контролю повинні торкатися наступного:

1. Адаптація законодавства України до законодавства ЄС: розроблення відповідних законопроектів та внесення змін і доповнень до чинного законодавства; визначення єдиної термінології у сфері державного фінансового контролю відповідно до вимог ЄС, приведення національних систем бухгалтерського обліку і звітності, аудиту, контролінгу до міжнародних стандартів.

2. Створення оптимальної організаційної та функціональної структури, яка б відповідала сучасній європейській моделі внутрішнього державного фінансового контролю. Побудова єдиного централізованого органу, який би координував діяльність системи внутрішнього фінансового контролю з метою забезпечення її чіткої організації та здійснював її методологічне забезпечення.

3. Створення єдиної інформаційної бази даних системи державного фінансового контролю. На сьогодні відсутній єдиний інформаційний центр органів фінансового контролю; склад та наповнення інформаційних ресурсів не відповідає європейським вимогам до організації роботи органів фінансового контролю; відсутня система класифікації та кодування інформації тощо. На заваді створенню ефективної системи електронного обміну інформацією між органами державного фінансового контролю стало використання ними різних, не адаптованих один до одного програмних продуктів, та наявність міжвідомчого бар'єра щодо обміну інформацією.

Стан фінансового контролю в залізничній галузі України

Системний аналіз стану і тенденцій розвитку контрольно-ревізійної роботи в залізничній галузі також показує, що у її діяльності існує низка проблем. Одна з необхідних умов забезпечення ефективності діяльності галузі та підвищення інвестиційної привабливості – створення системи внутрішнього контролю, що відповідає потребам корпоративного управління.

Недостатня увага до створення дієвого механізму контролю може викликати найсерйозніші збої в системі управління. Зокрема, в кінці XX – початку XXI ст. серйозно загострилися проблеми у сфері корпоративного бізнесу. Масштабні скандали, що потрясли найбільші корпорації в різних галузях економіки США і Європи, змусили критично поглянути на реальне становище справ в корпоративному управлінні, а також підірвали довіру до зовнішнього аудиту. Жорсткі вимоги до створення і підтримки ефективних систем внутрішнього аудиту і внутрішньо корпоративного контролю містяться в законодавстві більшості економічно розвинених країн. Активна інтеграція в світову економіку, вихід на міжнародні ринки фінансових запозичень вимагають створення адекватної системи внутрішнього контролю галузі.

У час реформування зростає необхідність ефективного управління і адекватного внутрішнього контролю. Які б зміни не відбувалися в характері роботи зовнішніх контролерів, нині завдання служби внутрішнього контролю чітко визначені, її розвиток має йти паралельно з удосконаленням системи управління діяльністю суб'єктів господарювання. Мається на увазі широкий діапазон цілей і завдань за усіма аспектами класичного управління та контролю господарських операцій з ресурсами, кадрами, виробництвом, фінансами, інвестиціями [8].

Основними завданнями реформування системи фінансового контролю у галузі є оптимізація організаційних структур контролю та не допущення дублювання контрольних функцій, зміна пріоритетів – від інспектування до внутрішнього контролю; визначення з урахуванням європейського досвіду методології здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту з метою деталізації та уніфікації контрольних процедур; створення належної інформаційно-комунікаційної інфраструктури галузі. Створення сучасної системи галузевого внутрішнього фінансового контролю потребує узгодження із загальними пріоритетами фінансової і майнової політики УЗ, а також з процесом реформ, що проводяться.

Особливості побудови системи фінансового контролю в умовах реформування залізничного галузі

На теперішній час опрацьовано і схвалено рішеннями Кабінету Міністрів України дві моделі реформування галузі:

1. Створення Державної акціонерної компанії (розпорядження КМУ від 27.12.2006 № 51 «Про схвалення Концепції Державної програми реформування залізничного транспорту»);

2. Створення на I етапі реформування державного господарського об'єднання у формі державного концерну (постанова КМУ від 16.12.2009 № 1390 «Про затвердження Державної цільової програми реформування залізничного транспорту на 2010-2015 роки»).

Президент України Віктор Янукович 15.03.2012 підписав Закон № 4443-VI Про внесення змін до Закону України «Про залізничний транспорт» [9]. Крім того, 23 лютого 2012 р. Верховна Рада схвалила в другому повторному і як Закон урядовий законопроект Про особливості утворення державного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування. [10].

Закон визначає правові, економічні та організаційні особливості утворення публічного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування, 100 відсотків акцій якого належать державі, управління і розпорядження його майном та спрямований на забезпечення економічної безпеки і захисту інтересів держави.

Згідно із законом, «Товариство утворюється як публічне акціонерне товариство, 100 відсотків акцій якого закріплюються в державній власності, на базі Державної адміністрації залізничного транспорту України, а також підприємств, установ та організацій залізничного транспорту загального користування, які реорганізуються шляхом злиття».

Товариство є правонаступником усіх прав і обов'язків Державної адміністрації залізничного транспорту України та підприємств залізничного транспорту" [10]. Таким чином, акціонування і реформа дозволять зробити структуру залізничного транспорту більш прозорою, підвищити якість корпоративного управління та ефективність прийняття рішень. В результаті, зміна форми власності дозволить прискорити реалізацію власних інвестиційних програм УЗ і залучати фінансування на модернізацію інфраструктури. Компанія також зможе залучати зовнішніх інвесторів і створювати спільні підприємства. Зокрема УЗ зможе залучити фінансу-

вання, яке Європейський Союз спрямовує на структурні реформи в Україні.

Зарубіжний досвід реформування залізничного транспорту свідчить, що у світі немає єдиної концепції управління і розвитку залізниць, але найбільш оптимальною і перспективною формою суб'єкта господарювання, яка враховує специфіку функціонування залізничного транспорту, як єдиного виробничо-технологічного комплексу, і органічно поєднує централізоване управління перевізним процесом та ринкові принципи господарювання, є державна акціонерна компанія.

Етапи перетворень, пов'язаних з реформуванням та створенням нової організаційно-функціональної структури, передбачають необхідність вжиття заходів з виключення в ході реформування помилок і пов'язаних з ними негативних наслідків досвіду внутрішнього аудиту і контролю. Одна з необхідних умов забезпечення ефективності економічної діяльності, фінансової стійкості, підвищення інвестиційної привабливості і ринкової вартості Компанії - створення галузевої системи внутрішнього фінансового контролю (ВФК УЗ), що відповідає потребам корпоративного управління.

При реформуванні залізничного транспорту виникають додаткові ризики, які необхідно мінімізувати шляхом посилення ролі внутрішнього контролю та аудиту.

Приведення у відповідність міжнародним вимогам системи ВФК УЗ забезпечить надання додаткових гарантій прозорості фінансової діяльності УЗ, підвищить її корпоративний рейтинг, як наслідок, стане передумовою зростання інвестиційної привабливості і ринкової вартості.

Краща практика корпоративного управління крупними міжнародними і російськими компаніями, що мають розгалужену мережу відособлених структурних підрозділів і дочірніх товариств, свідчить про те, що має бути створена єдина система (ЄС ВФК УЗ) на основі вдосконалення діяльності служби внутрішнього аудиту і розвитку системи внутрішнього контролю

Необхідність формування ЄС ВФК УЗ обумовлена наступними основними причинами:

- керівництво недостатньо реалізує свою роль в системі контролю як одну з головних функцій управління (мають місце виправдання неправомірних дій з метою приховати недбалості і помилки);
- контрольні функції структурних підрозділів не пов'язані в єдиний комплекс, розподіл повноважень і відповідальності за здійснення внутрішнього контролю регламенто-

вані нечітко;

- оперативний (поточний) контроль, здійснюваний підрозділами в ході фінансово-господарських операцій, недостатньо ефективний, відхилення і порушення у фінансово-господарській діяльності виявляються в основному при подальшому контролі;
- обсяг фінансових втрат, що виявляються, не знижується, при цьому багато порушень у фінансово-господарській діяльності постійно повторюються, тобто носять системний характер.

На рівні корпоративного центру побудова системи ВФК УЗ повинна здійснюватися по функціональних напрямках відповідними підрозділами апарату управління. У крупних галузевих господарствах, що мають географічно відособлені філії і підрозділи, для координації роботи по формуванню системи ВФК УЗ формуються центри відповідальності, які реалізують наступні основні задачі:

- координація ризик-орієнтовної системи ВФК УЗ;
- розробка рекомендацій з оптимізації документообігу і зниженню ризиків;
- сприяння менеджменту з впровадження процедур внутрішнього контролю;
- моніторинг ефективності процедур внутрішнього контролю і процесу управління ризиками.

Крім того, існуючим системам контролю притаманна невпорядкованість. Найважливішими ознаками невпорядкованості управлінських систем є: зростання інформаційного шуму та інформаційного надлишку документопотоків, процедур і регламентів управління; надміру структур і штатних розписів. Йдеться про документи та інформацію в них, які надходять не за призначенням, не мають інформаційної цінності, дублюються тощо, перенавантажуючи інформаційну систему. Часто такі потоки інформації ніхто не контролює [11].

Створення центрів відповідальності на рівні регіональних центрів корпоративного управління дозволить виключити дублювання і паралелізм в роботі, підвищити якість контрольних заходів. Центри відповідальності регіональних одиниць корпоративного управління в рамках своєї діяльності з питань координації побудови ризик-орієнтовної системи ВФК УЗ мають взаємодіяти по функціональних напрямках з причетними підрозділами галузевих управлінь.

В цілому координацію роботи по формуванню системи ВФК УЗ, моніторинг результатів і нагляд за впровадженням і застосуванням про-

цедур внутрішнього контролю забезпечує Голвне управління контролю та аудиту УЗ (загальноприйняте скорочення – ЦКРУ УЗ). Володіючи значним досвідом і актуальною інформацією про виявлені в ході перевірок різні види ризиків і заходи з їх усунення або зниження, ЦКРУ УЗ сприяє побудові системи управління ризиками за такими напрямками:

- надання інформації про існуючі і знов виявлені ризики для формування реєстру типових ризиків, що повинне сприяти забезпеченню єдиного методологічного підходу до виявлення, оцінки і управління ризиками;
- систематизація інформації по процедурах виявлення і аналізу ризиків з проведенням оцінки ефективності антиризикових заходів в окремих сферах управління;
- формування системи моніторингу процесу управління ризиками з метою її подальшого аналізу і представлення керівництву даних про рівень ризиків і ефективності заходів щодо їх зниження.

Контрольні функції делегуються певним організаційним структурам згідно з класифікацією контрольних підсистем. Для контролю за інформаційними модулями на різних рівнях управління та за різними нормами (в тому числі методиками оцінювання підконтрольних показників) створено організаційні структури (управління). Адміністративна структура призначена для контролю керівників, а оперативні – безпосередньо виконавців, тобто на оперативному рівні адміністративна організаційна структура перетворюється в декілька оперативних залежно від функцій.

Виходячи з російського і міжнародного досвіду впровадження і моніторингу системи внутрішнього аудиту і контролю, в подальшому пропонується наступне розмежування компетенцій суб'єктів внутрішнього контролю:

- Рада директорів відповідає за рівень аудиту і контролю і затвердження політики внутрішнього аудиту;
- підрозділи контролю відповідають за розробку, затвердження і проведення контрольних процедур, щоденний моніторинг їх ефективності;
- служба внутрішнього аудиту і контролю оцінює ефективність системи внутрішнього контролю і управління ризиками, своєчасно інформує Генерального директора УЗ про результати аудиту, взаємодіє з комітетом з аудиту Ради директорів.

Налагоджена система внутрішнього контролю захищає від помилок, які можуть виникати в

поточній роботі, і, як наслідок, зводить до мінімуму можливість прийняття неправильних рішень та завдання збитків. Це повністю стосується як ненавмисних, так і навмисних помилок. До того ж випадкові помилки легко виявити при налагодженому внутрішньому контролі, а навмисні тільки при бездоганно продуманій системі постійних перевірок та розмежування відповідальності. Деякі спеціалісти стверджують, що система внутрішнього контролю добре працює лише тоді, коли внутрішньогосподарський контроль здійснюється службою внутрішнього аудиту і погано, коли він покладений на ревізійну комісію [12]. З цим не можна погодитись, оскільки внутрішній аудит є лише одним з елементів системи внутрішнього контролю.

Розвиток і вдосконалення діяльності функціонально структурованої системи на умовах централізації і зміцнення контрольної вертикалі повинен розвиватися по наступних основних стратегічних напрямках:

- аналіз і оцінка систем внутрішнього контролю, управління ризиками;
- фінансовий аудит системи бухгалтерського внутрішнього контролю;
- операційний аудит постачання, логістики, маркетингу та ін.;
- аудит на відповідність (комплекс-аудит) – перевірка дотримання вимог чинного законодавства, а також її внутрішніх нормативних документів;
- застосування СААТ-систем (СААТ – міжнародні стандартизовані програмні системи комп'ютерного аудиту (computer assisted audit techniques), які дають змогу ефективно автоматизувати процес фінансового аналізу та аудиту).

На жаль, впровадження СААТ-систем у державних фінансових та фінансово-контрольних органах України ще не розпочалося, але вже створено підґрунтя для їх використання. У нас уже впроваджена міжнародна система бухгалтерського обліку, наразі вивчаються та впроваджуються міжнародні стандарти аудиту, досягнуто високого рівня оснащення та володіння інформаційними технологіями, практично всі об'єкти аудиту ведуть бухгалтерський облік за допомогою програмних бухгалтерських систем. Типовість завдань фінансового аналізу, аудиту й контролю, які виконуються фінансовими та контрольними державними органами України, а також спільна мета їх діяльності – забезпечення ефективного управління державними коштами - дає підстави для використання фахівцями цих органів наведеного до-

свіду роботи з СААТ-системами. Адже для досягнення високого професійного рівня роботи фінансових аудиторів та аналітиків у період глобалізації економіки вітчизняні інформаційно-аналітичні програми системи необхідно підсилити новим інструментарієм – міжнародними стандартизованими СААТ-системами, що відповідатиме світовій сучасній практиці аудиту [5].

Впровадження ЄС ВФК є досить складним процесом, який складається із наступних етапів:

- опис існуючої інформаційно-аналітичної системи галузі;
- визначення вимог до необхідної інформації;
- побудова формалізованої системи управлінської звітності;
- побудова методики внутрішньовиробничого аналізу;
- побудова системи фінансового планування та ін.;
- створення ЄС ВФК, покладення функцій з координації, планування та проведення контрольних заходів;
- розробка та затвердження Порядку проведення контрольних заходів у системі;
- розробка спільних міжвідомчих нормативних документів щодо проведення щоквартальних взаємних звірок за переданими матеріалами контрольних заходів.

ВИСНОВКИ

Реалії сьогодення потребують впровадження змін у структурі, формах і методах контрольноревізійної роботи, тобто у всій системі фінансового контролю. Як показала практика роботи крупних компаній, найбільш ефективної в даний час є ЄС ВФК, що поєднує в своїй структурі службу внутрішнього аудиту і функціональну форму внутрішнього контролю структурних підрозділів. В цілях створення ЄС ВФК, адекватної функціонально-структурним перетворенням, що відбуваються при реформуванні галузі, слід укріпити контрольну вертикаль, а також забезпечити координацію дій всіх систем і структурних підрозділів в рамках здійснюваних ними окремих функцій контролю.

Таким чином, вирішення поставлених завдань по формуванню і розвитку ЄС ВФК УЗ дозволить при дотриманні пріоритетів побудови контрольної вертикалі забезпечити підвищення ефективності корпоративного управління; збереження, цільове і ефективне використання фінансових і матеріальних ресурсів, покращить ефективність фінансового контролю за управлінням державними коштами. Ця робота є необхідною умовою для успішної реалізації

реформування залізничного транспорту.

Реалізація процесу реформування системи фінансового контролю за визначеними напрямками повинна відбуватися поетапно, з чітко визначеним планом дій із зазначенням цілей, термінів виконання та відповідальних виконавців. Реалізація цього плану дозволить створити систему контролю вертикально інтегрованої структури - державного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування, здатного ефективно функціонувати в умовах загострення міжнародної технологічної конкуренції, підвищити ефективність функціонування галузі та, як наслідок, призведе до підвищення конкурентоспроможності українських залізниць на ринку транспортних послуг, збільшення зайнятості населення у всіх регіонах України та відрахування податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів усіх рівнів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Демченко В. В., Хомутенко В. П., Хомутенко А.В. Практичний курс внутрішнього аудиту [Текст] / За ред. Демченко В. В., Підручник. — К.: Центр учбової літератури, 2008. — 240 с.
2. Івахненко С. В. Фінансовий контролінг: методи та інформаційні технології [Текст] / С. В. Івахненко, О. В. Мелих. — К.: Знання, 2009. — 319 с.
3. Яковлев Ю. П. Контролінг на базі інформаційних технологій / Ю. П. Яковлев. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 318 с.
4. Ярошенко С. П. Теоретичні і методологічні основи контролю: Монографія [Текст] / С. П. Ярошенко, Г. І. Піньяс, О.С.Кобичева. — Суми: ВТД «Університетська книга», 2007. — 251 с.
5. Ніконова. О.В. Системи СААТ – новий інструментарій у проведенні аудиту. [Текст]/ О.В. Ніконова // Фінансовий контроль. — 2007 —№ 6 (41), —С.60-64. .
6. Дмитренко Г. Модернізація державного фінансового контролю в Україні [Текст] / Г. Дмитренко // Статистика України. — 2009. — № 3. — С.118-123.
7. Барабаш Н. Удосконалення системи державного фінансового контролю [Текст] / Н. Барабаш, М. Ніконович // Фінансовий контроль. — 2005. — № 3. — С.44-47.
8. Максимова В. Ф. Контроль в управлінні економічними процесами на підприємстві: [Текст] / В. Ф. Максимова. — Суми: ВІД Університетська книга. 2008. — 130 с.
9. Закон № 4443-VI Про внесення змін до Закону України Про залізничний транспорт.
10. Законопроект №9337. Про особливості утворення державного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування.
11. Куйбіда В. С. Інформатизація муніципального управління. [Текст] / В. С. Куйбіда. — Львів: Літопис, 2002. — 222 с.
12. Троян О.В. Обґрунтування зміни контролю на контролінг в системі управління промисловими підприємствами [Текст] / О.В.Троян // Економіка і держава. — 2008. — № 11. — С. 66-69.

Надійшла до редколегії 30.03.2012.

Прийнята до друку 09.04.2012.

В. И. ШИНКАРЕНКО, О. Ю. ГРЕСОВА, Е. Г. ГРЕСОВА

ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ ВНУТРИВЕДОМСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ В ПЕРИОД РЕФОРМИРОВАНИЯ

В статье рассмотрены теоретические и методические вопросы организации финансово-контрольной деятельности, основные проблемы и причины, обуславливающие необходимость создания единой системы внутреннего финансового контроля в Государственной администрации железнодорожного транспорта Украины на этапе реформирования.

Ключевые слова: финансовый контроль, железнодорожная отрасль, реформирование, требования к контролю

V. I. SHYNKARENKO, O. I. GRESOVA, Y. G. GRESOVA

ISSUES OF INTERNAL CONTROL DURING THE REFORM PERIOD

The paper considers theoretical and methodological problems of organization and financial control activities, the main problems and reasons causing the need for a unified system of internal financial control in the State Administration of Railway Transport of Ukraine at the stage of the reform.

Keywords: financial control, railway industry, reforms, monitoring requirements