



National Academy for Finance and
Economics

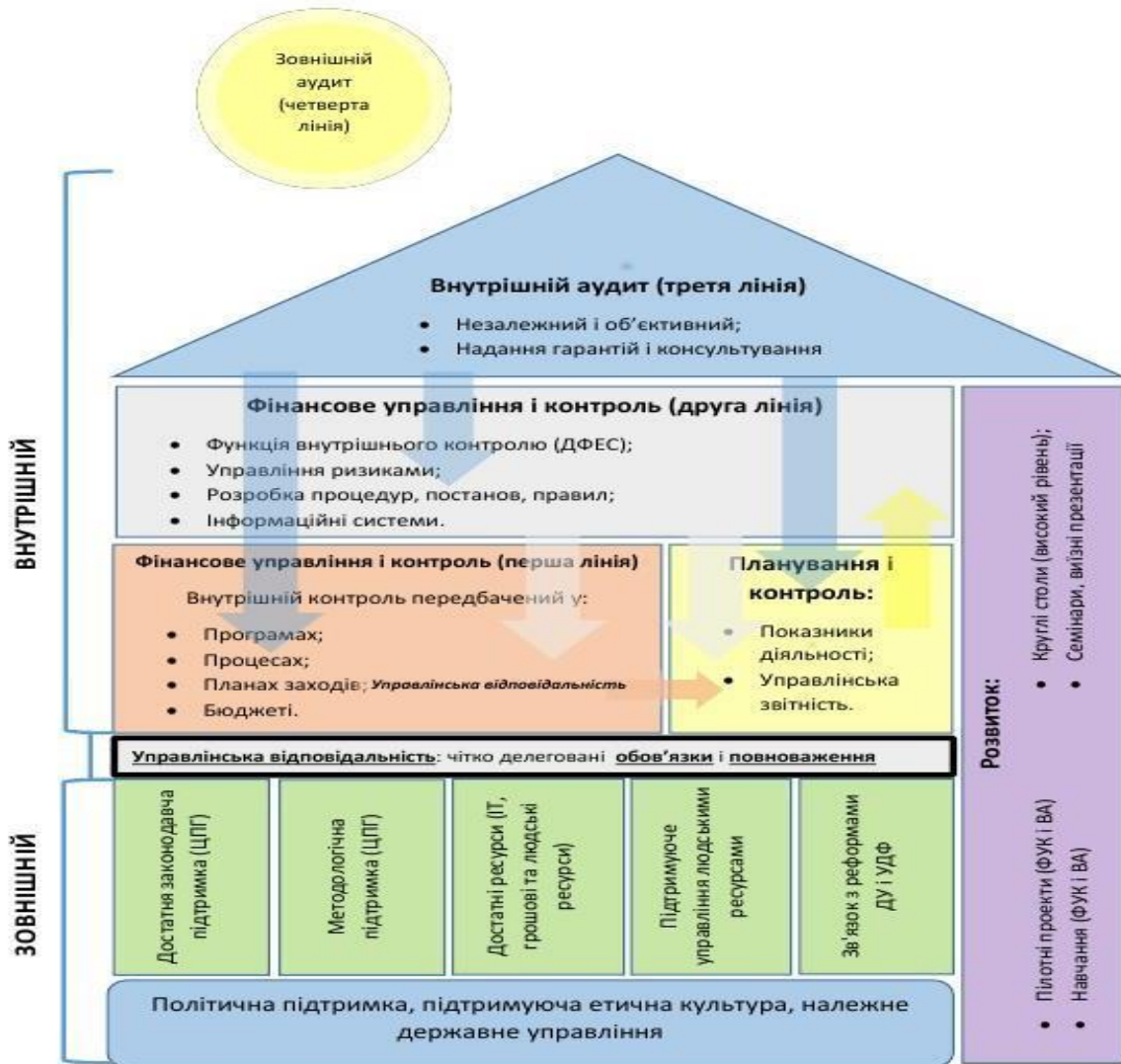
*Ministry of Finance of the
Netherlands*

Належне фінансове управління та державний внутрішній контроль

*На шляху до управління, яке додає більше
цінності: будинок ДВФК*

Передмова

Ця брошура – перша із серії рекомендацій на тему, як привести державне фінансове управління у відповідність до стандартів та практик ЄС. В основі брошури лежить концепція ЄС про управління та організацію державного внутрішнього фінансового контролю (ДВФК). Цю концепцію та зв'язок з іншими важливими елементами можна наочно відобразити у вигляді так званого «Будинку ДВФК»:



Будинок ДВФК відображає основні будівельні блоки та взаємозалежність між ними для досягнення управління, яке додає більше цінності, у належній структурі державного управління. Це означає, що управління спрямоване на загально прийняті цілі внутрішнього контролю (COSO, INTOSAI):

- проведення правильних, етичних, економічних, ефективних та результативних операцій;
- виконання зобов'язань підзвітності;
- дотримання належних законів та підзаконних актів;
- збереження ресурсів від втрат, зловживань та шкоди.

Якщо говорити термінами державних фінансів: *економічне, результативне та ефективне* витрачання ресурсів, водночас надаючи якісні послуги та товари суспільству та уряду.

Якість будівельних блоків для належного управління на інституційному рівні дуже сильно залежить від середовища, в якому функціонують ці державні установи. Якість, прогрес і результати таких програм реформування, як Реформа державного управління (РДУ) і Управління державними фінансами (УДФ) – це ключові аспекти у цьому сенсі. У цій зовнішній рамці керівництво державними організаціями має прагнути до створення якнайбільш сприятливих умов для досягнення управління, яке додає цінності.

Блоки будинку ДВФК будуть пояснені у цій брошурі, а також їх взаємозалежність і зв'язки між ними. В окремих брошурах ці будівельні блоки будуть досліджені глибше, із наданням більш практичних порад та прикладів того, як реалізувати структури, процеси і процедури у контексті ДВФК.

1. Навіщо ця брошура?

У цій брошурі описано, як достатня система внутрішнього контролю може бути здобутком, що додає цінності організації та її керівництву. Здобуток, бо система допомагає керівникам зосереджуватися на найбільш значущих питаннях, не сходячи і не відволікаючись на шляху до досягнення організаційних цілей. Розробка і запровадження надійної системи внутрішнього контролю, згідно з описом у цій брошурі, стимулює *економічне, ефективне і результативне* використання ресурсів. У цій брошурі також наголошується важливість делегованої управлінської підзвітності, а разом з нею також більше автономії для ухвалення рішень на делегованому управлінському рівні. Це, звісно, за умови наявності достатньої підтримки і правильної системи перевірок і противаг (як от внутрішній аудит).

З часом це має призвести до:

- Ефективнішого способу управління, на який витрачається менше часу;
- Чіткого і прозорого управління, націленого на результат, підзвітного та відповідального керівництва;
- Чіткого розподілу завдань і обов'язків керівництва, фінансового департаменту, внутрішнього аудиту і персоналу;
- Оплати праці, яка більше враховуватиме заслуги;
- Кращого кар'єрного росту для персоналу та стимулу до мобілізації;
- Більш задоволеного персоналу.

У цій загальній брошурі коротко згадуються усі аспекти важливості середовища державного внутрішнього контролю для реформування. Надані вказівки слід розглядати як привід для роздумів та натхнення для тих осіб, які відіграють роль у внутрішньому контролі державного сектора і/або у реформі управління. У наступних брошурах буде глибше проаналізовано окремі компоненти будинку ДВФК.

2. Огляд будівельних блоків будинку ДВФК

У цьому розділі наведено загальний огляд будівельних блоків будинку ДВФК, його важливих компонентів та взаємозалежностей з іншими актуальними елементами і аспектами.

2.1 Управлінська відповідальність: ключова умова для ДВФК

Управлінська відповідальність: чіткі делеговані **обов'язки** і **повноваження**

Перший камінь будинку – це ключовий наріжний камінь: управлінська відповідальність

Часто управлінська відповідальність згадується, як передумова номер один для усіх елементів, пов'язаних з ДВФК. Значною мірою це правда. Досвід показує, що спроби реформувати традиційно централізовані системи державного управління до середовища, орієнтованого більше на результат і узгодженого з ДВФК, часто зазнають невдачі через недостатню делеговану управлінську відповідальність. Так буває навіть у середовищах, в яких ключові елементи ДВФК успішно запроваджені до певної міри. Якщо немає делегованої управлінської підзвітності, то три лінії оборони не зможуть належним чином функціонувати.

Останнім часом питання запровадження управлінської підзвітності у централізованих системах стало найвищим пріоритетом для країн, що реформуються. В актуальних вагомих публікаціях з цього питання проблема розглядається у контексті трьох ключових елементів: відповідальність, повноваження і автономія¹. Ці три елементи разом часто називаються «трикутником підзвітності». *Відповідальність* означає чіткий розподіл завдань в організації. *Повноваження* означають, що делеговані управлінські рівні мають бути уповноваженими використовувати делеговані бюджети і ресурси для досягнення цілей в рамках своєї відповідальності. *Автономія* визначає обсяг простору для ухвалення рішень делегованим керівництвом щодо витрачання бюджету і ресурсів на власний розсуд.

Такі аспекти, як делегована відповідальність, повноваження і автономія слід поєднати і узгодити зі структурою внутрішньої підзвітності, відомою під назвою цикл планування і контролю. Якраз через цей цикл планування і контролю (поєднувальна ланка між першою і другою лініями оборони) управлінська відповідальність може бути організованою делегованим способом. Це означає не тільки структурні організаційні зміни, але й також зміни у структурах щодо повноважень та узгоджень і (можливо, найважливіші) зміни у соціальній та організаційній культурах. Найвищому керівництву необхідно навчитися відпустити деякі з традиційних централізованих обов'язків і повноважень та делегувати їх операційному рівню. Такий крок потребує певним чином сліпої довіри від найвищого керівництва до циклу планування і контролю. Внутрішній аудит може до певної міри надати гарантії щодо циклу планування і контролю. Загалом, управлінська відповідальність – це рушійна сила та мастило для належного функціонування цього циклу.

Організаційні зміни, зміни структур повноважень та узгоджень та зміни організаційної культури потребують сталої політики управління змінами як на рівні окремих установ, так і на рівні всього Уряду.

¹ Див. наприклад:

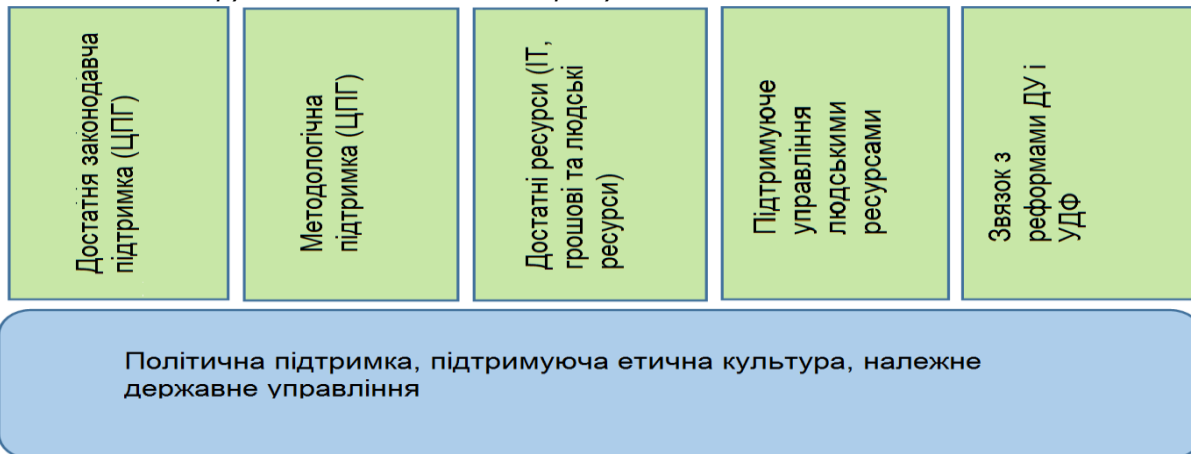
- SIGMA: Управлінська підзвітність у державному управлінні: практичні аспекти концепції та її реалізації; Документ для обговорення; 4а Регіональна Конференція з державного внутрішнього фінансового контролю для держав потенційного розширення ЄС, 29-30 вересня 2016, Бечичі, Чорногорія;
- Європейська Комісія: Системи державного внутрішнього контролю у Європейському Союзі, Принципи державного внутрішнього контролю, Позиційний документ, номер 1. Ref-2015.1

Управлінська відповідальність: узгодження обов'язків, повноважень та автономії

Що	Як
<ul style="list-style-type: none"> Запровадити чіткі (делеговані) обов'язки: чіткий і прозорий розподіл завдань у державних установах відповідно до сталої політики управління змінами 	<ul style="list-style-type: none"> Розробити політику управління змінами на основі та у взаємозв'язку із загальними урядовими ініціативами змін та реформами. У політиці описується покроковий підхід до запровадження управлінської відповідальності та аспектів, пов'язаних з ДВФК; Розробити для державних установ постанову, у якій би чітко описувалися, як слід розділяти обов'язки всередині організації; Ця постанова має базуватися на вимогах до сталої основи ДВФК, як описано в наступному абзаці цього розділу; Також приділити особливу увагу розподілу обов'язків, пов'язаних із вторинними цілями в організації (напр., внутрішній контроль (три лінії оборони), управління людськими ресурсами, закупівлі, ІТ, тощо).
<ul style="list-style-type: none"> Розробити достатньо (делеговані) повноваження: делегування повноваження ухвалювати рішення та виділення ресурсів (у тому числі бюджету), щоб окремі керівники мали право вирішувати (або принаймні впливати на це), як виконувати завдання, за які вони відповідають 	<ul style="list-style-type: none"> Делеговані повноваження за (операційне) управління слід описати і реалізувати. Це означає делегування бюджетів та ресурсів; Узгодити делеговану структуру обов'язків зі структурою повноваження-влада; Залучати операційне управління у процес (фінансового) планування.
<ul style="list-style-type: none"> Створити (делеговану) автономію (стратегічний простір) для керівників і відійти від адміністративної до управлінської підзвітності 	<ul style="list-style-type: none"> Поряд зі структурою повноважень-влади, операційному керівництву слід надати простір для ухвалення власних рішень щодо витрачання делегованого бюджету і використання ресурсів; Забезпечити, щоб операційне керівництво формулювало цілі за принципом SMART та узгоджувало ці цілі з делегованими обов'язками і повноваженнями. Дозволити керівництву формулювати коротко- і довгострокові цілі; Зробити управління ризиками (на основі моделі COSO) невід'ємною частиною циклу планування і контролю на кожному рівні організації; Виходити за межі виключно адміністративної відповідальності та зробити керівництво підзвітним за результати діяльності на кожному рівні організації.

Таблиця 1. Управлінська відповідальність: узгодження обов'язків, повноважень та автономії

2.2 Надійний фундамент: необхідні передумови



Кожному будинку потрібен надійний фундамент. У будинку ДВФК цей фундамент представлений зовнішніми факторами, які мають прямий вплив на рівень успіху ДВФК на інституційному рівні.

Тільки починайте будувати на правильній землі

Будинок можна починати будувати тільки на землі, яка його витримає. Для ДВФК це співвідносно з характеристиками середовища, у якому функціонують державні установи. Політична підтримка ДВФК, підтримуюча етична культура та дотримання принципів належного державного управління – це ключові питання. Тільки за умови правильного способу мислення, ставлення і прихильності на широкому політичному рівні ДВФК має шанси на успіх. Підвищення обізнаності на вищому управлінському та політичному рівнях шляхом представлення найкращих практик, демонстрації переваг і організації засідань «круглого столу» на найвищому рівні – це ключові інструменти для створення умов, за яких прихильність до концепції ДВФК може рости і процвітати. З цього можна починати будівництво.

Перші два стовпи: законодавча база і методологічна підтримка

Будівництво починається з розробки законодавчої бази на підтримку ДВФК. У цій законодавчій базі має бути приділено увагу питанням інституцій та умов. А отже, законодавство має підштовхувати до зміни систем управління шляхом запровадження Внутрішнього аудиту (ВА) і системи Фінансового управління і контролю (ФУК). Крім того, законодавство має передбачати умови для (делегованої) *управлінської відповідальності*, як ключового наріжного каменя ДВФК. Цей процес має підтримуватися достатньою дорадчою і методологічною підтримкою як ФУК, так і ВА шляхом супроводу, навчання, пілотних проектів, посібників тощо. Основною рушійною силою цієї підтримки має бути Центральний підрозділ гармонізації (ЦПГ).

Посилення фундаменту: достатні ресурси і спроможність

Достатня підтримка у вигляді ресурсів (людських, грошових, ІТ, політики управління людськими ресурсами) – це важлива основа для ДВФК. Разом з належним законодавством, ця основа має забезпечити горизонтальну готовність у державному секторі до реформи.

З'єднайте фундамент з оточуючою інфраструктурою: зв'язок з іншими реформами

Дорога до створення сприятливих умов, за яких ДВФК може процвітати, не може і не має розглядатися як ізольований процес від інших реформ. Особливо слід наголосити у цьому контексті на Реформі державного управління (РДУ) і Управління державними фінансами (УДФ). Ці реформи мають слугувати рамковими реформами, у які ДВФК вписується як цеглина. Узгодження через законодавство, структури повноважень, виділення ресурсів, структурні реформи і бюджетна реформа – це доленосні питання для успіху чи провалу ДВФК.

Надійний фундамент для ДВФК

Що	Як
<ul style="list-style-type: none"> Політична підтримка, підтримуюча етична культура, належне державне управління 	<ul style="list-style-type: none"> Переконувати, підвищувати обізнаність, пропагувати концепцію ДВФК, показуючи її переваги; Змалювати і поділитися найкращими практиками («круглі столи», семінари, конференції); Зусилля спрямовувати на політичний, а також на інституційний рівень.
<ul style="list-style-type: none"> Зв'язок з реформами ДУ і УДФ 	<ul style="list-style-type: none"> ДВФК не слід розглядати ізольовано від інших реформ, таких як Реформа державного управління і Реформа управління державними фінансами. Це потребує належного механізму координації та співпраці з Міністерством фінансів та з усім Урядом; Зробити можливою тісну співпрацю ЦПГ та Бюджетного департаменту в Міністерстві фінансів і поза ним (напр., в Казначействі) з міністерствами та інституціями, які координують реформи; Розробити <i>політики управління змінами</i> для всієї системи Уряду як щабель для політик управління змінами на інституційному рівні.
<ul style="list-style-type: none"> Достатня законодавча підтримка (рушійна сила – ЦПГ) 	<ul style="list-style-type: none"> Узгодити законодавство із законодавством, пов'язаним з іншими реформами (РДУ, УДФ); Створити законодавчу підтримку, яка сприяє умовам стимулювання делегованої управлінської підзвітності. Врахувати: системи бухгалтерського обліку, державних закупівель, делегування повноважень, системи планування і виділення ресурсів, обов'язки моніторингу і звітування.
<ul style="list-style-type: none"> Методологічна підтримка (рушійна сила – ЦПГ) 	<ul style="list-style-type: none"> Узгодити методологію (і за потреби національні стандарти) з міжнародними стандартами та найкращими практиками; Методологічна підтримка не тільки у вигляді посібників, але й також навчань і пілотних проектів (див. розвиток); Створити достатню гнучкості, щоб залишався простір для інновацій (не занадто суворі методологія і стандарти).
<ul style="list-style-type: none"> Достатні ресурси (ІТ, фінансові та людські ресурси) 	<ul style="list-style-type: none"> Політична підтримка має призводити до виділення достатніх ресурсів на інституційному рівні; Делеговані владні повноваження мають розділятися так, щоб ресурси виділялися на відповідному рівні (зв'язок з управлінською відповідальністю)
<ul style="list-style-type: none"> Підтримуюче управління людськими ресурсами 	<ul style="list-style-type: none"> Адаптація класифікацій та посадових інструкцій відповідно до делегованих обов'язків та повноважень (зв'язок з управлінською відповідальністю); Система оплати праці за заслугами; Призначення здібного персоналу; Підтримуючі навчальні програми (на основі ґрунтового аналізу навчальних потреб).

Таблиця 2. Фундамент ДВФК

2.3 Фінансове управління і контроль на першій та другій лінії оборони: розробка циклу планування і контролю



Будівництво і умеблювання вітальні: ФУК на першій лінії

Керівництво розташоване на передовій обов'язків: на першій лінії оборони. У цьому контексті першочергове завдання керівництва – забезпечити, щоб будь-які ризики достатньо управлялися, а цілі досягалися економічним, ефективним та результативним способом. Отже, керівництво *несе відповідальність* за забезпечення включення заходів внутрішнього контролю в операційні процеси, програми, плани заходів, тощо. Ці заходи мають гарантувати належно контрольований бюджетний процес від підготовки до виконання і звітування. Включені заходи мають базуватися на періодичній оцінці ризиків з метою забезпечення досягнення загальних цілей внутрішнього контролю, як описано у передмові до цієї брошури. Для того, щоб перша лінія належним чином працювала, керівництво має бути на такій позиції, щоб виконувати свої завдання і зосереджуватися на результатах поряд з управлінською відповідальністю, а не зосереджуватися виключно на адміністративній відповідальності. **Error! Bookmark not defined.**

Архітектори, очі та вуха у сусідній кімнаті: ФУК на другій лінії

Ця перша лінія, у середній за розміром організації, не може належним чином функціонувати без другої лінії ФУК, яка функціонує як внутрішній архітектор і (одночас) як первинний наглядач за внутрішнім контролем на першій лінії. Друга лінія ФУК зазвичай містить функції/обов'язки, які визначають межі в організації: розробка системи внутрішнього контролю, нагляд за внутрішнім контролем, організація і реалізація процесу управління ризиками, розробка процедур, правил і політик та визначення, яку інформацію слід збирати якого виду інформаційною системою. Коли йдеться про запровадження другої лінії ФУК в державній установі, то логічно вибір падає на фінансові департаменти (у багатьох країнах: традиційні бухгалтерії). Їхня роль, разом з керівництвом, полягає в тому, щоб забезпечити роботу синергії між першою та другою лінією, як годинник. У цій та наступних брошурах ці департаменти називатимуться Департаментами фінансових та економічних справ (ДФЕС).

Проводка між кімнатами: цикл планування і контролю

Зв'язкова ланка між першою та другою лінією оборони – це цикл планування і контролю. Через обов'язки управлінської відповідальності керівництво на будь-якому рівні організації має бути оснащеним, за допомогою другої лінії оборони, надавати управлінські звіти за заздалегідь визначеними показниками. За допомогою цього звітування можна порівняти заплановані результати і фактичні досягнення. Результати в цьому випадку можуть бути як первинними (напр., політичні цілі), так і вторинними: напр., цілі внутрішнього контролю.

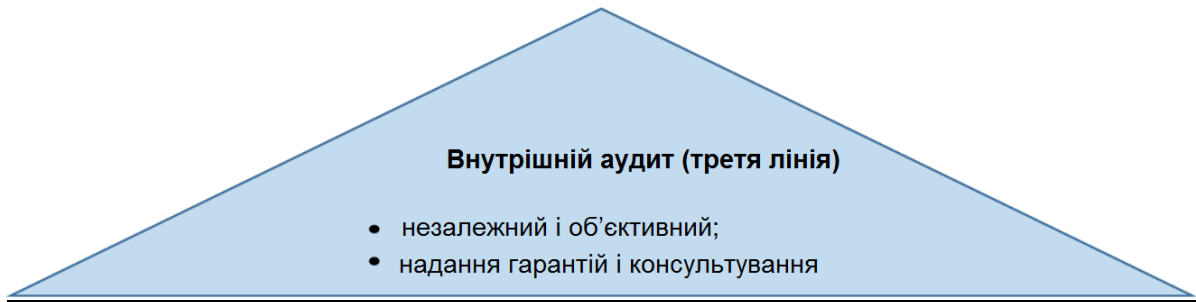
² SIGMA: Управлінська підзвітність у державному управлінні: практичні аспекти концепції та її реалізації; Документ для обговорення; 4а Регіональна Конференція з державного внутрішнього фінансового контролю для держав потенційного розширення ЄС, 29-30 вересня 2016, Бечичі, Чорногорія

Фінансове управління і контроль: перша і друга лінія оборони

Що	Як
<ul style="list-style-type: none"> Включення заходів внутрішнього контролю в існуючі процеси, програми, проекти: запровадження бюджетного та фінансового контролю на кожному рівні 	<ul style="list-style-type: none"> Включення заходів внутрішнього контролю в існуючі процеси, програми, проекти на основі періодичного аналізу ризиків; Постійні консультації та координація керівництва з фінансовим департаментом (ДФЕС) в частині розробки внутрішнього контролю; Навчання керівництва (зокрема на операційному рівні) з питань організації внутрішнього контролю (на основі COSO).
<ul style="list-style-type: none"> Управлінська відповідальність: поєднання відповідальності та повноважень із циклом планування і контролю 	<ul style="list-style-type: none"> Делегувати достатні повноваження та чіткі обов'язки операційному керівництву; Визначити обов'язки зі звітування, пов'язані з повноваженнями керівництва та запланованими результатами (на основі ключових показників діяльності); Розробити цикл планування і контролю, який поєднує та інтегрує звітування про відповідальність на операційному, тактичному та стратегічному рівнях.
<ul style="list-style-type: none"> Від адміністративного підходу керівництва до ставлення, орієнтованого на відповідальність за результат 	<ul style="list-style-type: none"> Підвищення обізнаності на рівні найвищого керівництва, а також на рівні операційного керівництва; Фінансовий департамент (ДФЕС) разом з внутрішнім аудитом слугують рушійною силою до структур, орієнтованих на відповідальність за результати. У цьому контексті цикл планування і контролю – є автомобілем-перевізником.
<ul style="list-style-type: none"> Трансформувати традиційні фінансові департаменти у підрозділи, які підтримуватимуть ФУК: архітекторів внутрішнього контролю 	<ul style="list-style-type: none"> Створити умови для організаційних змін (зв'язок з міцним фундаментом, управлінською відповідальністю); Запровадити систему управління ризиками і залучити до цього процесу керівництво та внутрішній аудит; Фінансові департаменти (ДФЕС) активно беруть на себе роль дизайнера внутрішнього контролю: правила, процедури і постанови; Системи бухгалтерського обліку запроваджені та реалізовані, їх підтримують та за ними наглядають Фінансові департаменти (ДФЕС).
<ul style="list-style-type: none"> Фінансовий департамент (ДФЕС) стає агентом змін, допомагаючи керівництву перейти від адміністративної відповідальності до управлінської відповідальності 	<ul style="list-style-type: none"> Створення трикутника внутрішнього управління між керівництвом, внутрішнім аудитом та фінансовим департаментом: постійна координація та узгодження заходів; Навчання фінансового департаменту новій ролі партнера керівництва з питань внутрішнього контролю.
<ul style="list-style-type: none"> Фінансовий департамент (ДФЕС) бере на себе роль внутрішнього контролера 	<ul style="list-style-type: none"> Активний моніторинг внутрішнього контролю; Збір управлінської інформації (функція приладової панелі).
<ul style="list-style-type: none"> Показники виконання та управлінська звітність (цикл планування і контролю) 	<ul style="list-style-type: none"> Фінансовий департамент (ДФЕС) визначає показники, орієнтовані на результат, про які має звітувати керівництво; Обов'язки зі звітування про планування і контроль чітко визначені та пов'язані із запланованими результатами: що було заплановано? Який результат? Як ми здійснювали діяльність?

Таблиця 3. ФУК на першій та другій лінії оборони

2.4 Внутрішній аудит на третій лінії оборони: надання гарантій і консультування



Погляд вниз із горища: внутрішній аудит на третій лінії

З незалежної та об'єктивної позиції в організації внутрішній аудит оцінює якість і функціонування перших двох ліній оборони. Крім того, роль внутрішнього аудиту полягає також у наданні рекомендацій керівництву про те, як можна покращити систему ФУК. З горища будинку ДВФК внутрішній аудит наглядає за заходами ФУК та слугує зв'язною ланкою із *найвищим ешеленом в організації* як надавач гарантій і консультацій з питань, пов'язаних з ФУК.

У багатьох країнах внутрішній аудит традиційно походить від функцій, подібних до фінансової інспекції: вивчення операцій, пошук порушень дотримання законодавства, покарання у разі потреби. Ця зміна від функції фінансової інспекції до функції внутрішнього аудиту загалом вважається дуже складною. Нерідко причина полягає у помилковому розумінні керівництвом ключових ролей внутрішнього аудиту. Досить багато прикладів підтверджують, наскільки важко внутрішньому аудиту позбутися образу інспектора і стати для керівництва партнером, який заслуговує на довіру. Іншими словами: внутрішньому аудиту складно правильно позиціонувати себе і відігравати призначену роль.

Посилення ролі внутрішнього аудиту: обізнаність, видимість і співпраця

Для того, щоб внутрішній аудит був достатньо потужним в державних установах та міг виконувати роль третьої лінії оборони, додаючи цінності організації, необхідно активно вживати заходів. Наприклад, можна подумати про підвищення обізнаності усіх залучених сторін (внутрішніх та зовнішніх) про відмінності між фінансовою інспекцією та внутрішнім аудитом, про внесення змін до законодавства та узгодження його з міжнародними стандартами, а також про розбудову спроможності внутрішнього аудиту в частині персоналу, умінь та бюджету. Ця робота має вестися не тільки з боку керівництва. Функція внутрішнього аудиту також має постійно працювати над видимістю своєї діяльності та над розширенням своїх прав і можливостей. Звісно, цього можна добитися задовольняючи потреби керівництва шляхом виконання цінної роботи, а також (крім того) шляхом активного створення видимості функції внутрішнього аудиту.

Приклади такої діяльності для видимості: періодично організовувати зустрічі зі старшим керівництвом для обговорення результатів аудиту, проявляти ініціативу шляхом активного консультування, за можливості, також допомагати/сприяти керівництву в процесі управління ризиками тощо. Особливу увагу слід приділяти налагодженню ефективної співпраці із внутрішніми та зовнішніми залученими сторонами, які відіграють роль у державному управлінні. Це означає організувати офіційну координацію і співпрацю між першою і другою лініями оборони (внутрішньо), а також з так званою четвертою лінією оборони, зовнішнім аудитором (зазвичай, це Рахункова палата, Вища аудиторська установа).

Внутрішній аудит: третя лінія оборони

Що	Як
<ul style="list-style-type: none"> Незалежна та об'єктивна функція внутрішнього аудиту 	<ul style="list-style-type: none"> Позиціонувати функцію внутрішнього аудиту таким чином, щоб цей підрозділ міг надавати свої послуги з незалежної позиції (Аудиторські комітети можуть бути засобом для посилення незалежності); Створити обізнаність про важливість незалежності та об'єктивності шляхом проведення навчань і семінарів з аудиторями, керівниками підрозділів внутрішнього аудиту і керівниками.
<ul style="list-style-type: none"> Перехід від подібної до інспекції функції до надавача послуг, які додають цінності для керівництва 	<ul style="list-style-type: none"> Навчання внутрішніх аудиторів, наголос на відмінностях між фінансовою інспекцією та внутрішнім аудитом; Поширення обізнаності на управлінському рівні (на найвищому та на операційному) про відмінності між інспектуванням і внутрішнім аудитом: наголосити на доданій вартості функції внутрішнього аудиту (також у методичних посібниках).
<ul style="list-style-type: none"> Зосередження на якості першої і другої лінії оборони шляхом заходів з надання гарантій і консультування 	<ul style="list-style-type: none"> Забезпечити, щоб внутрішній аудит міг вільно звітувати про якість перших двох ліній оборони; Запровадити процес відстеження моніторингу впровадження рекомендацій та вжиття заходів за результатами аудиторської роботи: трикутник управління відіграє при цьому ключову роль.
<ul style="list-style-type: none"> Забезпечення достатньої якості, спроможності функції внутрішнього аудиту 	<ul style="list-style-type: none"> Розробити програму розвитку внутрішнього аудиту із врахуванням сертифікації (національної або міжнародної, але відповідно до міжнародних стандартів: зв'язок з розвитком); Забезпечити достатню спроможність (бюджет, персонал) для внутрішнього аудиту з тим, щоб могли надавати запитувані послуги; Забезпечити, щоб внутрішній аудит спрямовував свою діяльність на ширше коло питань внутрішнього аудиту, не тільки на фінансові питання, а й на ІТ та операційні питання.
<ul style="list-style-type: none"> Узгодження з міжнародними стандартами внутрішнього аудиту 	<ul style="list-style-type: none"> Узгодити національне законодавство і методології з міжнародними стандартами внутрішнього аудиту (напр., Стандарти ефективності для внутрішнього аудиту від IBA); Здійснювати активний моніторинг змін у міжнародних стандартах та відповідно змінювати національне законодавство/методології: не розробляти занадто суворе законодавство.
<ul style="list-style-type: none"> Достатня підтримка від зацікавлених сторін: найвищого керівництва, операційного керівництва 	<ul style="list-style-type: none"> Залучати найвище та операційне керівництво до процесу зміни від інспектування до внутрішнього аудиту; Організовувати спільні семінари, «круглі столи» з внутрішніми аудиторями і керівництвом (зв'язок з розвитком)
<ul style="list-style-type: none"> Співпраця і координація з іншими внутрішніми і зовнішніми органами управління 	<ul style="list-style-type: none"> Створювати моменти для офіційної співпраці внутрішньо (трикутник управління з фінансовим департаментом (ДФЕС) та керівництвом), а також зовнішньо з четвертою лінією оборони: зовнішнім аудитом; Визначити сфери дублювання та позбутися їх, і також покладатися на роботу один одного.

2.5 Розвиток через пілотні проекти і навчання

Розвиток

- Пілотні проекти (ФУК і ВА)
- Навчання (ФУК і ВА)
- Круглі столи (високий рівень)
- Семінари, виїзні презентації

Постійна підтримка розвитку мешканців Будинку ДВФК

Усі елементи будинку ДВФК потребують підтримки і розвитку. Таку діяльність можна здійснювати через ЦПГ або через зовнішніх партнерів, наприклад, через двосторонні програми співпраці між країнами або через проекти Твіннінг. Добре збалансоване поєднання навчальних заходів та навчання на практиці, наприклад, через пілотні проекти, - це ключ до успіху. Програми навчання і розвитку для внутрішнього аудиту, а також для фінансового управління і контролю згідно з найкращими практиками входять до багатoshарової структури, пов'язаної з сертифікацією. Навчальні програми слід розробляти з метою постійної підтримки залучених сторін на трьох лініях оборони. У цьому контексті рекомендується розробляти різні рівні навчальних модулів із врахуванням відмінностей у потребах, рівнях та цільових аудиторіях. Наприклад, для внутрішнього аудиту можна виокремити навчальні потреби для початківців у цій професії на противагу досвідченішим аудиторам, спеціалізованим аудиторам у конкретних сферах (як ІТ) та керівникам підрозділів внутрішнього аудиту. В частині фінансового управління і контролю можна розробити конкретні навчальні курси (напр., Управління ризиками) для керівників, а також для спеціалістів фінансових департаментів (чи ДФЕС).

Рекомендується не зосереджуватися виключно на програмах класичного навчання та сертифікації. Проведення тематичних дискусій і/або «круглих столів», семінарів для різних цільових груп – це також надійний спосіб до підвищення обізнаності і розуміння про конкретні питання щодо державного (внутрішнього) управління. Особливо для вищих рівнів управлінської структури (найвищий/політичний рівень), ці короткі заходи зазвичай ефективні.

Пілотні проекти: транспортні засоби для розвитку

Як показав досвід, пілотні проекти для фінансового управління і контролю та для внутрішнього аудиту слугують рушійною силою для змін в організаціях. Пілотні проекти – це місток між теоретичними знаннями і практикою. Крім того, успішні пілотні проекти додатково можуть слугувати прикладом для інших інституцій. Пілотні проекти з внутрішнього аудиту мають супроводжуватися експертами (національними або міжнародними) з достатнім рівнем знань і умінь для проведення аудитів відповідно до Міжнародних стандартів. Для пілотних проектів у сфері фінансового управління і контролю триступеневий підхід SIGMA слугує бажаним підходом: аналіз прогалин (етап 0), виправлення фінансового контролю (етап 1), створення управлінської відповідальності/ контролю (етап 2), посилення фінансового управління (етап 3). Важливо, щоб установи, в яких проводяться пілотні проекти, створювали умови для свободи експериментувати у пілотних проектах. А отже, пілотні заходи мають проводитися згідно з умовами ДВФК, навіть якщо зовнішні умови, описані в абзаці один цього розділу, ще не повністю запроваджені. У цьому контексті пілотні проекти можуть розглядатися як експериментальні майданчики, що слугують інформаційними джерелами для розробки політик управління змінами у всьому Уряді.

Розвиток: збалансоване поєднання теорії і практики

Що	Як
<ul style="list-style-type: none"> Модульні навчальні програми для внутрішнього аудиту, а також для фінансового управління і контролю 	<ul style="list-style-type: none"> Визначити різні (рівні) цільові групи і оцінити навчальні потреби; Розробити модульну навчальну програму із врахуванням цільових груп і навчальних потреб, і відповідно до (національного) законодавства і методологій; Шукати підтримки і допомоги (від ЦПГ, міжнародних/національних експертів); Інституціоналізувати навчальну програму, зробити її циклічною і пов'язати з сертифікацією (за можливості).
<ul style="list-style-type: none"> Сертифікація внутрішнього аудиту 	<ul style="list-style-type: none"> Визначити, чи сертифікація буде національною чи міжнародною (напр., IBA); Визначити інститут, який сертифікуватиме; Розробити тестування; Розробити методологію моніторингу і систему постійної освіти (узгоджено із навчальною програмою і пілотними проектами).
<ul style="list-style-type: none"> Періодичні семінари, тематичні дискусії, «круглі столи» (на високому рівні) для залучених сторін на трьох лініях оборони 	<ul style="list-style-type: none"> Проводити короткі заняття і організувати заняття на конкретні теми, варті уваги; Крім занять для конкретних цільових груп, рекомендується також проводити змішані заняття, на яких зводять разом залучених сторін і/або практиків з трьох ліній оборони; Проводити заняття з різними установами: напр., керівниками фінансових департаментів, керівниками підрозділів внутрішнього аудиту: поділитися досвідом, обговорити спільні проблеми.
<ul style="list-style-type: none"> Пілотні проекти з внутрішнього аудиту 	<ul style="list-style-type: none"> Вибрати пілотну установу на основі потреб в аудиті/аналізу ризиків; Бажано проводити пілотні аудити за сферами, які потребують розвитку (напр., аудит ефективності або IT-аудит); Забезпечити достатній експертний супровід.
<ul style="list-style-type: none"> Пілотні проекти з фінансового управління і контролю 	<ul style="list-style-type: none"> Етап 0: аналіз прогалин: базувати пілотні проекти на аналізі прогалин в усій установі в частині поточного і бажаного стану справ. Розробити стратегію і план заходів для пілотного проекту(ів). Обране середовище для пілотного проекту має гарантувати простір для експерименту; Етап 1: виправлення фінансового контролю: виправити слабкі істотні заходи внутрішнього фінансового контролю, змінити внутрішні постанови, процедури, структури і процеси, які викликають занепокоєння, запровадити управлінську відповідальність за фінансовий контроль; Етап 2: посилення управлінської відповідальності. Наділити операційні рівні повноваженнями (владою), обов'язками і ресурсами для найбільш економічного, ефективного і результативного виконання бюджетів і програм. Працювати з показниками виконання; Етап 3: посилити фінансове управління: найефективніше використання ресурсів (цінність за гроші). Стратегічне управління державними фінансами: формування бюджету на основі стратегічних цілей, а не на основі поточних обмежень (просунутий фінансовий аналіз).

Таблиця 5. Розвиток: збалансоване поєднання теорії і практики

Про Національну Академію Фінансів та Економіки:

Національна Академія Фінансів та Економіки (НАФЕ) входить до складу нідерландського Міністерства фінансів. Це нідерландська державна навчальна установа для державних службовців у сфері державних фінансів, аудиту і економіки. Тут пропонують курси для вітчизняних і зарубіжних державних службовців. Система управління державними фінансами в Нідерландах – є міжнародно визнаною як найкраща практика. Національна академія – це інструмент для поширення найкращих нідерландських практик серед міністерств та інших установ в наших країнах-партнерах. Послуги, які пропонує Академія, можуть варіюватися залежно від обставин, та вони завжди сучасні і орієнтовані на практику. У своїй діяльності Національна академія завжди залучає досвідчених лекторів, які розробляють і виконують програму для конкретної країни. НАФЕ тривалий час допомагає країнам і установам у посиленні їхньої інституційної спроможності та практик у широкій сфері управління державними фінансами. Зокрема в частині ДВФК вона надає допомогу різними способами: аналізи і огляди, консультації, тренінги, семінари, робочі засідання, навчальні візити, виїзні пілотні проекти, публікації, вказівки і документація.

НАФЕ планує опублікувати наступні роботи:

- До управління, яке додає більше цінності (опубліковано)
- Управлінська відповідальність: наріжний камінь ДВФК
- ФУК на перших двох лініях оборони: *цикл планування і контролю*
- Внутрішній аудит: третя лінія оборони
- Розвиток ФУК і ВА: практичні вказівки
- Управління і контроль за фондами ЄС

З питань щодо Брошур та Технічної допомоги НАФЕ, будь ласка, зайдіть на наш веб-сайт: www.rijksacademie.nl і/або надішліть ел.лист: national.academy@minfin.nl

Розробка цих брошур фінансується Програмою для регіональної групи держав Нідерландського Міністерства фінансів.

Міністерство фінансів Нідерландів підтримує тісні зв'язки зі своїми партнерами у державах, які входять до регіональної групи Нідерландів в МВФ, Світовому банку та ЄБРР (Європейському банку реконструкції і розвитку). Ці особливі відносини стали фундаментом для Програми для регіональної групи держав. Країни, які мають право на технічну співпрацю в рамках цієї програми, - Вірменія, Боснія і Герцеговина, Болгарія, Хорватія, Грузія, Македонія, Молдова, Монголія, Чорногорія, Румунія і Україна.

Програма для регіональної групи Міністерства фінансів Нідерландів спрямована на допомогу міністерствам фінансів та пов'язаним організаціям в країнах регіональної групи досягати (або сприяти обізнаності про) європейських та міжнародних стандартів у сфері прозорого та сталого управління державними фінансами. Найкращі практики Нідерландів можуть стати в нагоді у досягненні цієї мети. Наша технічна співпраця:

- Базується на потребі: на чітких запитах технічної допомоги від Міністерства фінансів (або пов'язаних організацій) країни;
- Переважно надається нашими власними експертами, це обмін знаннями і досвідом з колегами у відповідних країнах. Експерти застосовують інтерактивний та спеціалізований підхід на тренінгах та інших заходах. Ідея полягає в тому, щоб навчатися разом, а не вчити;
- Скоординована з роботою ЄС, Міжнародних фінансових організацій (МФО) та інших (двосторонніх) донорів.

Сфери, охоплені Програмою для регіональної групи: бюджет (бюджетний процес, законодавство, аудит, контроль), податки і митниця (політика, адміністрування), державне-приватне партнерство (ДПП), боротьба з відмиванням коштів, страхування експортних кредитів, управління боргом та готівкою, фінансові ринки та інші питання, пов'язані з ЄС (напр., координаційні структури ЄС)

За детальною інформацією звертайтеся: Анжелік ван Хаастерен, Координація програми для регіональної групи, Міністерство фінансів Нідерландів, a.p.m.haasteren@minfin.nl