

ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ УКРАЇНИ

LEGAL FRAMEWORK FOR THE DEVELOPMENT OF INTERNAL AUDIT IN THE SOVEREIGN SECTOR OF UKRAINE

Товкун Л.В., к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансового права

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Овчаренко А.С., к. ю. н.,
асистент кафедри фінансового права

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Стаття присвячена дослідженню правових засад здійснення внутрішнього аудиту в державному секторі України. Підкреслено, що важливе місце в державному внутрішньому фінансовому контролі європейських країн належить внутрішньому аудиту. Автори зазначили, що одним з основних завдань для України стало впровадження відповідного правового регулювання, розробка правил і стандартів у цій сфері. Активний розвиток економіки ряду країн сприяв становленню і розвитку функцій внутрішнього аудиту. Це було пов'язано з необхідністю застосування адекватних механізмів контролю, оцінки і управління за економічним та ефективним витрачанням ресурсів як приватних, так і державних. Україна пішла шляхом розробки національних стандартів внутрішнього аудиту на основі міжнародних стандартів. Враховуючи те, що внутрішній аудит у державній сфері є одним із базових компонентів європейської моделі державного внутрішнього фінансового контролю, досвід застосування внутрішнього аудиту у корпоративному секторі став підґрунтям для впровадження внутрішнього аудиту в державному секторі. В статті розглянуто наявне правове забезпечення внутрішнього аудиту і надані рекомендації щодо його удосконалення. Зазначено, що засадами для розробки і визначення змісту стандартів внутрішнього аудиту є принципи, які виступають одним із джерел розвитку і вдосконалення методології стандартів внутрішнього аудиту. Запропоновано новий підхід до поділу принципів внутрішнього аудиту. В статті визначені принципи, що характеризують внутрішній аудит в широкому розумінні (враховано те, що відповідно до міжнародної практики, у сфері уваги внутрішніх аудиторів завжди повинні бути системи управління і внутрішнього контролю). Така точка зору відповідає процесу реформування системи державного управління, що здійснюється з урахуванням європейських стандартів належного адміністрування. Наступна група принципів характеризує внутрішній аудит в вузькому розумінні і передбачає морально-етичні принципи професійної діяльності внутрішніх аудиторів, що містяться в Кодексі етики, принципи якісних характеристик і практичної діяльності підрозділу внутрішнього аудиту, що містяться в Стандартах внутрішнього аудиту. Такий поділ, на думку авторів, дасть можливість більш повно розкрити зміст внутрішнього аудиту, підкреслити його особливості і значення.

Ключові слова: міжнародні стандарти внутрішнього аудиту, публічні фінанси, національні стандарти внутрішнього аудиту, стандарти якісних характеристик, стандарти діяльності, державний фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит, внутрішній аудит в державному секторі, принципи внутрішнього аудиту.

The article is devoted to the study of the legal basis for internal audit in the public sector of Ukraine. It is emphasized that an important place in the public internal financial control of European countries belongs to internal audit. The authors noted that one of the main tasks for Ukraine was the introduction of appropriate legal regulation, development of rules and standards in this area. The active development of the economy of a number of countries contributed to the formation and development of internal audit functions. This was due to the need to use adequate mechanisms for monitoring, evaluating and managing the economical and efficient use of both private and public resources. Ukraine has followed the path of developing national internal audit standards based on international standards. Given that internal audit in the public sector is one of the basic components of the European model of public internal financial control, the experience of applying internal audit in the corporate sector has become the basis for the introduction of internal audit in the public sector. The article considers the existing legal support of internal audit and provides recommendations for its improvement. It is noted that the principles for developing and determining the content of internal audit standards are the principles that are one of the sources of development and improvement of the methodology of internal audit standards. A new approach to the division of internal audit principles is proposed. The article defines the principles that characterize internal audit in a broad sense (taking into account that in accordance with international practice, the focus of internal auditors should always be management and internal control systems). This view is in line with the process of reforming the public administration system, taking into account European standards of good administration. The next group of principles characterizes internal audit in a narrow sense and provides moral and ethical principles of professional activity of internal auditors contained in the Code of Ethics, principles of qualitative characteristics and practical activities of the internal audit unit contained in the Internal Auditing Standards. Such a division, according to the authors, will provide an opportunity to more fully disclose the content of internal audit, to emphasize its features and significance.

Key words: international standards of internal audit, public finance, national standards of internal audit, standards of qualitative characteristics, standards of activity, state financial control, internal control, internal audit, internal audit in the public sector, principles of internal audit.

Вступ. Розвиток співробітництва України з ЄС, а саме, підписання Угоди про асоціацію між Україною і Європейським Союзом, вимагало від України зміни підходів до системи управління державними фінансами. Враховуючи те, що важливе місце в державному внутрішньому фінансовому контролі європейських країн належить внутрішньому аудиту, одним з основних завдань для України стало впровадження відповідного правового регулювання, розробка правил і стандартів у цій сфері. Для побудови дієвої системи внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в Україні, відповідно до ст. 347 Угоди про асоціацію між Україною і Європейським Союзом, Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати її до міжнародно визнаних стандартів

та методології, а також найкращої практики країн ЄС у цій сфері [1].

Актуальність обраної теми пов'язана з тим, що відповідно до Угоди про асоціацію питання досягнення відповідності державного внутрішнього аудиту України європейським і світовим стандартам стало одним із питань, які щорічно підлягатимуть моніторингу та оцінюванню з боку ЄС. Тому, враховуючи сучасні реалії розвитку держави, а саме, наявність різноманітних ризиків та фінансово-економічну нестабільність, важливу роль в системі управління публічними фінансами відіграє побудова ефективної моделі внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, яка покликана не фіксувати порушення, а попереджувати їх та сприяти ефективному використанню

фінансових ресурсів, забезпечувати прозорість фінансового ринку.

Вагомий внесок у дослідження питань внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту внесли такі українські вчені, як: В. Д. Андрєєв, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Н. І. Дорош, С. Б. Ільїна, І. Т. Ковальчук, Л. П. Кулаковська, О. В. Мандриченко, В. В. Немченко, О. А. Петрик, В. Я. Савченко, Л. А. Савченко, В. С. Рудницький, О. В. Філозов та інші. Проте, не зважаючи на певне наукове підґрунтя в цій сфері, питання змісту, принципів та реформування внутрішнього аудиту в державному секторі потребує подальшого дослідження.

Метою статті є дослідження правових засад здійснення внутрішнього аудиту в державному секторі України, а саме, змісту і принципів внутрішнього аудиту, їх розвитку відповідно з передовою міжнародною практикою.

В наукових джерелах немає єдиної думки щодо часу виникнення внутрішнього аудиту. Ряд вчених вказує на те, що внутрішній аудит виник у XIV столітті, інші – у XIX столітті. Але, майже всі вони сходяться в тому, що активний розвиток внутрішнього аудиту почався в 40-х роках XX сторіччя, коли у 1942 році у Сполучених Штатах Америки був заснований Інститут внутрішніх аудиторів (ІВА). На етапі становлення ІВА представляв собою професійну асоціацію яка ставила своєю метою розвиток і популяризацію професії внутрішнього аудитора і розробку стандартів професійної діяльності. Активний розвиток економіки ряду країн після Другої світової війни, сприяв становленню і розвитку функцій внутрішнього аудиту. Це було пов'язано з необхідністю застосування адекватних механізмів контролю, оцінки і управління за економічним та ефективним витрачанням ресурсів як приватних, так і державних. Не дивлячись на це, деякий час, внутрішній аудит відігравав незначну роль при здійсненні контролю і часто застосовувався як допоміжна функція в роботі зовнішніх аудиторів при проведенні оглядів фінансової звітності. Новий поштовх у розвитку внутрішнього аудиту відбувся в 2000–2001 роках, коли у США та країнах Західної Європи почалися гучні корпоративні скандали щодо фінансового шахрайства у великих компаніях. Стало очевидним, що зовнішній аудит є недостатнім для проведення незалежного контролю в корпораціях. Застосування більш суворих вимог до системи внутрішнього контролю було пов'язано з прийняттям у 2002 році в США закону Сарбейнса-Окслі. Цим законом було введено ряд нових вимог до публічних компаній відносно розширеного обсягу інформації, що повинна була розкриватись у фінансовій звітності, визначено персональну відповідальність керівництва за достовірність фінансової звітності компанії та інше. Застосування внутрішнього аудиту набуло більшого значення. Наряду із зовнішнім аудитом він став одним із доступних і ефективних заходів, що використовувався для підвищення ефективності і прозорості роботи компаній і слугував позитивним сигналом для потенційних інвесторів та кредиторів. Подальша активна робота Інституту внутрішніх аудиторів суттєво вплинула на доробки у сфері методології і організації внутрішнього аудиту в усьому світі.

На даний час ІВА забезпечує комплексне керівництво внутрішнього аудиту через свої всесвітньо визнані Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту включають офіційне Визначення внутрішнього аудиту, Міжнародні стандарти для професійної практики внутрішнього аудиту (Стандарти), Кодекс етики, Практичні рекомендації, меморандум про роль та обов'язки внутрішнього аудиту і керівництва по передовій практиці [2].

Ці документи описують внутрішній аудит як процес, визначають основні вимоги до його підготовки, до проведення й формування завершальних документів, до сис-

теми підготовки й підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів та інше.

Аналізуючи напрацювання ІВА, можна зазначити, що Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту мають універсальний характер і їх дотримання є важливою умовою виконання внутрішніми аудиторами своїх завдань. До таких завдань відносять:

- популяризацію і просування цінностей фахівців з внутрішнього аудиту для їх організацій;
- надання комплексних професійних можливостей у сфері освіти і розвитку, стандартів та інших керівництв з професійної практики, програм сертифікації;
- дослідження, розповсюдження та просування знань щодо внутрішнього аудиту та його відповідної ролі у контролі, ризикменеджменту і управління для практиків і зацікавлених сторін;
- навчання практиків та інших відповідних слухачів кращим практикам внутрішнього аудиту;
- об'єднання внутрішніх аудиторів з усіх країн для обміну інформацією та кращим досвідом [3].

Для реалізації поставлених завдань ІВА співпрацює з більш ніж 100 пов'язаних між собою інститутів внутрішніх аудиторів і підтримує взаємовідносини з відповідними організаціями, що створені на регіональному або мовному рівні. До них відносяться Європейська конфедерація інститутів внутрішнього аудиту, Латиноамериканська фундація внутрішніх аудиторів, Союз франкомовних внутрішніх аудиторів, Азіатська конфедерація інститутів внутрішніх аудиторів, Африканська федерація інститутів внутрішніх аудиторів та інші. Також значною є співпраця між ІВА та іншими інституціями по всьому світу, до яких можна віднести Асоціацію присяжних сертифікованих бухгалтерів (ACCA), Міжнародну федерацію бухгалтерів (IFAC), Міжнародну організацію вищих органів державного аудиту (INTOSAI), Світовий банк, Організацію економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), Базельський комітет та інші.

Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту можуть застосовуватись рядом країн безпосередньо, в якості обраних ними стандартів внутрішнього аудиту, а можуть бути використані як основа для розробки національних стандартів. У другому випадку, у кожній окремій країні особливості реалізації функцій внутрішнього аудиту, зокрема застосування напрямів внутрішнього аудиту, дуже тісно взаємопов'язані з особливостями системи адміністративного устрою, державного управління та контролю, а також з особливостями розвитку державного сектору.

Україна пішла шляхом розробки національних стандартів внутрішнього аудиту на основі міжнародних стандартів. Враховуючи те, що внутрішній аудит у державній сфері є одним із базових компонентів європейської моделі державного внутрішнього фінансового контролю, досвід застосування внутрішнього аудиту у корпоративному секторі став підґрунтям для впровадження внутрішнього аудиту в державному секторі. Подальшому його розвитку сприяло те, що в Україні в 2000 році була створена добровільна, недержавна, неприбуткова Всеукраїнська громадська організація «Інститут внутрішніх аудиторів України» (ІВАУ), яка з липня 2002 року стала відділенням міжнародного Інституту внутрішнього аудиту. Метою діяльності цієї організації стало задоволення та захист професійних, соціальних, економічних, освітніх та інших спільних інтересів своїх членів, сприяння розповсюдженню та затвердженню принципів правової держави, та впровадженню в Україні міжнародної професійної практики внутрішнього аудиту [2].

Для успішного розвитку внутрішнього аудиту перед Україною постало питання щодо трансформації системи внутрішнього фінансового контролю. Для цього потрібно було розробити відповідне правове забезпечення, що вра-

ховувало особливості організації внутрішнього аудиту як в державній так і в приватній сферах.

Об'єктивна необхідність запровадження внутрішнього аудиту в державному секторі була визнана з початком проведення у 2005 році реформи державного внутрішнього фінансового контролю. Тоді Урядом була ухвалена Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю і внесені зміни до Бюджетного кодексу України щодо базових засад організації та здійснення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Для реалізації напрямків реформування внутрішнього фінансового контролю була прийнята Постанова КМУ № 1001 від 28.09.2011 року, а також затверджений відповідний Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту, в якому були визначені базові засади для утворення та функціонування структурних підрозділів внутрішнього аудиту та питання їх діяльності [4]. Відповідно до вимог вищезазваної Постанови КМУ наказом Мініфіну № 1247 від 04.10.2011 року були затверджені Стандарти внутрішнього аудиту [5]. Ці Національні стандарти були розроблені за допомогою ІВАУ, який провів активну роботу щодо їх адаптації Міжнародним стандартам внутрішнього аудиту. До Національних стандартів внутрішнього аудиту увійшли: – Стандарти якісних характеристик (Attribute Standards), що визначають властиві ознаки, які притаманні діяльності як підрозділів, так і окремих посадових осіб, що здійснюють діяльність із внутрішнього аудиту, а також вимоги щодо забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту; – Стандарти діяльності (Performance Standards), які описують сутність діяльності з внутрішнього аудиту, визначають критерії ефективності управління діяльністю з внутрішнього аудиту, загальні підходи до планування діяльності з внутрішнього аудиту та вимоги стосовно основних етапів здійснення аудиту (починаючи від планування аудиторського завдання і закінчуючи звітуванням про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту) [6]. Метою цих стандартів було визначення єдиних підходів до провадження діяльності з внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київській та Севастопольській міських державних адміністраціях, інших головних розпорядниках коштів державного бюджету, їх територіальних органах та бюджетних установах, що належать до сфери їх управління, оцінки якості такого аудиту [6]. Для більш зрозумілого тлумачення Національних стандартів внутрішнього аудиту ІВАУ було опубліковано документ «Основи глобального розширення обізнаності». В ньому, згідно з Міжнародними стандартами професійної практики внутрішнього аудиту ІВА, зазначалось, що внутрішній аудит представляє собою незалежну, об'єктивну діяльність з надання впевненості та консультативних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою системного, упорядкованого підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю, і корпоративного управління [2].

Таке визначення внутрішнього аудиту є загальним і покликане забезпечити єдине розуміння його змісту. З урахуванням національної специфіки і напрямків розвитку різних країн, визначення внутрішнього аудиту може бути конкретизовано. Так, в законодавстві України визначення внутрішнього аудиту конкретизовано для всіх учасників бюджетного процесу і міститься у статті 26 Бюджетного кодексу України, відповідно до якої під внутрішнім аудитом розуміють діяльність, спрямовану на удосконалення системи управління, внутрішнього контролю, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності розпорядника

бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління, та яка передбачає надання незалежних висновків і рекомендацій. Для здійснення внутрішнього аудиту розпорядник бюджетних коштів в особі керівника утворює самостійний структурний підрозділ внутрішнього аудиту, що є підпорядкованим і підвітним безпосередньо такому керівнику [7].

Аналізуючи ці визначення, можна зробити висновок, що не дивлячись на різні варіації конкретизації поняття внутрішнього аудиту, основна його мета залишається незмінною. На нашу думку, мета внутрішнього аудиту полягає в наданні комплексної допомоги в досягненні поставлених цілей шляхом надання належних рекомендацій щодо процесів ефективного використання фінансових ресурсів, оцінки фінансового стану з використанням системного та послідовного підходу до проведення внутрішніх аудитів, концентруючись на управлінні ризиками.

При дослідженні особливостей внутрішнього аудиту зазначимо, що серед науковців, як зарубіжних так і українських, досі тривають дискусії і немає єдиної думки щодо його змісту. Так, Бутинець Ф. Ф. визначає, що «внутрішній аудит – це одна з функцій управління, розроблена керівництвом система контрольних процедур з поточного та подальшого контролю бізнес-процесів, що здійснюється працівниками спеціалізованого структурного підрозділу компанії» [8]. Дорош Н. І. визначає внутрішній аудит як «незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, що розроблено для підвищення ефективності та покращення діяльності підприємства» [9, с. 48]. Бичкова М. С. вважає, що «внутрішній аудит представляє собою елемент внутрішнього контролю, який організований керівництвом підприємства з метою аналізу облікових і інших контрольних даних» [10, с. 21] та інше. На наш погляд, такі підходи мають певну схожість і відповідають змісту внутрішнього аудиту, але, в переважній більшості, кожен із них акцентує увагу на окремих його аспектах.

З метою подальшого розвитку державного фінансового контролю наказом Міністерства фінансів України був затверджений Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, в якому були задекларовані в принципах система моральних і професійних цінностей та правила поведінки працівників підрозділу внутрішнього аудиту або посадових осіб, на яких покладено повноваження щодо здійснення внутрішнього аудиту і щодо яких ними добровільно взяті зобов'язання на їх дотримання у професійній діяльності [11].

Вагоме значення в регулюванні внутрішнього аудиту державного сектору відіграють методологічні вказівки і внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту (положення про підрозділ внутрішнього аудиту, декларація внутрішнього аудиту, посадові інструкції працівників підрозділу внутрішнього аудиту та ін.). Вони розробляються керівником підрозділу внутрішнього аудиту з урахуванням Національних стандартів внутрішнього аудиту.

Не зважаючи на значну кількість нормативно-правових актів, що регулюють проведення внутрішнього аудиту, вони повністю не усувають проблеми та недоліки, що супроводжують його проведення. Тому, важливою, на наш погляд, є розробка єдиного нормативно-правового акту, який би визначав правові засади та регулював відносини, що виникають при проведенні внутрішнього аудиту в державному секторі. Це буде сприяти розвитку внутрішнього аудиту в державі, кращому розумінню особливостей, пов'язаних з його проведенням, слугуватиме більш ефективному використанню державних коштів.

Необхідно зазначити, що засадами для розробки і визначення змісту стандартів внутрішнього аудиту як в глобальному масштабі так і в національному є принципи. Вони виступають одним із джерел розвитку і вдосконалення методології стандартів внутрішнього аудиту. Більшість дослідників у сфері аудиту звертають увагу на

те, що принципи аудиту в певних аспектах перетинаються із загальними принципами контролю у сфері фінансів. Тому, вони пропонують враховуючи специфіку внутрішнього аудиту як виду контролю, поділити їх на основоположні (теоретична складова) і методологічні (принципи проведення та організації). При цьому основоположні принципи відбивають сутність внутрішнього аудиту як суспільного явища, а методологічні – є основою його практики [12].

Ряд дослідників у сфері аудиту виділяють такі принципи як незалежність, об'єктивність та компетентність (професійна компетентність) в якості основоположних, не поділяючи їх на групи [13].

Більш вдалим на наш погляд є поділ принципів на дві групи з точки зору широти охоплення ними відносин, які виникають при проведенні внутрішнього аудиту. Такий підхід дасть можливість більш повно розкрити зміст внутрішнього аудиту, підкреслити його особливості і значення.

До першої групи відносять принципи, що характеризують внутрішній аудит в широкому розумінні. Виділяючи цю групу, ми врахували те, що з огляду на міжнародну практику, у сфері уваги внутрішніх аудиторів завжди повинні бути системи управління і внутрішнього контролю. Така точка зору відповідає процесу реформування системи державного управління, що здійснюється з урахуванням Європейських стандартів належного адміністрування, розроблених Програмою підтримки вдосконалення врядування та менеджменту (далі – Програма SIGMA) та викладена у документі «Принципи державного управління» [14].

З метою посилення уваги до реформи державного управління Європейська Комісія окреслила у сфері управління державними фінансами її ключові напрямки, одним із яких було проведення внутрішнього контролю і аудиту в публічному секторі. Тому, в цю групу входять такі принципи, які підкреслюють загальні засади внутрішнього аудиту в державному секторі, а саме, принципи, що спрямовані на удосконалення системи управління. До них можна віднести такі: законність, надійність, передбачуваність, підзвітність і прозорість, а також технічна та управлінська компетентність, організаційна спроможність, фінансова стабільність та інші.

Якщо розглядати внутрішній аудит як складову внутрішнього контролю, можна зазначити, що на даний час, він є дієвим і ефективним його елементом. Значення внутрішнього аудиту у сфері внутрішнього контролю підкреслює таке класичне висловлювання: «Без аудиту немає надійності рахунків. Без надійності рахунків немає контролю. А без контролю чого вартує влада» [15].

Внутрішній аудит дозволяє поглянути на систему внутрішнього контролю «зі сторони», концентруючись на ефективності управління ризиками, що дає можливість оцінити ефективність внутрішнього контролю. Тому, принципи внутрішнього аудиту мають дещо спільне із загальними принципами внутрішнього контролю, такими як:

законність, стратегічна спрямованість, безперервність, всебічність, комплексність, плановість, об'єктивність, конфіденційність та інші. Але враховуючи те, що внутрішній аудит направлений на незалежну та об'єктивну оцінку всієї діяльності державного сектора і наданні допомоги з нагляду, розуміння і передбачення, можна стверджувати, що сприяючи ефективному функціонуванню системи внутрішнього контролю, він більш повно реалізується через специфічні принципи які відносяться до другої групи.

Друга група принципів, характеризує внутрішній аудит в вузькому розумінні і передбачає морально-етичні принципи професійної діяльності внутрішніх аудиторів, що містяться в Кодексі етики, принципи якісних характеристик і практичної діяльності підрозділу внутрішнього аудиту, що містяться в Стандартах внутрішнього аудиту. Найбільш широкого розповсюдження в практиці внутрішнього аудиту набули морально-етичні принципи професійної діяльності аудитора, а саме: сумлінність, незалежність та об'єктивність, конфіденційність, професійна компетентність [16]. Реалізуючи на практиці ці принципи, внутрішні аудитори виконують своє важливе призначення: радника, консультанта і водночас партнера для прийняття оптимальних рішень. Це допомагає їм виконувати свою роботу відповідно до найвищих стандартів професійності і досягати в ній найкращих результатів.

Висновки. Враховуючи те, що важливе місце в державному внутрішньому фінансовому контролі європейських країн належить внутрішньому аудиту, одним з основних завдань для України стало впровадження відповідного правового регулювання, розробка правил і стандартів у цій сфері. Відповідно до Угоди про асоціацію між Україною і Європейським Союзом, Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати цю сферу до міжнародно визнаних стандартів та методології, а також найкращих практик країн ЄС. Завдяки трансформації системи фінансового контролю, змінилась роль та підходи до організації і проведення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в державному секторі. З урахуванням концептуальних документів і принципів Єврокомісії у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, матеріалів Міжнародного інституту внутрішніх аудиторів та найкращих практик ЄС у цій сфері, були розроблені і прийняті нормативно-правові акти, що регулюють питання внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в державному секторі. Але, не зважаючи на розповсюдження внутрішнього аудиту як виду діяльності, на даний час законодавче регулювання його залишається недостатнім. Це пов'язано з тим, що при розробці нормативно-правових актів, що регулюють проведення внутрішнього аудиту, треба враховувати те, що внутрішній аудит – це не тільки аналіз бухгалтерської і фінансові звітності, а комплексна діяльність, направлена на систематичний контроль усіх сфер державного сектору. Тому, внутрішній аудит повинен бути направлений не на вирішення проблем які виникають в державному секторі, а на їх попередження.

ЛІТЕРАТУРА

1. Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Європейськими співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншою [...] Україна, Європейський Союз, Євратом [...]; Угода, Міжнародний документ від 27.06.2014. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text
2. Основи глобального розширення обізнаності. Інститут внутрішніх аудиторів України. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/531247f275d6ba724dede38937b569ec.pdf>
3. The Institute of Internal Auditors. URL: <https://global.theiia.org/>
4. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту. Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок від 28.09.2011 № 1001. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p#Text>
5. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту. Мінфін України; Наказ, Стандарт від 04.10.2011 № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text>
6. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України. Міністерство фінансів України. National Academy for Finance and Economics Ministry of Finance of the Netherlands. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/MB_новий_формат_Вступ_%2B_розділи_1-8.pdf
7. Бюджетний кодекс України. Кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
8. Бутинець Ф. Ф. Аудит: стан та перспективи розвитку в Україні та світі. Монографія. – Ж. ЖДТУ, 2004. – 564 с.
9. Дорош Н. І. Аудит: теорія і практика : навчальний посібник / Н. І. Дорош. – К. : Знання, 2006. – 495 с.

10. Бичкова С. М. Аудит : навч. посібник / С. М. Бичкова, Е. Ю. Итигілова; Під ред. Я. В. Соколова. – Магістр, 2009. – 463 с.
11. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту. Мінфін України; Наказ від 29.09.2011 № 1217. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11#Text>
12. Внутрішній аудит : навчальний посібник / за ред. Ю. Б. Слободяник. Суми : ТОВ «ВПП «Фабрика друку», 2018. – 248 с. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/7523/1/Внутрішній%20аудит.pdf>
13. Білуха Н. А. Курс аудиту : підруч. 2-ге вид, перероб. – К. : Вища школа: КОО Т-во «Знання», 1999. – 574 с.
14. Деякі питання реформування державного управління України. Розпорядження Кабінету Міністрів України; Стратегія, План від 21.07.2021 № 831-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/831-2021-р#Text>
15. Адамс Р. Основи аудита / пер. с англ. Ю. А. Ариненко и др. – М. : Аудит, ЮНІТІ, 1995. – 398 с.
16. Кодекс етики. Інститут внутрішніх аудиторів України. URL: <http://505748.iiia.web.hosting-test.net/wpcontent/uploads/2013/10/Code-of-Ethics-Ukrainian.pdf>