

ОЦІНКА СТАНУ ТА ПРОБЛЕМИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В ОРГАНАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРА

©2019 КОЩИНЕЦЬ М. І.

УДК 657.631

JEL: H61; H73

Кощинець М. І. Оцінка стану та проблеми функціонування внутрішнього контролю та аудиту в органах державного сектора

Метою даної статті є дослідження та аналіз сучасного стану функціонування внутрішнього фінансового контролю в органах державного сектора. Окреслено ряд заходів, які на даний час вже реалізовано задля формування дієвої системи державного внутрішнього фінансового контролю та у відповідності до міжнародно визнаних стандартів. Також зроблено спробу комплексного дослідження складників системи внутрішнього контролю, а саме: визначення управлінської підвітності та відповідальності керівників бюджетних установ. Проаналізовано інформацію щодо стану функціонування внутрішнього контролю в міністерствах, інших ЦОБВ, ОДА в розрізі елементів моделі COSO (міжнародно визнаної структури внутрішнього контролю). Проведене дослідження констатує, що на даний час залишаються недоліки як у запровадженні комплексної системи внутрішнього контролю, яка передбачена статтею 26 Бюджетного кодексу України, так і у здійсненні діяльності з внутрішнього аудиту в міністерствах та інших ЦОБВ. Виокремлено ряд проблем, які потребують вирішення задля побудови ефективної та надійної системи внутрішнього контролю в органах державного сектора, запропоновано шляхи їх подолання.

Ключові слова: державний сектор, державний внутрішній фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит, управлінська відповідальність.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-4-268-273>

Табл.: 2. **Бібл.:** 12.

Кощинець Маріанна Ігорівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансового права та фіскального адміністрування, Національна академія внутрішніх справ (Київ, 03035, Україна)

E-mail: marianna80@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9301-0432>

УДК 657.631

JEL: H61; H73

UDC 657.631

JEL: H61; H73

Кощинец М. И. Оценка состояния и проблемы функционирования внутреннего контроля и аудита в органах государственного сектора

Целью данной статьи является исследование и анализ современного состояния функционирования внутреннего финансового контроля в органах государственного сектора. Очерчен ряд мероприятий, которые на данное время уже реализованы для формирования действенной системы государственного внутреннего финансового контроля и в соответствии с международно признанными стандартами. Также сделана попытка комплексного исследования составляющих системы внутреннего контроля, а именно: определение управленческой подотчетности и ответственности руководителей бюджетных учреждений. Проанализирована информация относительно состояния функционирования внутреннего контроля в министерствах, других ЦОИВ, ОГА в разрезе элементов модели COSO (международно признанной структуры внутреннего контроля). Проведенное исследование констатирует, что на данное время остаются недостатки как во внедрении комплексной системы внутреннего контроля, предусмотренной статьей 26 Бюджетного кодекса Украины, так и в осуществлении деятельности по внутреннему аудиту в министерствах и других ЦОИВ. Выделен ряд проблем, которые необходимо решить ради построения эффективной и надежной системы внутреннего контроля в органах государственного сектора, предложены пути их преодоления.

Ключевые слова: государственный сектор, государственный внутренний финансовый контроль, внутренний контроль, внутренний аудит, управленческая ответственность.

Табл.: 2. **Библ.:** 12.

Кощинец Марианна Игоревна – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансового права и фискального администрирования, Национальная академия внутренних дел (Соломенская площадь, 1, Киев, 03035, Украина)

E-mail: marianna80@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9301-0432>

Koshchynets M. I. Evaluating the Status and Problems of Functioning of the Internal Control and Audit in the Bodies of Public Sector

The article is aimed at studying and analyzing the current status of the internal financial control in the bodies of public sector. A number of measures are outlined, which are already implemented for the formation of an effective system of the State internal financial control in accordance with the internationally recognized standards. An attempt of a complex research of components of the internal control system is also made, namely, the definition of managerial accountability and responsibility of heads of budgetary institutions. The information on the status of functioning of the internal control in ministries, other centralized executive bodies, regional State administrations in the context of elements of the COSO model (the internationally recognized structure of internal control) is analyzed. The carried out research concludes that for the time being there are shortcomings both in the implementation of the integrated system of internal control under the article 26 of the Budget Code of Ukraine, and in the implementation of internal audit activities in the ministries and other centralized executive bodies. A number of problems are allocated, which must be solved in order to build an effective and reliable system of internal control in the bodies of public sector, ways of overcoming these problems are suggested.

Keywords: public sector, the State internal financial control, internal control, internal audit, managerial responsibility.

Tabl.: 2. **Bibl.:** 12.

Koshchynets Marianna I. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Financial Law and Fiscal Administration, National Academy of Internal Affairs (1 Solomianska Square, Kyiv, 03035, Ukraine)

E-mail: marianna80@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9301-0432>

Протягом останніх років в Україні відбувається процес реформування системи управління державними фінансами і побудова ефективної та надійної системи внутрішнього фінансового контролю та аудиту в органах державного сектора. На даний час вже реалізовано ряд заходів, які повинні забезпечити формування дієвої системи державного внутрішнього фінансового контролю та відповідати міжнародно визнаним стандартам.

Згідно зі ст. 26 Бюджетного кодексу України [1] розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит і забезпечують їх здійснення у своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів. Проводячи аналіз сучасного стану функціонування системи державного фінансового контролю, ми спостерігаємо певний досягнутий прогрес. Однак залишаються недоліки як у запровадженні комплексної системи внутрішнього контролю, яка передбачена ст. 26 Бюджетного кодексу, так і у здійсненні діяльності з внутрішнього аудиту в міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади (далі – ЦОБВ).

Питання про запровадження аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ, як відомо, має в Україні досить тривалу передісторію.

Уже наприкінці 1990-х років науковими дослідженнями і практикою було доведено, що причиною значних втрат бюджету є:

- а) нечіткі формулювання положень, часті зміни в бюджетному законодавстві;
- б) відсутність публічної оцінки бюджетного управління на всіх рівнях відповідальності;
- в) слабкість профілактичної спрямованості державного фінансового контролю;
- г) відсутність у законодавстві жорсткої відповідальності за допущені зловживання і серйозні бюджетні правопорушення [2].

Дослідженню проблем функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту приділено увагу в працях українських і зарубіжних учених, таких як П. П. Андреев, О. О. Чечуліна, Я. ван Тайнен, Манфред ван Кестерен, І. Ю. Чумакова, Н. М. Хорунжак, Є. В. Дейнеко, Є. В. Калюга, І. Б. Стефанюк, А. В. Дікань, Н. І. Сушко, Н. В. Синюгіна, М. В. Барніна та інші. Проте залишається актуальною спроба комплексного дослідження складників системи внутрішнього контролю: визначення управлінської підзвітності та відповідальності керівників бюджетних установ.

Метою даної статті є оцінка та аналіз сучасного стану функціонування внутрішнього контролю та аудиту в органах державного сектора.

Підготовка та підписання Угоди про асоціацію України з Європейським Союзом [3] створила передумови для реформування контрольних повнова-

жень міністерств, центральних органів виконавчої влади, сприяло ухваленню низки нормативно-правових актів, в основі яких лежать базові компоненти європейської моделі державного внутрішнього фінансового контролю. Прийняття нормативно-правових документів з внутрішнього аудиту [4; 5] та запровадження їх на практиці зумовило позитивні зрушення на шляху до побудови системи внутрішнього контролю та функції внутрішнього аудиту в державному секторі відповідно до європейських норм.

Зокрема, 12 грудня 2018 р. КМУ затвердив Постанову № 1062 [6], яка визначає основні засади внутрішнього контролю та передбачає зміни до постанови КМУ від 28.09.2011 р. № 1001 «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших ЦОБВ, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» (далі – Порядок утворення структурних підрозділів ВА), які передбачають новий порядок здійснення внутрішнього аудиту в державних органах. Дотепер на рівні урядового нормативного акта не було врегульовано питання засад і єдиних підходів до організації внутрішнього контролю та визначення управлінської підзвітності та відповідальності керівників бюджетних установ.

Також Постанова № 1062 визначає принципи та елементи внутрішнього контролю (табл. 1), питання організації та здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах і підвідомчих бюджетних установах, запроваджує звітування Мінфіну про стан організації внутрішнього контролю. Своєю чергою, Мінфін буде роз'яснювати питання щодо застосування Основних засад внутрішнього контролю.

Постанова також вносить зміни до організації та здійснення внутрішнього аудиту. Зокрема, запроваджує стратегічне планування діяльності з внутрішнього аудиту. Це дасть змогу забезпечити взаємозв'язок такої діяльності із загальною стратегією державного органу та визначати завдання підрозділу на наступні три роки. Окрім того, передбачено підписання декларації внутрішнього аудиту, в якій буде зазначена мета (місія), принципи незалежності, основні повноваження та обов'язки підрозділу внутрішнього аудиту. Інша новація передбачає можливість створення аудиторських комітетів для розгляду питань щодо діяльності з внутрішнього аудиту та її вдосконалення. Актуалізуються функції, у тому числі виключаються невластиві функції підрозділів внутрішнього аудиту тощо.

Але прийняття названих документів зовсім не означає, що в цих установах стверджується абсолютно новий порядок внутрішнього контролю. Європейські норми потребують нових підходів до внутріш-

Елементи системи внутрішнього контролю

Елементи внутрішнього контролю	Визначення
Внутрішнє середовище	Процеси, операції, регламенти, структури та розподіл повноважень щодо їх виконання, правила та принципи управління людськими ресурсами, спрямовані на забезпечення виконання установою завдань і функцій та досягнення встановлених мети (місії), стратегічних та інших цілей, планів і вимог щодо діяльності установи
Управління ризиками	Діяльність керівництва та працівників установи з ідентифікації ризиків, проведення їх оцінки, визначення способів реагування на ідентифіковані та оцінені ризики, здійснення перегляду ідентифікованих та оцінених ризиків для виявлення нових і таких, що зазнали змін
Заходи контролю	Сукупність запроваджених в установі управлінських дій, які здійснюються керівництвом і працівниками установи для впливу на ризики з метою досягнення установою визначених мети (місії), стратегічних та інших цілей, завдань, планів і вимог щодо діяльності установи
Інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін)	Створення інформації, здійснення її збору, документування, проведення аналізу, передача інформації та користування нею керівництвом і працівниками установи для виконання та оцінювання результатів виконання завдань та функцій
Моніторинг	Відстеження стану організації та функціонування системи внутрішнього контролю в цілому та/або окремих його елементів

Джерело: складено на основі [6].

нього контролю, спрямованих на створення та ефективну реалізацію структури відповідальності керівника й забезпечення функціонування рентабельних систем внутрішнього контролю та децентралізовано-незалежного внутрішнього аудиту [7, с. 84].

Варто зауважити, що саме всі вищезазначені кроки до розвитку системи ДВФК передбачено статтями 346 і 347 Угоди про асоціацію з ЄС. Зокрема, в статті 346 визначено, що співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності.

Слід зазначити, що діяльність з внутрішнього аудиту на сьогодні запроваджено (зокрема, утворено відповідні підрозділи) практично в усіх ЦОВВ та обласних державних адміністраціях (далі – ОДА). Водночас, попри певний прогрес у розумінні ролі внутрішнього аудиту та практичній реалізації цієї функції, залишаються недоліки при організації та здійсненні діяльності з внутрішнього аудиту в ряді органів:

- ✦ фактична відсутність діяльності з внутрішнього аудиту через повну неуккомплектованість посад внутрішніх аудиторів протягом тривалого часу;
- ✦ незначна чисельність працівників підрозділів внутрішнього аудиту (зокрема, співвідносно до кількості об'єктів внутрішнього аудиту),

що може негативно впливати на системність охоплення внутрішнім аудитом усіх ризикових сфер діяльності установ;

- ✦ незабезпечення організаційної та функціональної незалежності підрозділів внутрішнього аудиту, їх завантаження завданнями, не пов'язаними безпосередньо зі здійсненням внутрішнього аудиту;
- ✦ недоліки при плануванні діяльності з внутрішнього аудиту, які впливають на ефективність роботи за відповідним напрямом;
- ✦ спрямованість внутрішніх аудитів переважно на оцінку законності та достовірності звітності, правильності ведення бухгалтерії, дотримання актів законодавства (фінансові аудити та аудити відповідності);
- ✦ недостатнє дослідження ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання та досягнення цілей, ефективності планування та виконання бюджетних програм, якості надання адмінпослуг, виконання контрольно-наглядових функцій тощо (аудити ефективності);
- ✦ низька результативність проведених внутрішніх аудитів та фактичне невиконання вимог у частині спрямування діяльності з внутрішнього аудиту на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання коштів, виникненню помилок та інших недоліків у діяльності, поліпшення внутрішнього контролю;

- ✦ низький рівень впровадження наданих аудиторських рекомендацій в окремих органах тощо [8].

Згідно з п. 16 Порядку утворення структурних підрозділів ВА та Стандартів внутрішнього аудиту, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 4 жовтня 2011 р. № 1247 (далі – Стандарти внутрішнього аудиту), ЦОВВ та ОДА інформацію про стан організації внутрішнього контролю відображають у звітності про результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту за формою № 1-ДВА, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 27.03.2014 р. № 347 (далі – звітність) [9], та відповідно до п'яти взаємопов'язаних елементів (внутрішнє середовище, управління ризиками, заходи контролю, моніторинг, інформація та комунікація), визначених Методичними рекомендаціями з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та в підвідомчих бюджетних установах, затвердженими наказом Мінфіну від 14.09.2012 р. № 995 [10].

Аналізуючи інформацію про стан організації внутрішнього контролю за 2018 р., яку надали у звітах до Міністерства фінансів України 81 ЦОВВ та ОДА (табл. 2), простежуються позитивні моменти, але також виявлено ряд недоліків у запровадженні комплексної системи внутрішнього контролю в державних органах. Однак у таких державних органах, як Міноборони, Мінюст, Державна служба у справах ветеранів війни та учасників антитерористичної операції, Держлісагентство та Запорізька ОДА, слід відмітити позитивні результати щодо організації та функціонування внутрішнього контролю в цих установах:

- ✦ описано функціонування усіх елементів системи внутрішнього контролю та підтверджено відповідними внутрішніми розпорядчими документами;
- ✦ наведено вжиття заходів з удосконалення системи внутрішнього контролю та/або причини невиконання відповідних заходів;
- ✦ надано оцінку системи внутрішнього контролю за результатами проведених внутрішніх аудитів тощо.

Інформація, яка наводиться у звітності інших державних органів, сигналізує про поверхневий підхід до відображення інформації та нерозуміння сутності та значення внутрішнього контролю для установи.

Аналізуючи інформацію, наведену в табл. 2 і всі виявлені недоліки щодо організації та здійснення внутрішнього контролю, можна стверджувати, що на даний час в органах державної влади бракує розуміння сутності та важливості системи внутрішнього контролю (відповідальність перекладається з керівництва різних рівнів на фінансові підрозділи або відноситься до компетенції Мінфіну); існує недостатній рівень управлінської відповідальності та підзвітності

ті щодо внутрішнього контролю (в управлінських обов'язках і заходах підзвітності керівництва операційних підрозділів непередбачена відповідальність за неналежне функціонування внутрішнього контролю); не забезпечено системного підходу до процесу управління ризиками, що є складовою частиною управління організацією та має забезпечуватися керівниками всіх рівнів та співробітниками організації; у переважній більшості внутрішній контроль орієнтований на відповідність виконуваних процесів, а не на їх удосконалення.

Проте в сучасних умовах система внутрішнього аудиту та контролю має бути здатна здійснювати критичну оцінку усіх фінансових операцій, попереджувати про ті з них, які мають високий ризик і призведуть до втрат, а також сприяти мінімізації ризиків, тобто ефективно впливати на використання ресурсних можливостей суб'єктів, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів [11, с. 326].

Внутрішній контроль має право на те, щоб його розглядали як чіткий набір всеохоплюючих правил, направлених на прозорість і ефективність в державному секторі. Тому він заслуговує на розвиток як окрема ланка заходів, присвячених саме йому, а не просто як придаток до функції бюджетування або бухгалтерського обліку чи боротьби з шахрайством, попри його очевидний зв'язок з цими сферами [12].

ВИСНОВКИ

Таким чином, для вирішення наявних проблем і побудови ефективної системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в бюджетній сфері керівник установи зобов'язаний забезпечити розробку відповідних організаційно-правових засад згідно з чинним законодавством. Це, своєю чергою, повинно надати керівнику впевненості, що діяльність установи досягає поставленої мети шляхом ефективного, економного та результативного використання бюджетних ресурсів. Документом, який відображає саме організаційно-правові засади внутрішнього контролю в установі, є Інструкція з внутрішнього контролю, що являє собою перелік задокументованих правил і процедур, в основі якої лежить модель COSO – міжнародно визнана структура внутрішнього контролю.

Варто зазначити, якщо певні правила чи процедури в Інструкції не відображені – це свідчить, що контроль в цій частині відсутній. Отже, такий документ повинен бути розроблений кожною установою самостійно згідно з чинним законодавством і відповідно до мети, завдань та функцій установи.

Також, задля досягнення максимального результату, керівник установи має затвердити технологічні регламенти, які містять порядок, правила і послідовність виконання працівниками установи операцій за відповідними процесами та взаємозв'язок з іншими пов'язаними учасниками. Ці регламенти обов'язково повинні регулярно переглядатися з внесенням відпо-

Інформація щодо стану функціонування внутрішнього контролю в міністерствах, інших ЦОВВ, ОДА у 2018 р.

№ з/п	Виявлені недоліки	Кількість органів (%)
Щодо елемента «внутрішнє середовище»		
1	Не описано функціонування відповідного елемента внутрішнього контролю в тих аспектах діяльності державних органів, які регламентовано законодавчими актами, щодо	
	– наявності затвердженого штатного розпису	45 (56%)
	– щодо розподілу функціональних обов'язків між керівником установи та його заступниками	14 (17%)
	– щодо ведення договірної роботи	52 (64%)
	– щодо здійснення процесів та операцій під час складання фінансової, бюджетної, податкової, статистичної звітності (облікова політика)	26 (32%)
	– щодо організації діловодства та архівної справи	9 (11%)
Щодо елемента «управління ризиками»		
2	Не запроваджено системної діяльності з управління ризиками, а саме:	
	– тільки зазначено внутрішніми розпорядчими документами, що регламентують здійснення управління ризиками	28 (35%)
	– повідомили про початок роботи щодо унормування такої діяльності	3 (4%)
	– відповідний елемент внутрішнього контролю не описано	15 (19%)
Щодо елемента «заходи контролю»		
3	При описі функціонування відповідного елемента внутрішнього контролю не зазначено про наявність його окремих складових в частині:	
	– правил і процедур авторизації та підтвердження шляхом отримання дозволу відповідальних осіб на виконання операцій через процедуру візування, погодження та затвердження	31 (38%)
	– наявності договорів про матеріальну відповідальність	43 (53%)
	– встановлення режимів доступу до інформаційних ресурсів	49 (60%)
	– наявності затвердженого внутрішнього службового розпорядку	26 (32%)
	– здійснення процесів та операцій з питань інвентаризацій:	28 (35%)
	з питань бухгалтерського обліку	32 (40%)
з питань оцінки діяльності установи, ефективності виконання бюджетних програм і використання бюджетних коштів	53 (65%)	
Щодо елемента «моніторинг»		
4	У цілому органами запроваджено моніторинг та періодичні оцінки виконання окремих функцій, процесів і операцій. Водночас:	
	– не надано інформацію щодо функціонування зазначеного елемента	10 (12%)
	– інформація надана не по суті	20 (25%)
Щодо елемента «інформація та комунікація»		
5	У цілому органами запроваджено системи інформаційного обміну. При цьому окремими органами не наведено дані щодо інформаційного обміну із зовнішніми користувачами, який повинен здійснюватися в усіх державних органах відповідно до законодавства:	
	– не описано функціонування відповідного елемента внутрішнього контролю в частині порядку роботи із запитами про доступ до публічної інформації	28 (35%)
	– не надано інформацію щодо організації та проведення особистого прийому громадян	37 (46%)
	– не наведено дані щодо організації консультацій з громадськістю з питань діяльності	33 (41%)

Джерело: складено на основі [8].

відних поправок у зв'язку із зміною законодавства чи внутрішніх нормативно-правових документів або із запровадженням заходів щодо усунення, недопущення, зменшення ризиків і виявлених порушень, що вимагають внесення змін до технологічних регламентів. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI (зі змінами). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456>

2. Кошинець М. І. Правові засади внутрішнього контролю та аудиту в судовій системі. *Економіка та підприємництво*. 2013. Вип. 31. С. 189–198.

3. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011

4. Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту» від 28.09.2011 р. № 1001. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p>

5. Стандарти внутрішнього аудиту : затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>

6. Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів : затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 р. № 1062. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-n#n17>

7. Король В. М., Чумакова І. Ю. Запровадження внутрішнього контролю в Україні: проблемні питання та напрями їх вирішення. *Фінанси України*. 2016. № 7. С. 82–104.

8. Функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у 2018 році. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/funktsionuvannia-derzhavnoho-vnutrishnoho-finansovoho-kontroliu---rotsi?category=organiv-kompetencii-mfu&subcategory=aspekti-roboti>

9. Звітність «Звіт (зведений звіт) про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту в міністерстві, іншому центральному органі виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади, в Раді міністрів Автономної Республіки Крим, в обласній, Київській або Севастопольській міській державній адміністрації» : затверджено Наказом МФУ від 27.03.2014 р. № 347. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0410-14>

10. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах : затверджено Наказом МФУ від 14.09.2012 р. № 995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12>

11. Хорунжак Н. М. Проблеми й перспективи розвитку системи внутрішнього контролю та аудиту в бюджетній сфері. *Бізнес Інформ*. 2014. № 5. С. 322–326.

12. Де Конинг Р. П. Дж. Государственный внутренний финансовый контроль / пер. с англ. Р. Рудницкой. Словения, 2007. 336 с.

REFERENCES

De Koning, R. P. Dzh. *Gosudarstvennyy vnutrenniy finansovyy kontrol* [State internal financial control]. Sloveniya, 2007.

“Funktsionuvannia derzhavnoho vnutrishnyoho finansovoho kontroliu u 2018 rotsi” [Functioning of the state internal financial control in 2018]. <https://www.minfin.gov.ua/news/view/funktsionuvannia-derzhavnoho-vnutrishnoho-finansovoho-kontroliu---rotsi?category=organiv-kompetencii-mfu&subcategory=aspekti-roboti>

Khorunzhak, N. M. “Problemy i perspektyvy rozvytku systemy vnutrishnyoho kontroliu ta audytu v biudzhethnii sferi” [Problems and prospects of development of the system of internal control and audit in the budgetary sphere]. *Biznes Inform*, no. 5 (2014): 322-326.

Korol, V. M., and Chumakova, I. Yu. “Zaprovadzhennia vnutrishnyoho kontroliu v Ukraini: problemni pytannia ta napriamy yikh vyreshennia” [Implementation of internal control in Ukraine: problem issues and directions for their solution]. *Ffinansy Ukrainy*, no. 7 (2016): 82-104.

Koshchynets, M. I. “Pravovi zasady vnutrishnyoho kontroliu ta audytu v sudovii systemi” [Legal bases of internal control and audit in the judicial system]. *Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, no. 31 (2013): 189-198.

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456>

[Legal Act of Ukraine] (2011). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p>

[Legal Act of Ukraine] (2011). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>

[Legal Act of Ukraine] (2012). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12>

[Legal Act of Ukraine] (2014). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0410-14>

[Legal Act of Ukraine] (2018). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-n#n17>

“Uhoda pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu, z odniiei storony, ta IYevropeiskym Soiuzom, Yevropeiskym spivtovarystvom z atomnoi enerhii i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoi storony” [The Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, on the other]. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011