

СТАНДАРТИЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ УКРАЇНИ

Н. В. ШУЛЬГА, кандидат економічних наук
(Приватний вищий навчальний заклад
«Херсонський економічно-правовий інститут»)

Анотація. У статті досліджено питання стандартизації внутрішнього аудиту як невід'ємного компонента вітчизняної системи державного внутрішнього фінансового контролю. Доведено, що нормативно-правова база внутрішнього аудиту в державному секторі України ґрунтується на європейських підходах до стандартизації внутрішнього аудиту. Зазначено про необхідність розробки Хартії внутрішнього аудиту та практичного посібника із внутрішнього аудиту в держсекторі.

Ключові слова: стандарти, внутрішній аудит, державний сектор, підрозділ внутрішнього аудиту, професійна етика, Хартія внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит, внутрішній контроль і їх гармонізація в органах державного сектора є базовими компонентами європейської моделі публічного внутрішнього фінансового контролю (Public Internal Financial Control – PIFC). Запровадження цих компонентів у державні фінанси з метою належного управління процесами використання коштів Європейського Союзу (ЄС) передбачено для країн-претендентів на вступ до ЄС офіційним документом Європейської комісії (ЄК) – «Welcome to the world of PIFC – Introducing PIFC into Candidate, Western Balkan and European Neighbourhood Policy countries PIFC» [1]. Досягнення цієї мети, а також запровадження механізму приведення внутрішнього аудиту у відповідність зі стандартами ЄК, нерозривно пов'язане із виконанням завдань, передбачених планом дій Україна – ЄС, і має вирішальне значення для економічного розвитку нашої держави та суспільного добробуту її громадян.

Про актуальність тематики функціонування внутрішнього аудиту в органах державного сектора свідчить рівень її розгляду у працях зарубіжних учених, таких як В. В. Бурцев, М. В. Грачова, Роберт П. Дж. де Конінг, С. В. Степашин та ін. Серед вітчизняних економістів, які зробили вагомий внесок у вивчення цієї проблеми, необхідно виокремити М. Бариніну, І. К. Дрозд, В. П. Пантелеєва, І. Б. Стефанюка, О. О. Чечуліну, І. Ю. Чумакову та ін.

Але питання стандартизації внутрішнього аудиту в державному секторі України розглянуто недостатньо глибоко. На нашу думку, це питання є актуальним і важливим у світлі останніх реформ у вітчизняній системі державного внутрішнього фінансового контролю (ДВФК).

PIFC покладено в основу Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р., прийняту Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. № 158-р (у редакції від 22.10.2008 № 1347) (Концепція № 158-р) [2]. Реформування системи ДВФК в Україні має відбуватися з урахуванням досвіду країн-кандидатів у члени ЄС протягом тринадцяти років у три етапи, як це передбачено Концепцією № 158-р. Одним із ключових завдань реформування вітчизняної системи ДВФК є започаткування у державному та комунальному секторах нового виду діяльності – внутрішнього аудиту.

Водночас необхідно побудувати таку організаційну структуру органів виконавчої гілки влади, яка б дозволяла «внутрішньому аудиту розвиватися окремо від інспектування і контролю, а операційному менеджменту відділитися від оцінки» [3, с. 169]. Тобто, за європейськими стандартами, контрольне середовище в державному секторі країн-претендентів на вступ до ЄС має базуватися на незалежному

внутрішньому аудиті. При цьому чітко не вказано, як має бути організовано внутрішній аудит – за централізованим або децентралізованим підходом. Загальновизнано, що останній підхід може бути покладений в основу побудови ефективної системи ДВФК, бо підтримує концепцію управлінської підзвітності. Тому саме його обрала більшість країн європейської спільноти.

Відповідно до Концепції № 158-р [2] та Плану заходів щодо її реалізації [4], протягом першого і другого етапів реформування ДВФК (до 2011 і 2012–2016 рр. відповідно) проводяться організаційно-структурні зміни в органах державного та комунального сектора України, спрямовані на створення *децентралізованого внутрішнього аудиту*. З цією метою створено належне нормативно-правове підґрунтя для функціонування внутрішнього аудиту в державному секторі та розроблено головний методологічний інструментарій діяльності підрозділів внутрішнього аудиту з його відповідною адаптацією до законодавства ЄС.

Так, частиною третьою статті 26 Бюджетного кодексу України на законодавчому рівні закріплено персональну відповідальність керівників бюджетних установ усіх рівнів за організацію та здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в органах виконавчої гілки влади [5]. Внутрішній аудит визначено як діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямовану на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок або інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю. Зазначено, що Кабінет Міністрів України визначає основні засади здійснення внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та порядку утворення підрозділів внутрішнього аудиту.

З метою виконання положень Бюджетного кодексу України та забезпечення належних умов реалізації Концепції № 158-р Постановою Кабінету Міністрів України «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту

в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах і бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» від 28.09.2011 р. № 1001 (Постанова № 1001) регламентовано основні організаційні заходи щодо утворення та функціонування підрозділів внутрішнього аудиту в міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади, їх підвідомчих установах (ЦОВВ (установи)) [6].

В окремих країнах-членах ЄС і країнах-кандидатах на вступ до ЄС поряд із основним нормативним документом, що визначає засади внутрішнього аудиту у державному секторі, прийняті й інші регламенти щодо механізму організації державного внутрішнього аудиту. Наприклад, у Хорватії діє урядова Постанова з внутрішнього аудиту та Інструкція про внутрішній аудит для розпорядників бюджетних коштів (Budget Users' Internal Audit Rulebook), затверджена міністерством фінансів Хорватії; у Македонії – Закон про публічний внутрішній фінансовий контроль, а також два документи, прийняті міністерством фінансів Македонії, – Інструкція про порядок здійснення і підготовки звітності з внутрішнього аудиту (Rulebook for the Manner of Performance of the Internal Audit and the Manner on Reporting for the Audit) та Інструкція про Хартію внутрішнього аудиту (Rulebook for the Charter for Internal Audit) [7, 8].

Враховуючи передовий міжнародний досвід, який доводить, що елементами ефективної системи ДВФК є відповідальність керівників державних структур за належне управління, періодична оцінка внутрішнього контролю цими керівниками та внутрішній аудит [9], у Постанові № 1001 викладено низку важливих положень, а саме:

- керівники ЦОВВ (установи) несуть відповідальність за організацію внутрішнього аудиту і його здійснення в органах, які вони очолюють, та в установах, які належать до сфери їх управління;

- внутрішній аудит здійснює підрозділ, структурно відокремлений від виконання інших функцій управління і контролю ЦОВВ (установи);

- керівник підрозділу внутрішнього аудиту адміністративно підпорядковується і звітує безпосередньо керівнику ЦОВВ (установи);

- керівник ЦОВВ (установи) зобов'язаний забезпечити організаційну та функціональну незалежність підрозділу внутрішнього аудиту, а також створити необхідні умови для якісного виконання внутрішніх аудитів;

- підрозділ внутрішнього аудиту сприяє ЦОВВ (установам) у досягненні визначеної мети, використовуючи систематизований і послідовний підхід до проведення внутрішніх аудитів, спрямованих на оцінку та підвищення ефективності функціонування системи внутрішнього контролю та вдосконалення діяльності ЦОВВ (установ), а також превентивну функцію;

- чисельність працівників підрозділу внутрішнього аудиту ЦОВВ (установ) слід визначати згідно з централізовано встановленими нормами та критеріями;

- керівник підрозділу внутрішнього аудиту звітує про результати діяльності перед керівником ЦОВВ (установи);

- обов'язкове здійснення зовнішньої оцінки якості внутрішнього аудиту ЦОВВ (установи);

- підрозділ внутрішнього аудиту організовує і здійснює свою діяльність згідно зі стандартами внутрішнього аудиту.

Централізовано встановлені стандарти внутрішнього аудиту, як і стандарти бухгалтерського обліку, фінансової звітності та фінансового контролю, визнані ЄК одним із ключових елементів ідеальної системи внутрішнього контролю в державному секторі [10]. На необхідності розробки стандартів внутрішнього контролю й аудиту для органів виконавчої влади наголошується також у міжнародних документах із контролю державних фінансів; аргументується масштабами їх діяльності, різноманіттям і обсягом здійснюваних операцій, чисельністю норм, правил і законів, що приймає уряд [11].

Що стосується розробки урядами країн-кандидатів на вступ до ЄС національних нормативних документів із внутрішнього аудиту в державному секторі, то ЄК рекомендовано

обрати за базу Програмний документ із внутрішнього аудиту в Європі, виданий Європейським відділенням Інституту внутрішніх аудиторів [12]. Утім, визнано, що абсолютно недоцільно нав'язувати підходи ЄК, необхідно враховувати національні особливості державного управління у країні-претенденті. Одночасно наголошено на важливості удосконалення власних систем ДВФК із метою досягнення рівня міжнародних стандартів, оскільки в іншому випадку дата вступу до ЄС відстрочуватиметься.

Вищезгаданий Програмний документ із внутрішнього аудиту в Європі ґрунтується на Міжнародних основах професійної практики внутрішнього аудиту. Вони розкривають внутрішній аудит як незалежну й об'єктивну професійну діяльність, його роль у підвищенні ефективності ризик-менеджменту, особливості проведення внутрішнього аудиту, комунікації внутрішніх аудиторів із іншими учасниками процесу управління [12]. Міжнародні основи професійної практики внутрішнього аудиту містять такі структурні елементи:

- визначення внутрішнього аудиту – мета, характер, обсяг і зміст внутрішнього аудиту;

- Кодекс етики Інституту внутрішніх аудиторів – принципи і очікування, що визначають поведінку осіб при проведенні внутрішнього аудиту;

- міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту – стандарти, викладені як принципи проведення внутрішнього аудиту (табл. 1);

- практичні вказівки – опис підходів, методології або окремих аспектів внутрішнього аудиту;

- практичні інструкції – детальні практичні рекомендації, опис процесу, прийомів і технік внутрішнього аудиту, програм і покрокових підходів до здійснення аудиторських процедур;

- довідки про стан справ – пояснення суттєвих питань корпоративного управління, управління ризиками, внутрішнього контролю і визначення ролі та меж відповідальності внутрішнього аудитора.

**Структура Міжнародних професійних стандартів внутрішнього аудиту
(складено за [12])**

Номер стандарту	Назва стандарту
<i>Стандарти якісних характеристик (Attribute standards)</i>	
1000	Цілі, повноваження і відповідальність
1100	Незалежність і об'єктивність
1200	Професіоналізм і професійне ставлення до роботи
1300	Програма гарантії і підвищення якості внутрішнього аудиту
<i>Стандарти діяльності (Performance standards)</i>	
2000	Управління внутрішнім аудитом
2100	Сутність роботи внутрішнього аудиту
2200	Планування аудиторського завдання
2300	Виконання завдання
2400	Інформування про результати
2500	Моніторинг дій за результатами завдання
2600	Розгляд ризику, прийняттого для найвищого управлінського персоналу

У країнах ЄС і у країнах-кандидатах у члени ЄС переважає тенденція застосування Міжнародних професійних стандартів внутрішнього аудиту та Кодексу етики Інституту внутрішніх аудиторів у процесі формування власного нормативно-правового забезпечення із внутрішнього аудиту у бюджетному процесі. Наприклад, у Македонії і Хорватії використовуються власне Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту, а у Болгарії і Туреччині на їх основі розроблені національні стандарти внутрішнього аудиту [7, 8, 13–14].

Україна обрала останній із зазначених вище підходів і відповідно до пункту 8 Порядку № 1001, Наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247 (у редакції від 23.01.2015 р. № 1199) затвердила Стандарти внутрішнього аудиту [15]. Зміст цього документа, зваживши на європейський досвід і погляди наукового осередку, базується на міжнародних основах професійної практики внутрішнього аудиту, однак враховує традиції у сфері державного управління в Україні, а також специфіку правового поля та особливості національного бюджетного процесу.

Стандарти внутрішнього аудиту є основоположними принципами професійної діяльності внутрішніх аудиторів у системі органів

виконавчої влади України та містять загальні засади оцінки її ефективності. Структурно вони вміщують чотири розділи, кожен із яких поділено на глави:

- I. Загальні положення;
- II. Загальні стандарти внутрішнього аудиту;
- III. Стандарти діяльності із внутрішнього аудиту;
- IV. Стандарти звітування, моніторингу, формування та зберігання справ, взаємодії з органами державної влади та оцінки якості за результатами внутрішнього аудиту (табл. 2).

Разом із тим в усіх уже згадуваних країнах ЄС і країнах-кандидатах у члени ЄС, крім стандартів внутрішнього аудиту, додатково користуються посібником (керівництвом), у якому деталізовано організаційні та методичні аспекти внутрішнього аудиту в державному секторі.

Взявши до уваги європейську практику, Державна фінансова інспекція України розробила навчальні посібники із практичного застосування окремих положень Стандартів внутрішнього аудиту – «Внутрішній аудит ефективності: методичні засади та практичні аспекти» і «Внутрішня та зовнішня оцінка якості функції внутрішнього аудиту в органах державного сектора України» [16].

Таблиця 2

Структура Стандартів внутрішнього аудиту (складено за [15])

Глава	Назва глави
<i>I. Загальні положення</i>	
<i>II. Загальні стандарти внутрішнього аудиту</i>	
1	Основні внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту
2	Компетентність та підвищення кваліфікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту
3	Незалежність та об'єктивність внутрішнього аудиту
<i>III. Стандарти діяльності з внутрішнього аудиту</i>	
1	Напрями проведення внутрішнього аудиту
2	Планування діяльності з внутрішнього аудиту
3	Ведення бази даних
4	Організація внутрішніх аудитів
5	Проведення внутрішнього аудиту
6	Документування ходу та результатів внутрішнього аудиту
7	Моніторинг врахування рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту
<i>IV. Стандарти звітування, моніторингу, формування та зберігання справ, взаємодії з органами державної влади та оцінки якості за результатами внутрішнього аудиту</i>	
1	Звітування про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту
2	Формування та зберігання справ внутрішнього аудиту
3	Надання інформації про результати внутрішнього аудиту
4	Взаємодія підрозділу внутрішнього аудиту з органами державної влади
5	Скарги на дії працівників підрозділу внутрішнього аудиту
6	Забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту, оцінка якості внутрішнього аудиту

*Примітка: у загальних положеннях визначено мету Стандартів внутрішнього аудиту, порядок їх застосування та використання спеціальної термінології.

Виконуючи свої обов'язки, державний внутрішній аудитор має не лише керуватися Стандартами внутрішнього аудиту, але й дотримуватися особливих правил поведінки. Принципи професійної етики внутрішніх аудиторів є ще одним актуальним питанням, унормуванню якого приділяється значна увага. Як визначає Європейська конфедерація Інституту внутрішніх аудиторів, на посаді внутрішнього аудитора передбачено дотримання правил поведінки, визначених Кодексом етики [12]. Європейські експерти рекомендують підтверджувати обов'язок дотримання етичних норм поведінки шляхом підписання внутрішніми аудиторами Кодексу етики після їх сертифікації [3, с. 323].

Отже, для забезпечення гарантій високої якості функції внутрішнього аудиту у бюджетному процесі України прийнято Кодекс етики

працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2011 р. № 1217 [17].

Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту являє собою декларацію системи цінностей і принципів, які спрямовують повсякденну роботу внутрішніх аудиторів, і є важливим фактором свідомого дотримання вимог до професії. Його структура і зміст розкриває не тільки звичайні для внутрішнього аудитора етичні питання (принципи професійної етики), а й охоплює ті важливі сфери, які стосуються етики працівників у державному секторі економіки (правила поведінки внутрішніх аудиторів як державних службовців):

I. Загальні положення;

II. Морально-етичні принципи професійної діяльності;

III. Контроль і нагляд за дотриманням вимог Кодексу;

IV. Протидія одержанню неправомірної вигоди та дарунків (пожертв).

Звернемо увагу на те, що у Македонії поряд із Кодексом етики внутрішнього аудитора у державному секторі діє Хартія внутрішнього аудиту, яка докладніше окреслює місію, незалежність, права, обов'язки та відповідальність внутрішніх аудиторів [7]. Хартію підписує керівник підрозділу внутрішнього аудиту (внутрішній аудитор) і керівник органу (установи) державного сектора на підтвердження того, що вони усвідомлюють свої ролі, повноваження та межі відповідальності. Державний внутрішній аудитор керується положеннями Хартії і дотримується принципів Кодексу етики, завдяки цьому зменшуються загрози для *функціональної незалежності* внутрішнього аудиту [3, с. 64–65, 301, 318].

Беручи до уваги досвід Македонії, Хартія внутрішнього аудиту може бути доречним регламентом для підкреслення значущості певних положень Постанови № 1001, які встановлюють межі функціонування внутрішнього аудиту в ЦОВВ (установі). Результати аналізу, проведеного Державною фінансовою інспекцією України (є підрозділом гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту), щодо розвитку ДВФК в Україні станом на 1 січня 2015 р. не можна вважати задовільними. Зокрема, у восьми із шістдесяти трьох ЦОВВ не забезпечено виконання вимог Постанови № 1001 щодо створення підрозділів внутрішнього аудиту (введення відповідної посади); керівники десяти ЦОВВ формально виконали вимоги Постанови № 1001, упродовж 2014 р., не проведено жодного внутрішнього аудиту; шість ЦОВВ не виконують вимоги Постанови № 1001 щодо забезпечення організаційної незалежності підрозділів внутрішнього аудиту; назви структурних підрозділів окремих ЦОВВ є некоректними та засвідчують неправомірне покладення на підрозділи внутрішнього аудиту непридатних для них функцій, зокрема внутрішнього контролю [18, с. 20–24].

Отже, у низці прийнятих зовнішніх регламентів, що регулюють організаційний механізм внутрішнього аудиту в державному

секторі України, насамперед застосовані європейські підходи до стандартизації внутрішнього аудиту. Водночас, з огляду на не зовсім втішені реалії функціонування підрозділів внутрішнього аудиту, Хартія внутрішнього аудиту може бути додатковим інструментом для забезпечення незалежності підрозділу внутрішнього аудиту (внутрішнього аудитора). Крім того, задля забезпечення високої якості роботи державних внутрішніх аудиторів нині назріла необхідність розробити єдиний і докладний практичний посібник із внутрішнього аудиту в державному секторі.

Подальші дослідження автора пов'язані з виявленням і узагальненням основних організаційних і методичних аспектів внутрішнього аудиту в державному секторі України.

ЛІТЕРАТУРА

1. Welcome to the World of PIFC [Електронний ресурс] / European Commission. – 2006. – 56 р. – Introducing PIFC into Candidate, Western Balkan and European Neighbourhood Policy countries PIFC. – Режим доступу: http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/control/brochure_pifc_en.pdf. – Назва з екрана.
 2. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Електронний ресурс] : Розпорядження Кабмін України від 24.05.2005 № 158-р (зі змінами, внесеними згідно з Розпорядженнями Кабінету Міністрів України № 1347-р від 22.10.2008, № 1601-р від 23.12.2009, № 968-р від 07.09.2011) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=158-2005-%F0>. – Назва з екрана.
- Pro skhvalennia Kontseptsii rozvytku derzhavnoho vnutrishnoho finansovoho kontroliu na period do 2017 roku [Elektronnyi resurs] : Rozporiadzhennia Kabmin Ukrainy vid 24.05.2005 № 158-r (zi zminamy, vnesenyumy zghidno z Rozporiadzhenniamy

- Kabinetu Ministriv Ukrainy № 1347-r vid 22.10.2008, № 1601-r vid 23.12.2009, № 968-r vid 07.09.2011) [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=158-2005-%F0>. – Nazva z ekrana.
3. Де Конинг Р. П. Дж. Государственный внутренний финансовый контроль / Роберт П. Дж. де Конинг ; пер. с англ. Р. Рудницкой. – Словения : [б. и.], 2007. – 336 с.
- De Koning R. P. Dzh. Gosudarstvennyu vnutrenniy finansovyy kontrol / Robert P. Dzh. de Koning ; per. s angl. R. Rudnitskoy. – Sloveniya : [b. i.]. 2007. – 336 s.
4. Про внесення змін до розпоряджень Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005, № 158 та від 22 жовтня 2008 № 1347 : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.12.2009 № 1601-р // Офіційний вісник України. – 2009. – № 101. – Ст. 3542.
- Pro vnesennia zmin do rozporiadzhen Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 24 travnia 2005, № 158 ta vid 22 zhovtnia 2008 № 1347 : Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 23.12.2009 № 1601-r // Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. – 2009. – № 101. – St. 3542.
5. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
- Biudzhetniy kodeks Ukrainy : Zakon Ukrainy vid 08.07.2010 № 2456-VI // Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy. – 2010. – № 50–51. – St. 572.
6. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах і бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 75. – Ст. 2799.
- Deiaki pytannia utvorennia strukturnykh pidrozdiliv vnutrishnoho audytu ta provedennia takoho audytu v ministerstvakh, inshykh tsentralnykh orhanakh vykonavchoi vlady, yikh terytorialnykh orhanakh i biudzhetnykh ustanovakh, yaki nalezhat do sfery upravlinnia ministerstv, inshykh tsentralnykh orhaniv vykonavchoi vlady: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28.09.2011 № 1001 // Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. – 2011. – № 75. – St. 2799.
7. Міністерство фінансів Македонії : офіц. веб-сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.finance.gov.mk>. – Назва з екрана.
- Ministerstvo finansiv Makedonii : ofits. veb-sait [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.finance.gov.mk>. – Nazva z ekrana.
8. Реформування публічного внутрішнього фінансового контролю у Хорватії [Електронний ресурс] : офіц. сайт. – Режим доступу: <http://pifc.mfin.hr>. – Назва з екрана.
- Reformuvannia publicлноho vnutrishnoho finansovoho kontroliu u Khorvatii [Elektronnyi resurs] : ofits. sait. – Rezhym dostupu: <http://pifc.mfin.hr>. – Nazva z ekrana.
9. INTOSAI GOV 9110 : Guidance for Reporting on the Effectiveness of Internal Controls: SAI Experiences in Implementing and Evaluating Internal Controls [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.issai.org/media\(575,1033\)/INTOSAI_GOV_9110_E.pdf](http://www.issai.org/media(575,1033)/INTOSAI_GOV_9110_E.pdf). – Назва з екрана.
10. Internal control systems in candidate countries [Електронний ресурс] : report to supreme audit institutions of central and eastern European countries, Cyprus, Malta, Turkey and European court of auditors / PIFC Expert Working Group. – 2004. – November. – 359 p. – Режим доступу: <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/154676.PDF>. – Назва з екрана.

11. Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector / INTOSAI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1guicpubsece.pdf>. – Назва з екрана.
12. Internal Auditing in Europe [Електронний ресурс] : Position Paper / European Confederation of Institutes of Internal Auditing. – 2005. – February – 56 p. – Режим доступу: http://www.eciia.eu/system/files/Position_ECIIA_FINALE_FEV_2005.pdf. – Назва з екрана.
13. Дирекція з внутрішнього контролю при Міністерстві Фінансів Болгарії [Електронний ресурс] : офіц. сайт. – Режим доступу: <http://iso-mf.minfin.bg>. – Назва з екрана.
- Dyreksiia z vnutrishnoho kontroliu pry Ministerstvi Finansiv Bolharii [Elektronnyi resurs] : ofits. sait. – Rezhym dostupu: <http://iso-mf.minfin.bg>. – Nazva z ekrana.
14. Координаційна рада із внутрішнього аудиту при Міністерстві фінансів Туреччини [Електронний ресурс] : офіц. сайт. – Режим доступу: <http://www.idkk.gov.tr>. – Назва з екрана.
- Koordinatsiina rada iz vnutrishnoho audytu pry Ministerstvi finansiv Turechchynu [Elektronnyi resurs] : ofits. sait. – Rezhym dostupu: <http://www.idkk.gov.tr>. – Nazva z ekrana.
15. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 85. – Ст. 3131.
- Pro zatverdzhennia Standartiv vnutrishnoho audytu : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 04.10.2011 № 1247 // Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. – 2011. – № 85. – St. 3131.
16. Роз'яснення щодо чинної нормативно-правової бази з питань організації внутрішнього контролю та здійснення внутрішнього аудиту [Електронний ресурс] : Роз'яснення Державної фінансової інспекції України від 22.05.2014 № 21-14/240 // Державна фінансова інспекція України : офіц. сайт. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/103732>. – Назва з екрана.
- Roz'iasnennia shchodo chynnoi normatyvno-pravovoi bazy z pytan orhanizatsii vnutrishnoho kontroliu ta zdiisnennia vnutrishnoho audytu [Elektronnyi resurs] : Roz'iasnennia Derzhavnoi finansovoi inspektsii Ukrainy vid 22.05.2014 № 21-14/240 // Derzhavnoi finansovoi inspektsii Ukrainy : ofits. sait. – Rezhym dostupu: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/103732>. – Nazva z ekrana.
17. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України від 29.09.2011 р. № 1217 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 83. – Ст. 3037.
- Pro zatverdzhennia Kodeksu etyky pratsivnykiv pidrozdilu vnutrishnoho audytu : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.09.2011 r. № 1217 // Ofitsiinyi visnyk Ukrainy. – 2011. – № 83. – St. 3037.
18. Звіт про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2014 р. [Електронний ресурс]. – Київ. – 2014. – 83 с. // Держфінінспекція України : офіц. сайт Державної фінансової інспекції України – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/103732>. – Назва з екрана.
- Zvit pro stan rozvytku derzhavnoho vnutrishnoho finansovoho kontroliu v Ukraini za 2014 r. [Elektronnyi resurs]. – Kyiv. – 2014. – 83 s. // Derzhfininspektsiia Ukrainy : ofits. sait Derzhavnoi finansovoi inspektsii Ukrainy – Rezhym dostupu: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/103732>. – Nazva z ekrana.

Н. В. Шульга, кандидат экономических наук (Частное высшее учебное заведение «Херсонский экономико-правовой институт»). **Стандартизация внутреннего аудита в государственном секторе Украины.**

Аннотация. В статье исследованы вопросы стандартизации внутреннего аудита как неотъемлемого компонента отечественной системы государственного внутреннего контроля. Доказано, что нормативно-правовая база внутреннего аудита в государственном секторе Украины основывается на европейских подходах к стандартизации внутреннего аудита. Указана необходимость разработки Хартии внутреннего аудита и практического пособия по внутреннему аудиту в госсекторе.

Ключевые слова: стандарты, внутренний аудит в государственном секторе, подразделение внутреннего аудита, профессиональная этика, Хартия внутреннего аудита.

N. Shulga, Cand. Econ. Sci. (Kherson Economic and Law Institute). **The standardization of internal audit in the public sector of Ukraine.**

Summary. Studied the issue of standardization of internal audit as an integral component of the national system of public internal financial control. It is proved that the regulatory framework of internal audit in the public sector Ukraine based on European approaches to standardization of internal audit. Pointed to the need to develop the Internal Audit Charter and practical manual on internal audit in the public sector .

Keywords: standards, internal audit, public sector, unit of internal audit, professional ethics, the Internal Audit Charter.