

Аналіз нормативно-правової бази, що регламентує питання організації системи внутрішнього контролю у Міністерстві оборони України та підпорядкованих установах

Analysis of the regulatory and legal framework governing the organization of the internal control system in the Ministry of Defense of Ukraine and its subordinate institutions

Андрій Бойко

ад'юнкт, e-mail: boikoaa@meta.ua, ORCID: 0009-0007-7384-0667

Andrii Boiko

PhD student, e-mail: boikoaa@meta.ua, ORCID: 0009-0007-7384-0667

Національний університет оборони України, м. Київ, Україна

National Defence University of Ukraine, Kyiv, Ukraine

Received: February 14, 2025 | Revised: February 25, 2025 | Accepted: February 28, 2025

DOI: 10.33445/sds.2025.15.1.20

Мета роботи: здійснити аналіз нормативно-правової бази, що регламентує питання організації системи внутрішнього контролю (СВК) у Міністерстві оборони України (МОУ) та підпорядкованих установах, уточнити формування та взаємозв'язки елементів СВК, сформулювати їх функції та загальну ціль.

Метод дослідження: методи системного аналізу, синтезу, дедукції та індукції, метод аналогії та порівняння.

Результати дослідження: За результатами аналізу нормативно-правової бази, що регламентує здійснення ВК та ВА в установах державного сектору, уточнено формування та взаємозв'язки елементів СВК, сформульовано їх функції та загальну ціль. Особливу увагу приділено функції ВА, а також його взаємозв'язку з іншими елементами СВК. Виявлено неточності та суперечності в положеннях нормативно-правових актів, що потребують урегулювання.

Теоретична цінність дослідження: Дослідження сприяє розширенню наукового розуміння питання організації та функціонування СВК в установах державного сектору. Визначені підходи та методи можуть слугувати основою для подальших наукових досліджень у сфері ВК, ВА та державного управління. Запропоновані положення можуть бути використані для вдосконалення національної нормативно-правової бази.

Практична цінність дослідження: Результати дослідження можуть бути використані для аналізу організації та функціонування СВК у МОУ та підпорядкованих установах з метою підвищення ефективності СВК.

Цінність дослідження: полягає у забезпеченні конкретних інструментів та пропозицій, які можуть бути застосовані для підвищення ефективності СВК у МОУ та підпорядкованих установах.

Обмеження дослідження / Майбутні дослідження: Обмеження дослідження полягає у використанні джерел, що знаходяться у відкритому доступі. Майбутні дослідження будуть спрямовані на проведення аналізу організації та функціонування СВК у МОУ та підпорядкованих установах.

Тип статті: теоретичний.

Purpose: to analyze the regulatory and legal framework governing the organization of the internal control system (ICS) in the Ministry of Defense of Ukraine (MoD) and its subordinate institutions, to clarify the formation and interconnections of ICS elements, and to formulate their functions and overall objective.

Method: the methods of system analysis, synthesis, deduction and induction, analogy and comparison.

Findings: The analysis of the regulatory and legal framework governing IC and IA in public sector institutions has led to the refinement of the formation and interconnections of ICS elements, as well as the formulation of their functions and overall objective. Special attention is paid to the role of IA and its relationship with other ICS elements. The study identifies inaccuracies and inconsistencies in regulatory and legal provisions that require resolution.

Theoretical implications: The study contributes to expanding scientific understanding of the organization and functioning of ICS in public sector institutions. The identified approaches and methods may serve as a foundation for further research in the fields of IC, IA, and public administration. The proposed provisions can be used to improve the national regulatory and legal framework.

Practical implications: The results of the study can be used for analyzing the organization and functioning of ICS in the MoD and its subordinate institutions to enhance ICS effectiveness.

Value: is to provide specific tools and proposals that can be applied to improve the efficiency of ICS in the MoD and its subordinate institutions.

Research limitations / Future research: The limitation of the study is the use of publicly available sources. Future research will be aimed at analyzing the organization and functioning of ICS in the MoD and its subordinate institutions.

Papertype: theoretical.

Ключові слова: внутрішній контроль, система внутрішнього контролю, внутрішній аудит, Міністерство оборони, ефективність.

Key words: internal control, internal control system, internal audit, Ministry of Defense, efficiency.

Вступ

Забезпечення надійних систем внутрішнього контролю (СВК) в установах державного сектору є одним із напрямів державної політики у сфері національної безпеки України відповідно до міжнародних зобов'язань України щодо імплементації стандартів Європейського Союзу. Внутрішній контроль (ВК) має базуватися на міжнародних стандартах та відповідати принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності [1-2]. Підвищення ефективності ВК в державних органах України визначено як стратегічну ціль в системі державного внутрішнього фінансового контролю [3]. Водночас аналіз результатів аудитів діяльності Міністерства оборони України (МОУ) та підпорядкованих йому установ, проведених Рахунковою палатою [4-5], засвідчує наявність значних проблем в організації та функціонуванні СВК, що потребують негайного вирішення.

Теоретичні основи дослідження

Теоретичними основами дослідження є нормативно-правові акти, які регулюють питання організації та забезпечення здійснення ВК та внутрішнього аудиту (ВА) в органах державної влади, а також в установах, організаціях та на підприємствах, що належать до сфери управління органів державної влади [6, 10-12, 22].

Слід зазначити, що фундаментальні основи порушеного питання викладено у наукових працях Н. Виговської [13], Т. Каменської [14], В. Максимової [15] та інших.

Хоча багато наукових досліджень присвячено питанням ВК та ВА, зокрема такими вченими, як О. Петрик [16], Ю. Слободяник [17] та інші, проте питання, що стосується підвищення ефективності СВК в органах державної влади та в установах (на підприємствах), що належать до сфери їх управління, залишаються недостатньо розглянутими.

Окремі аспекти з питань ефективності СВК в установах МОУ та ЗСУ висвітлено у працях А. Лойшина [18], Слободяника С., П. Пархоменка, О. Деменева, І. Ткача [19] та інших. Однак в існуючих дослідженнях більше уваги приділялося підходам до оцінювання ефективності СВК в установах МОУ та Збройних Сил України (ЗСУ), ніж до підвищення її ефективності, що потребує подальших досліджень та нарощування існуючих теоретичних і практичних напрацювань попередників.

Постановка проблеми

Внутрішній контроль є ключовим елементом управління, спрямованим на забезпечення досягнення бажаних результатів відповідно до визначених цілей (завдань, планів) та забезпечення законного, ефективного використання необхідних для цього ресурсів. Водночас, в умовах реформування системи державного фінансового контролю в Україні, існують суттєві виклики, пов'язані з необхідністю створення в державних органах комплексної СВК, яка б функціонувала як цілісний процес та була б орієнтована, в першу чергу, на удосконалення діяльності бюджетної установи [3].

Аналіз звітності Міністерства фінансів України, яке забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, та практики функціонування СВК у МОУ та інших державних установах засвідчують наявність таких основних проблемних аспектів [4-5, 23-24]:

недостатнє розуміння сутності СВК, ВК розглядається як окрема діяльність чи заходи (управлінський контроль, нагляд, контроль за процесом використання бюджетних коштів чи своєчасністю виконання доручень тощо);

незабезпечення цілісності СВК (її елементи є фрагментарними та/або функціонують окремо один від одного);

не забезпечується спрямування ВА на удосконалення системи управління, ВК,

запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності.

Ці аспекти вимагають наукового дослідження, спрямованого на розробку рекомендацій щодо організації СВК у МОУ та підпорядкованих установах з урахуванням міжнародного досвіду та сучасних підходів до організації СВК для підвищення їх ефективності.

Метою статті є здійснити аналіз нормативно-правової бази, що регламентує питання організації СВК у МОУ та підпорядкованих установах, уточнити формування та взаємозв'язки елементів СВК, сформулювати їх функції та загальну ціль.

Методологія дослідження

Дослідження базується на системному підході до аналізу організації та функціонування СВК в установах державного сектору. Використано методи:

системного аналізу, дедукції, індукції та синтезу – для визначення складових елементів СВК, їх взаємозв'язків, функцій та загальної цілі;

порівняння – для визначення відповідності складового компоненту моніторингу СВК функції ВА, а також суб'єктів, на яких покладається відповідальність за організацію СВК та ВА;

моделювання – для побудови структури СВК з урахуванням особливої ролі ВА;

Застосування цих методів дозволяє отримати комплексне уявлення про вимоги нормативно-правових актів до організації СВК в установах державного сектору для подальшого проведення аналізу організації та функціонування СВК у МОУ та підпорядкованих установах з метою підвищення ефективності СВК.

Результати

Поняття терміну “внутрішній контроль”, що застосовується в нормативно-правових актах стосовно діяльності органів державної влади, а також установ, організацій та підприємств, що належать до сфери їх управління, визначено статтею 26 Бюджетного кодексу України (Бюджетний кодекс) як “комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління” [6].

При цьому, варто зазначити, що законодавцем зосереджено спрямування ВК “для забезпечення дотримання законності та ефективності” лише використання бюджетних коштів. Водночас, досягнення результатів відповідно до визначених цілей (завдань, планів) установи (підприємства) державного сектору не можливо без використання людських та інших видів ресурсів (матеріальних, фінансових тощо), що також потребує забезпечення їх законного та ефективного використання. Тим паче, що установи (підприємства), які належать до сфери управління розпорядника бюджетних коштів, в своїй діяльності можуть і не використовувати бюджетні кошти.

Хоча, в Бюджетному кодексі і застосовується термін “система внутрішнього контролю”, зокрема щодо повноваження Міністерства фінансів України здійснювати оцінку її функціонування, однак визначення поняття цьому терміну дається лише в “Основних засадах здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів” (Основні засади ВК). Визначення терміну “система внутрішнього контролю” пропонується, як “впроваджені керівником установи політики, правила і заходи, які забезпечують функціонування, взаємозв'язок та підтримку всіх елементів внутрішнього контролю і спрямовані на досягнення визначених мети (місії), стратегічних та інших цілей, завдань, планів і вимог щодо діяльності установи” [7].

Згідно бачення однієї із провідних системних аналітиків світу Д. Медовз, системою

вважається “взаємопов’язаний та впорядкований певним способом набір елементів, що чогось досягає”. Обов’язковими ознаками системи є наявність в неї мети (цілі або функції), складових елементів та взаємозв’язків між цими елементами [8].

Сучасні науковці, які займаються дослідженнями у сфері державного управління, також розглядають систему як “об’єднану сукупність закономірно пов’язаних один з одним елементів, що характеризується структурою, зв’язками та функціями, які забезпечують цілеспрямований розвиток” [9].

Для створення в установі середовища, спрямованого на досягнення результатів відповідно до встановленої мети (цілей, завдань, планів) та дотримання законності та ефективності використання необхідних для цього ресурсів, в структурі СВК передбачено елемент “Внутрішнє середовище”, який вважається основою всіх інших елементів СВК та формується шляхом здійснення наступних управлінських заходів [7, 10]:

- визначення мети (цілей), встановлення завдань та функцій діяльності установи;
- визначення організаційної структури, повноважень, відповідальності та підзвітності персоналу установи, зокрема за дотримання законодавства та внутрішніх порядків;
- встановлення переліку завдань та функцій структурних підрозділів установи, їх розподіл за виконавцями;
- опису існуючих в установі процесів, операцій та процедур;
- встановлення правил та принципів управління наявними ресурсами;
- планування діяльності установи;
- запровадження управлінської відповідальності та підзвітності за результати діяльності;
- забезпечення додержання персоналом установи правил етичної поведінки.

Слід зазначити, що в діяльності будь-якої установи під впливом зовнішніх та внутрішніх чинників виникають ризики – події, що можуть негативно вплинути на здатність установи досягати своєї мети (цілей), виконувати покладені на неї завдання (функції) або можуть спричинити незаконне чи неефективне використання ресурсів, виникнення помилок чи недоліків у діяльності установи.

Для своєчасного реагування на ризики в структурі СВК передбачено функціонування елемента “Управління ризиками”, який формується шляхом здійснення управлінських заходів з [7, 10]:

- ідентифікації ризиків та їх оцінювання за ймовірністю виникнення і суттєвістю впливу на діяльність установи;
- обрання способів реагування на ідентифіковані та оцінені ризики (зменшення, прийняття, розділення чи уникнення);
- перегляду ідентифікованих та оцінених ризиків для виявлення нових та таких, що зазнали змін;
- визначення підходів щодо документування управління ризиками;
- забезпечення координації управління ризиками.
- інформування керівництва установи про проведену оцінку ризиків за напрямками діяльності установи для прийняття рішення щодо впливу на ризики.

Для зниження або уникнення впливу ризиків на діяльність установи та недопущення протиправних та необґрунтованих дій персоналом установи в структурі СВК передбачено функціонування елемента “Заходи контролю”, який формується шляхом здійснення управлінських заходів з [7, 10]:

- встановлення процедур авторизації та підтвердження виконання операцій;
- чіткого розмежування обов’язків між персоналом;
- контролю за доступом до облікових записів, матеріальних ресурсів тощо;
- забезпечення захисту інформаційних та електронно-комунікаційних систем;
- визначення процедур здійснення операцій та контролю за їх виконанням;

проведення інвентаризації ресурсів;
 проведення оцінки результатів діяльності установи;
 систематичного визначення якості виконання завдань, поставлених кожному працівнику установи;
 контролю за виконанням персоналом документів.

Вся діяльність державної установи, зокрема виконання персоналом своїх службових обов'язків, а також планів, завдань та функцій, визначених законодавством та внутрішніми документами установи, має бути задокументована.

Для повного, достовірного та своєчасного створення персоналом установи інформації, здійснення її збору, проведення аналізу, передачі інформації та користування нею в структурі СВК передбачено функціонування елемента "Інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін)", який формується шляхом здійснення управлінських заходів з [7, 10]:

встановлення вимог до інформації та її збереження, порядків обміну інформацією всередині установи та із зовнішніми користувачами (процедури, форми, обсяги, строки, перелік надавачів та отримувачів інформації);

визначення порядку доступу до інформації;

організації документообігу та роботи персоналу установи з документами;

встановлення порядку складання та подання звітності;

оприлюднення інформації про діяльність установи.

Для своєчасного виявлення відхилень (недоліків, помилок) в службовій діяльності персоналу та вжиття відповідних коригуючих заходів керівник установи має забезпечити здійснення персоналом установи постійного моніторингу поточної діяльності, що є обов'язковим компонентом елемента СВК "Моніторинг".

За визначеннями, що містяться в національному стандарті ДСТУ ISO та в енциклопедичному словнику з державного управління, моніторинг (англ. *monitoring*) – постійна перевірка, нагляд чи критичне спостереження за певним видом робіт, процесом, системою на предмет відповідності встановленим нормативам (стандартам, планам) [9, 20].

Здійснення персоналом установи постійного моніторингу повсякденної діяльності за своєю сутністю є елементом перевірки згідно загальноновизнаного методу ефективної діяльності управлінця (виконавця) – циклу Демінга PDCA (рис. 1), де P – планує (англ. *plan*), D – дій (англ. *do*), C – перевіряй (англ. *check*), A – впливай (англ. *act*) [21].

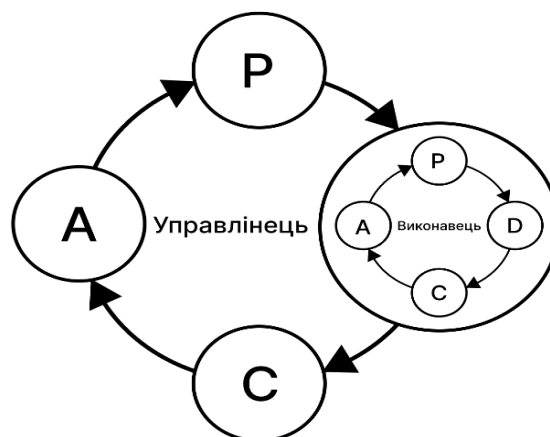


Рисунок 1 – Цикл Демінга PDCA (сформовано за джерелом [21])

Тобто, функція компоненту СВК "Здійснення постійного моніторингу" і є елементом циклу Демінга "С", що передбачає порівняння фактичних показників діяльності із нормативними

(плановими) вимогами, стандартами (показниками) та виявлення між ними відхилень з метою подальшого вжиття коригуючих заходів (функція елементу циклу Демінга “А”).

Крім того, Основними засадами ВК до складу елементу СВК “Моніторинг” віднесено такий компонент як “Здійснення періодичної оцінки стану організації та функціонування системи внутрішнього контролю в цілому та/або окремих її елементів” з інформуванням про це керівника установи [7, 10].

Якщо ж порівняти функцію цього складового компоненту із основною функцією, визначеною законодавством для підрозділу ВА щодо проведення оцінки діяльності установи [11], то можливо констатувати, що вони повністю співпадають (табл. 1). А отже є нелогічним включення цього компоненту до складу елементу “Моніторинг”.

Таблиця 1 – Об’єкти оцінювання підрозділом ВА відповідно до покладених на нього завдань

Підрозділ ВА відповідно до покладених на нього завдань проводить оцінку	Об’єкти оцінки згідно складового компоненту елементу “Моніторинг”
Ефективності функціонування СВК	СВК в цілому
Ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах	Складові компоненти елементів СВК “Внутрішнє середовище”, “Інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін)”
Ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, управління бюджетними коштами	СВК в цілому
Якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства	Складові компоненти елементів СВК “Внутрішнє середовище”, “Інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін)”, “Моніторинг”
Використання і збереження активів	Складові компоненти всіх елементів СВК
Надійності, ефективності та результативності інформаційних систем і технологій	Складові компоненти елементів СВК “Внутрішнє середовище”, “Заходи контролю”, “Інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін)”
Управління державним майном	Складові компоненти всіх елементів СВК
Правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності	Складові компоненти елементів СВК “Внутрішнє середовище”, “Заходи контролю”, “Інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін)”, “Моніторинг”
Ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань державного органу, його територіальних органів, підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління	Складові компоненти елементу СВК “Управління ризиками”

Отже, за результатами аналізу нормативно-правових актів з питань ВК та ВА складові елементи СВК, їх функції та загальну ціль можемо сформулювати таким чином (табл. 2).

Взаємозв’язок елементів СВК між собою пояснюється тим, що ВК має здійснюватися постійно (принцип “безперервності”), бути невід’ємною складовою діяльності установи на всіх її організаційних рівнях, стосуватися всіх існуючих в установі процесів, операцій, процедур (принцип “інтегрованості”) [7].

Таблиця 2 – Складові елементи системи внутрішнього контролю, їх функції та загальна ціль

Система внутрішнього контролю в установі		
Складові елементи	Функції	Загальна ціль
Внутрішнє середовище	Створення в установі організаційного та культурного середовища, що сприяє результативній та ефективній діяльності відповідно до вимог законодавства	Забезпечення досягнення бажаних результатів установи відповідно до визначених цілей (завдань, планів) та законного, ефективного використання необхідних для цього ресурсів
Управління ризиками	Забезпечення своєчасного виявлення та оцінки ризиків для прийняття обґрунтованих управлінських рішень	
Заходи контролю	Забезпечення мінімізації або усунення впливу ризиків на діяльність установи та недопущення створення умов для неправомірних чи необґрунтованих дій персоналу установи	
Інформація та комунікація (інформаційний та комунікаційний обмін)	Забезпечення в установі повного, достовірного та своєчасного створення, збору, аналізу, передачі та використання інформації	
Постійний моніторинг	Забезпечення дотримання персоналом установи в повсякденній діяльності встановлених нормативних вимог, стандартів, планових показників тощо	
Внутрішній аудит (ВА)	Удосконалення елементів системи ВК, зокрема процесів системи управління, та надання керівнику установи інформації про спроможність СВК (в цілому або окремих її елементів) виконувати свої функції	

На (рис. 2) графічно зображено структуру СВК та особливе місце в ній ВА, що пояснюється базовим принципом ВК – “розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту”, згідно якого ВА здійснюється без безпосередньої участі в заходах з організації інших елементів СВК та прийняття управлінських рішень з управління ресурсами [7].

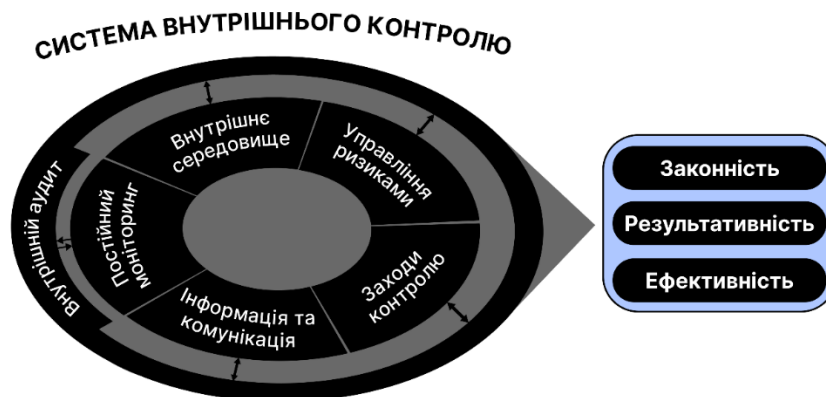


Рисунок 2 – Структура системи внутрішнього контролю в установі державного сектору

Водночас, слід зауважити, що хоча функція ВА і є складовою СВК, що також передбачено Політикою державної власності стосовно підприємств з контрольною часткою держави [12], але ні в Бюджетному кодексі, ні в Основних засадах ВК не міститься чіткого визначення цього питання [6-7], а отже воно потребує подальшого нормативно-правового урегулювання.

Також, варто звернути увагу, на необхідність урегулювання суперечностей в положеннях нормативно-правових актів стосовно питань ВК та ВА (табл. 3), встановлених за результатами їх аналізу щодо визначення суб'єктів, на які покладається відповідальність за організацію системи ВК та ВА в бюджетній установі та на підприємстві, що належать до сфери управління розпорядника бюджетних коштів [6-7, 11-12].

Таблиця 3 – Суперечності в положеннях нормативно-правових актів щодо визначення суб'єктів, на яких покладається відповідальність за організацію системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту

	Бюджетний кодекс	Основні засади ВК	Політика державної власності	Постанова КМУ від 28.09.2011 № 1001
В бюджетній установі, що належать до сфери управління розпорядника бюджетних коштів	Суб'єкти, на яких покладається відповідальність за організацію та забезпечення функціонування системи ВК			
	Керівник розпорядника бюджетних коштів	Керівник бюджетної установи		
	Суб'єкти, на яких покладається відповідальність за організацію та забезпечення здійснення ВА			
	Керівник розпорядника бюджетних коштів	Керівник бюджетної установи		
На підприємстві, що належать до сфери управління розпорядника бюджетних коштів	Суб'єкти, на яких покладається відповідальність за організацію та забезпечення функціонування системи ВК			
	Керівник розпорядника бюджетних коштів	Керівник підприємства	Наглядова рада (рада директорів) підприємства, а у разі, коли наглядова рада (рада директорів) не передбачена статутом, - вищий орган управління підприємства	
	Суб'єкти, на яких покладається відповідальність за організацію та забезпечення здійснення ВА			
	Керівник розпорядника бюджетних коштів		Наглядова рада (рада директорів) підприємства	Керівник підприємства

Вказані суперечності можуть негативно впливати на дотримання одного із базових принципів ВК “відповідальність та підзвітність” [7] та стандарту ВА “незалежність і об'єктивність” [22].

Висновки

Результати дослідження в розрізі поставлених завдань дають змогу сформулювати такі основні висновки:

1) СВК в установі можемо впевнено вважати частиною системи управління, дії якої спрямовані на досягнення бажаних результатів установи відповідно до визначених цілей (завдань, планів) та забезпечення законного, ефективного використання необхідних для цього ресурсів (людських, фінансових, матеріальних тощо);

2) При організації СВК застосовується метод ефективної діяльності управлінця (виконавця) – цикл Демінга PDCA;

3) СВК в установі не може повноцінно (цілісно) функціонувати без здійснення ВА, спрямованого на удосконалення складових елементів СВК, зокрема процесів системи управління, та надання керівнику установи інформації про спроможність СВК (в цілому або окремих її елементів) виконувати свої функції;

4) Відповідальність за організацію та забезпечення функціонування СВК, зокрема ВА, в розпорядників бюджетних коштів, в бюджетних установах та на підприємствах (у разі, коли статутом підприємства не передбачено наглядової ради (рада директорів), що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів, покладається на їх керівників;

5) Потребують нормативно-правового урегулювання наступні питання:

визначення понять ВК та СВК з урахуванням того, що ВК охоплюються всі існуючі в установі процеси (фінансові та нефінансові) та всі наявні види ресурсів (людські, матеріальні, фінансові тощо);

розв'язання суперечностей в положеннях нормативно-правових актів стосовно питань ВК та ВА щодо визначення суб'єктів, на які покладається відповідальність за організацію системи ВК та ВА в бюджетній установі та на підприємстві, що належать до сфери управління розпорядника бюджетних коштів.

Фінансування

Це дослідження не отримало конкретної фінансової підтримки.

Конкуруючі інтереси

Автори заявляють, що у них немає конкуруючих інтересів.

Список використаних джерел

1. Стратегія національної безпеки України, введена в дію Указом Президента України від 14.09.2020 № 392/2020. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/3922020-35037> (дата звернення: 25.02.2025).
2. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (Угоду ратифіковано із заявою Законом № 1678-VII від 16.09.2014), стаття 346. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення: 25.02.2025).
3. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 року № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text> (дата звернення: 25.02.2025).
4. Звіт про результати аудиту ефективності використання бюджетних коштів, виділених Міністерству оборони України на будівництво (придбання) житла для військовослужбовців Збройних Сил України, затверджено рішенням Рахункової палати від від 24.05.2022 № 11-2. URL: <https://rp.gov.ua/upload->

- [files/Activity/Collegium/2022/11-2 2022/Zvit 11-2 2022.pdf](#) (дата звернення: 25.02.2025).
5. Звіт про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, передбачених Міністерству оборони України для придбання речового майна та забезпечення харчування військовослужбовців Збройних Сил України, затверджено рішенням Рахункової палати від 24.10.2023 № 23-2. URL: <https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2023/23-2 2023/Zvit 23-2 2023.pdf> (дата звернення: 25.02.2025).
6. Бюджетний кодекс України, стаття 26. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>. (дата звернення: 25.02.2025).
7. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001 : Постанова Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року № 1062. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 25.02.2025).
8. Мистецтво мислити системно. Розв'язання проблем від особистого до глобального масштабу / Донелла Медовз; пер. з англ. Ю.Шекет. – Х.: Віват, 2023. – 304 с.
9. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад: Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін.; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. – К.: НАДУ, 2010. – 820 с. URL: https://shron1.chtyvo.org.ua/Surmin_Yurii/Entsyklopedychnyi_slovyk_z_derzhavnoho_upravlinnia.pdf. (дата звернення: 25.02.2025).
10. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text>. (дата звернення: 25.02.2025).
11. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту : Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. N 1001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 25.02.2025).
12. Деякі питання Політики державної власності : Постанова Кабінету Міністрів України від 29 листопада 2024 р. № 1369. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1369-2024-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 25.02.2025).
13. Виговська Н. В. Організація внутрішнього контролю та методологія запровадження : монографія. К.: Пороги, 2011. 176 с.
14. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. / Т. О. Каменська, О. Ю. Редько ; Наук. шк. аудиту, Нац. Центр Обліку та Аудиту. К.: ДП «Інформ-аналіт. агентство», 2015. 375 с.
15. Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку : монографія. Київ : АВРІО, 2005. 264 с.
16. Аудит в умовах сталого розвитку: колективна монографія / за загальною редакцією проф. О. А. Петрик / О. А. Петрик, Н. В. Гойло, І. І. Матієнко-Зубенко, І. О. Мариніч, Ю. Б. Слободяник ін. Київ: КНЕУ, 2021. 231с.
17. Слободяник Ю. Б. Формування системи державного аудиту в Україні : монографія. Суми : ФОП Наталуха А.С., 2014. 321 с.
18. Лойшин А.А. Обґрунтування рекомендацій з оцінки ефективності системи внутрішнього контролю установи Міністерства оборони України: дисертація. URL: <https://nuou.org.ua/assets/dissertations/diser/diser-loishyn.pdf> (дата звернення: 25.02.2025).

19. Слободяник, С., Пархоменко, П., Деменев, О., & Ткач, І. (2021). Концептуальні підходи до формування критеріїв оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України. *Social Development and Security*, 11(3), 162-178. <https://doi.org/10.33445/sds.2021.11.3.16>.
20. Національний стандарт України ДСТУ ISO 9000:2015. Системи управління якістю. Основні положення та словник термінів (62656). URL: <https://dnaop.com/html/62656/doc-%D0%94%D0%A1%D0%A2%D0%A3 ISO 9000 2015>. (дата звернення: 25.02.2025).
21. Йошио Кондо. Управление качеством в масштабах компании: становление и этапы развития. Пер. с англ. Е.П. Маркова, к.т.н. И.Н. Рыбаков / Научное редактирование к.т.н. А.В. Глазунов, д.т.н. В.А. Лапидус, к.т.н. М.Е. Серов. – Киев, Издательский дом “АДЕФ-Украина”, 2007, 256 с.
22. Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 жовтня 2011 р. за № 1219/19957 “Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту”. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text>. (дата звернення: 25.02.2025).
23. Звітна інформація про стан функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у 2023 році. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%D0%BD%D0%B0 %D1%96%D0%BD%D1%84%D0%BE%D1%80%D0%BC%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F %D0%BF%D1%80%D0%BE %D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD %D0%94%D0%92%D0%A4%D0%9A %D0%B7%D0%B0 2023 %D1%80%D1%96%D0%BA.pdf>. (дата звернення: 25.02.2025).
14. Основні тенденції функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у 2023 році. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/1 %D0%9E%D1%81%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D1%96 %D1%82%D0%B5%D0%BD%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D1%86%D1%96%D1%97 %D1%84%D1%83%D0%BD%D0%BA%D1%86%D1%96%D0%BE%D0%BD%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F %D0%94%D0%92%D0%A4%D0%9A %D1%83 2023 %D1%80%D0%BE%D1%86%D1%96 %D0%B7 %D0%B4%D0%BE%D1%80%D1%83%D1%87%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F%D0%BC.pdf>. (дата звернення: 25.02.2025).

References

1. Stratehiya natsional'noyi bezpeky Ukrainy, vvedena v diyu Ukazom Prezydenta Ukrainy vid 14.09.2020 № 392/2020. Available from : <https://www.president.gov.ua/documents/3922020-35037> (data zvernennya: 25.02.2025).
2. Uhoda pro asotsiatsiyu mizh Ukrainoyu, z odniyeyi storony, ta Yevropeys'kym Soyuzom, Yevropeys'kym Spivtovarystvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoyi storony (Uhodu ratyfikovano iz zayavoyu Zakonom № 1678-VII vid 16.09.2014), stattyа 346. Available from : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (data zvernennya: 25.02.2025).
3. Rozporyadzhennya Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 29 hrudnya 2021 roku № 1805-r “Pro skhvalennya Stratehiyi reformuvannya systemy upravlinnya derzhavnymy finansamy na 2022-2025 roky”. Available from : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text> (data zvernennya: 25.02.2025).
4. Zvit pro rezul'taty audytu efektyvnosti vykorystannya byudzhetnykh koshtiv, vydilenykh Ministerstvu obrony Ukrainy na budivnytstvo (prydbannya) zhytla dlya viys'kovosluzhbovtiv Zbroynykh Syl Ukrainy, zatverdzheno rishennyam Rakhunkovoyi palaty vid vid 24.05.2022 № 11-2. Available from : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2022/11-2_2022/Zvit_11-2_2022.pdf (data zvernennya: 25.02.2025).

5. Zvit pro rezul'taty audytu efektyvnosti vykorystannya koshtiv derzhavnoho byudzhetu, peredbachenykh Ministerstvu oborony Ukrainy dlya prydbannya rechovoho mayna ta zabezpechennya kharchuvannya viys'kovosluzhbovtziv Zbroynykh Syl Ukrainy, zatverdzheno rishennyam Rakhunkovoyi palaty vid 24.10.2023 № 23-2. Available from : https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2023/23-2_2023/Zvit_23-2_2023.pdf (дата звернення: 25.02.2025).
6. Byudzhetnyy kodeks Ukrainy, stattya 26. Available from : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>. (data zvernennya: 25.02.2025).
7. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 12 hrudnya 2018 roku № 1062 "Pro zatverdzhennya Osnovnykh zasad zdiysnennya vnutrishn'oho kontrolyu rozporядnykamy byudzhetnykh koshtiv ta vnesennya zmin do postanovy Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28 veresnya 2011 r. № 1001". Available from : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text>. (data zvernennya: 25.02.2025).
8. Mystetstvo myslyty systemno. Rozvyazannya problem vid osobystohodo hlobal'noho mashtabu / Donella Medovz; per. Z anh. YU.Sheket. – KH.: Vivat, 2023. – 304 s.
9. Entsyklopedychnyy slovnyk z derzhavnoho upravlinnya / uklad. : YU. P. Surmin, V. D. Bakumenko, A. M. Mykhnenko ta in. ; za red. YU. V. Kovbasyuka, V. P. Troshchyns'koho, YU. P. Surmina. – K. : NADU, 2010. – 820 s. Available from : https://shron1.chtyvo.org.ua/Surmin_Yurii/Entsyklopedychnyi_slovnyk_z_derzhavnoho_upravlinnia.pdf. (data zvernennya: 25.02.2025).
10. Metodychni rekomendatsiy z orhanizatsiyi vnutrishn'oho kontrolyu rozporядnykamy byudzhetnykh koshtiv u svoiykh zakladakh ta u pidvidomchykh byudzhetnykh ustanovakh, zatverdzeni nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 14.09.2012 № 995. Available from : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text>. (data zvernennya: 25.02.2025).
11. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28 veresnya 2011 r. N 1001 "Deyaki pytannya zdiysnennya vnutrishn'oho audytu ta utvorennya pidrozdiliv vnutrishn'oho audytu". Available from : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text>. (data zvernennya: 25.02.2025).
12. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 29 lystopada 2024 r. № 1369 "Deyaki pytannya Polityky derzhavnoyi vlasnosti". Available from : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1369-2024-%D0%BF#Text>. (data zvernennya: 25.02.2025).
13. Vyhovs'ka N. V. Orhanizatsiya vnutrishn'oho kontrolyu ta metodolohiya zaprovadzhennya : monohrafiya. Kyiv: Porohy, 2011. 176 s.
14. Kamens'ka T. O. Vnutrishniy kontrol' i audyt v upravlinni: prakt. posib. / T. O. Kamens'ka, O. YU. Red'ko ; Nauk. shk. audytu, Nats. Tsentri Obliku ta Audytu. Kyiv: DP «Inform-analit. ahent-stvo», 2015. 375 s.
15. Maksimova V. F. Vnutrishniy kontrol' ekonomichnoyi diyal'nosti promyslovoho pidpryyemstva – systemnyy pidkhid do rozvytku : monohrafiya. Kyiv : AVRIO, 2005. 264 s.
16. Audyt v umovakh staloho rozvytku: kolektyvna monohrafiya / za zahal'noyu redaktsiyeyu prof. O. A. Petryk / O. A. Petryk, N. V. Hoylo, I. I. Matiyenko-Zubenko, I. O. Marynych, YU. B. Slobodyanyk in. Kyiv: KNEU, 2021. 231s.
17. Slobodyanyk YU. B. Formuvannya systemy derzhavnoho audytu v Ukraini : monohrafiya. Sumy : FOP Natalukha A.S., 2014. 321 s.
18. Loyshyn A.A. Obgruntuvannya rekomendatsiy z otsinky efektyvnosti systemy vnutrishn'oho kontrolyu ustanovy Ministerstva oborony Ukrainy. Dysertatsiya. Available from : <https://nuou.org.ua/assets/dissertations/diser/diser-loishyn.pdf>. (data zvernennya: 25.02.2025).
19. Slobodianyk, S., Parkhomenko, P., Demenev O., & Tkach, I. (2021). Conceptual approaches to

the formation of criteria for evaluating the effectiveness of the internal control system in the ministry of defense of Ukraine. *Social Development and Security*, 11(3), 162-178. <https://doi.org/10.33445/sds.2021.11.3.16>.

20. Natsional'nyy standart Ukrayiny DSTU ISO 9000:2015. Systemy upravlinnya yakystyu. Osnovni polozhennya ta slovnyk terminiv (62656). Available from : <https://dnaop.com/html/62656/doc-%D0%94%D0%A1%D0%A2%D0%A3 ISO 9000 2015>. (data zvernennya: 25.02.2025).
21. Yosyo Kondo. Upravlenye kachestvom v mashtabakh kompanyy: stanovlenye y étyapy razvytyya. Per. s anhl. E.P. Markova, k.t.n. Y.N. Rybakov / Nauchnoe redaktyrovanye k.t.n. A.V. Hlazunov, d.t.n. V.A. Lapydus, k.t.n. M.E. Serov. – Kyiv, Yzdatel'skyy dom "ADEF-Ukrayna", 2007, 256 s.
22. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 04.10.2011 № 1247, zareyestrovano v Ministerstvi yustyttsiyi Ukrayiny 20 zhovtnya 2011 r. za № 1219/19957 "Pro zatverdzhennya Standartiv vnutrishn'oho audytu". Available from : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text>. (data zvernennya: 25.02.2025).
23. Zvitna informatsiia pro stan funktsionuvannia derzhavnogo vnutrishnoho finansovoho kontroliu u 2023 rotsi. Available from : <https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%D0%BD%D0%B0 %D1%96%D0%BD%D1%84%D0%BE%D1%80%D0%BC%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F %D0%BF%D1%80%D0%BE %D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD %D0%94%D0%92%D0%A4%D0%9A %D0%B7%D0%B0 2023 %D1%80%D1%96%D0%BA.pdf>. (data zvernennya: 25.02.2025).
24. Osnovni tendentsii funktsionuvannia derzhavnogo vnutrishnoho finansovoho kontroliu u 2023 rotsi. Available from : <https://mof.gov.ua/storage/files/1 %D0%9E%D1%81%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D1%96 %D1%82%D0%B5%D0%BD%D0%B4%D0%B5%D0%BD%D1%86%D1%96%D1%97 %D1%84%D1%83%D0%BD%D0%BA%D1%86%D1%96%D0%BE%D0%BD%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F %D0%94%D0%92%D0%A4%D0%9A %D1%83 2023 %D1%80%D0%BE%D1%86%D1%96 %D0%B7 %D0%B4%D0%BE%D1%80%D1%83%D1%87%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F%D0%BC.pdf>. (data zvernennya: 25.02.2025).