

**ЧОРНОМОРСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ПЕТРА МОГИЛИ
ІНСТИТУТ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ
Кафедра публічного управління та адміністрування**

ГАЛЯ ОКСАНА ВОЛОДИМИРІВНА

**ВНУТРІШНІЙ АУДИТ В ЦЕНТРАЛЬНИХ ОРГАНАХ ВИКОНАВЧОЇ
ВЛАДИ**

Спеціальність: 281 Публічне управління та адміністрування

АВТОРЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи за другим рівнем вищої освіти (магістр)

Миколаїв – 2021

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Актуальність теми дослідження полягає у тому, що на сучасному етапі розвитку української держави одним із ключових питань, яке потребує негайного вирішення, є питання удосконалення механізмів внутрішнього державного фінансового контролю за органами державної влади, зокрема особливого значення набуває застосування внутрішнього аудиту і поліпшення якості державного регулювання.

Реформування вітчизняної системи внутрішнього державного фінансового контролю, що є важливим елементом управління фінансовими ресурсами, актуалізує необхідність розвитку внутрішнього аудиту відповідно до євроінтеграційних процесів та ініціатив, запроваджених міжнародними організаціями. Інтеграція України до європейського та світового політико-економічного простору вимагає від нашої держави створення ефективної системи внутрішнього аудиту в органах державної влади.

Для сучасного етапу організації та функціонування внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади України характерна його гармонізація з міжнародно визнаними стандартами, методологією та європейською практикою. Обов'язковою умовою успішності цих процесів є усунення невідповідності методичного інструментарію, використовуваного в процесі внутрішнього аудиту, процедурам внутрішнього аудиту. Цінність внутрішнього аудиту полягає у всебічній оцінці системи внутрішнього контролю, виявленні її слабких місць та наданні рекомендацій із удосконалення, зокрема в частині управління ризиками, попередження проблем та порушень. У кінцевому підсумку це сприятиме досягненню цілей бюджетних установ та ефективності їх функціонування й, відповідно, позитивно вплине на дотримання фінансової дисципліни на загальнодержавному рівні.

Для забезпечення якісної роботи внутрішнього аудиту важливо його процедурами охопити усі сфери та напрями діяльності установи.

Внутрішній аудит – це організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, та надійністю функціонування всієї системи внутрішнього контролю.

На сьогодні можна стверджувати про наявність в Україні цілісної нормативно-правової бази, яка на державному рівні регулює запровадження та функціонування підрозділів внутрішнього аудиту у вітчизняних органах державного сектору, однак існують і проблем у цій сфері.

В умовах реформування державного фінансового контролю виникає ряд актуальних питань пов'язаних з теорією та практикою внутрішнього аудиту та державного фінансового аудиту. Але відсутність в достатньому обсязі інформації щодо розмежування окреслених форм державного фінансового контролю – внутрішнього аудиту та державного фінансового аудиту створює невизначеність у певного кола фахівців з даного питання та сприяє певній теоретичній плутанині в цій сфері.

Стан наукової розробки теми. Вагомий внесок у розвиток теорії і практики внутрішнього аудиту зробили Міжнародний інститут внутрішніх аудиторів, зарубіжні фахівці: Р. Адамс, А. Аренс, В. Брінк, С. Діпіаза, Р. Додж, Р. Монтгомері, В.М. О'Рейлі, Дж. Робертсон, М.Б. Хірш та ін.

Серед українських вчених, які досліджували історичні аспекти аудиторської професії, етапи та перспективи її розвитку: Р.А. Алборов, Н. Грицак, В.П. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Г.М. Давидов, Н.І. Дорош, О.А. Петрик, Пушкар М.С., Т.О. Каменська, О.І. Кіреєв, В.С. Рудницький, К. О.Редько, В.З. Семанюк, Л.В. Сотнікова, та ін.

Не дивлячись на значну увагу до проблем розвитку внутрішнього державного контролю, стан організації та оцінка діяльності внутрішнього аудиту в центральних органах державної виконавчої влади залишається недостатньо дослідженим через те, що система внутрішнього фінансового контролю проходить етап становлення та розвитку, а відтак потребує подальшого вивчення.

Об'єктом дослідження є процес становлення внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади в Україні.

Предметом дослідження є сучасний стан та перспективи розвитку внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади.

Метою роботи є дослідження теоретичних положень і практичного досвіду організації внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади.

Завдання. Для досягнення поставленої мети дослідження сформульовано такі завдання:

- визначити етапи становлення інституту внутрішнього аудиту;
- з'ясувати сутність та визначити завдання і принципи внутрішнього аудиту;
- провести аналіз нормативно-правової бази впровадження внутрішнього аудиту в Україні;
- з'ясувати стан організації внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади в Україні;
- визначити проблеми функціонування внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади та визначити шляхи їх вирішення.

Методи дослідження. Для розв'язання поставлених завдань було використано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів: теоретичного узагальнення, порівняння, системний аналіз для розкриття нормативно-правового регулювання впровадження внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади в Україні; порівняльного аналізу для визначення переваг і проблем розвитку внутрішнього аудиту в Україні з зарубіжним досвідом впровадження внутрішнього аудиту в державні органи; експертних оцінок для визначення сучасного стану функціонування внутрішнього аудиту в Україні; логічного узагальнення для розроблення висновків та рекомендацій щодо вирішення проблем функціонування системи внутрішнього аудиту із сучасними загальносвітовими тенденціями.

Наукова новизна дослідження полягає в тому, що на основі узагальнення теоретичного матеріалу по темі дослідження визначено місце внутрішнього аудиту в установах, обґрунтовано доцільність впровадження внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади, досліджено стан організації та недоліки у функціонуванні внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади України.

Практичне значення одержаних результатів дослідження обумовлене можливістю використання в органах публічної влади для створення сприятливих умов щодо функціонування підрозділів внутрішнього аудиту. Окремі висновки і пропозиції щодо усунення недоліків у системі внутрішнього аудиту можна використати в практичній діяльності для підвищення ефективності функціонування внутрішнього аудиту в установі.

Структура роботи обумовлена метою, завданнями та логікою дослідження і

складається зі вступу, трьох розділів, до яких входять шість підрозділів, висновків та списку використаних джерел (100 найменувань). Загальний обсяг роботи становить 98 сторінок, з них 86 – основного тексту.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У вступі обґрунтовано актуальність теми, сформульовано мету та основні завдання, об'єкт і предмет, методи дослідження, висвітлено наукову новизну і практичне значення виконаної роботи.

У першому розділі «Теоретичні засади створення та функціонування системи внутрішнього аудиту» досліджено становлення інституту внутрішнього аудиту та визначено його сутність.

Підрозділ 1.1. «Становлення інституту внутрішнього аудиту» присвячений дослідженню історії виникнення і розвитку внутрішнього аудиту.

З'ясовано, що історія виникнення і розвитку внутрішнього аудиту нерозривно пов'язана з контролем у сфері господарських відносин, що виникає з появою перших звітів про доходи, витрати та зібрані податки.

Аналізуючи історію виникнення та розвитку внутрішнього аудиту, визначено ключові етапи його розвитку в їх хронології, за критерії у ході їх виокремлення було прийнято функції внутрішнього аудиту всередині корпорацій та розвиток технологій, що застосовувалися аудитором:

- 1 етап – становлення внутрішнього аудиту;
- 2 етап – формування професії;
- 3 етап – операційний аудит;
- 4 етап – стандартизація;
- 5 етап – глобалізація і поширення внутрішнього аудиту.

Здійснивши короткий екскурс в історію розвитку внутрішнього аудиту можна простежити зміну концепції внутрішнього аудиту. Сутність внутрішнього аудиту у світовій теорії й практиці поступово еволюціонувала. Якщо на ранніх етапах він виконував функцію страхування від шахрайства, то на сьогодні він є ефективним важелем управління і складовою загальної системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

На початку завдання внутрішнього аудиту полягали в перевірці бухгалтерсько-фінансової звітності та у здійсненні ревізійної функції - перевірці збереження товарно-матеріальних цінностей і виконання розпоряджень керівництва підприємства. При цьому, основним споживачем результатів внутрішнього аудиту на цьому етапі було керівництво функціональних відділів, як правило - фінансовий директор або менеджер підприємства, а у деяких випадках внутрішній аудит функціонував у рамках бухгалтерської служби з підпорядкуванням головному бухгалтерові або фінансовому контролерові підприємства.

Потім внутрішній аудит поряд з фінансовими перевірками, які фокусуються на системі бухгалтерсько-фінансового контролю, охоплював перевірки системи внутрішнього контролю в рамках усього підприємства. На операційний аудит витрачається значний час. Основні споживачі результатів - вище керівництво й керівники функціональних і галузевих підрозділів, зазвичай в особі генерального директора або фінансового директора підприємства, заступників директора з різних напрямів.

Наразі внутрішні аудитори беруть участь в удосконалюванні процесів управління ризиками, контролю й корпоративного управління. Основні споживачі - вищий колегіальний орган управління, наглядова рада (комітет з аудиту) і вище виконавче керівництво підприємства, які визначають напрями роботи й завдання внутрішнього аудиту.

У підрозділі 1.2. «Сутність, принципи і завдання внутрішнього аудиту» розкрита сутність, завдання та принципи внутрішнього аудиту.

Досліджено різноманітні визначення внутрішнього аудиту, які доводять, що суть внутрішнього аудиту не повинна обмежуватись контрольними та оціночними функціями. Внутрішній аудит є одним із видів внутрішньогосподарського контролю в організації. Забезпеченню ефективності діяльності організації багато в чому сприяють впровадження і правильна організація системи внутрішнього аудиту.

Визначено, що основою формування та функціонування системи внутрішнього аудиту є принципи внутрішнього аудиту які можна поділити на три групи, а саме: основоположні, етичні та принципи організації (рис. 1.).

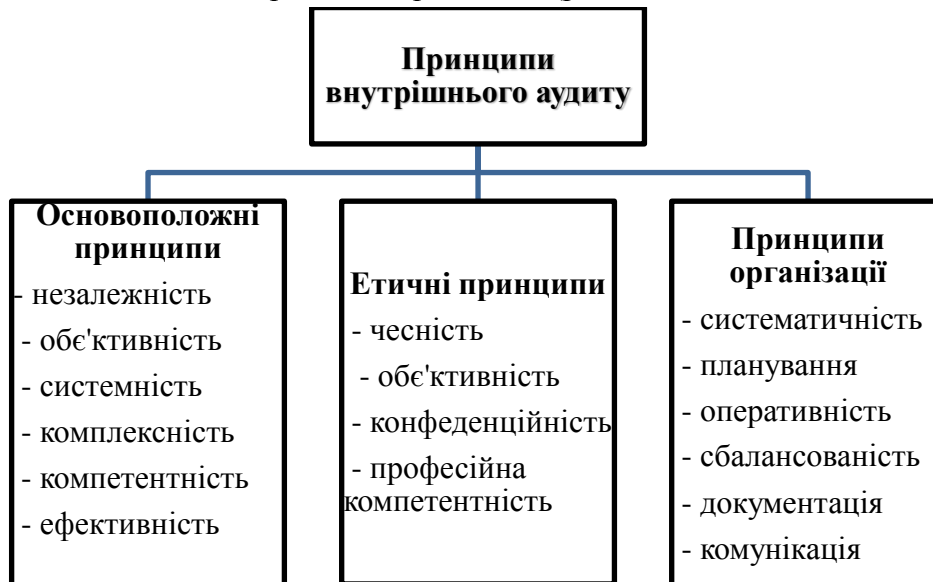


Рис. 1. Класифікація принципів внутрішнього аудиту

Визначено, що метою внутрішнього аудиту є удосконалення внутрішніх процесів (фінансових і не фінансових), а також удосконалення системи внутрішнього контролю (з перспективою запобігання небажаним ризикам).

Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою системного, упорядкованого підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю, і корпоративного управління.

Досягнення мети внутрішнього аудиту здійснюється шляхом вирішення певних завдань. Перелік таких завдань залежить від сфери діяльності та особливостей суб'єкта господарювання, та від розуміння керівництвом мети і функцій органу внутрішнього аудиту. Внутрішні нормативні документи установи щодо організації функціонування підрозділу внутрішнього аудиту мають передбачати виконання визначених завдань. Завдання внутрішнього аудиту можна поділити на певні групи:

- 1) Завдання щодо обліково-аналітичного забезпечення функціонування суб'єкта господарювання
- 2) Завдання щодо забезпечення збереження активів суб'єкта господарювання

3) Завдання щодо організаційно-правового забезпечення функціонування суб'єкта господарювання

4) Завдання щодо аналізу ефективності функціонування суб'єкта господарювання

5) Інші завдання

Поставленні завдання повинні бути зрозумілими та чітко визначеними як для тих хто проводить внутрішній аудит, так і для тих кому надаються його результати.

Отже, система внутрішнього аудиту виступає інструментом моніторингу якості управління, управління ризиками та виконує заходи контролю. Функція внутрішнього аудиту має бути інструментом забезпечення ефективного функціонування установи.

У другому розділі «Організаційно-правове забезпечення системи внутрішнього аудиту в Україні» досліджено-нормативно правову базу та стан організації функціонування внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади.

У підрозділі 2.1. «Нормативно-правове регулювання системи внутрішнього аудиту» з'ясовано, що для регламентації внутрішнього аудиту в Україні затверджено низку нормативно-правових актів, розроблених відповідно до міжнародних стандартів. Досліджуючи сучасний стан нормативно-правового регулювання діяльності з внутрішнього аудиту можна побудувати ієрархію нормативних документів у вітчизняному законодавстві, що виглядає як чотирирівнева система (Рис. 2.).

Структура та ієрархія національних нормативно-правових актів у сфері внутрішнього аудиту

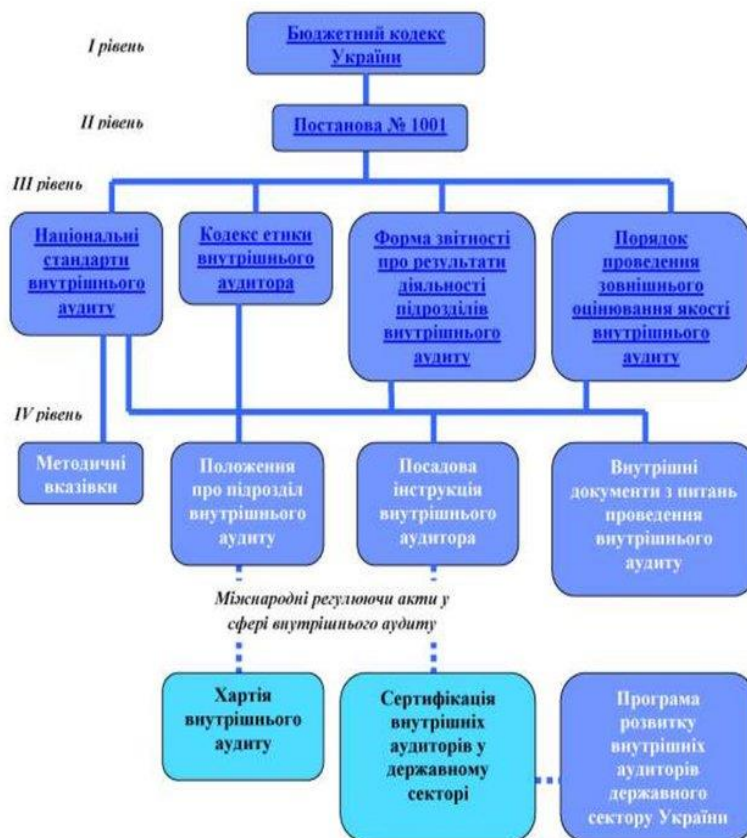


Рис. 2. Ієрархія нормативних документів у вітчизняному законодавстві

Найвищу юридичну силу у сфері внутрішнього аудиту має Бюджетний кодекс України, він є на першому рівні у ієрархії нормативної бази внутрішнього аудиту. Саме

статтею 26 Бюджетного кодексу України передбачено обов'язкове запровадження внутрішнього аудиту розпорядниками бюджетних коштів

На виконання вимог статті 26 Бюджетного кодексу України прийнято Постанову Кабінету Міністрів від 28.09.2011 № 1001 «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту», яка визначає базові засади для утворення та функціонування підрозділів внутрішнього аудиту та посідає другий рівень в ієрархії нормативно-правових актів, що регулюють діяльність з внутрішнього аудиту:

Для практичної реалізації вимог Постанови № 1001 Міністерством Фінансів України затверджено Національні стандарти внутрішнього аудиту, Кодекс етики внутрішнього аудиту, Форму звітності про результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту та Порядок оцінки функціонування системи внутрішнього аудиту. Ці документи знаходяться на третьому рівні ієрархії нормативно-правового регулювання системи внутрішнього аудиту.

На четвертому рівні у ієрархії нормативно-правових документів методологічні вказівки та посібники Міністерства фінансів України щодо питань з державного внутрішнього фінансового контролю та внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту, а також міжнародні регулюючі акти у сфері внутрішнього аудиту (Статут внутрішнього аудиту) та сертифікація внутрішніх аудиторів, їх зв'язок з вітчизняними внутрішніми документами з питань внутрішнього аудиту.

У підрозділі 2.2. «*Стан організації внутрішнього аудиту в органах державної влади*» досліджено сучасний стан організації системи внутрішнього аудиту в органах державної влади.

У роботі з'ясовано, що на сучасний стан системи внутрішнього аудиту вплинуло підписання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони (ратифіковано Законом України від 16.09.2014 № 1678-VII, далі – Угода про асоціацію), виконання завдань з імплементації якої вимагає від уряду України зміни підходів до системи управління державними фінансами і до системи державного внутрішнього фінансового контролю. Зокрема головну роль в європейській моделі державного внутрішнього фінансового контролю відведено внутрішньому аудиту, метою якого є оцінка системи внутрішнього контролю в державних органах. Відповідно до статті 347 Угоди про асоціацію співробітництво з європейським союзом передбачає побудову в Україні надійних систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, які мають базуватися на міжнародних стандартах та відповідати принципам прозорості, підзвітності, економності, ефективності та результативності.

Якщо розглянути стан функціонування внутрішнього аудиту на сучасному етапі то можна зробити висновки про прогрес у реформуванні системи державного внутрішнього фінансового контролю загалом та зокрема і у розвитку внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Спостерігається низка позитивних зрушень щодо організації та забезпечення функціонування системи внутрішнього аудиту.

У третьому розділі «*Впровадження внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади України, досягнення, проблеми та шляхи їх вирішення*» визначено проблеми функціонування системи внутрішнього аудиту та запропоновано шляхи їх вирішення.

У підрозділі 3.1. «*Проблемні питання функціонування системи внутрішнього аудиту та можливі шляхи їх вирішення*» зазначено, що для приведення внутрішнього

державного контролю у відповідність до європейських стандартів, в кожному органі державної влади передбачено створення функціонально незалежного підрозділу внутрішнього аудиту, з метою допомоги керівникам в управлінні. Внутрішній аудит має визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи методи попереднього контролю. Метою внутрішнього аудиту є надання незалежних рекомендацій і консультацій, спрямованих на вдосконалення діяльності органів державного управління, підвищення ефективності процесів управління, сприяння досягненню мети такими органами. Внутрішній аудит розв'язує важливі завдання з удосконалення системи управління, попередження фактів незаконного й неефективного використання державних ресурсів, запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності відповідного органу державного й комунального секторів.

Безумовно, що позитивним моментом у провадженні внутрішнього аудиту в органах державної влади є запровадження підрозділів внутрішнього аудиту, або посади внутрішнього аудитора у всіх центральних органах виконавчої влади.

У роботі з'ясовано, що на практиці існує низка організаційно-функціональних недоліків, які перешкоджають повноті реалізації і розвитку внутрішнього аудиту, а саме:

- поєднання функцій внутрішнього аудиту з іншою діяльністю (боротьба з корупцією, службові розслідування, тощо) задля штучного підвищення статусу підрозділів, завантаження внутрішніх аудиторів непритаманними функціями, виконання внутрішніми державними аудиторами несумісних завдань, що часто пов'язані з наявністю потенційного конфлікту інтересів;

- ототожнення діяльності з внутрішнього аудиту з ревізійною діяльністю, внаслідок чого виявляються лише фінансові порушення на окремо обраних об'єктах аудиту, без аналізу причин вчинення таких порушень;

- низька кваліфікація внутрішніх аудиторів, як результат проведення аудитів фінансових та аудитів відповідності і не використання такого дієвого інструменту допомоги керівнику органу, як аудит ефективності та комплексного аудиту;

- поширене недотримання вимог Стандартів внутрішнього аудиту – проблеми документування, недостатність аудиторських процедур, неякісні аудиторські докази, неправомірність трактувань виявлених порушень тощо;

- охоплення внутрішніми аудитами окремих малозначущих питань; низький відсоток охоплення об'єктів аудиту;

- відсутність управлінських рішень за результатами внутрішніх аудитів, навіть при виявленні значних порушень та фактів шахрайства.

З огляду на вище зазначене, зроблено висновок, що основними перешкодами на шляху реалізації функції внутрішнього аудиту в органах державного сектору є недостатність кадрового потенціалу для забезпечення потреб органів державного сектору спеціалістами з внутрішнього аудиту, недосконалість нормативно-правової бази з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а саме головне – не усвідомлення керівниками органів державного сектору ролі внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту і, як наслідок, відсутність їх підтримки у розвитку цієї діяльності. Розв'язання такого роду проблем лежить у площині декількох складових:

- 1) удосконалення нормативно-правової бази у сфері внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;

- 2) організація заходів, спрямованих на підтримку та розвиток внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Наразі в Україні закладено фундамент для розбудови функції внутрішнього аудиту в державному управлінні, яка може стати реальним інструментом забезпечення ефективного використання публічних ресурсів. Створене законодавче підґрунтя, напрацьовані методичні підходи, започатковане навчання внутрішніх державних аудиторів. Утім потребують подальшого вирішення проблеми, що заважають повноцінному функціонуванню внутрішнього аудиту.

У підрозділі 3.2. «Міжнародний досвід впровадження внутрішнього аудиту в державний сектор та можливості використання в вітчизняній практиці»

В роботі визначено, що загальні принципи організації аудиту в державних органах влади інших країн, можна виділити два підходи, поширені у зарубіжній практиці. Значний вплив на організацію ефективної функції внутрішнього аудиту в органах державного сектору, є ступінь її централізації в країні. Перший підхід - централізований, передбачає виконання функції внутрішнього аудиту при міністерстві фінансів, а другий – децентралізований, функція аудиту виконується при галузевих міністерствах, без загальної координації або підвітності цієї функції. Наявність відмінних уявлень про роль функції внутрішнього аудиту в різних системах залежить від моделі державного управління, притаманної цій системі, та обсягів обов'язків і відповідальності, делегованих обліковим чиновникам міністерств.

Зроблено висновок, що враховуючи зарубіжний досвід в слід розробити власну стратегію, яка має містити два основні елементи: розвиток діяльності з внутрішнього аудиту та створення сприятливіших умов для її провадження у державному секторі. Оскільки наразі в Україні є нагальна необхідність зміцнення системи ДВФК, у чому ключову роль відіграє саме функція внутрішнього аудиту, найважливішим кроком на цьому шляху має бути прийняття рішення про застосування поміркованого централізованого підходу, навіть якщо він суперечить базовій децентралізованій інституційній моделі, що перебуває в основі Стандартів ПА. Застосування централізованого підходу до організації функції внутрішнього аудиту сприятиме досягненню цілей відповідності та макростабілізації в умовах бюджетних обмежень і відобразатиме пріоритети країни з урахуванням чинної моделі бюджетного управління. На нинішньому етапі інституційного розвитку модель бюджетного управління, застосовувана в нашій країні, повинна спрямовуватися на досягнення цілей стабілізації в умовах бюджетних обмежень, і система внутрішнього аудиту має їх підтримувати.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі вирішується актуальне наукове завдання, що полягає в дослідженні теоретичних положень і практичного досвіду організації внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади. Досліджено організаційно-правове забезпечення внутрішнього аудиту та стан організації функціонування внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади. Виявлено недоліки та шляхи їх усунення у функціонуванні вітчизняної системи внутрішнього аудиту у державних органах. Досліджено можливість використання іноземного досвіду впровадження внутрішнього аудиту в державний сектор. Проведене дослідження дозволяє сформулювати наступні висновки:

1. З'ясовано, що історія виникнення і розвитку внутрішнього аудиту бере свій початок ще зі Стародавнього світу. Сутність внутрішнього аудиту у світовій теорії й практиці поступово еволюціонувала. Якщо на ранніх етапах він виконував функцію

страхування від шахрайства, то на сьогодні він є ефективним важелем управління і складовою загальної системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Аналізуючи історію виникнення та розвитку внутрішнього аудиту, слід визначити ключові етапи його розвитку в їх хронології. За критерії у ході їх виокремлення було прийнято функції внутрішнього аудиту всередині корпорацій та розвиток технологій, що застосовувалися аудитором.

- 1 етап – становлення внутрішнього аудиту;
- 2 етап – формування професії;
- 3 етап – операційний аудит;
- 4 етап – стандартизація;
- 5 етап – глобалізація і поширення внутрішнього аудиту.

На початку завдання внутрішнього аудиту полягали в перевірці бухгалтерсько-фінансової звітності та у здійсненні ревізійної функції - перевірці збереження товарно-матеріальних цінностей і виконання розпоряджень керівництва підприємства. При цьому, основним споживачем результатів внутрішнього аудиту на цьому етапі було керівництво функціональних відділів, як правило - фінансовий директор або менеджер підприємства, а у деяких випадках внутрішній аудит функціонував у рамках бухгалтерської служби з підпорядкуванням головному бухгалтерові або фінансовому контролерові підприємства.

Потім внутрішній аудит поряд з фінансовими перевірками, які фокусуються на системі бухгалтерсько-фінансового контролю, охоплював перевірки системи внутрішнього контролю в рамках усього підприємства. На операційний аудит витрачається значний час. Основні споживачі результатів - вище керівництво й керівники функціональних і галузевих підрозділів, зазвичай в особі генерального директора або фінансового директора підприємства, заступників директора з різних напрямів.

Наразі внутрішні аудитори беруть участь в удосконалюванні процесів управління ризиками, контролю й корпоративного управління. Основні споживачі - вищий колегіальний орган управління, наглядова рада (комітет з аудиту) і вище виконавче керівництво підприємства, які визначають напрями роботи й завдання внутрішнього аудиту.

2. Визначено що внутрішній аудит – це незалежна та об'єктивна діяльність з надання контрольних і консультаційні послуг, спрямованих на вдосконалення діяльності установи. Внутрішній аудит спрямований на надання допомоги установі у досягненні поставлених цілей, використовуючи задля цього систематизований і організований підхід до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, внутрішнього контролю та корпоративного управління. Внутрішній аудит діє самостійно в рамках організації і проводиться професіоналами з розумінням функцій та процесів і маючим базовий мотив допомагати своїм установам більш ефективно управляти ризиками. Отже, система внутрішнього аудиту виступає інструментом моніторингу якості управління, управління ризиками та виконує заходи контролю.

Визначено, функціонування системи внутрішнього аудиту базується на принципах, які можна поділити на три групи: основоположні принципи, етичні принципи та принципи організації.

Основоположні принципи внутрішнього аудиту найбільш повно розкривають його сутність, до них відносяться:

- незалежність, що є організаційним поняттям, тому внутрішній аудит, як структурний підрозділ має бути незалежним і підпорядковуватися безпосередньо

керівництву організації а також бути незалежним від досліджуваних об'єктів;

- об'єктивність пов'язана з принципом незалежності, і визначає що внутрішній аудитор має бути неупередженим, об'єктивним та не допускати щоб будь-які особи або конфлікт інтересів впливали на об'єктивність його професійного судження;

- системність передбачає що аудиторські дослідження об'єкта за різними процесами системи здійснюється з урахуванням встановленого їх структурою взаємозв'язку. Для кожного процесу визначена послідовність проведення, критерії та показники його етапів.

- комплексність передбачає взаємообумовлений і узгоджений розвиток системи в цілому, що забезпечує всебічне дослідження усіх аспектів внутрішнього аудиту;

- компетентність передбачає володіння внутрішнім аудитором спеціальними теоретичними знаннями та постійне їх удосконалення з урахуванням сучасних досягнень та змін законодавства, а також наявність практичного досвіду;

- ефективність це співвідношення ефекту від результативності діяльності підрозділу внутрішнього аудиту та витрат на його створення і функціонування.

Принципи професійної етики та принципи організації внутрішнього аудиту можна віднести до методологічних принципів, що мають практичну спрямованість і характеризують внутрішній аудит як вид контролю.

Друга група принципів – етичні принципи, до цієї групи входить:

- об'єктивність що передбачає найвищий рівень об'єктивності під час збору інформації, дослідження та оцінювання та діяльності чи процесу, який перевіряється та відсутність неналежного впливу своїх власних інтересів чи інтересів інших осіб.

- чесність визначає що внутрішній аудитор повинен діяти відкрито та чесно, що створює довіру і є фундаментом надійності їх професійного судження;

- конфіденційність передбачає розуміння внутрішнім аудитором цінності та права власності на інформацію, яку вони отримують у процесі своєї професійної діяльності, дотримання її конфіденційності за виключенням випадків коли законодавством надано право або обов'язок розкрити інформацію.

- професійна компетентність визначає забезпечення виконання аудиту на високому професійному рівні завдяки досконалими теоретичним та практичним знанням.

Третя група принципів - організаційні, вони регламентують здійснення аудиторських досліджень, до них відносять:

- систематичність, тобто здійснення внутрішнього аудиту передбачає на постійній основі;

- оперативність передбачає що контрольні заходи мають проводитися оперативно;

- планування включає стратегічний і оперативний аспекти. Стратегічне планування визначає сферу аудиту, цілі та підхід. Оперативне планування це безпосередньо встановлення графіка проведення аудиту та визначення характеру, часових рамок і масштабу аудиторських процедур ;

- збалансованість передбачає проведення контрольних заходів відповідно меті та завданням внутрішнього аудиту, з врахуванням співставлення витрат часу та ресурсів з очікуваним результатом;

- документація передбачає певним чином документальне оформлення аудиторської перевірки для забезпечення зберігання і порівняння інформації про фактичний стан об'єкта;

- комунікація визначає встановлення внутрішніми аудиторами ефективних

комунікацій в процесі аудиту, що включає в себе отримання інформації стосовно аудиту та забезпечення своєчасних спостережень для повноти висновків.

Метою внутрішнього аудиту є удосконалення внутрішніх процесів та вдосконалення системи внутрішнього контролю з перспективою запобігання небажаним ризикам.

Визначено що досягнення мети внутрішнього аудиту здійснюється шляхом вирішення певних завдань. Перелік таких завдань залежить від сфери діяльності та особливостей суб'єкта господарювання, та від розуміння керівництвом мети і функцій органу внутрішнього аудиту. Внутрішні нормативні документи установи щодо організації функціонування підрозділу внутрішнього аудиту мають передбачати виконання визначених завдань. Завдання внутрішнього аудиту можна поділити на певні групи:

1) Завдання щодо обліково-аналітичного забезпечення функціонування суб'єкта господарювання включають контроль стану ведення обліку;

2) Завдання щодо забезпечення збереження активів суб'єкта господарювання включають дослідження та оцінка ефективності системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання в частині використання й збереження активів суб'єкта господарювання;

3) Завдання щодо організаційно-правового забезпечення функціонування суб'єкта господарювання передбачає контроль за дотриманням суб'єктом господарювання нормативно-правових актів, зокрема внутрішніх;

4) Завдання щодо аналізу ефективності функціонування суб'єкта господарювання включає дослідження функціонування та аналіз ефективності функціонування системи управління;

5) Інші завдання передбачають організації службових розслідувань, консультування працівників суб'єкта господарювання з питань, що належать до компетенції органу внутрішнього аудиту, розробка рекомендацій щодо удосконалення функціонування окремих підрозділів та установи в цілому, та виконання окремих завдань керівника та інших завдань що належать до компетенції органу внутрішнього аудиту.

Важливим є те, що завдання повинні бути зрозумілими та чітко визначеними як для тих хто проводить внутрішній аудит, так і для тих кому надаються його результати.

3. На основі проведеного аналізу визначено, що у вітчизняному законодавстві затверджено низку нормативно-правових актів у сфері внутрішнього аудиту, які розроблено відповідно до міжнародно-визнаних стандартів. Слід зазначити, що так як Україна взяла курс на євроінтеграцію, вона має певні зобов'язання перед Європейським Союзом, тому вживає заходи для приведення національного законодавства у відповідність до європейських стандартів у сфері управління державними фінансами, зокрема і у сфері ДВФК та внутрішнього аудиту. Система нормативно-правової бази внутрішнього аудиту складається з чотирьох рівнів.

Перше місце займає Бюджетний кодекс, статтею 26 якого визначено сутність внутрішнього аудиту та обов'язковість його впровадження всіма розпорядниками бюджетних коштів.

Другий рівень займає Постанова № 1001, яку прийнято Кабінетом Міністрів України на виконання статті 26 Бюджетного Кодексу, нею визначено базові засади утворення та функціонування підрозділів внутрішнього аудиту.

На третьому рівні, документи розроблені для практичної реалізації вимог Постанови № 1001, це затверджені наказами мінфіну національні Стандарти внутрішнього аудиту, Кодекс етики внутрішнього аудитора, форма звіту про результати діяльності та

порядок оцінки функціонування системи внутрішнього аудиту. Цими документами визначено єдині підходи до планування, організації проведення внутрішніх аудитів, складані звітності, порядок оцінки функціонування внутрішнього аудиту та морально етичні принципи професійної діяльності внутрішніх аудиторів.

Четвертий рівень посідають Методичні вказівки та внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту, що розробляються на виконання вищезазначених нормативно-правових актів.

4. З'ясовано, що відправною точкою для запровадження діяльності з внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади став 2012 рік, коли на виконання вимог постанови № 1001 в усіх 76 центральних органах виконавчої влади, утворених відповідно до Указу Президента України від 09.12.2010 № 1085 «Про оптимізацію центральних органів виконавчої влади», створено підрозділи внутрішнього аудиту або введено відповідну посаду, чи покладено виконання обов'язків на посадову особу.

На сучасний стан системи внутрішнього аудиту впливає що відповідно до статті 347 Угоди про асоціацію співробітництвом з Європейським Союзом передбачено побудову в Україні надійних систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, які мають базуватися на міжнародних стандартах та відповідати принципам прозорості, підзвітності, економності, ефективності та результативності.

На основі аналізу звітності про результати діяльності підрозділів внутрішнього аудиту поданої до Мінфіну за 2020 рік можна зробити висновок, що діяльність з внутрішнього аудиту організовано та запроваджено в усіх центральних органах виконавчої влади, близько 90 відсотків з них забезпечили реалізацію функції внутрішнього аудиту на практиці та загальну результативність такої діяльності. Проблема не забезпечення здійснення діяльності з внутрішнього аудиту пов'язана переважно з повною неукомплектованістю підрозділів внутрішнього аудиту. Низкою державних органів враховано рекомендації Мінфіну та забезпечено незалежність підрозділів внутрішнього аудиту.

Гармонізацію державного внутрішнього фінансового контролю в Україні здійснює Департамент гармонізації державного внутрішнього контролю, який діє у складі Мінфіну. Саме він є складовою державного внутрішнього фінансового контролю і поєднує між собою внутрішній контроль та внутрішній аудит. Департамент гармонізації забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері внутрішнього державного фінансового контролю, внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю у відповідності до міжнародних стандартів та кращих практик.

5. Під час дослідження впровадження внутрішнього аудиту в центральні органи виконавчої влади з'ясовано, що незважаючи на позитивні моменти у провадженні внутрішнього аудиту на практиці існує низка організаційно-функціональних недоліків, які перешкоджають повноті реалізації і розвитку внутрішнього аудиту. Основними перешкодами на шляху реалізації функції внутрішнього аудиту в органах державного сектору є недостатність кадрового потенціалу для забезпечення потреб органів державного сектору спеціалістами з внутрішнього аудиту, недосконалість нормативно-правової бази з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а саме головне – не усвідомлення керівниками органів державного сектору ролі внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту і, як наслідок, відсутність їх підтримки у розвитку цієї діяльності. Розв'язання такого роду проблем лежить у площині декількох складових:

1) удосконалення нормативно-правової бази у сфері внутрішнього контролю та

внутрішнього аудиту;

2) організація заходів, спрямованих на підтримку та розвиток внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

При виконанні першого пункту слід враховувати кращий міжнародний досвід впровадження внутрішнього аудиту в державні органи, проте не варто ігнорувати й накопичений досвід у законодавстві, теорії та практиці державного фінансового контролю України, ті норми й положення що враховують особливості моделі бюджетного управління, яка застосовується в нашій країні.

Для вирішення другого питання потрібне чітке розуміння сутності та завдань внутрішнього аудиту. Керівники повинні розуміти корисність внутрішніх аудиторів, які здатні не лише запобігти незаконним, нецільовим та неефективним витратам публічних ресурсів, а й допомогти забезпечити ефективне функціонування системи внутрішнього контролю.

Проблема кадрового забезпечення пов'язана з низьким рівнем матеріального забезпечення у державному секторі, що не привабливим для високо компетентних фахівців, та негативно впливає укомплектування підрозділів внутрішнього аудиту.

Для забезпечення підвищення кваліфікації працівників внутрішнього аудиту потрібне широке залучення внутрішніх аудиторів до навчальних програм, де вони могли б отримати не лише теоретичні знання, а й практичну підготовку що сприятиме успішній реалізації функції внутрішнього аудиту.

В Україні закладено фундамент для розбудови функції внутрішнього аудиту в державному управлінні, яка може стати реальним інструментом забезпечення ефективного використання публічних ресурсів за умови подальшого вирішення проблем, що заважають повноцінному функціонуванню внутрішнього аудиту.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ

1. Тимофеев С.П., Галя О.В. Внутрішній аудит в органах державного управління. Могилянські читання – 2021: Досвід та тенденції розвитку суспільства в Україні: глобальний, національний та регіональний аспекти: XXIV Всеукр. наук.-практ. конф. – С. 36-38.

АНОТАЦІЯ

Галя О.В. Внутрішній аудит в центральних органах виконавчої влади– На правах рукопису.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеню «магістр». Чорноморський національний університет імені Петра Могили. – Миколаїв, 2021.

В кваліфікаційній роботі розкрито сутність внутрішнього аудиту та досліджено теоретичні положення і стан організації внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади.

Визначено п'ять основних етапів становлення інституту внутрішнього аудиту, за критерій у ході їх виокремлення було прийнято функції внутрішнього аудиту всередині корпорацій та розвиток технологій, що застосовувалися аудиторами

Встановлено, що реформування вітчизняної системи внутрішнього державного фінансового контролю, що є важливим елементом управління фінансовими ресурсами, актуалізує необхідність розвитку внутрішнього аудиту відповідно до євроінтеграційних

процесів та ініціатив, запроваджених міжнародними організаціями. Інтеграція України до європейського та світового політико-економічного простору вимагає від нашої держави створення ефективної системи внутрішнього аудиту в органах державної влади.

Визначено, що для сучасного етапу організації та функціонування внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади України характерна його гармонізація з міжнародно визнаними стандартами, методологією та європейською практикою.

З'ясовано сутність та визначено завдання і принципи внутрішнього аудиту.

Досліджено нормативно-правову базу функціонування внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади. На підставі чого зроблено висновок, що на сьогодні можна стверджувати про наявність в Україні цілісної нормативно-правової бази, яка на державному рівні регулює запровадження та функціонування підрозділів внутрішнього аудиту у вітчизняних органах державного сектору, однак існують і проблем у цій сфері.

Досліджено сучасний стан функціонування системи внутрішнього аудиту в центральних органах виконавчої влади України. З'ясовано, що позитивним моментом у провадженні внутрішнього аудиту в органах державної влади є запровадження підрозділів внутрішнього аудиту, або посади внутрішнього аудитора у всіх центральних органах виконавчої влади .

Визначено організаційно-функціональні недоліки, які перешкоджають повноті реалізації і розвитку внутрішнього аудиту центральних органах виконавчої влади.

Запропоновано пропозиції усунення зазначених основних перешкод на шляху реалізації функції внутрішнього аудиту в органах центральної виконавчої влади.

Ключові слова: внутрішній аудит, державний внутрішній фінансовий контроль, центральні органи виконавчої влади.

SUMMARY

Galya OV Internal audit in the central executive bodies - As a manuscript.

Qualification work for the degree of "master". Petro Mohyla Black Sea National University. - Mykolaiv, 2021.

The qualification work reveals the essence of internal audit and investigates the theoretical provisions and the state of the organization of internal audit in the central executive bodies.

The five main stages of the internal audit institute have been identified, and the internal audit functions within corporations and the development of technologies used by auditors have been adopted as criteria for their separation.

It is established that the reform of the domestic system of internal public financial control, which is an important element of financial resources management, highlights the need to develop internal audit in accordance with European integration processes and initiatives implemented by international organizations. Ukraine's integration into the European and world political and economic space requires our state to create an effective system of internal audit in public authorities.

It is determined that the current stage of organization and functioning of internal audit in the central executive bodies of Ukraine is characterized by its harmonization with internationally recognized standards, methodology and European practice.

The essence and tasks and principles of internal audit are clarified.

The normative-legal base of functioning of internal audit in the central bodies of executive power is investigated. Based on this, it is concluded that today we can say that Ukraine has a comprehensive regulatory framework that regulates the introduction and operation of internal audit units in the domestic public sector, but there are problems in this area.

The current state of functioning of the internal audit system in the central executive bodies of Ukraine is studied. It was found that the positive aspect of conducting internal audit in public authorities is the introduction of internal audit units, or the position of internal auditor in all central executive bodies.

The organizational and functional shortcomings that hinder the completeness of the implementation and development of internal audit of central executive bodies have been identified.

Proposals for the elimination of these main obstacles to the implementation of the internal audit function in the central executive authorities are proposed.

Key words: internal audit, state internal financial control, central executive bodies.