

УДК 351.72.078.3:336.1](477)

DOI <https://doi.org/10.32840/1813-3401.2021.2.5>

В. М. Король

аспірант кафедри регіональної політики
Навчально-наукового інституту публічного управління та державної служби
Київського національного університету імені Тараса Шевченка

РОЗВИТОК ЦЕНТРАЛІЗОВАНОГО ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

В Україні відбувається оновлення нормативно-правового, організаційно-інформаційного та методологічного забезпечення всієї сукупності складників внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та заходів щодо їхньої гармонізації.

Особливої актуальності набуває вирішення цієї проблеми стосовно централізованого державного внутрішнього аудиту, який наразі проводиться Державною аудиторською службою України з метою оцінки ефективності і результативності рішень виконавчої гілки влади. Це передбачає уточнення специфіки об'єктів та визначення перспектив розвитку системи нормативно-правового регулювання провадження відповідної діяльності на державному, регіональному та місцевому рівнях

Враховуючи вищевказане, нами досліджено розвиток централізованого внутрішнього аудиту в Україні. Окрім того, визначено ступінь аналізу обраної тематики статті вітчизняними науковцями. Розкрито передумови формування централізованого аудиту на теренах нашої держави, а також проаналізовано законодавчі і нормативні акти у зазначеній сфері.

Завершальним етапом проведення дослідження є вивчення сучасного стану використання централізованого внутрішнього аудиту, а також з'ясування причин ситуації, що склалася.

Досліджено стан реалізації в Україні централізованого внутрішнього аудиту як аудиту адміністративної діяльності, функціонування якого зосереджується на питаннях, що мають ознаки проблем або відхилень в процесі досягнення запланованих цілей, на виявленні причин неефективної діяльності в державному секторі економіки.

Запропоновані конкретні заходи спрямовані на вдосконалення централізованого внутрішнього аудиту щодо діяльності органів державного та комунального секторів, бюджетних установ, державних підприємств, вивчення доцільності їх створення та припинення, ефективності процесів управління та досягнення мети їхньої діяльності.

Ключові слова: фінансовий контроль, аудит, державний аудитор, об'єкт аудиту, держава, бюджетні кошти, концепція, методичні рекомендації.

Постановка проблеми. Сучасний етап процесу розбудови системи державного внутрішнього фінансового контролю (далі – ДВФК) в Україні пов'язаний із суттєвим оновленням нормативно-правового, організаційно-інформаційного та методологічного забезпечення всієї сукупності її інтегральних складників – внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та заходів щодо їхньої гармонізації. Особливої актуальності набуває вирішення цієї проблеми стосовно централізованого державного внутрішнього аудиту, який наразі проводиться Державною аудиторською службою України з метою оцінки ефективності та результативності рішень виконавчої гілки влади. Це передбачає уточнення специфіки об'єктів і визначення перспектив

розвитку системи нормативно-правового регулювання провадження відповідної діяльності на державному, регіональному та місцевому рівнях.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Низка проблемних питань реформування і тенденції розвитку системи ДВФК в Україні представлені в наукових працях і публікаціях таких вітчизняних дослідників, як М.В. Бариніна [1], І.І. Нікіфорова [2], І.Б. Стефанюк [3], І.Ю. Чумакова [1], та інших.

У розробках згаданих авторів досить детально розглядаються питання удосконалення нормативно-правових засад розвитку державного внутрішнього аудиту загалом, формування сучасного методологічного та інформаційно-

аналітичного супроводу аудиторських перевірок. Водночас проблема конкретизації засобів виконання цих завдань, як правило, залишається поза увагою дослідників. Отже, невирішеними є питання визначення особливостей становлення системи об'єктів централізованого внутрішнього аудиту, впливу цього процесу на узгодженість і результативність рішень, які приймаються уповноваженими суб'єктами владно-управлінської діяльності, а також формування на цій основі адаптаційних механізмів розвитку ДВФК в Україні з урахуванням сучасних державотворчих тенденцій. Це створює суттєві інституційні бар'єри у розвитку цього різновиду аудиту й обмежує можливості використання його потенціалу для модернізації вітчизняної системи публічного управління.

Так, М.В. Бариніна та І.Ю. Чумакова за результатами проведеного аналізу функції внутрішнього аудиту в органах державного та комунального секторів економіки, оцінивши прогрес реформ, окреслили основні проблеми, які перешкоджають ефективному розвитку функції внутрішнього аудиту, зокрема відсутність системного нормативно-правового регулювання й належного кадрового забезпечення [1, с. 99].

Зазначену проблематику попередньо відстежували й інші дослідники. Зокрема, І.І. Нікіфорова дослідила особливості аудиту ефективності використання бюджетних коштів, державних ресурсів та історію його запровадження в Україні [2, с. 12].

І.Б. Стефанюк упорядкував класифікацію державного фінансового контролю за видами, що має важливе значення для визначення повноважень його суб'єктів і попередження зайвого дублювання в їхній діяльності [3, с. 45].

Наявність проблем і неузгодженостей, що виникають внаслідок інституціональних розривів у зв'язку з непослідовністю реформ та/або їх нерівномірним проведенням у різних компонентах системи управління державними фінансами, потребує запровадження найкращих світових принципів і практик ЄС щодо внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в державних органах, враховуючи розвиток державного управління в Україні.

З огляду на це **метою статті** є уточнення пріоритетних напрямів розвитку централізованого внутрішнього аудиту в Україні на основі з'ясування правової, організаційної і функціональної специфіки об'єктів та обґрунтування шляхів

подальшого удосконалення системи нормативно-правового регулювання порядку проведення відповідної державно-управлінської діяльності.

Виклад основного матеріалу. Основні засади реформування і розвитку системи ДВФК в Україні та, зокрема, внутрішнього аудиту як одного з її трьох складників уперше були визначені в 2005 р. Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [4]. Попри застосування актуальної понятійної бази цього процесу, яка ґрунтується на вимогах ЄС до управління державними фінансами, Концепція не встановлює чіткого розмежування понять «централізований» та «децентралізований» внутрішній аудит, а лише передбачає, що централізований внутрішній аудит може проводитись органами державної контрольно-ревізійної служби. Відповідно, децентралізований внутрішній аудит уповноважений проводити самостійний підрозділ, який безпосередньо підпорядкований керівництву органу державного чи комунального сектора, але є функціонально незалежним від нього.

На законодавчому рівні повноваження проводити централізований внутрішній аудит у формі державного фінансового аудиту були остаточно закріплені за органами державної контрольно-ревізійної служби у 2006 р. через внесення відповідних змін до Закону України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні», Господарського кодексу України та Закону України «Про аудиторську діяльність» [5; 6; 7]. Законодавчі зміни фактично перетворили органи державної контрольно-ревізійної служби на єдиний системний суб'єкт проведення централізованого внутрішнього аудиту, тобто внутрішнього – стосовно уряду й органів виконавчої влади, в системі яких вони функціонували, та централізованого – стосовно підконтрольних установ, у структурах яких почали створюватися штатні підрозділи децентралізованого внутрішнього аудиту.

Незважаючи на наступну реорганізацію Головного контрольно-ревізійного управління спочатку в Державну фінансову інспекцію, а згодом – у Державну аудиторську службу, позитивним результатом розвитку централізованого внутрішнього аудиту в Україні слід вважати розширення його об'єктно-функціональної площини через удосконалення нормативно-правової та методологічної бази діяльності органу, уповноваженого в централізованому режимі від імені уряду контролювати використання публіч-

них ресурсів на всіх етапах ухвалення владно-управлінських рішень.

Так, до 2008 р. відповідними постановами Кабінету Міністрів України та низкою розпорядчих документів методологічного характеру були успішно втілені різновиди державного фінансового аудиту: бюджетні програми [8; 9], місцеві бюджети [10; 11], діяльність суб'єктів господарювання державного сектора економіки [12; 13]. Однак практичне застосування цих правових актів у контексті контролю за ефективністю і результативністю використання всіх видів публічних ресурсів в якості об'єктів централізованого внутрішнього аудиту виявилось обмеженим. Йдеться насамперед про формування і використання коштів фондів державного пенсійного та соціального страхування, державних кредитних ресурсів; виконання комплексних державних, регіональних, місцевих програм та інвестиційних проєктів, які передбачають низку різнопланових заходів, їхніх виконавців та джерела фінансування; стан збереження та використання державного і комунального майна, інших активів держави і територіальних громад; ефективність реалізації окремих владно-управлінських рішень із залученням публічних ресурсів.

Варто зазначити, що з метою розширення об'єктно-функціональної зони державного фінансового аудиту й розв'язання за допомогою нормативно-правових засобів проблем регулювання всіх аспектів діяльності органів державної контрольно-ревізійної служби у сфері централізованого внутрішнього аудиту, для підвищення рівня її прозорості та ефективності Головне контрольно-ревізійне управління України ще у 2009 р. виступило ініціатором розробки проєкту нового порядку проведення державного фінансового аудиту, спрямованого на впровадження дієвих інструментів та контрольних процедур всебічної оцінки ефективності і результативності використання публічних (бюджетних) коштів та інших активів держави, територіальних громад, юридичних осіб публічного права [14; 15; 16]. Зазначений проєкт передбачав доповнення переліку об'єктів державного фінансового аудиту (бюджетних програм, місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів господарювання державного сектора економіки) такими новими складниками, як:

– адміністративна діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування, органів управління державними фондами, державним

і комунальним майном, іншими активами держави та територіальної громади на предмет відповідності цілям, функціям і пріоритетам державної політики;

– національні, державні, регіональні, місцеві програми та проєкти соціально-економічного розвитку, зокрема за участю міжнародних фінансових організацій, та/або з залученням позик під гарантію Кабінету Міністрів України, органів місцевого самоврядування в контексті досягнення їхніх цілей, виконання завдань, оптимальності розподілу та ефективності використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, виділених на їх виконання, обґрунтування доцільності їхньої подальшої реалізації або припинення;

– формування і виконання бюджетів державних фондів (пенсійного та загальнообов'язкового державного соціального страхування, інших державних, регіональних, місцевих фондів, створених, відповідно до законодавства, з самостійними органами управління), діяльність їхніх органів управління;

– збереження, ефективність використання та відчуження державного і комунального майна, інших активів держави й територіальної громади;

– ефективність і результативність окремих управлінських рішень міністерств, інших органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, юридичних осіб публічного права.

Положення зазначеного документа в разі його прийняття потребували також узгодження з нормами чинного на той час спеціального законодавства у сфері державного фінансового контролю. Йдеться, зокрема, про відповідні зміни до Закону України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні», п. 3 ч. 1 ст. 8 якого обмежував склад об'єктів державного фінансового аудиту виключно державними (бюджетними) програмами, діяльністю суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно, а також діяльністю бюджетних установ [5]. Остання при цьому не розглядається у зазначеній статті як об'єкт централізованого внутрішнього аудиту, адже Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2004 р. № 1777, впродовж усього

періоду чинності не мав практичного застосування і був скасований у 2015 р. [17; 18].

Однак навіть після внесення у 2012 р. необхідних змін до Закону України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [16] і реорганізації органів державної контрольно-ревізійної служби у Державну фінансову інспекцію України перелік об'єктів централізованого внутрішнього аудиту не переглядався аж до 2018 р. Інакше кажучи, оцінювання ефективності й результативності використання публічних коштів та інших публічних активів, спрямованих на досягнення цілей і завдань національних, державних, регіональних, місцевих програм та інвестиційних проєктів, формування і виконання бюджетів державних фондів, забезпечення діяльності органів державної влади, місцевого самоврядування та юридичних осіб публічного права, а також реалізацію їх окремих управлінських рішень, здійснювалося з застосуванням формату одного з трьох різновидів державного фінансового аудиту – бюджетних програм, місцевих бюджетів або діяльності суб'єктів господарювання державного сектора економіки.

Необхідні документи нормативно-правового характеру були розроблені вже Державною аудиторською службою України на виконання положень Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 р. [20]. Зокрема, зазначена концепція актуалізує проблему недосконалості та недостатності правового і методологічного забезпечення проведення органами Державної аудиторської служби України державного фінансового аудиту та передбачає імплементацію нових його видів і форм (аудиту фінансової звітності, IT-аудиту, аудиту коштів (фондів і грантів) ЄС, аудиту інвестиційних проєктів, аудиту державних (регіональних) цільових програм). Упродовж 2018–2019 рр. урядовими постановами затверджено низку нових порядків проведення окремих різновидів державного фінансового аудиту, що дало змогу доповнити системний складник його об'єктів державними (регіональними) програмами; інвестиційними проєктами; коштами Пенсійного фонду та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування; інформаційними технологіями, створеними за публічні кошти (табл. 1).

Змістовний аналіз порядків проведення контрольних заходів, перелічених у табл. 1, свідчить про ідентичність правових норм, які регулюють організаційно-методологічні механізми

державного фінансового аудиту, незалежно від особливостей його об'єктів. Так, кожен із видів державного фінансового аудиту поділяється на такі етапи:

1) планування та організація аудиту (попереднє вивчення об'єкта аудиту, розробка плану, складання та затвердження програми аудиту);

2) проведення аудиторських процедур, формування й оформлення аудиторських доказів, підготовка аудиторських висновків, пропозицій та рекомендацій;

3) звітування за результатами аудиту через оформлення та узгодження проєкту аудиторського звіту, підписання протоколу узгодження, формування та підписання аудиторського звіту;

4) проведення моніторингу виконання пропозицій та рекомендацій і результатів їх впровадження.

Зазначені нормативно-правові акти практично не відрізняються особливостями регулювання інших організаційних аспектів проведення державного фінансового аудиту. Зокрема, всі проаналізовані порядки містять однаковий склад термінологічної частини щодо визначення понять «державний аудитор», «аудиторські процедури», «об'єкт аудиту», «учасник аудиту». Певні відмінності можна відзначити лише в Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затвердженому Постановою Кабінету Міністрів України від 27 березня 2019 р. № 252 [21], який, окрім перелічених термінів, подає визначення таких понять, як: «збір інформації», «керівник аудиту», «аудиторські докази», «гіпотези аудиту». Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22 травня 2019 р. № 517 [22], додатково надає визначення поняттю «середовище інформаційних технологій». Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту Пенсійного фонду, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2018 р. № 1147 [23], містить термін «збір інформації». Аналогічно основна частина завдань всіх видів державного фінансового аудиту, який здій-

Таблиця 1

Чинна система об'єктів та нормативно-правового регулювання порядку проведення державного фінансового аудиту (централізованого внутрішнього аудиту) в Україні

№ з/п	Різновид державного фінансового аудиту	Нормативно-правове регулювання порядку проведення	Об'єкт державного фінансового аудиту (централізованого внутрішнього аудиту)
1.	Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм	Постанова Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. № 1017 (в редакції Постанови Кабінету Міністрів України від 29 серпня 2018 р. № 743)	Бюджетна програма (бюджетні кошти)
2.	Державний фінансовий аудит місцевих бюджетів	Постанова Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698 (в редакції Постанови Кабінету Міністрів України від 4 липня 2018 р. № 578)	Місцевий бюджет (бюджетні кошти)
3.	Державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання	Постанова Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 р. № 361 (втратила чинність); Постанова Кабінету Міністрів України від 25 березня 2019 р. № 252	Діяльність суб'єктів господарювання державного сектора економіки
4.	Державний фінансовий аудит державних (регіональних) цільових програм	Постанова Кабінету Міністрів України від 29 серпня 2018 р. № 692	Державна (регіональна) цільова програма
5.	Державний фінансовий аудит інвестиційних проєктів	Постанова Кабінету Міністрів України від 12 вересня 2018 р. № 740	Інвестиційний проєкт
6.	Державний фінансовий аудит Пенсійного фонду, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування	Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2018 р. № 1147	Пенсійний фонд, фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування
7.	Державний фінансовий аудит використання інформаційних технологій	Постанова Кабінету Міністрів України від 22 травня 2019 р. № 517	Розпорядник бюджетних коштів та/або державний цільовий фонд, та/або фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування, та/або суб'єкт господарювання державної чи комунальної власності

Джерело: складено автором на основі [5–19]

снюють наразі органи Державної аудиторської служби, зводиться до оцінки досягнення цілей за показниками ефективності, економності та результативності, дотримання вимог законодавства, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, стану внутрішнього контролю та розробки пропозицій і рекомендацій за результатами аудиту.

Практично відсутні відмінності в регулюванні порядку: 1) визначення складу аудиторської групи (державні аудитори та залучені фахівці у відповідній сфері, спеціалісти); 2) розробки та затвердження програми державного фінансового аудиту і способів її вручення для ознайомлення; 3) продовження терміну проведення державного фінансового аудиту; 4) дій державних аудиторів у разі їх недопущення до проведення державного фінансового аудиту чи збору інформації, наявності інших обставин, які цьому перешкоджають;

5) збору інформації та документування результатів збору інформації; 6) залучення на договірних засадах сторонніх вузькопрофільних фахівців (з інших органів виконавчої влади, підприємств, установ, організацій) для проведення окремих контрольних процедур (контрольних обмірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт; контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво; контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції тощо); 7) забезпечення державних аудиторів робочим місцем та створення умов для проведення державного фінансового аудиту; 8) документального оформлення результатів державного фінансового аудиту, формування проєкту аудиторського звіту, попереднього обговорення та узгодження результатів аудиту, підписання аудиторського звіту; 9) проведення моніторингу стану врахування і виконання пропозицій та рекомендацій, відображених у звіті,

й результатів їх впровадження; 10) оприлюднення результатів державного фінансового аудиту.

Таким чином, на фоні поступового розв'язання концептуальних завдань диференціації об'єктів централізованого внутрішнього аудиту спостерігається недосконалість нормативно-правового забезпечення їх практичного застосування через надмірну зарегульованість організаційних механізмів із одночасним браком належного методологічного підґрунтя. До того ж, чинні порядки проведення всіх видів державного фінансового аудиту вимагають розробки

і затвердження окремих методик (стандартів), якими передбачається деталізувати і конкретизувати підходи, механізми, методи організації, планування, проведення, документування інформації державними аудиторами та використовувати результати державного фінансового аудиту, залежно від об'єкта (табл. 2).

Однак наразі на виконання вимог порядків, зазначених у табл. 1, немає жодного нормативно-правового документа, який би визначав особливості методологічного забезпечення проведення різновидів державного фінансового

Таблиця 2

Нормативно-правове регулювання порядку державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій в Україні

№ з/п	Характеристика державного фінансового аудиту	Складники, необхідні для застосування на практиці	Примітка
1.	Різновид державного фінансового аудиту	Державний фінансовий аудит використання інформаційних технологій	Спрямований на проведення перевірки (дослідження) та аналізу (оцінки) законності й ефективності використання публічних коштів та інших активів розпорядниками бюджетних коштів, державними цільовими фондами, фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування, суб'єктами господарювання державної й комунальної власності для впровадження та використання інформаційних технологій, досягнення визначених цілей і завдань під час управління середовищем інформаційних технологій об'єкта аудиту
2.	Нормативно-правове регулювання порядку проведення	Постанова Кабінету Міністрів України від 22 травня 2019 р. № 517	Визначено механізм проведення Держаудитслужбою, її міжрегіональними територіальними органами (далі – органи Держаудитслужби) державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій
3.	Об'єкт державного фінансового аудиту (централізованого внутрішнього аудиту)	Розпорядник бюджетних коштів та/або державний цільовий фонд, та/або фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування, та/або суб'єкт господарювання державної чи комунальної власності	
4.	Наявність окремих методик (стандартів), якими передбачається деталізувати підходи, механізми, методи організації, планування, проведення, документування інформації	Відсутні	Необхідні для забезпечення єдиних методологічних підходів під час вивчення питання до результативності та ефективності використання (впровадження) інформаційних технологій (систем, процесів, ресурсів), організації керівництва і управління ними, стану виконання заходів контролю, спрямованих на забезпечення надійності інформаційних технологій (систем, процесів), зокрема щодо конфіденційності, цілісності, доступності (безперервності), ідентифікації загроз, запобігання та управління ризиками

Джерело: власна розробка автора

аудиту, а Методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (далі – аудит ефективності), затверджені Наказом Головки України від 15 грудня 2005 р. № 444 [24], та Методичні рекомендації з організації та проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затверджені Наказом Головки України від 13 березня 2007 р. № 50 (зі змінами) [25], потребували скасування як такі, що втратили актуальність, та в подальшому на підставі Наказу Державної аудиторської служби України від 25 лютого 2021 р. № 60 «Про втрату чинності наказів Головки України» [26] були скасовані.

Висновки і перспективи. Результати проведеного дослідження дозволяють дійти висновку, що, попри наявність значної кількості урядових постанов, згідно з якими затверджені порядки проведення окремих видів державного фінансового аудиту, всі вони встановлюють практично однакові загальні вимоги до організації проведення контрольних заходів, незалежно від об'єкта аудиторського дослідження, як-от: бюджетна програма, місцевий бюджет, діяльність суб'єктів господарювання державного сектора економіки, державна (регіональна) цільова програма, інвестиційний проєкт, Пенсійний фонд, фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування, інформаційні технології.

З огляду на вищевикладене вбачаємо за доцільне удосконалити нормативно-правову базу проведення централізованого внутрішнього аудиту у форматі державного фінансового аудиту через скорочення кількості окремих постанов і розробку єдиного порядку, який би встановлював уніфіковані організаційні підходи і механізми проведення державного фінансового аудиту. Для визначення методологічної специфіки проведення останнього, залежно від об'єкта аудиту, необхідна активізація нормотворчої роботи Державної аудиторської служби із розробки та затвердження відповідних методик. Згідно з вимогами чинних порядків, проаналізованих у цій статті, за допомогою методик необхідно врегулювати особливості проведення того чи іншого виду державного фінансового аудиту, зокрема застосування методів і процедур аудиту, критерії та індикатори оцінювання об'єкта аудиту на кожному етапі проведення державними аудиторами контрольного заходу, інші специфічні підходи та механізми.

Перспективним напрямом подальших наукових розвідок, на нашу думку, є аналіз специфічного об'єкта централізованого внутрішнього аудиту – адміністративної діяльності суб'єктів публічного управління. Подібні дослідження практикуються за кордоном з 60-х рр. минулого століття, проте у вітчизняній фаховій літературі ця проблематика й досі залишається маловивченою.

Головною метою здійснення централізованого внутрішнього аудиту є не стільки оцінка ефективності використання коштів, скільки оцінка діяльності органів державного та комунального секторів, бюджетних установ, державних підприємств, доцільності їх створення і припинення, процесів управління й досягнення мети діяльності таких установ. На відміну від фінансового аудиту, предметом якого є фінансові кошти, державний внутрішній аудит як аудит адміністративної діяльності зосереджується на питаннях, що мають ознаки проблем або недосягнення запланованих цілей. Виявлення причин неефективної діяльності в державному секторі економіки допомагає суб'єктам державного сектора правильно визначати пріоритети, а тому потребує наукового обґрунтування необхідності його запровадження в практику роботи органу, уповноваженого на виконання функцій централізованого внутрішнього аудиту.

Список використаної літератури:

1. Бариніна М.В. Функція внутрішнього аудиту в органах державного та комунального секторів економіки: оцінка прогресу реформ / за ред. М.В. Бариніної, І.Ю. Чумакової. *Фінанси України*. 2018. № 12. С. 85–106.
2. Нікіфорова І.І. Особливості аудиту ефективності використання ресурсів та історія його запровадження в Україні. *Фінансовий контроль*. 2014. № 7. С. 11–14.
3. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики. *Вісник КНТЕУ*. 2011. № 4. С. 42–51.
4. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р., схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>.
5. Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12/ed20120413>.
6. Господарський кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
7. Про аудиторську діяльність. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

8. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. № 1017. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%BF>.
9. Методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затверджені Наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 15 грудня 2005 р. № 444.
10. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/698-2007-%D0%BF>.
11. Методичні рекомендації з організації та проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затверджені Наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 13 березня 2007 р. № 50.
12. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 р. № 361. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/361-2006-%D0%BF>.
13. Методика проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання, затверджена Наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 4 серпня 2008 р. № 300. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1037-08>.
14. Лист Головного контрольно-ревізійного управління України Міністерству економіки України від 31 грудня 2009 р. № 17-14/205.
15. Лист Головного контрольно-ревізійного управління України Міністерству фінансів України від 31 грудня 2009 р. № 17-15/204.
16. Лист Головного контрольно-ревізійного управління України Державному комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва від 31 грудня 2009 р. № 17-14/203.
17. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2004 р. № 1777. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1777-2004-%D0%BF>.
18. Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2015-%D0%BF>.
19. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
20. Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 р., схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10 травня 2018 р. № 310-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80>.
21. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 27 березня 2019 р. № 252. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2019-%D0%BF#Text>.
22. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22 травня 2019 р. № 517. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/517-2019-%D0%BF#Text>.
23. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту Пенсійного фонду, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2018 р. № 1147. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1147-2018-%D0%BF#Text>.
24. Методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затверджені Наказом ГоловкиПУ України від 15 грудня 2005 р. № 444. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0444501-05#Text>.
25. Методичні рекомендації з організації та проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затверджені Наказом ГоловкиПУ України від 13 березня 2007 р. № 50. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0050501-07#Text>.
26. Про втрату чинності наказів ГоловкиПУ України : Наказ Державної аудиторської служби України від 25 лютого 2021 р. № 60. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0060889-21#Text>.

Korol V. M. Development of centralized internal audit in Ukraine

Ukraine is updating the regulatory, organizational, informational and methodological support of the whole range of internal control and internal audit components and measures for their harmonization.

Of particular relevance is the solution of this problem is the centralized state internal audit, which is currently conducted by the State Audit Service of Ukraine to assess the effectiveness and efficiency of decisions of the executive branch of government.

This involves clarifying the specifics of the objects and determining the prospects for the development of the system of normative-legal regulation of the relevant activities at the regional and local levels.

In view of the above, we have conducted a research on the development of centralized internal audit in Ukraine. In addition, the scientific article determines the degree of research of the chosen subject of the research by domestic scientists. The prerequisites for formation of centralized audit on the territory of our state were defined, and also legislative and normative acts in the mentioned sphere were analyzed.

The final stage of the study is to analyze the current state of the use of centralized internal audit, as well as to identify the reasons for the current situation.

The state of realization in Ukraine of centralized internal audit as an audit of administrative activity, the activity of which is focused on the issues that have signs of problems or deviations in achieving the planned objectives, identifying the causes of ineffective activity in the public sector of the economy is investigated.

Proposed specific measures aimed at improving the centralized internal audit on the activities of second-hand and municipal sector bodies, budget institutions, state-owned enterprises, the study of the feasibility of their creation and termination, the effectiveness of management processes and achieving the purpose of their activities.

Key words: *financial control, audit, state auditor, audit object, state, budgetary funds, concept, methodological recommendations.*