

Journal of Scientific Papers “Social development & Security”
home page: <https://paperssds.eu/index.php/JSPSDS/>

Ignatenko A., Lysenko M., Loishyn A., Mazka S. (2019) Analiz procesu stanovlennia vnutrishnogo auditu v Ministerstvi Obrony Ukrainy [Analysis of the process of the internal audit in Ministry of Defense of Ukraine]. *Social development & Security*. 9 (1), 40–59.

DOI: <http://doi.org/10.33445/sds.2019.9.1.4>

Retrieved from <https://paperssds.eu/index.php/JSPSDS/article/view/86/84>

АНАЛІЗ ПРОЦЕСУ СТАНОВЛЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В МІНІСТЕРСТВІ ОБОРОНИ УКРАЇНИ

Андрій Ігнатенко *, Михайло Лисенко **, Анатолій Лойшин *, Сергій Мазка ******

* *Північно-Східне територіальне управління внутрішнього аудиту Міністерства оборони України,
вул. О. Молодшого, 17, м. Чернігів, 14013, Україна,
e-mail: ignatenkoav@ukr.net,
заступник начальника управління – начальник відділу*

** *Територіальне управління внутрішнього аудиту військових частин безпосередньо підпорядкованих Міністерству оборони України та Генеральному штабу Збройних Сил України,
вул. Народного ополчення 5а, м. Київ, 03168, Україна,
e-mail: LMV1981@ukr.net,
старший інспектор відділу*

*** *Національний університет оборони України імені Івана Черняхівського,
проспект Повітрофлотський, 28, м. Київ-049, 03049, Україна,
e-mail: aloishyn@gmail.com,
ад'юнкт кафедри економіки та фінансового забезпечення*

**** *Центральне територіальне управління внутрішнього аудиту Департаменту внутрішнього аудиту Міністерства оборони України,
вул. Стрілецька, 23, м. Вінниця, Україна,
e-mail: akulacristal@gmail.com
заступник начальника управління.*



Article history:

Received: December, 2018

1st Revision: January, 2019

Accepted: February, 2019

DOI: <http://doi.org/10.33445/sds.2019.9.1.4>

Анотація: *Стаття викликає цікавість у фахівців*

внутрішнього аудиту, внутрішнього та фінансового контролю, керівників (командирів) структурних підрозділів Міністерства оборони України та Збройних Сил України, військових частин, установ та організацій, які є учасниками зазначених процесів, або безпосередньо їх організують. У статті обґрунтовано недостатність попереднього висвітлення у наукових працях ретроспективного становлення системи внутрішнього аудиту та фінансового контролю. Сформульовано наукове завдання щодо структуризації наявної інформації з використанням керівних документів та практичного досвіду. Зазначене, у свою чергу дасть

змогу провести дослідження ієрархічної побудови трансформації підходів та поглядів щодо діяльності структурних підрозділів, що здійснювали контроль за ефективним управлінням державним майном та ресурсами в системі Міністерства оборони та Збройних Силах України. У

статті приділено увагу питанню розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Обґрунтована необхідність впровадження внутрішнього контролю та його ефективність. У дослідженні проаналізовані керівні документи, які регламентували діяльність та становлення внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю на етапах його становлення. Дослідженням охоплено питання трансформації органів фінансового контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України, визначені їх основні напрями діяльності та завдання. Виділено три етапи реформування фінансово-контрольних органів в Міністерстві оборони України, в яких відбувалися зміни у підходах до побудови системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. У статті проведений ретроспективний аналіз еволюції поглядів на мету та завдання, які задекларовані у відповідних положеннях фінансово-контрольних органів Міністерства оборони України за час незалежності України з позицій реалізації задекларованих цілей інтеграції України в міжнародну професійну спільноту. Запровадження внутрішнього аудиту, як незалежної діяльності, спрямовано на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у військових частинах та бюджетних установах, поліпшення внутрішнього контролю, прийняття виважених управлінських рішень в сучасних умовах.

Ключові слова: внутрішній контроль, фінансовий контроль, внутрішній аудит, організація фінансового контролю, організація внутрішнього аудиту.

Бібл. 34, табл. 0, рис. 0.

Ігнатенко А. В., Лисенко М. В., Лойшин А. А., Мазка С. А. Аналіз процесу становлення внутрішнього аудиту в Міністерстві оборони України. *Social development & Security*. 2019. Вип. 9 (1). С. 40–59. DOI: <http://doi.org/10.33445/sds.2019.9.1.4>
URL: <https://paperssds.eu/index.php/JSPSDS/article/view/86/84>

1. Постановка проблеми

Системи внутрішнього аудиту та внутрішнього фінансового контролю відіграють важливу роль в ефективному управлінні фінансовими та матеріальним ресурсами. Ефективне та раціональне використання виділеного фінансового (матеріального) ресурсу, направлено на розбудову та становлення сучасних збройних сил, неможливе без запровадження в Міністерстві оборони України налагодженої системи внутрішнього аудиту та системи внутрішнього контролю. Створення законодавчої та регуляторної бази з метою організації служб внутрішнього аудиту, на сьогодні, є дуже актуальним.

Рішенням Ради національної безпеки і оборони України від 20 травня 2016 року “Про Стратегічний оборонний бюлетень України” затвердженого Указом Президента України №240/2016, визначено основні завдання щодо підвищення спроможностей внутрішнього аудиту [1].

2. Аналіз останніх досліджень та публікацій

Питання теорії, практики й актуальні проблеми організації внутрішнього аудиту в Україні досліджували такі вчені, як С. Зубілевич, Т. Каменська, С. Левицька, В. Пантелеев, О. Петрик, О. Редько, Л. Сухарева, Т. Федченкота та ін. Роль внутрішнього аудиту та його значення в контексті реформування Державного внутрішнього фінансового контролю вивчали відомі вітчизняні фахівці М. Бариніна [22], І. Ткач [34], І. Дрозд, А. Мамишев, Є. Мних, М. Никонович, І. Стефанюк, Ю. Футоранська, О. Чечуліна та ін.

Разом з тим, у наукових роботах недостатньо приділялась увага ретроспективному аналізу накопиченого матеріалу організації діяльності з відомчого фінансового контролю за часи незалежності України. Такий аналіз дасть змогу адаптувати світові стандарти професійної діяльності з внутрішнього аудиту на базі та/або з урахуванням досвіду реформування

зазначеної сфери на протязі розбудови нашої держави.

3. Постановка завдання

В сучасних умовах проведення воєнної реформи доцільним є вивчення накопиченого досвіду діяльності фінансово-контрольних органів Міністерства оборони України, провести системний ретроспективний аналіз цілей та завдань на рівні їх декларування. Аналіз та використання накопиченого досвіду з питань внутрішнього аудиту щодо впровадження ефективних методів управління може надати користувачам інформацію для виявлення основних тенденцій в розвитку систем фінансового контролю (у тому числі, внутрішнього аудиту) та виявлення напрямків діяльності, які потребують подальшого вдосконалення.

Метою статті є проведення ретроспективного аналізу цілей та завдань розвитку систем фінансового контролю в Міністерстві оборони України на рівні їх декларування. Такий аналіз має за мету визначення основних напрямків розвитку системи фінансового контролю та визначення напрямків діяльності, контроль за якими може бути втрачений під час проведення реформування Збройних Сил України.

4. Виклад основного матеріалу

Процес становлення внутрішнього аудиту в Міністерстві оборони України необхідно досліджувати шляхом аналізу перетворень, які відбувалися в державі на етапі становлення державності, посилення Урядом уваги за формуванням і використанням фінансових ресурсів, утворенням інститутів державного контролю, законодавчо визначеної правової основи, окреслення компетенції, форм і методів роботи контролюючих органів.

У 1990 р. було створено державну податкову службу, у 1991 році – Національний банк України, Державну митну службу України та Державну інспекцію з контролю за цінами, 1992 – Фонд державного майна України, 1993 – Державну контрольно-ревізійну службу, 1994 – Комітет у правах нагляду за страховою діяльністю, 1995 – Державне казначейство України та 1996 – Державну комісію з цінних паперів і фондового ринку та Рахункову палату та інші.

Забезпечувати спеціалізований державний фінансовий контроль за формуванням і використанням фінансових ресурсів, у тому числі і збройних силах, також були залучені такі самоврядні організації, як державна служба зайнятості (1990 р.), Фонд соціального страхування, Фонд соціального захисту інвалідів (1991 р.) та Пенсійний фонд (1992 р.).

Зазначені перетворення в державному секторі України відобразились на процесах становлення і вдосконалення фінансового контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України.

Так, з метою боротьби з порушеннями законності в оборонній, економічній і соціальній сферах у діяльності посадових осіб Збройних Сил України створена Головна контрольно-ревізійна інспекція Міністерства оборони України в складі апарату Міністра оборони України та затверджено Положення про Головну контрольно-ревізійну інспекцію [2].

Довідково: У зв'язку з тим, що в штаті Головної контрольно-ревізійної інспекції не було передбачено діловодство, накази по стройовій частині не видавалися. Штат – центральний апарат Міністерства оборони України: офіцерів – 23; прапорщиків – 1; працівників – 3.

Враховуючи зміни в законодавстві України та з метою удосконалення організації роботи Головної контрольно-ревізійної інспекції Міністерства оборони України і підвищення якості та ефективності здійснення контролю за дотриманням чинного законодавства в оборонній, економічній та соціальній сферах діяльності Збройних Сил України наказом Міністра оборони

України було затверджено Положення про Головну контрольно-ревізійну інспекцію Міністерства оборони України у новій редакції (далі – Положення) [3].

Відповідно до Положення, Головна контрольно-ревізійна інспекція (далі – ГКРІ) була органом Міністерства оборони України, входила до апарату Міністра оборони України і була призначена здійснювати у межах своєї компетенції контроль за дотриманням чинного законодавства у Збройних Силах України й забезпеченням соціально-правового захисту військовослужбовців та членів їх сімей.

Головна контрольно-ревізійна інспекція підпорядковувалася безпосередньо Міністру оборони України, виконувала його доручення, про результати перевірок доповідала йому особисто для прийняття відповідних рішень.

На ГКРІ покладалися наступні завдання:

проведення планових перевірок додержання законності в адміністративно-господарській діяльності командирів та інших посадових осіб, виконання ними вимог чинного законодавства, Статутів Збройних Сил, наказів, директив Міністра оборони України, а також проведення вибіркового контролю ревізій;

проведення за дорученням Міністра оборони України перевірок фактів порушень чинного законодавства посадовими особами Збройних Сил України;

здійснення контролю за виконанням у Збройних Силах України законодавства про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей. Проведення перевірок з приводу порушень прав і свобод військовослужбовців та членів їх сімей і підготовка відповідних пропозицій Міністру оборони України щодо поновлення порушених прав;

проведення контрольних перевірок фактичного усунення раніше виявлених порушень вимог законів, військових статутів, наказів та директив Міністра оборони України;

виконання доручень Міністра оборони з питань, які віднесені до компетенції інспекції;

аналіз та узагальнення причин порушень законності і умов, що їм сприяють, внесення рекомендацій та пропозицій щодо їх усунення і запобігання в подальшому;

організація і проведення контрольних перевірок і ревізій у військових формуваннях, де раніше працювали інші ревізійні структури Збройних Сил України. (Розділ II доповнено пунктом 7 згідно з Наказом Міноборони № 257 від 12.09.1996) [4];

методичне керівництво контрольно-ревізійними органами Збройних Сил України. (Розділ II доповнено пунктом 8 згідно з Наказом Міноборони № 257 від 12.09.1996) [4];

отримання, узагальнення та аналіз звітності контрольно-ревізійної роботи у Збройних Силах України, підготовка звітів до державних статистичних органів та відпрацювання пропозицій щодо удосконалення цієї роботи. (Розділ II доповнено пунктом 9 згідно з Наказом Міноборони № 257 (від 12.09.1996) [4];

організація і здійснення разом з Головним управлінням військової освіти Міністерства оборони України навчання інспекторського складу контрольно-ревізійних органів Збройних Сил України. (Розділ II доповнено пунктом 10 згідно з Наказом Міноборони № 257 від 12.09.1996) [4].

Для проведення ревізій та перевірок особовий склад ГКРІ наділявся наступними правами та повноваженнями:

беззаперечного допуску на всі об'єкти Збройних Сил України, а також до документів, матеріальних цінностей, озброєння і військової техніки;

вимагати від посадових осіб надання довідок, документів, письмових пояснень щодо питань, які виникають у процесі перевірок;

у межах чинного законодавства призначати позачергові повні або часткові інвентаризації матеріальних цінностей, контрольні обміри будівельно-монтажних та інших робіт, контрольні запуски сировини і матеріалів у виробництво, огляди сировини, матеріалів та державних стандартів продукції, взяття проб і зразків на дослідження, перевіряти повноту

оприбуткування та законність витрачання коштів, реалізації матеріальних цінностей. Правильність застосування норм природних втрат при їх транспортуванні, зберіганні та переробці. (Пункт 3 розділу III із змінами, внесеними згідно з Наказом Міноборони № 257 від 12.09.1996) [4];

залучати для проведення перевірок необхідних фахівців;

при виявленні зловживань вилучати у встановленому порядку документи, якщо зберігання їх не гарантується, а також фіктивні документи для приєднання їх до акту перевірки (ревізії);

вимагати вжиття заходів щодо забезпечення зберігання документів з метою їх подальшої передачі (у випадку необхідності) правоохоронним органам;

у разі крайньої потреби при виявленні явно незаконних рішень посадових осіб негайно доповідати Міністру оборони.

В подальшому на виконання рішень Міністра оборони України, а саме від 03.03.1997 № 74 “Про заходи щодо викорінення злочинності серед посадових осіб Збройних Сил України” [5] Головна контрольно-ревізійна інспекція Міністерства оборони України реформована у Головне контрольно-ревізійне управління Міністерства оборони України.

Згідно з директивою Міністра оборони України від 26.09.1997 № 115/1/3269 з 01.12.1997 [6] Головне контрольно-ревізійне управління Міністерства оборони України тимчасово виведене з апарату Міністра оборони України і переведене на штат частини центрального підпорядкування Міністерства оборони України.

Довідково: в Головному контрольно-ревізійного управлінні Міністерства оборони України заведено нештатне діловодство, почали видаватися накази начальника по стройовій частині, штат – частина центрального підпорядкування Міністерства оборони України: генералів – 1; офіцерів – 51; прапорщиків – 7.

На виконання вимог Указу Президента України від 10.04.1997 № 319/97 “Про Національну програму боротьби з корупцією” [9], наказу Міністра оборони України від 03.03.1997 № 74 “Про заходи щодо викорінення злочинності серед посадових осіб Збройних Сил України” [5] та з метою удосконалення, підвищення якості, ефективності контролю за дотриманням посадовими особами Збройних Сил України чинного законодавства в оборонній, економічній та соціальній сферах наказом Міністра оборони України від 13.07.1998 № 274 затверджено “Положення про Головне контрольно-ревізійне управління Міністерства оборони України” [7].

Довідково: згідно з директивою Міністра оборони України [8] Головне контрольно-ревізійне управління Міністерства оборони України переведене на штат частина центрального підпорядкування Міністерства оборони України: генералів – 1; офіцерів – 39; працівників – 3.

Відповідно до розпорядження начальника Головного організаційно-мобілізаційного управління Генерального штабу Збройних Сил України від 31.01.2001 №115/1/454 [10] до складу Головного контрольно-ревізійного управління Міністерства оборони України введено відділ (аналізу, узагальнення та звітності з питань боротьби з корупцією) чисельністю 8 посад та згідно з директивою Міністра оборони України від 02.04.2002 № Д-115/1/05 “Про проведення організаційних заходів у Збройних Силах України у 2002-2003 роках” [11] з 01.05.2002 до складу Головного управління введені фінансова інспекція Головного фінансово-економічного управління Міністерства оборони України та інспекція 27 управління фінансування частин центрального підпорядкування.

Довідково: Штатна чисельність: генералів – 1; офіцерів – 67; працівників – 8.

Згідно з директивою Міністра оборони України від 30.12.2003 № Д-115/1/16 “Про проведення організаційних заходів у центральному апараті Міністерства оборони України, військових частинах та установах Збройних Сил України у 2004 році” [12] Головне контрольно-

ревізійне управління Міністерства оборони України підлягало реформуванню в Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України.

Довідково: Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України переведений на штат (центральний апарат Міністерства оборони України): офіцерів – 1; працівників – 19.

Відповідно до Положення про Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України, затвердженого наказом Міністра оборони України від 28.04.2006 № 234 [13], на Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України (далі – КРД) покладені завдання здійснення відомчого контролю за дотриманням чинного законодавства у фінансово-господарській діяльності службовими особами органів військового управління, об'єднань, з'єднань, військових частин, військових навчальних закладів, установ і організацій Збройних Сил України, (далі – військові частини), а також державних підприємств, що належать до сфери управління Міністерства оборони України. В підпорядкованість КРД включенні створенні Територіальні контрольно-ревізійні управління (далі – Територіальні КРУ).

Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України підпорядковувався безпосередньо Міністру оборони України, виконував його доручення і про результати ревізій та перевірок доповідав йому для прийняття відповідних рішень.

Основними завданнями КРД:

підготовка пропозицій щодо проектів законів України та інших нормативно-правових актів з питань фінансового контролю у Збройних Силах України;

здійснення заходів, спрямованих на зміцнення державної фінансової дисципліни, збереження державних коштів та військового майна, попередження порушень чинного законодавства України;

здійснення в межах своєї компетенції систематичного контролю за дотриманням службовими особами військових частин вимог чинного законодавства України в економічній та фінансово-господарській сферах;

керівництво, координація та методичне забезпечення діяльності Територіальних КРУ, затвердження планів їх роботи, видання їм обов'язкових для виконання наказів та розпоряджень з питань організації та ведення контрольно-ревізійної роботи;

постійна звітність перед Міністром оборони України, заступниками Міністра оборони України, а також у визначені терміни перед Головним контрольно-ревізійним управлінням України про проведену структурними підрозділами контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України роботу, надання необхідної аналітичної та статистичної інформації.

Контрольно-ревізійний департамент відповідно до покладених на нього завдань:

брав участь у розробці проектів нормативно-правових актів, наказів та директив Міністра оборони України з питань, віднесених до компетенції Департаменту;

розробляв та подав на затвердження Міністру оборони України Положення про Територіальні КРУ, здійснював керівництво їх діяльністю;

розробляв плани контрольних заходів КРД, затверджував плани контрольно-ревізійної роботи підпорядкованих Територіальних КРУ та здійснював контроль за їх виконанням;

аналізував стан дотримання законності у фінансово-господарській діяльності військових частин, інформував про його результати посадових осіб, яким вони підпорядковані, та, за необхідності, керівників структурних підрозділів центрального апарату Міністерства оборони та Генерального штабу Збройних Сил України, видів Збройних Сил України і оперативних командувань;

виконував доручення керівного складу Міністерства оборони України та доповідав йому про результати ревізій військових частин, здійснював контроль за виконанням рішень, прийнятих за результатами контрольних заходів;

готував і подавав до відповідних органів військового управління пропозиції щодо усунення та запобігання причинам і умовам, що призвели до нестач бюджетних коштів і державного майна, неефективного або нецільового витрачання фінансових і матеріальних ресурсів та інших порушень вимог чинного законодавства України;

забезпечував взаємодію з Головним контрольно-ревізійним управлінням України та правоохоронними органами;

проводив ревізії щодо дотримання вимог чинного законодавства України з питань надходження, збереження та витрачання коштів і матеріальних цінностей, надання платних послуг, передачі в оренду військового майна та його реалізації, стану і достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

проводив ревізії у військових частинах з питань законності використання фінансових і матеріальних ресурсів на виконання державних програм, державного оборонного замовлення;

у межах своєї компетенції розглядав звернення громадян, звернення та запити народних депутатів України;

проводив ревізії за постановами правоохоронних органів;

під час проведення ревізій та перевірок вживав передбачені чинним законодавством України заходи щодо усунення фінансових порушень;

розробляв і доводив до Територіальних КРУ інструкції, інформаційні листи, методичні рекомендації, вказівки з питань організації та проведення контрольно-ревізійної роботи, перевіряв її стан;

у разі необхідності готував і надавав відповідним службовим особам пропозиції щодо усунення причин порушень чинного законодавства України та умов, внаслідок яких вони стали можливими, відшкодування завданих державі збитків, притягнення винних до встановленої чинним законодавством України відповідальності;

розглядав і погоджував проекти наказів та директив Міністра оборони України, матеріали на списання військового майна та державних коштів за інспекторськими посвідченнями, рішення за якими приймав Міністр оборони України;

аналізував, узагальнював результати контрольно-ревізійної роботи у Збройних Силах України, перевіряв її стан, надавав інформацію керівному складу Міністерства оборони України;

проваджував діяльність, пов'язану з державною таємницею, відповідно до законодавства України;

здійснював інші функції відповідно до покладених на нього завдань.

Департамент очолював директор, якого призначав на посаду та звільняв з посади Міністр оборони України за погодженням з Головним контрольно-ревізійним управлінням України. На посаду директора Департаменту призначається працівник Збройних Сил України.

Слід зазначити, що у 2007 р. в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України здійснено спробу впровадження системи фінансового контролю та розмежування повноважень з керівництва контрольно-ревізійною роботою, організацією проведення ревізій фінансово-господарської діяльності в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України.

Так, відповідно до “Положення про фінансовий контроль у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України”, затвердженого наказом Міністра оборони України від 12.09.2007 № 522 [14], запроваджено види фінансового контролю, а саме:

попередній – до проведення фінансово-господарських операцій шляхом перевірок кошторисно-планових, договірних, розрахункових та інших документів у процесі фінансового планування, нарахування грошового забезпечення і заробітної плати, реєстрації штатних розписів, аналізу дотримання договірних умов тощо;

поточний – шляхом перевірок виконання кошторисів, ведення бухгалтерського обліку, аналізу звітності;

наступний (послідуючий) – після проведення фінансово-господарських операцій шляхом документальних ревізій і ревізій окремих питань фінансово-господарської діяльності за обліковими та звітними даними, прибутково-видатковими документами, перевірки фактичної наявності коштів, цінностей і бланків суворого обліку по фінансовій службі.

Організація та проведення попереднього і поточного фінансового контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України покладалась на Департамент фінансів Міністерства оборони України та у межах повноважень на структурні підрозділи Міністерства оборони України, відповідальних за формування та ведення бюджетних програм і статей кошторису Міністерства оборони України.

У Збройних Силах України організація і проведення попереднього і поточного фінансового контролю покладалась на Головне фінансово-економічне управління Збройних Сил України, а у командуваннях видів Збройних Сил України, оперативних командуваннях, Командуванні сил підтримки Збройних Сил України, територіальних управліннях, об'єднаннях, з'єднаннях, військових частинах та підприємствах – на відповідних начальників фінансових органів.

За відповідними напрямками використання коштів та майна у Збройних Силах України попередній та поточний контроль здійснювався структурними підрозділами Генерального штабу Збройних Сил України, забезпечуючими управліннями та службами командувань видів, оперативних командувань, Командуванням сил підтримки Збройних Сил України, територіальними управліннями, об'єднаннями, з'єднаннями, військовими частинами та підприємствами, які визначені відповідальними за формування та ведення бюджетних програм і статей кошторису Міністерства оборони України.

Організація наступного (послідуючого) фінансового контролю, керівництво контрольно-ревізійною роботою в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України покладалися на директора Контрольно-ревізійного департаменту Міністерства оборони України та начальника Генерального штабу Збройних Сил України, командувача сил підтримки Збройних Сил України відповідно.

Безпосереднє керівництво контрольно-ревізійною роботою, організація проведення ревізій фінансово-господарської діяльності в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України, відповідальність за її стан розподілялась напрямками визначених повноважень між:

директором Контрольно-ревізійного департаменту Міністерства оборони України та підпорядковані йому територіальні контрольно-ревізійні управління;

начальником Контрольно-ревізійного управління Генерального штабу Збройних Сил України в структурних підрозділах Генерального штабу Збройних Сил України, які визначались відповідальними виконавцями або співвиконавцями бюджетних програм, військових частинах, підпорядкованих Генеральному штабу Збройних Сил України;

начальником Контрольно-ревізійного управління Командування сил підтримки Збройних Сил України у військових частинах, підпорядкованих Командуванню сил підтримки Збройних Сил України.

Враховуючи зміни, які відбулися на законодавчому рівні, щодо визначення системи контролю за дотриманням бюджетного законодавства, спрямованого на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками, а саме прийняття у 2010 р. Бюджетного Кодексу України [15], а в подальшому на виконання якого прийняття Порядку утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, затверджений

Постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 [16], в Міністерстві оборони України наказом Міністра оборони України від 28.12.2011 № 837 [17] затверджене в новій редакції Положення про Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України.

Так, відповідно до вимог Положення – КРД Міністерства оборони України визначено структурним підрозділом апарату Міністерства оборони України та призначався для здійснення внутрішнього аудиту та фінансового контролю діяльності структурних підрозділів Міноборони та Генерального штабу Збройних Сил України, а також військових частин, військових навчальних закладів, установ та організацій Збройних Сил України, державних підприємств, госпрозрахункових установ та організацій, що належать до сфери управління Міністерства оборони України та Генерального штабу Збройних Сил України (далі – підконтрольні суб'єкти).

Департамент підпорядковувався Міністру оборони України.

Департамент координував діяльність територіальні КРУ та Управління внутрішнього аудиту Збройних Сил України.

Основними завданнями КРД було надання Міністру оборони України об'єктивних і незалежних висновків і рекомендацій щодо:

функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення;

удосконалення системи управління фінансовими та матеріальними ресурсами;

запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів;

запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності структурних підрозділів Міністерства оборони України, Генерального штабу Збройних Сил України.

Департамент брав участь у реалізації державної політики з питань оборони і військового будівництва, розробці проектів законів України та інших нормативно-правових актів з питань внутрішнього аудиту та контролю у підконтрольних суб'єктах за напрямками діяльності Департаменту.

Також, КРД відповідно до покладених на нього завдань проводив оцінку:

ефективності функціонування системи внутрішнього контролю в підконтрольних суб'єктах;

ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних і річних планах;

ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання;

якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства;

стану збереження активів та інформації;

стану управління державним (військовим) майном;

правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності;

ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань підконтрольних суб'єктів, Генерального штабу Збройних Сил України та Міністерства оборони України;

брав участь в розробці та здійснює аналіз проектів законів України, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, інших нормативно-правових актів за напрямом діяльності, проводив експертизу проектів нормативно-правових актів з питань, що віднесені до повноважень КРД;

планував, організовував та проводив внутрішні аудити, готував аудиторські звіти, висновки та рекомендації, а також проводив моніторинг врахування рекомендацій;

взаємодіяв зі структурними підрозділами Міністерства оборони України, Генерального штабу Збройних Сил України, Головного управління військової служби правопорядку Збройних Сил України, державними органами, підприємствами, їх об'єднаннями, установами та організаціями з питань проведення внутрішнього аудиту та контролю;

подавав Міністру оборони України та керівникам підконтрольних суб'єктів аудиторські звіти і рекомендації для прийняття ними відповідних управлінських рішень;

здійснював внутрішній аудит з питань:

дотримання законодавства щодо цільового та ефективного витрачання коштів, виділених на утримання особового складу, озброєння, збереження військової техніки, матеріальних та інших ресурсів і майна, утилізацію, надання платних послуг, передачі в оренду військового майна та його реалізації, стану і достовірності бухгалтерського обліку, фінансової та бюджетної звітності;

повноти і достовірності інформації про фінансово-господарську діяльність підконтрольних суб'єктів, стан збереження активів та інформації;

ефективності та раціональності управління державним (військовим) майном;

ефективності планування, виконання та результату виконання бюджетних програм;

стану збереження активів та інформації;

раціонального та ефективного використання фінансових і матеріальних ресурсів на виконання державних (бюджетних) програм, закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти;

аналізував причини, умови і наслідки виявлених порушень і недоліків, готував і подавав до відповідних органів військового управління рекомендації щодо усунення та запобігання причинам і умовам, що призвели до недостач бюджетних коштів і державного (військового) майна, неефективного або нецільового витрачання фінансових і матеріальних ресурсів та інших порушень законодавства України у економічній та фінансово-господарській сфері;

забезпечував відповідно до законодавства взаємодію з органами Державної фінансової інспекції України та підрозділами з питань запобігання та протидії корупції;

готував і надавав відповідним службовим особам рекомендації щодо усунення причин порушень чинного законодавства України та умов, внаслідок яких вони стали можливими, відшкодування завданих державі збитків, притягнення винних до встановленої чинним законодавством України відповідальності та інше.

В подальшому, на виконання вимог частини третьої статті 26 Бюджетного кодексу України, постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 “Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади” [16] та постанови Кабінету Міністрів України від 08.12.2009 № 1422 “Питання запобігання та виявлення корупції в органах виконавчої влади” (зі змінами) [18] КРД Міністерства оборони України реформовано в Департамент внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України. Наказом Міністра оборони України від 01.04.2013 № 222 [19] затверджене “Положення про Департамент внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України” (до нього наказ Міністра оборони України від 22.02.2012 № 92).

Відповідно до вимог даного Положення на ДВА та ФК крім функцій здійснення внутрішнього аудиту та фінансового контролю діяльності структурних підрозділів Міноборони та Генерального штабу Збройних Сил України, а також інших підконтрольних суб'єктів, покладались завдання реалізації державної антикорупційної політики та здійснення контролю за дотриманням антикорупційного законодавства в Міністерстві оборони України.

В подальшому, на підставі наказу Міністра оборони України від 19.11.2014 №823 “Про затвердження Положення про Департамент внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України [20] та внесення змін до наказу Міністра оборони України від 14.11.2012 № 753” [23] було затверджене Положення про ДВА та ФК в новій редакції, відповідно до якої функції державної антикорупційної політики та здійснення контролю за

дотриманням антикорупційного законодавства в Міністерстві оборони України було знято з Департаменту.

Основними завданнями діяльності департаменту було надання Міністру оборони України об'єктивних і незалежних висновків і рекомендацій (пропозицій) щодо:

функціонування системи внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України, Генеральному штабі Збройних Сил України, інших підконтрольних суб'єктах та її вдосконалення;

удосконалення системи управління фінансовими та матеріальними ресурсами Міністерства оборони України та Збройних Сил України;

запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання Міністерством оборони України, Генеральним штабом Збройних Сил України, іншими підконтрольними суб'єктами фінансових та матеріальних ресурсів;

запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності Міністерства оборони України, Генерального штабу Збройних Сил України, інших підконтрольних суб'єктів.

Відповідно до частини третьої статті 26 Бюджетного кодексу України[15], постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 “Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади” [16], “Положення про Міністерство оборони України”[21], затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 26.11.2014 № 671, ДВА та ФК реформовано в Департамент внутрішнього аудиту Міністерства оборони України, наказом Міністра оборони України від 24.05.2016 №275 затверджено “Положення про Департамент внутрішнього аудиту Міністерства оборони України” [24].

Відповідно до Положення Департамент внутрішнього аудиту Міністерства оборони України (далі – ДВА) визначено структурним підрозділом апарату Міністерства оборони України, призначеним для здійснення внутрішнього аудиту діяльності підконтрольних суб'єктів, до яких належать структурні підрозділи Міністерства оборони та Генерального штабу Збройних Сил України, інші органи військового управління, військові частини, військові навчальні заклади, установи та організації Збройних Сил України, організації, державні підприємства та об'єднання підприємств, суб'єкти господарювання, які не є юридичною особою, що належать до сфери управління Міністерства оборони та Генерального штабу. Департамент виконує покладені на Міністерство оборони завдання та функції в межах повноважень, наданих підрозділам внутрішнього аудиту Порядком утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах і бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 року № 1001 [16].

Даним Положенням було визначено основні завдання Департаменту, а саме надання Міністру оборони України об'єктивних і незалежних висновків і рекомендацій (пропозицій) щодо:

функціонування системи внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України, Генеральному штабі Збройних Сил України, інших підконтрольних суб'єктах та її вдосконалення;

удосконалення системи управління фінансовими та матеріальними ресурсами Міністерства оборони та Збройних Сил;

запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання Міністерством оборони, Генеральним штабом, іншими підконтрольними суб'єктами фінансових та матеріальних ресурсів;

запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності Міністерства оборони, Генерального штабу, інших підконтрольних суб'єктів.

В подальшому, відповідно до змін в нормативно-правових документах законодавства України та Міністерства оборони (як приклад постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 57 “Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України” [22]) до Положення про Департамент внутрішнього аудиту Міністерства оборони України, затвердженого наказом Міністерства оборони України від 24 травня 2016 року № 275 [24], вносились відповідні зміни, а саме на підставі наказів Міністра оборони України від 20.01.2017 № 35 [26], від 15.06.2017 № 325 [27].

5. Висновки і перспективи подальших досліджень.

Проведений ретроспективний аналіз показав, яким чином за часи становлення та розбудови Збройних Сил України здійснювалось перетворення фінансово-контрольних органів Міністерства оборони України. Етапи перетворення добре відслідковуються при розгляді назв органів, які безпосередньо відповідали за фінансовий контроль, цілей та завдань, що перед ними ставилися.

Розглянувши процес реформування фінансово-контрольних органів в Міністерстві оборони України його можна поділити на періоди, в яких відбувалися зміни у підходах до побудови системи внутрішнього контролю, а саме цей процес можна розділити на три етапи:

період з 1993 року по 2011 рік. Період функціонування, так званої пострадянської системи внутрішнього контролю. Даний період характеризувався мінливістю завдань та функцій діяльності органів фінансового контролю, пошуком нових форм та напрямків їх діяльності. Відсутність системних підходів, мінливість мети діяльності та відповідно такою же постановкою завдань, мало негативний вплив на діяльність органів системи фінансового контролю загалом. Пошук нових форм та методів фінансового контролю та можливі негативні наслідки такої безсистемності нівелювалися контролью-ревізійною діяльністю фінансово-економічних органів, традиції якої збереглися з радянських часів.

період з 2011 року по 2016 рік. Період побудови нової системи державного внутрішнього контролю європейського зразка, що передбачає запровадження в органах державного сектору системи внутрішнього контролю в кожній сфері діяльності, утворення служб внутрішнього аудиту та їх гармонізацію на центральному рівні [33]. Мета сформульована. Завдання чітко окреслені. В Міністерстві оборони України проваджується система внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Період з 2016 року по теперішній час. Період розмежування повноважень у системі фінансового контролю між уповноваженими органами.

Із затвердженням Міністром оборони України 04.02.2016 Стандартів внутрішнього контролю Збройних Сил України [30] та виданням наказу начальника Генерального Штабу Збройних Сил України від 29.08.2016 № 340 “Про затвердження Інструкції з організації внутрішнього контролю у Збройних Силах України” [31] розпочався процес розподілу повноважень між Департаментом внутрішнього аудиту Міністерства оборони України та Генеральним Штабом Збройних Сил України з питань організації, побудови та запровадження системи внутрішнього контролю.

Зокрема, діяльність Департаменту внутрішнього аудиту зосереджується на питаннях тестування та оцінювання запровадженої системи внутрішнього контролю. Діяльність Генерального Штабу Збройних Сил України зосереджується на управлінні та побудові системи внутрішнього контролю.

Відповідні рішення було прийнято з метою удосконалення функціонування внутрішнього контролю у Збройних Силах України відповідно до вимог статті 26 Бюджетного кодексу

України [15], Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 року № 158-р (зі змінами) [25], Стратегії розвитку системи управління державними фінансами, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01 серпня 2013 року № 774-р [33], Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 14 вересня 2012 року № 995 (зі змінами) [29].

В грудні 2018 р. на законодавчому рівні відбулось закріплення та розподілення повноважень щодо організації та функціонування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту – Постанова Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 №1062 “Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001” [32].

Author details (in Russian)

АНАЛИЗ ПРОЦЕССА СТАНОВЛЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В МИНИСТЕРСТВЕ ОБОРОНЫ УКРАИНЫ

Андрей Игнатенко * Михаил Лысенко **, Анатолий Лойшин *, Сергей Мазка ******

** Северо-Восточное территориальное управление внутреннего аудита Министерства обороны Украины,
ул. А. Младшего, 17, г. Чернигов, 14013, Украина,
e-mail: ignatenkoav@ukr.net,
заместитель начальника управления – начальник отдела.*

*** Территориальное управление внутреннего аудита воинских частей непосредственно подчиненных Министерству обороны Украины и Генеральному штабу Вооруженных Сил Украины,
ул. Народного ополчения, 5а, г. Киев, 03168, Украина,
e-mail: LMV1981@ukr.net,
старший инспектор отдела.*

**** Национальный университет обороны Украины имени Ивана Черняховского,
проспект Воздухофлотский, 28, г. Киев-049, 03049, Украина,
e-mail: aloishyn@gmail.com,
адъюнкт кафедры экономики и финансового обеспечения.*

***** Центральное территориальное управление внутреннего аудита Департамента внутреннего аудита Министерства обороны Украины,
ул. Стрелецкая, 23, г. Винница, Украина,
e-mail: akulacristal@gmail.com
заместитель начальника управления.*

Аннотация: *Статья вызывает интерес у специалистов внутреннего аудита, внутреннего и финансового контроля, руководителей (командиров) структурных подразделений Министерства обороны Украины и Вооруженных Сил Украины, военных частей, учреждений и организаций, которые являются участниками указанных процессов, или непосредственно их организуют. В статье обоснована недостаточность предварительного освещения в научных трудах ретроспективного становления системы внутреннего аудита и финансового контроля. Сформулирована научная задача по структуризации имеющейся информации с использованием руководящих документов и практического опыта. Указанное, в свою очередь позволит провести исследования иерархического построения трансформации подходов и взглядов о деятельности структурных подразделений, осуществляющих контроль за эффективным управлением*

государственным имуществом и ресурсами в системе Министерства обороны и Вооруженных Силах Украины. В статье уделено внимание вопросу разграничения внутреннего контроля и внутреннего аудита. Обоснована необходимость внедрения внутреннего контроля и его эффективность. В исследовании проанализированы руководящие документы, регламентирующие деятельность и становления внутреннего аудита и внутреннего контроля на этапах его становления. Исследованием охвачено вопрос трансформации органов финансового контроля в Министерстве обороны Украины и Вооруженных Силах Украины, определены их основные направления деятельности и задачи. Выделены три этапа реформирования финансово-контрольных органов в Министерстве обороны Украины, в которых происходили изменения в подходах к построению системы внутреннего контроля и внутреннего аудита. В статье проведен ретроспективный анализ эволюции взглядов на цели и задачи, которые задекларированы в соответствующих положениях финансово-контрольных органов Министерства обороны Украины за время независимости Украины с позиций реализации задекларированных целей интеграции Украины в международную профессиональное сообщество. Введение внутреннего аудита, как независимой деятельности, направлено на совершенствование системы управления, предотвращения фактов незаконного, неэффективного и нерезультативного использования бюджетных средств, возникновению ошибок или других недостатков в воинских частях и бюджетных учреждениях, улучшения внутреннего контроля, принятия взвешенных управленческих решений в современных условиях.

Ключевые слова: внутренний контроль, финансовый контроль, внутренний аудит, организация финансового контроля, организация внутреннего аудита.

Библ. 34, табл. 0, рис. 0.

Author details (in English)

ANALYSIS OF THE PROCESS OF INTERNAL AUDIT IN MINISTRY OF DEFENSE OF UKRAINE

Andriy Ignatenko *, Mikhail Lysenko **, Anatolii Loishyn ***, Sergey Mazka ****

* *Northeastern Territorial Department of Internal Audit of the Ministry of Defense of Ukraine, 17, O. Junior St., Chernihiv, 14013, Ukraine, e-mail: ignatenkoav@ukr.net, Deputy Head of Department.*

** *The Territorial Department of Internal Audit of the military units directly subordinated to the Ministry of Defense of Ukraine and the General Staff of the Armed Forces of Ukraine, 5a, Narodnoho opolchennya st., Kyiv, 03168, Ukraine, e-mail: LMV1981@ukr.net, senior inspector of the department*

*** *National University Defense of Ukraine named after Ivan Chernyakhovsky, 28, Povitroflotsky, av., Kyiv-049, 03049, Ukraine, e-mail: aloishyn@gmail.com Post-graduate student of the Department of Economics and Financial Support*

**** *Central Territorial Department of Internal Audit of the Internal Audit Department of the Ministry of Defense of Ukraine, 23, Strilets'ka, st., Vinnitsa, Ukraine*

e-mail: akulacristal@gmail.com
Deputy Head of Department.

Abstract: *The article is of interest to specialists of internal audit, internal and financial control, and heads (commanders) of structural subdivisions of the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine, military units, institutions and organizations in the systems, which directly organize internal control. The article substantiates the lack of preliminary coverage in the scientific works of the retrospective development of the system of internal audit and financial control. The scientific task of structuring existing information with the use of guidance documents and practical experience for the hierarchical construction of the transformation of approaches and views on the activities of structural units that monitored the effective management of state property and resources in the system of the Ministry of Defense and the Armed Forces of Ukraine was formulated. The article focuses on the delineation of internal control and internal audit. The necessity of implementation of internal control and its effectiveness is substantiated. The study analyzed the guidance documents that regulated the activities and the establishment of internal audit and internal control at the stages of its formation. The meeting covered the issues of transformation of financial control bodies in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine, their main directions of activity and tasks were determined. Three stages of reforming financial and control bodies in the Ministry of Defense of Ukraine were identified, in which there were changes in approaches to the construction of the internal control and internal audit system.*

The article presents a retrospective analysis of the evolution of views on the purpose and objectives stated in the relevant provisions of the financial control bodies of the Ministry of Defense of Ukraine during the period of Ukraine's independence from the standpoint of implementing the declared goals of Ukraine's integration into the international professional community. The introduction of internal audit as an independent activity is aimed at improvement of the control system, prevention of the facts of illegal, inefficient and inefficient use of budget funds, errors occurrence or other deficiencies in military units and budget institutions, improvement of internal control, and the adoption of sound management decisions in modern conditions.

Keywords: *internal control, financial control, internal audit, organization of financial control, organization of internal audit.*

References: 34, tables 0, figures 0.

Використана література

1. Про Стратегічний оборонний бюлетень України: Рішення Ради національної безпеки і оборони України від 20 трав. 2016 р. затвердженого Указом президента України №240/2016 URL: <http://www.president.gov.ua/documents/2402016-20137> (дата звернення 06.12.2018).
2. Про введення в дію Положення про Головну контрольно-ревізійну інспекцію Міністерства оборони України: наказ Міністра оборони України від 27.02.1993 № 46 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0035-94/sp:max25> (дата звернення 06.12.2018).
3. Положення про Головну контрольно-ревізійну інспекцію Міністерства оборони України: наказ Міністерства оборони України від 31.12.1993 № 313 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-94/conv> (дата звернення 06.12.2018).
4. Про внесення змін та доповнень до Положення про Головну контрольно-ревізійну інспекцію Міністерства оборони України: наказ Міністерства оборони України від 12.09.1996 №257 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0548-96> (дата звернення 06.12.2018).
5. Про заходи щодо викорінення злочинності серед посадових осіб Збройних Сил України: наказ Міністерства оборони України від 03.03.1997 № 74.
6. Директива Міністра оборони України від 26.09.1997 № 115/1/3269 з 01.12.1997.

7. Про затвердження Положення про Головне контрольно-ревізійне управління Міністерства оборони України: наказ Міністерства оборони України від 31.12.1993 № 313 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-94> (дата звернення 06.12.2018).
8. Директива Міністра оборони України від 17.07.2000 № Д-115/1/270.
9. Про Національну програму боротьби з корупцією: указ Президента України від 10.04.1997 № 319/97 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/319/97> (дата звернення 06.12.2018).
10. Розпорядження начальника Головного організаційно-мобілізаційного управління Генерального штабу Збройних Сил України від 31.01.2001 №115/1/454.
11. Про проведення організаційних заходів у Збройних Силах України у 2002-2003 роках: директива Міністра оборони України від 02.04.2002 № Д-115/1/5.
12. Про проведення організаційних заходів у центральному апараті Міністерства оборони України, військових частинах та установах Збройних Сил України у 2004 році: директива Міністра оборони України від 30.12.2003 № Д-115/1/16.
13. Про затвердження Положення про Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України: наказ Міністра оборони України від 28.04.2006 р. № 234.
14. Про затвердження Положення про фінансовий контроль у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України: наказ Міністра оборони України від 12.09.2007 № 522.
15. Бюджетний кодекс України від 09.07.2010 № 2478-VI: URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення 06.12.2018).
16. Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-п> (дата звернення 06.12.2018).
17. Про затвердження Положення про Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України: наказ Міністра оборони України від 28.12.2011 № 837.
18. Питання запобігання та виявлення корупції в органах виконавчої влади: постанова Кабінету Міністрів України від 08.12.2009 № 1422 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1422-2009-п>. (дата звернення 06.12.2018).
19. Про затвердження Положення про Департамент внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України: наказ Міністра оборони України від 01.04.2013 № 222 URL: http://zsu.at.ua/load/akti_mou/nakaz_mou_vid_01_04_2013_222_pro_zatverdzhennja_polozhennja_pro_departament_vnutrishnogo_auditu_ta_finansovogo_kontrolju_mou/4-1-0-7 (дата звернення 06.12.2018).
20. Про затвердження положення про Департамент внутрішнього аудиту та фінансового контролю Міністерства оборони України: наказ Міністерства оборони України від 19.11.2014 № 823 URL: http://www.mil.gov.ua/content/other/MOU2014_823.pdf (дата звернення 06.12.2018).
21. Про затвердження Положення про Міністерство оборони України: постанова Кабінету Міністрів України від 26.11.2014 № 671. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/671-2014-п> (дата звернення 06.12.2018).
22. Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України: постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 57 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/57-2017-п>. (дата звернення 06.12.2018).
23. Про затвердження Порядку проведення внутрішнього аудиту підрозділами Служби внутрішнього аудиту Збройних Сил України: наказ Міністерства оборони України від 14.11.2012 № 753 URL: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-audit/normativno-pravova-baza.html> (дата звернення 06.12.2018).

24. Про затвердження Положення про Департамент внутрішнього аудиту Міністерства оборони України: Міністерства оборони України від 24.05.2016 № 275 URL: http://www.mil.gov.ua/content/other/MOU2016_275.pdf (дата звернення 06.12.2018).

25. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158 URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 06.12.2018).

26. Про внесення зміни до Положення про Департамент внутрішнього аудиту Міністерства оборони України URL: http://www.mil.gov.ua/content/mou_orders/35_nm.pdf (дата звернення 06.12.2018).

27. Про внесення змін до Положення про Департамент внутрішнього аудиту Міністерства оборони України: наказ Міністерства оборони України № 325 від 15.06.2017 URL: http://www.mil.gov.ua/content/mou_orders/325_nm_2017.pdf (дата звернення 06.12.2018).

28. Бариніна М., Ульянов К. Еволюція поглядів на призначення фінансово-контрольних органів Міністерства оборони України. *Social development & Security*, 2(4), С. 45–56. DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.1185516>.

29. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12> (дата звернення 06.12.2018).

30. Стандарти внутрішнього контролю в Міністерстві оборони та Збройних Силах України: затвержені Міністром оборони України від 04.07.2016. URL: http://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/Internal%20Control%20Standards_ukr.pdf (дата звернення 06.12.2018).

31. Про затвердження Інструкції з організації внутрішнього контролю у Збройних Силах України: наказ начальника Генерального Штабу Збройних Сил України від 29.08.2016 №340 URL: http://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/nakaz_340.pdf (дата звернення 06.12.2018).

32. 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 12.12.2018 №1062 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-п#n92> (дата звернення 06.12.2018).

33. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами: розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 774-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-р/print> (дата звернення 06.12.2018).

34. Лойшин А., Шпиталь О., Ткач І. Обґрунтування доцільності розробки індикаторів внутрішнього контролю в Міністерстві оборони України Збройних Силах України. *Social development & Security*, 8(6), С. 27 – 42. DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.2539655>.

References

1. Pro Stratehichnyy oboronnyy byuleten' Ukrayiny [About the Strategic Defense Bulletin of Ukraine]: Rishennya Rady natsional'noyi bezpeky i oborony Ukrayiny vid 20 trav. 2016 r. zatverdzenoho Ukazom prezydenta Ukrayiny №240/2016 URL: <http://www.president.gov.ua/documents/2402016-20137> (data zvernennya 06.09.2018).

2. Pro vvedennya v diyu Polozhennya pro Holovnu kontrol'no-revizyynu inspektsiyu Ministerstva oborony Ukrayiny [On the enactment of the Regulation on the Main Control and Revision Inspection of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministra oborony Ukrayiny vid 27.02.1993 № 46 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0035-94/sp:max25> (data zvernennya 06.09.2018).

3. Polozhennya pro Holovnu kontrol'no-reviziynu inspektsiyu Ministerstva oborony Ukrayiny [Regulations on the Main Control and Revision Inspection of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministerstva oborony Ukrayiny vid 31.12.1993 № 313 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-94/conv> (data zvernennya 06.09.2018).

4. Pro vnesenny zmin ta dopovnen' do Polozhennya pro Holovnu kontrol'no-reviziynu inspektsiyu Ministerstva oborony Ukrayiny [On Amendments and Additions to the Regulation on the Main Control and Revision Inspection of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministerstva oborony Ukrayiny vid 12.09.1996 №257 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0548-96> (data zvernennya 06.09.2018).

5. Pro zakhody shchodo vykorinennya zlochynnosti sered posadovykh osib Zbroynykh Syl Ukrayiny [On Measures to Eliminate Crime Among Officials of the Armed Forces of Ukraine]: nakaz Ministerstva oborony Ukrayiny vid 03.03.1997 № 74.

6. Dyrektyva Ministra oborony Ukrayiny [Directive of the Minister of Defense of Ukraine] vid 26.09.1997 № 115/1/3269 z 01.12.1997.

7. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro Holovne kontrol'no-reviziyne upravlinnya Ministerstva oborony Ukrayiny [On Approval of the Regulation on the Main Control and Revision Department of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministerstva oborony Ukrayiny vid 31.12.1993 № 313 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-94> (data zvernennya 06.09.2018).

8. Dyrektyva Ministra oborony Ukrayiny [Directive of the Minister of Defense of Ukraine] vid 17.07.2000 № D-115/1/270.

9. Pro Natsional'nu prohramu borot'by z koruptsiyeyu [About the National Anti-Corruption Program]: ukaz Prezydenta Ukrayiny vid 10.04.1997 № 319/97 URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/319/97> (data zvernennya 06.09.2018).

10. Rozporyadzhennya nachal'nyka Holovnoho orhanizatsiyno-mobilizatsiynoho upravlinnya Heneral'noho shtabu Zbroynykh Syl Ukrayiny [Order of the Chief of the Main Organization and Mobilization Directorate of the General Staff of the Armed Forces of Ukraine]vid 31.01.2001 №115/1/454.

11. Pro provedennya orhanizatsiynykh zakhodiv u Zbroynykh Sylakh Ukrayiny u 2002-2003 rokakh [About organizing events in the Armed Forces of Ukraine in 2002-2003]: dyrektyva Ministra oborony Ukrayiny vid 02.04.2002 № D-115/1/5.

12. Pro provedennya orhanizatsiynykh zakhodiv u tsentral'nomu aparati Ministerstva oborony Ukrayiny, viys'kovykh chastynakh ta ustanovakh Zbroynykh Sy Ukrayiny u 2004 rotsi [About organizing events in the central office of the Ministry of Defense of Ukraine, military units and institutions of the Armed Forces of Ukraine in 2004]: dyrektyva Ministra oborony Ukrayiny vid 30.12.2003 № D-115/1/16.

13. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro Kontrol'no-reviziynyy department Ministerstva oborony Ukrayiny [On Approval of the Regulation on the Control and Revision Department of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministra oborony Ukrayiny vid 28.04.2006 r. № 234.

14. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro finansovyy kontrol' u Ministerstvi oborony Ukrayiny ta Zbroynykh Sylakh Ukrayiny [On Approval of the Regulation on Financial Control in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine]: nakaz Ministra oborony Ukrayiny vid 12.09.2007 № 522.

15. Byudzhethnyy kodeks Ukrayiny [Budget Code of Ukraine] vid 09.07.2010 № 2478-VI: URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (data zvernennya 06.09.2018).

16. Poryadok utvorennya strukturnykh pidrozdiliv vnutrishn'oho audytu ta provedennya takoho audytu v ministerstvakh, inshykh tsentral'nykh orhanakh vykonavchoyi vlady, yikh terytorial'nykh orhanakh ta byudzhethnykh ustanovakh, yaki nalezhat' do sfery upravlinnya ministerstv, inshykh tsentral'nykh orhaniv vykonavchoyi vlady [The procedure for the formation of

internal audit units and conducting such an audit in the ministries, other central executive bodies, their territorial bodies and budgetary institutions that belong to the management of ministries and other central executive bodies]: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 28.09.2011 № 1001 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p> (data zvernennya 06.09.2018).

17. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro Kontrol'no-reviziynyy department Ministerstva oborony Ukrayiny [On Approval of the Regulation on the Control and Revision Department of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministra oborony Ukrayiny vid 28.12.2011 № 837.

18. Pytannya zapobihannya ta vyvavlennya koruptsiyi v orhanakh vykonavchoyi vlady [Issues of prevention and detection of corruption in executive bodies]: postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 08.12.2009 № 1422 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1422-2009-p> (data zvernennya 06.09.2018).

19. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro Departament vnutrishn'oho audytu ta finansovoho kontrolyu Ministerstva oborony Ukrayiny [On Approval of the Regulation on the Department of Internal Audit and Financial Control of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministra oborony Ukrayiny vid 01.04.2013 № 222 URL: http://zsu.at.ua/load/akti_mou/nakaz_mou_vid_01_04_2013_222_.

20. Pro zatverdzhennya polozhennya pro Departament vnutrishn'oho audytu ta finansovoho kontrolyu Ministerstva oborony Ukrayiny [On Approval of the Regulation on the Department of Internal Audit and Financial Control of the Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministerstva oborony Ukrayiny vid 19.11 2014 № 823 URL: http://www.mil.gov.ua/content/other/MOU2014_823.pdf (data zvernennya 06.09.2018).

21. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro Ministerstvo oborony Ukrayiny [On Approval of the Regulation on the Ministry of Defense of Ukraine]: postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 26.11.2014 № 671. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/671-2014-p>. (data zvernennya 06.09.2018).

22. Pro vnesennya zmin do deyakykh aktiv Kabinetu Ministriv Ukrayiny [On amendments to certain acts of the Cabinet of Ministers of Ukraine]: postanova Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 08.02.2017 № 57 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/57-2017-p>. (data zvernennya 06.09.2018).

23. Pro zatverdzhennya Poryadku provedennya vnutrishn'oho audytu pidrozdilamy Sluzhby vnutrishn'oho audytu Zbroynykh Syl Ukrayiny [On Approval of the Procedure for the Internal Audit by the Departments of the Internal Audit Service of the Armed Forces of Ukraine]: nakaz Ministerstva oborony Ukrayiny vid 14.11.2012 № 753 URL: <http://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-audit/normativno-pravova-baza.html> (data zvernennya 06.09.2018).

24. Pro zatverdzhennya Polozhennya pro Departament vnutrishn'oho audytu Ministerstva oborony Ukrayiny [On Approval of the Regulation on the Department of Internal Audit of the Ministry of Defense of Ukraine]: Ministerstva oborony Ukrayiny vid 24.05.2016 № 275 URL: http://www.mil.gov.ua/content/other/MOU2016_275.pdf (data zvernennya 06.09.2018).

25. Kontsepsiya rozvytku derzhavnoho vnutrishn'oho finansovoho kontrolyuna period do 2017 roku [Concept of development of the state internal financial control for the period till 2017]: rozporjadzhennya Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 24.05.2005 № 158 URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (data zvernennya 06.09.2018).

26. Pro vnesennya zminy do Polozhennya pro Departament vnutrishn'oho audytu Ministerstva oborony Ukrayiny [Concept of development of the state financial control for the period until 2017] URL: http://www.mil.gov.ua/content/mou_orders/35_nm.pdf (data zvernennya 06.09.2018).

27. Pro vnesennya zmin do Polozhennya pro Departament vnutrishn'oho audytu Ministerstva oborony Ukrayiny [On amendments to the Regulation on the Department of Internal Audit of the

Ministry of Defense of Ukraine]: nakaz Ministerstva oborony Ukrainy № 325 vid 15.06.2017 URL: http://www.mil.gov.ua/content/mou_orders/325_nm_2017.pdf (data zvernennya 06.09.2018).

28. Barynina M., Ul'yanov K. Evolyutsiya pohlyadiv na pryznachennya finansovo-kontrol'nykh orhaniv Ministerstva oborony Ukrainy. [Evolution of views on the appointment of financial control bodies of the Ministry of Defense of Ukraine] *Social development & Security*, 2(4), pp. 45 – 56. DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.1185516>.

29. Pro zatverdzhennya Metodichnykh rekomendatsiy z orhanizatsiyivnutrishn'oho kontrolyu rozporyadnykamy byudzhetykh koshtiv u svoiykh zakladakh ta u pidvidomchykh byudzhetykh ustanovakh [On Approval of Methodological Recommendations on the Organization of Internal Control by Budget Administrators at their Institutions and Subordinate Budgetary Institutions]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 14.09.2012 № 995 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12> (data zvernennya 06.09.2018).

30. Standarty vnutrishn'oho kontroly u v Ministerstvi oborony ta Zbroynykh Sylakh Ukrainy [Standards of Internal Control in the Ministry of Defense and Armed Forces of Ukraine]: zatverdzeni Ministrom oborony Ukrainy vid 04.07.2016. URL: http://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/Internal%20Control%20Standards_ukr.pdf (data zvernennya 06.09.2018).

31. Pro zatverdzhennya Instruktsiyi z orhanizatsiyi vnutrishn'oho kontrolyu u Zbroynykh Sylakh Ukrainy [On approval of the Instruction on the organization of internal control in the Armed Forces of Ukraine]: nakaz nachal'nyka Heneral'noho Shtabu Zbroynykh Syl Ukrainy vid 29.08.2016 №340 URL: http://www.mil.gov.ua/content/pdf/vnytr_control/nakaz_340.pdf (data zvernennya 06.09.2018).

32. Pro zatverdzhennya Osnovnykh zasad zdiysnennya vnutrishn'oho kontrolyu rozporyadnykamy byudzhetykh koshtiv ta vnesennya zmin do postanovy Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28 veresnya 2011 r. № 1001 [On approval of the Principal Principles for the Implementation of Internal Control by the Budget Administrators and amending the Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated September 28, 2011 No. 1001]: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 12.12.2018 №1062 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-p#n92> (data zvernennya 06.09.2018).

33. Stratehiya rozvytku systemy upravlinnya derzhavnymy finansamy [Strategy of development of the system of management of public finances]: rozporyadzhennya Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 01.08.2013 № 774-r. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-r/print> (data zvernennya 06.09.2018).

34. Loishyn A., Shpytal O., Tkach I. (2018) Obhruntuvannya dotsil'nosti rozrobky indykatoriv vnutrishn'oho kontrolyu v Ministerstvi oborony Ukrainy ta Zbroynykh Sylakh Ukrainy [Justification of the validity of development internal control's indicators in the Ministry of Defense of Ukraine and the Armed Forces of Ukraine]. *Social development & Security*. 6(8), P. 27–42. Retrieved from <https://paperssds.eu/index.php/JSPSDS/article/view/78/77>

DOI: <http://doi.org/10.5281/zenodo.2539655>