

DOI: <https://doi.org/10.32782/2521-666X/2026-95-9>  
УДК 657.61

**Скляренко А.Р.**

аспірант факультету податкової справи, обліку та аудиту,  
Державний податковий університет  
ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-8121-5629>

**Skliarenko Anastasiya**

State Tax University

## ЕВОЛЮЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ: ВІД КОНТРОЛЮ ДО КОНСУЛЬТАТИВНОЇ РОЛІ У ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСАХ

### EVOLUTION OF INTERNAL AUDIT IN THE PUBLIC SECTOR: FROM CONTROL TO ADVISORY ROLE IN PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT

*У роботі досліджено еволюцію концепції внутрішнього аудиту в державному секторі від середини ХХ століття до сучасності. Проаналізовано ключові етапи розвитку внутрішнього аудиту – від інструмента фінансового контролю до стратегічної функції, орієнтованої на управління ризиками, підвищення ефективності та створення доданої вартості. Розглянуто теоретичні підходи, зокрема агентську та інституційну теорії, а також роль міжнародних стандартів і моделей (ІА, COSO, INTOSAI, PIFC) у формуванні сучасної практики внутрішнього аудиту. Особливу увагу приділено порівнянню міжнародних моделей організації внутрішнього аудиту та аналізу їх застосування у державному секторі. Досліджено стан і особливості розвитку внутрішнього аудиту в Україні в контексті євроінтеграції, визначено ключові досягнення та проблеми, зокрема інституційну спроможність, рівень цифровізації, незалежність та якість аудиторської діяльності. Обґрунтовано необхідність подальшого вдосконалення системи внутрішнього аудиту через впровадження ризик-орієнтованого підходу, підвищення професійної компетентності аудиторів, розвиток системи забезпечення якості та інтеграцію сучасних технологій.*

**Ключові слова:** внутрішній аудит; державний сектор; внутрішній контроль; управління ризиками; PIFC; COSO; INTOSAI; міжнародні стандарти; аудиторські комітети; євроінтеграція; цифровізація аудиту; ефективність управління.

*The transformation of public sector governance and the increasing demand for transparency and accountability have significantly elevated the role of internal audit. Despite the development of international standards and frameworks, internal audit in many countries, including Ukraine, remains insufficiently effective due to institutional, methodological, and organizational challenges. This creates a need for a deeper understanding of its evolution and current role. The purpose of the paper is to examine the evolution of the internal audit function in the public sector, analyze international standards and organizational models, and assess the current state and development prospects of internal audit in Ukraine within the context of European integration. The study employs a combination of general scientific and specialized methods, including historical analysis to trace the evolution of internal audit, comparative analysis to evaluate international models, a systematic approach to examine internal audit as a governance component, and institutional analysis to assess regulatory influences. The research identifies key stages in the development of internal audit, highlighting its transformation from a financial control mechanism into a strategic, risk-oriented function. It demonstrates the impact of international frameworks such as IIA, COSO, INTOSAI, and PIFC on shaping modern practices. The study also reveals differences between centralized and decentralized audit models and evaluates their applicability. In the Ukrainian context, the findings indicate progress in institutional development alongside persistent challenges, including limited independence, insufficient professional capacity, and low levels of digitalization. The study concludes that enhancing the effectiveness of internal audit requires the implementation of risk-based approaches, strengthening institutional independence, improving professional competencies, and integrating digital technologies. These measures will contribute to better governance, increased efficiency in public resource management, and stronger public accountability.*

**Keywords:** internal audit; public sector; internal control; risk management; PIFC; COSO; INTOSAI; international standards; audit committees; European integration; audit digitalization; governance effectiveness.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах трансформації державного управління, зростання вимог до прозорості та підзвітності використання публічних ресурсів особливого значення набуває внутрішній аудит як ключовий елемент системи на-

лежного врядування. Його роль еволюціонувала від інструмента фінансового контролю до стратегічної функції, орієнтованої на управління ризиками, оцінку ефективності та підтримку прийняття управлінських рішень.

Попри значний розвиток міжнародних стандартів і практик, у багатьох країнах, зокрема в Україні, внутрішній аудит залишається недостатньо ефективним через інституційні, кадрові та методологічні обмеження. Особливо актуальним це питання є в контексті євроінтеграції, що передбачає приведення системи державного фінансового контролю у відповідність до вимог ЄС.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика внутрішнього аудиту широко досліджується в міжнародній науковій літературі. Фундаментальні підходи до розуміння ролі внутрішнього аудиту сформовані в працях представників Інституту внутрішніх аудиторів (ІА), а також у рамках концепцій COSO та INTOSAI. Зокрема, дослідження Арени та Ацоне доводять залежність ефективності аудиту від ресурсного забезпечення та організаційної підтримки [1, с. 47]; Саренс і Де Беєлде підкреслюють роль аудиту як інструменту компенсації втрати управлінського контролю; Крістофер, Саренс і Леунг акцентують увагу на проблемах незалежності внутрішнього аудиту [2, с. 216]; OECD та Світовий банк вказують на розрив між нормативною базою та практичною ефективністю [14]. Водночас залишаються невирішеними такі питання недостатньої імплементації ризик-орієнтованого підходу, обмеженої інституційної спроможності внутрішнього аудиту, слабкої інтеграції сучасних цифрових інструментів та недостатнього рівня незалежності аудиторських підрозділів у державному секторі.

**Метою статті** є систематизація еволюції внутрішнього аудиту в державному секторі, аналіз міжнародних моделей і стандартів, а також оцінка стану та перспектив розвитку внутрішнього аудиту в Україні в умовах євроінтеграції.

У дослідженні використано комплекс загальнонаукових та спеціальних методів: історичний метод – для аналізу еволюції внутрішнього аудиту; порівняльний аналіз – для зіставлення міжнародних моделей; системний підхід – для дослідження внутрішнього аудиту як елемента управління; інституційний аналіз – для оцінки впливу нормативного середовища; узагальнення та систематизація – для формування висновків.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Еволюція внутрішнього аудиту як професійної діяльності тісно пов'язана із загальними процесами ускладнення систем управління, зростанням вимог до підзвітності та необхідністю ефективного використання ресурсів. Хоча окремі елементи внутрішнього контролю існували ще в давніх цивілізаціях, сучасне розуміння внутрішнього аудиту сформувалося лише у середині ХХ століття [20, с. 120]. Важливим інституційним кроком стало створення у 1941 році Інституту внутрішніх аудиторів, що за-

клало основу для професіоналізації цієї діяльності [12]. Початково внутрішній аудит мав обмежений характер і зосереджувався переважно на перевірці фінансових документів, правильності обліку та дотриманні встановлених норм.

Подальший розвиток внутрішнього аудиту відбувався під впливом потреб організацій у більш системному контролі та оцінці діяльності. Прийняття у 1978 році перших професійних стандартів стало важливим кроком до формалізації функції аудиту та визначення ключових принципів його здійснення, таких як незалежність, об'єктивність і професійна компетентність [10, с. 235]. Водночас поступово відбувалося розширення функціоналу внутрішнього аудиту, який почав виходити за межі суто фінансового контролю та охоплювати оцінку систем внутрішнього контролю загалом.

Переломним етапом стало запровадження у 1999 році нового визначення внутрішнього аудиту, яке відобразило зміну парадигми розвитку цієї функції. Від ретроспективної перевірки операцій внутрішній аудит трансформувався у проактивну діяльність, орієнтовану на управління ризиками, оцінку ефективності процесів і підтримку прийняття управлінських рішень [7, с. 30]. У цьому контексті внутрішній аудит почав розглядатися як інструмент створення доданої вартості, а не лише як механізм контролю.

Теоретичне підґрунтя сучасного внутрішнього аудиту формується під впливом кількох ключових концепцій. Зокрема, агентська теорія дозволяє пояснити роль внутрішнього аудиту як механізму зменшення інформаційної асиметрії між власниками ресурсів і управлінцями, що є особливо актуальним для державного сектору [11, с. 50]. Інституційна теорія, у свою чергу, пояснює процеси стандартизації та поширення практик внутрішнього аудиту під впливом міжнародних норм і професійних стандартів. Це проявляється у поступовій уніфікації підходів до організації аудиту в різних країнах, хоча водночас зберігається необхідність адаптації до національних умов [16, с. 51].

Важливу роль у формуванні сучасної концепції внутрішнього аудиту відіграли міжнародні стандарти та рамкові моделі. Зокрема, модель COSO визначає внутрішній контроль як інтегровану систему, що складається з п'яти взаємопов'язаних компонентів: контрольованого середовища, оцінки ризиків, контрольних заходів, інформації та комунікації, а також моніторингу [3]. У державному секторі ця модель була адаптована організацією INTOSAI з урахуванням специфіки публічного управління, де особливо значення набувають прозорість, підзвітність і дотримання законності [6].

Європейський підхід до організації внутрішнього контролю та аудиту відображений у концепції

публічного внутрішнього фінансового контролю (PIFC), яка передбачає комплексну систему, що поєднує управлінську відповідальність, незалежний внутрішній аудит і центральну гармонізацію методології [4]. Така модель дозволяє забезпечити баланс між автономією окремих органів влади та необхідністю уніфікації підходів до контролю (табл. 1).

Міжнародна практика свідчить про існування різних моделей організації внутрішнього аудиту в державному секторі. Централізована модель передбачає підпорядкування функції аудиту центральному органу, зазвичай міністерству фінансів, що забезпечує єдність методології та високий рівень контролю, але може обмежувати гнучкість [9, с. 220]. Децентралізована модель, навпаки, надає більшу автономію окремим органам, що сприяє врахуванню галузевої специфіки, проте створює ризики нерівномірної якості аудиту. Напівцентралізована модель поєднує переваги обох підходів, забезпечуючи єдині стандарти та водночас зберігаючи наближеність до об'єктів аудиту [8, с. 475].

Незважаючи на розвиток нормативної бази, результати міжнародних досліджень демонструють наявність суттєвого розриву між формальним впровадженням стандартів і їх практичною реалізацією. У багатьох країнах внутрішній аудит функціонує на базовому рівні, обмежуючись перевіркою відповідності, тоді як його потенціал як інструмента стратегічного управління використовується недостатньо [13]. Серед основних причин цього явища виділяють обмеженість ресурсів, недостатню підтримку з боку керівництва, проблеми із забезпеченням незалежності та низький рівень професійної підготовки аудиторів.

Розвиток внутрішнього аудиту в Україні відбувається в контексті реформування системи державного фінансового контролю та євроінтеграційних процесів [18]. Важливим етапом стало ухвалення у 2005 році Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, яка заклала основу для впровадження європейської моделі PIFC [17]. Подальше нормативне закріплення функції внутрішнього аудиту відбулося у Бюджетному кодексі України та низці підзаконних актів, що визначили порядок організації аудиту, стандарти його здійснення та етичні засади діяльності аудиторів [15].

Упродовж останніх років в Україні досягнуто суттєвого прогресу у формуванні інституційної бази внутрішнього аудиту. Зокрема, створено підрозділи внутрішнього аудиту в органах державної влади, запроваджено методологічні рекомендації, розпочато процес сертифікації аудиторів і створення аудиторських комітетів. Водночас практика функціонування внутрішнього аудиту свідчить про наявність низки системних проблем. Серед них варто відзначити недостатню кадрову забезпеченість, обмежений рівень професійної підготовки, формальний характер проведення аудиторських перевірок та недостатню інтеграцію ризик-орієнтованого підходу [19].

Порівняння з міжнародним досвідом демонструє, що в Україні внутрішній аудит ще не повною мірою виконує стратегічну функцію [5]. У розвинених країнах аудиторів активно залучаються до оцінки ефективності діяльності, аналізу ризиків і консультування керівництва, тоді як в українській практиці переважає орієнтація на перевірку відповідності [20, с. 124]. Крім того, суттєвим викликом залиша-

Таблиця 1

**Еволюція концепції внутрішнього аудиту в державному секторі**

Етап	Період	Ключові характеристики	Нормативна база	Методологічні підходи	Наслідки для державного управління
Зародження	1940–1970-ті	Перевірка документів, підрахунок активів, звітування про минулі події	Заява ПА про відповідальність (1947); Кодекс етики ПА (1968)	Документальна ревізія, суцільна перевірка операцій	Забезпечення базової фінансової дисципліни
Стандартизація	1978–1990-ті	Формалізація процедур, фокус на внутрішньому контролі	Стандарти ПА (1978); COSO (1992); INTOSAI GOV 9100 (1992)	Тестування системи контролю, вибіркові перевірки	Підвищення надійності фінансової звітності
Ризик-орієнтований	1999 –2016	Перехід до оцінки ризиків, консультаційна роль	Нове визначення ПА (1999); IPPF (2009/2017); COSO ERM (2004)	Ризик-орієнтований аудит, самооцінка контролю	Підтримка прийняття управлінських рішень
Стратегічний	2017 – дотепер	Додана вартість, стратегічне партнерство, цифровізація	Глобальні стандарти ПА (2024); оновлений COSO (2013/2023)	Аналітика даних, безперервний аудит, ШІ	Інтеграція у систему стратегічного управління

Джерело: узагальнено автором

ється недостатній рівень цифровізації аудиторських процесів, що обмежує можливості аналізу великих обсягів даних і впровадження безперервного моніторингу (табл. 2).

У сучасних умовах особливого значення набуває впровадження нових Глобальних стандартів внутрішнього аудиту, які акцентують увагу на стратегічній ролі аудиту, необхідності інтеграції з управлінням ризиками та забезпеченні доданої вартості для організації. Це передбачає перехід до більш гнучких і технологічно орієнтованих підходів, включаючи використання аналітики даних і цифрових інструментів [21].

**Висновки.** Таким чином, розвиток внутрішнього аудиту в державному секторі характеризується не лише поступовим переходом від контрольної до стратегічно орієнтованої функції, а й якісною зміною його ролі в системі управління. Сучасний внутрішній аудит виступає не просто інструментом перевірки дотримання норм, а повноцінним елементом управлінського циклу, що забезпечує оцінку ризиків, ефективності процесів та обґрунтованість управлінських рішень. Його інтеграція у систему публічного управління сприяє формуванню культури відповідальності, орієнтованої на результат і довгострокову цінність. Для України трансформація внутрішнього аудиту є невід'ємною складовою ширших реформ державного управління, зокрема у контексті євроінтеграційних процесів. Вона передбачає не лише формальне впровадження міжнародних стандартів, а й глибинну інституційну перебудову, що охоплює зміну управлінського мислення, посилення ролі

внутрішнього контролю та розвиток механізмів підзвітності. Водночас наявний розрив між нормативно-правовим забезпеченням і фактичною практикою функціонування внутрішнього аудиту свідчить про необхідність подальшого вдосконалення організаційних і методичних засад його діяльності. Внутрішній аудит у сучасних умовах дедалі більше розглядається як інструмент підвищення ефективності використання державних ресурсів, запобігання фінансовим порушенням та мінімізації управлінських ризиків. Його роль особливо зростає в умовах нестабільності, бюджетних обмежень і підвищених вимог до прозорості діяльності органів влади. Саме тому важливим є забезпечення його функціональної незалежності, що дозволяє формувати об'єктивні та неупереджені висновки, а також підвищення рівня довіри до результатів аудиторської діяльності.

Подальший розвиток внутрішнього аудиту в Україні потребує комплексного та системного підходу. Зокрема, ключовими напрямками мають стати: удосконалення професійної підготовки та безперервного розвитку аудиторів відповідно до міжнародних вимог; активне впровадження цифрових технологій, аналітики даних і ризик-орієнтованих підходів; посилення інституційної спроможності підрозділів внутрішнього аудиту; забезпечення їх організаційної та функціональної незалежності. Важливим також є поглиблення інтеграції з європейськими стандартами та практиками, що сприятиме гармонізації національної системи державного внутрішнього фінансового контролю із загальноєвропейською моделлю. Крім того, доцільним є посилення взаємодії

Таблиця 2

### Порівняльні характеристики міжнародних моделей внутрішнього аудиту в державному секторі

Характеристика	Централізована модель (французький тип)	Децентралізована модель (вестмінстерський тип)	Напівцентралізована модель (нідерландський тип)
Типові країни	Франція, країни Латинської Америки, Франкофонної Африки	США, Австралія, Канада, Швеція	Нідерланди, Велика Британія, Бельгія
Підпорядкування	Міністерство фінансів	Галузеві міністерства автономно	Центральна служба аудиту; фізично — у міністерствах
Кадрова політика	Централізований набір, ротація	Автономний набір кожним міністерством	Працівники центральної служби, відряджені до міністерств
Фінансування	Централізований бюджет	Бюджет кожного міністерства	Міністерства оплачують послуги центральної служби
Методологія	Єдина методологія МФ	Варіативна, з дотриманням стандартів	Єдина методологія з адаптацією до потреб клієнта
Незалежність	Висока від галузевих міністерств, залежність від МФ	Ризик залежності від керівництва міністерства	Структурна незалежність через зовнішній центр
Переваги	Єдиний стандарт, ефективність ресурсів	Наближеність до специфіки, оперативність	Професіоналізація, єдині стандарти, збереження контексту
Недоліки	Віддаленість від специфіки, бюрократичність	Фрагментованість, нерівна якість	Складність адміністрування, перехідний період

Джерело: узагальнено автором

внутрішнього аудиту з іншими елементами системи управління – внутрішнім контролем, управлінням ризиками та зовнішнім аудитом, що дозволить забезпечити цілісність контрольного середовища. Не менш важливим є формування належного рівня управлінської культури в органах державної влади, де внутрішній аудит сприйматиметься не як каральний інструмент, а як партнер у досягненні стратегічних цілей.

У підсумку, ефективна реалізація зазначених напрямів сприятиме підвищенню якості управління державними фінансами, зміцненню підзвітності органів влади, зниженню рівня корупційних ризиків та підвищенню довіри громадян до державних інституцій. Це, у свою чергу, створить передумови для сталого соціально-економічного розвитку та успішної інтеграції України до європейського управлінського простору.

#### Список літератури:

1. Arena M., Azzone G. Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness. *International Journal of Auditing*. 2009. Vol. 13, No. 1. P. 43–60. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2008.00392.x>
2. Christopher J., Sarens G., Leung P. A critical analysis of the independence of the internal audit function: evidence from Australia. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 2009. Vol. 22, No. 2. P. 200–220. DOI: <https://doi.org/10.1108/09513570910933942>
3. COSO. Internal Control — Integrated Framework. New York : Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 1992. (Updated 2013). URL: <https://www.coso.org/internal-control>
4. European Commission. Public Internal Financial Control (PIFC) — A Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States. Brussels : European Commission, 2014. URL: [https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/protection-eu-budget/public-internal-control\\_en](https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/protection-eu-budget/public-internal-control_en)
5. EU4PFM. Public Internal Financial Control in Ukraine: Achievements and the Road Ahead. 2024. URL: <https://eu4pfm.com.ua/en/public-internal-financial-control-in-ukraine-achievements-and-the-road-ahead/>
6. INTOSAI. Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector (INTOSAI GOV 9100). Budapest, 2004. URL: [https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/intosai\\_gov\\_9100\\_e.pdf](https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/intosai_gov_9100_e.pdf)
7. Lenz R., Hahn U. A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*. 2015. Vol. 30, No. 1. P. 5–33. DOI: <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1072>
8. Mihret D. G., Yismaw A. W. Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*. 2007. Vol. 22, No. 5. P. 470–484. DOI: <https://doi.org/10.1108/02686900710750757>
9. Sarens G., De Beelde I. The Relationship between Internal Audit and Senior Management: A Qualitative Analysis of Expectations and Perceptions. *International Journal of Auditing*. 2006. Vol. 10, No. 3. P. 219–241. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2006.00351.x>
10. SIGMA/OECD. Good Governance and Internal Audit in the Public Sector: Principles, Reforms and Challenges. Paris : SIGMA/OECD, 2022. URL: <https://www.sigmaweb.org/publications/Good-Governance-and-Internal-Audit-in-the-Public-Sector-Feb2022-SIGMA.pdf>
11. Sterck M., Bouckaert G. International Audit Trends in the Public Sector. *Internal Auditor*. 2006. Vol. 63, No. 4. P. 49–53.
12. The Institute of Internal Auditors. Global Internal Audit Standards. Lake Mary : IIA, 2024. URL: <https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/>
13. Van Gansberghe C. N. Internal Audit: Finding Its Place in Public Finance Management. Washington : World Bank Institute, 2005. URL: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/200391468328168188/pdf/330330Internalaudit.pdf>
14. World Bank / PEFA. Why Internal Audit Still Falls Short — and What Can Be Done to Improve It? *World Bank Blogs*. 2025. URL: <https://blogs.worldbank.org/en/governance/why-internal-audit-still-falls-short-and-what-can-be-done-to-improve-it>
15. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. Ст. 26. URL: [https://kodeksy.com.ua/byudzhetniy\\_kodeks\\_ukraini/statja-26.htm](https://kodeksy.com.ua/byudzhetniy_kodeks_ukraini/statja-26.htm)
16. Внутрішній аудит у прогидії корупції та шахрайству в органах державного сектора України. *Український економічний часопис*. 2025. № 9. С. 47–56. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2025-9-8>
17. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/17381905>
18. Міністерство фінансів України. Стандарти внутрішнього аудиту : наказ МФУ від 04.10.2011 № 1247; Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту : наказ МФУ від 29.09.2011 № 1217; Порядок здійснення внутрішнього аудиту : постанова КМУ від 28.09.2011 № 1001. URL: <https://mof.gov.ua/uk/derzhavnij-vnutrishnij-finansovij-kontrol>
19. Міністерство фінансів України. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі. URL: <https://mof.gov.ua/uk/derzhavnij-vnutrishnij-finansovij-kontrol>
20. Піхоцький В. Ф. Перспективи запровадження й розвитку в Україні функції аудиту в управлінні державними фінансами. *Проблеми економіки*. 2014. № 4. С. 118–126. URL: [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2014-4\\_0-pages-118\\_126.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2014-4_0-pages-118_126.pdf)
21. Товкун Л. В., Овчаренко А. С. Правові засади здійснення внутрішнього аудиту в державному секторі. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права*. 2022. № 6. URL: [http://lsej.org.ua/6\\_2022/66.pdf](http://lsej.org.ua/6_2022/66.pdf)

**References:**

1. Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, vol. 13, no. 1, pp. 43–60. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2008.00392.x>
2. Christopher, J., Sarens, G., & Leung, P. (2009). A critical analysis of the independence of the internal audit function: Evidence from Australia. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 22, no. 2, pp. 200–220. DOI: <https://doi.org/10.1108/09513570910933942>
3. COSO (2013). Internal Control – Integrated Framework. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Available at: <https://www.coso.org/internal-control>
4. European Commission (2014). Public Internal Financial Control (PIFC): A compendium of the public internal control systems in the EU Member States. Available at: [https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/protection-eu-budget/public-internal-control\\_en](https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/eu-budget/protection-eu-budget/public-internal-control_en)
5. EU4PFM (2024). Public internal financial control in Ukraine: Achievements and the road ahead. Available at: <https://eu4pfm.com.ua/en/public-internal-financial-control-in-ukraine-achievements-and-the-road-ahead/>
6. INTOSAI (2004). Guidelines for internal control standards for the public sector (INTOSAI GOV 9100). Available at: [https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/intosai\\_gov\\_9100\\_e.pdf](https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/intosai_gov_9100_e.pdf)
7. Lenz, R., & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, vol. 30, no. 1, pp. 5–33. DOI: <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1072>
8. Mihret, D. G., & Yismaw, A. W. (2007). Internal audit effectiveness: An Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, vol. 22, no. 5, pp. 470–484. DOI: <https://doi.org/10.1108/02686900710750757>
9. Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). The relationship between internal audit and senior management: A qualitative analysis of expectations and perceptions. *International Journal of Auditing*, vol. 10, no. 3, pp. 219–241. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2006.00351.x>
10. SIGMA/OECD (2022). Good governance and internal audit in the public sector: Principles, reforms and challenges. Available at: <https://www.sigmaweb.org/publications/Good-Governance-and-Internal-Audit-in-the-Public-Sector-Feb2022-SIGMA.pdf>
11. Sterck, M., & Bouckaert, G. (2006). International audit trends in the public sector. *Internal Auditor*, vol. 63, no. 4, pp. 49–53.
12. The Institute of Internal Auditors (2024). Global Internal Audit Standards. Available at: <https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/>
13. Van Gansberghe, C. N. (2005). Internal audit: Finding its place in public finance management. World Bank Institute. Available at: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/200391468328168188/pdf/330330Internalaudit.pdf>
14. World Bank / PEFA (2025). Why internal audit still falls short – and what can be done to improve it? Available at: <https://blogs.worldbank.org/en/governance/why-internal-audit-still-falls-short-and-what-can-be-done-to-improve-it>
15. Verkhovna Rada Ukrainy (2010). Biudzhetni kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine], no. 2456-VI. Available at: [https://kodeksy.com.ua/byudzhetni\\_kodeks\\_ukraini/statja-26.htm](https://kodeksy.com.ua/byudzhetni_kodeks_ukraini/statja-26.htm)
16. Vnutrishnii audyt u protydii koruptsii ta shakhraistvu v orhanakh derzhavnogo sektora Ukrainy (2025) [Internal audit in combating corruption and fraud in the public sector of Ukraine]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys*, no. 9, pp. 47–56. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2025-9-8>
17. Kabinet Ministriv Ukrainy (2005). Pro skhvalennia Kontseptsii rozvytku derzhavnogo vnutrishnogo finansovoho kontroliu [On approval of the Concept for the development of public internal financial control], no. 158-r. Available at: <https://www.kmu.gov.ua/npas/17381905>
18. Ministerstvo finansiv Ukrainy (2011). Standarty vnutrishnogo audytu; Kodeks etyky; Poriadok zdiisnennia vnutrishnogo audytu [Internal audit standards; Code of ethics; Procedure for conducting internal audit]. Available at: <https://mof.gov.ua/uk/derzhavnij-vnutrishnij-finansovij-finansovij-kontrol>
19. Ministerstvo finansiv Ukrainy (n.d.). Metodolohichni vkazivky z vnutrishnogo audytu v derzhavnomu sektori [Methodological guidelines on internal audit in the public sector]. Available at: <https://mof.gov.ua/uk/derzhavnij-vnutrishnij-finansovij-kontrol>
20. Pikhotskyi, V. F. (2014). Perspektyvy zaprovadzhennia y rozvytku v Ukraini funktcii audytu v upravlinni derzhavnymi finansamy [Prospects for the introduction and development of the audit function in public financial management in Ukraine]. *Problemy ekonomiky*, no. 4, pp. 118–126. Available at: [https://www.problecon.com/export\\_pdf/problems-of-economy-2014-4\\_0-pages-118\\_126.pdf](https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2014-4_0-pages-118_126.pdf)
21. Pravovi zasady zdiisnennia vnutrishnogo audytu v derzhavnomu sektori (2022) [Legal framework for internal audit in the public sector]. *Naukovi zapysky Lvivskoho universytetu biznesu ta prava*, no. 6. Available at: [http://lsej.org.ua/6\\_2022/66.pdf](http://lsej.org.ua/6_2022/66.pdf)

Стаття надійшла: 30.04.2026

Стаття прийнята: 22.05.2026

Стаття опублікована: 06.07.2026