

The Conceptual Significance of Internal Audit in the Armed Forces of Ukraine

Abstract. Due to the corruption scandal in February 2023, related to the procurement by the Ministry of Defense of Ukraine of food services for military personnel, the issue of internal control of the sphere of public finances was brought up to date, which makes it necessary to find ways and develop measures to increase its effectiveness and efficiency in the Armed Forces of Ukraine. The article aims to outline the conceptual directions of the functioning of internal audit in the Armed Forces of Ukraine, based on the need for its rethinking and further reform. The analysis of the results of the internal audit in the system of the Ministry of Defense of Ukraine for the period 2018-2021 was carried out. It was revealed that in 2020-2021 there was a sharp increase in the volume of violations that led to losses and damages (with a reduction in the number of conducted audits); on the other hand, the indicators of prevented losses and damages significantly decreased. Although the current regulatory framework for internal audit in the Armed Forces of Ukraine is quite developed, the vision and strategy for developing internal audit in this area of public administration need updating. A comprehensive vision of internal audit in ensuring the proper functioning and financing of the Armed Forces of Ukraine will create a basis for further identifying the vectors of reform in this area to stakeholder requests. Four key components that determine the functional value of internal audit for the proper functioning of the Armed Forces of Ukraine were revealed: strategic (strategy for the development of internal audit), resource (proper allocation and use of resources), diagnostic (detection and prevention of fraud and abuse), and communication component (effective communication between various units of the defence department). In order to assess the effectiveness of defence spending, it is necessary to carry out an internal audit of the Armed Forces of Ukraine because a high-quality internal audit environment will increase the transparency of financial resource management processes and will give confidence to the main stakeholders who act as donors that their aid is used effectively for its intended purpose.

Keywords: Armed Forces of Ukraine, public sector audit, public finances, internal audit, defence needs, state funding.

Suggested Citation

Sokolenko, L. (2023). The Conceptual Significance of Internal Audit in the Armed Forces of Ukraine. *Oblik i finansy*, 1(99), 49-55. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1\(99\)-49-55](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-1(99)-49-55)

Людмила Соколенко

Національна академія статистики, обліку та аудиту, м. Київ, Україна

Концептуальне значення внутрішнього аудиту у Збройних силах України

Анотація. Через корупційний скандал у лютому 2023 року, пов'язаний із закупівлями Міністерством оборони України послуг з харчування для військовослужбовців, актуалізувалося питання внутрішнього контролю сфери публічних фінансів, що зумовлює необхідність пошуку шляхів і розробки заходів підвищення його дієвості та результативності у Збройних силах України. Метою статті є окреслення концептуальних напрямів функціонування внутрішнього аудиту у Збройних силах України, виходячи з потреби його переосмислення та подальшого реформування. Здійснено аналіз результатів внутрішнього аудиту у системі Міністерства оборони України за період 2018-2021 років. Виявлено, що у 2020-2021 роках відбулося різке збільшення обсягу порушень, які призвели до втрат та збитків (при скороченні чисельності проведених аудитів), натомість суттєво скоротилися показники попереджених втрат і збитків. Хоча діюча нормативно-правової база здійснення внутрішнього аудиту в Збройних силах України є досить розвиненою, оновлення потребує візії та стратегія розвитку внутрішнього аудиту у даній сфері державного управління. Комплексне бачення внутрішнього аудиту у забезпеченні належного функціонування та фінансування Збройних сил України створить базис для подальшого виокремлення векторів реформування цієї сфери стосовно запитів стейкхолдерів. Розкрито чотири ключові компоненти, які визначають функціональне значення внутрішнього аудиту для належного функціонування Збройних Сил України: стратегічний (стратегія розвитку внутрішнього аудиту), ресурсний (належний розподіл та використання ресурсів), діагностичний (виявлення та запобігання шахрайству і зловживанням) та комунікаційний компонент (ефективна комунікація між різними

¹ Liudmyla Sokolenko, National Academy of Statistics, Accounting and Auditing, Kyiv, Ukraine.

ORCID 0000-0002-4608-8963

E-mail: sokol1207@ukr.net

підрозділами оборонного відомства). Для оцінки ефективності витрат в сфері оборони необхідно здійснювати внутрішній аудит Збройних Сил України, адже сформоване якісне середовище внутрішнього аудиту підвищить прозорість процесів управління фінансовими ресурсами, надасть впевненість основним стейкхолдерам, які виступають донорами у тому, що їх допомога використовується ефективно за цільовим призначенням.

Ключові слова: Збройні сили України, аудит публічного сектору, публічні фінанси, внутрішній аудит, оборонні потреби, державне фінансування.

Постановка проблеми. Фінансування національної оборони має важливе значення для забезпечення безпеки та захисту країни та її громадян від потенційних військових загроз. Вартість утримання сильної та добре оснащеної армії може бути значною, а тому уряди повинні виділяти суттєву частину свого бюджету на оборонні витрати. Постійні військові загрози, такі як триваючі конфлікти або присутність агресивних сусідніх країн, можуть збільшити потребу у видатках на оборону та підвищити важливість добре фінансованої армії. Окрім вартості персоналу та обладнання, фінансування оборони також включає витрати на дослідження та розробку нових технологій, збір і аналіз розвідданих та інші види діяльності, які сприяють національній безпеці. Проте, виділення коштів на національну оборону є часто контроверсійним питанням для урядів, оскільки вони повинні зважити потребу в сильній армії з необхідністю розподіляти кошти на інші важливі сфери, такі як освіта, охорона здоров'я та інфраструктура.

Недоліком фінансування сфери оборони в Україні є висока корупція серед чиновників, через що періодично виникають скандали та повторюються обіцянки посилення боротьби із шахрайством і зловживанням. В цьому аспекті саме внутрішній аудит допомагає виявляти зловживання та запобігати шахрайству у фінансуванні військових потреб, а також оцінити операційну неефективність та обґрунтувати заходи для покращення управління державним фінансуванням.

Внутрішній аудит покликаний забезпечити впевненість у тому, що ресурси використовуються ефективно та результативно. Під час війни внутрішній аудит може допомогти переконатися, що збройні сили країни мають необхідні ресурси та ефективно їх використовують. Для України особливо актуальною така потреба є в умовах надання багатьма країнами широкомасштабної фінансової та матеріальної допомоги, зокрема озброєння, боєприпасів, обмундирування для протистояння збройній агресії РФ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наразі теоретико-прикладних досліджень внутрішнього аудиту у галузі оборони досить небагато. А.В. Ігнатенко, М.В. Лисенко, А.А. Лойшин, С.А. Мазка (2019) [4] досліджували цілі та завдання систем фінансового контролю в Міністерстві оборони України та обґрунтували основні напрями розвитку системи фінансового контролю в Збройних Силах України.

М.В. Бариніна та С.В. Кириченко (2020) [2], вивчаючи внутрішній аудит у сфері оборони України в контексті європейської та євроатлантичної інтеграції, окреслили етапи запровадження, розвитку й удосконалення внутрішнього аудиту в Міністерстві оборони України.

Правові аспекти фінансового контролю за витратами на національну оборону розкриті в роботі Р.І. Самсіна (2019) [13]. Зокрема, дослідник проаналізував механізми здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою України, а також особливості проведення внутрівідомчого контролю, який перебуває в компетенції Міністерства оборони України.

У своєму дослідженні теоретико-прикладних аспектів системи управління оборонними ресурсами Збройних сил України О. Семененко, П. Онофрійчук, І. Мотрунич, О. Остапець, А. Гетьман, О. Романченко (2021) [14] одним із важливих напрямів реформування збройних сил називають підвищення ефективності керівництва ними у мирний та воєнний час. При цьому науковці наголошують на потребі уточнення повноважень, функцій і завдань профільного міністерства та інших органів військового управління, удосконалення їх структур, оптимізацію чисельності цивільних та військових осіб, які в них працюють. Серед заходів державного втручання в управління оборотними ресурсами вони вказують і внутрішній аудит.

Через скандал у лютому 2023 року, пов'язаний із закупівлями Міноборони послуг з харчування для військовослужбовців, питання ефективності внутрішнього контролю ще більше актуалізувалося, що зумовлює необхідність пошуку шляхів і розробки заходів підвищення його дієвості та результативності у Збройних силах України.

Метою статті є окреслення концептуальних напрямів функціонування внутрішнього аудиту у Збройних силах України, виходячи з потреби його переосмислення та подальшого реформування.

Виклад основного матеріалу. Фінансування військових потреб у світі невпинно зростає, що пояснюється посиленням багатополарності світу, загостренням регіональних конфліктів, «гонкою озброєння» та «ядерного шантажу». Загалом, військові бюджети можуть значно відрізнятись від країни до країни і залежати від різноманітних факторів, таких як розмір і потужність економіки країни, її політичний клімат і передбачувані загрози безпеці. Країни з найбільшим військовим бюджетом включають США, Китай і РФ, тоді як невеликі країни можуть мати набагато менші військові бюджети [1].

Accounting

До 2022 року до таких країн відносилася і Україна, чие фінансування військового сектору скорочувалося, а втрати та збитки, пов'язані з корупцією і шахрайством, зростали. Відсутність політичної волі за роки незалежності до 2014 року зробила армію України неконкурентоспроможною, а численні втрати майна – звичайною практикою.

Сьогодні триває військова агресія РФ в Україні, а тому фінансування оборонної сфери зростає. Укладаються двосторонні програми військової та економічної співпраці. Таким чином, країни-донори матеріальної та фінансової допомоги стають стейкхолдерами проектів модернізації військового потенціалу нашої держави та підвищення ефективності використання передбаченого фінансування, що, у свою чергу, вимагає удосконалення внутрішнього аудиту Збройних сил України.

Згідно частини 3 ст. 26 Бюджетного кодексу України, внутрішнім аудитом є «діяльність, спрямована на удосконалення системи управління, внутрішнього контролю, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління, та яка передбачає надання незалежних висновків і рекомендацій. Для здійснення внутрішнього аудиту розпорядник бюджетних коштів в особі керівника утворює самостійний структурний підрозділ внутрішнього аудиту, що є підпорядкованим і підзвітним безпосередньо такому керівнику» [3]. Це визначення є нормативним та використовується для упорядкування й законодавчого регулювання процесів державного фінансового контролю. Проте, на нашу думку, набуває

актуальності переоцінка значення та розробка візії (бачення) розвитку внутрішнього аудиту у Збройних силах України і посилення його концептуально-стратегічного значення на основі розширення предмету внутрішнього аудиту.

Встановлено, що нормативно-правовий базис внутрішнього аудиту становлять Постанова Кабінету Міністрів України № 1001 від 28.09.2011 р. «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту» [8], Наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 04.10.2011 р. «Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту» [5], Наказ Міністерства фінансів України № 1217 від 29.09.2011 р. «Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту» [7], Наказ Міністерства оборони України № 475 від 15.12.2020 р. «Про організацію діяльності з внутрішнього аудиту в системі Міністерства оборони України» [6] та ряд інших документів. Вказані документи містять основоположні засади функціонування внутрішнього аудиту у системі установ Міністерства оборони України.

Для цілей даного дослідження виконано аналіз результатів внутрішнього аудиту у системі Міністерства оборони України у 2018-2021 рр., що представлено у табл. 1.

Виходячи з представлених даних, можемо говорити про їх значну фрагментарність, що ускладнює розуміння відповідності середовища внутрішнього аудиту нормативним вимогам та особливостям операційних процесів. Також слід констатувати різке зростання у 2020-2021 рр. обсягів порушень, які призвели до втрат та збитків (при скороченні чисельності проведених аудитів), натомість суттєво скоротилися показники попереджених втрат і збитків.

Таблиця 1. Зведені результати внутрішнього аудиту у системі Міністерства оборони України у 2018-2021 рр.

Показник	Рік			
	2018	2019	2020	2021
Чисельність контрольних заходів, з них:	451	-	-	-
- аудити	350	306	272	233
в т.ч. позапланові	85	62	-	-
- перевірки	53	-	-	-
- попередній моніторинг	-	3829	-	-
- участь у роботі комісій	41	91	-	-
- участь у службових розслідуваннях	7		-	-
Аудитом охоплено, млрд. грн.	101,5	107,5	316,9	531,6
Кількість підконтрольних суб'єктів	213	-	-	-
Встановлено порушень, що призвели до втрат та збитків, млн. грн.	359,4	266,0	2296,2	1154,0
Попереджено втрати та збитки, млн. грн.	65,4	69,9	38,4	5,4

Примітка: відсутність окремих даних обумовлено їх відсутністю у офіційно опублікованих звітах щодо результатів внутрішнього аудиту.

Джерело: узагальнено автором на основі аналізу звітів щодо внутрішнього аудиту Міністерства оборони України [9; 10; 11; 12].

Хоча діюча нормативно-правова база здійснення внутрішнього аудиту в Збройних силах України є досить розвиненою, вважаємо, що оновлення потребує візія та стратегія розвитку внутрішнього аудиту у даній сфері державного управління. Це пов'язано з тим, що в умовах повномасштабного вторгнення та щоденних військових загроз, значення належного функціонування збройних сил стає для нашої держави найвищим пріоритетом. При цьому важливою є не лише відповідність такого функціонування нормативно-правовим вимогам, але й вимогам ефективності, економічності та

результативності. Комплексне бачення внутрішнього аудиту у забезпеченні належного функціонування та фінансування Збройних сил України створить базис для подальшого виокремлення векторів реформування цієї сфери стосовно запитів стейкхолдерів.

Нами визначено чотири складові, які обумовлюють функціональне значення внутрішнього аудиту для належного функціонування Збройних сил України: стратегічна складова, ресурсна складова, діагностична складова та комунікаційна складова (рис. 1).

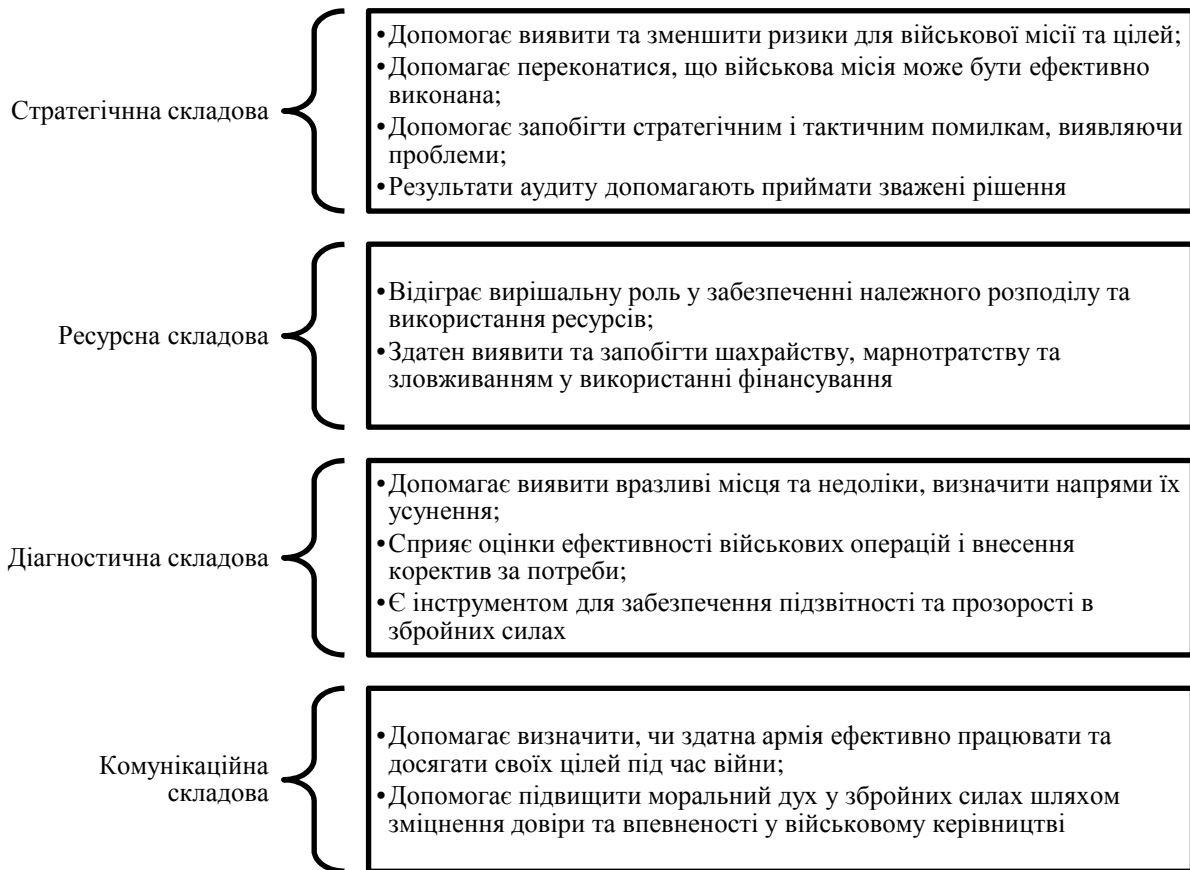


Рис. 1. Складові, що обумовлюють функціональне значення внутрішнього аудиту у Збройних силах України

Джерело: складено автором.

У збройних силах внутрішній аудит допомагає забезпечити дотримання політик, законів та правил, що є важливим з огляду на виключне значення армії у національній безпеці та обороні. Дотримання цих законів і правил допомагає переконатися, що військові діють у законний та етичний спосіб, підтримуючи довіру людей до дій Збройних сил України. Виявляючи проблеми та повідомляючи про них, внутрішній аудит може допомогти запобігти невідповідності в майбутньому та сприяти розвитку практики відповідності в армії.

Під час війни внутрішній аудит може відігравати вирішальну роль у забезпеченні належного розподілу та використання ресурсів, з огляду на їх обмеженість. Служба внутрішнього аудиту може переглядати та

оцінювати розподіл ресурсів, щоб переконатися, що вони розподілені та використовуються найбільш ефективним способом. Виявляючи проблеми з розподілом ресурсів і повідомляючи про них, внутрішній аудит може допомогти військовим керівникам приймати більш обґрунтовані рішення щодо розподілу ресурсів. Це сприятиме досягненню військових цілей через більш ефективне використання ресурсів, зокрема, донорських. Також з'явиться можливість запобігти стратегічним і тактичним помилкам, завдяки виявленню проблем фінансування та розподілу ресурсів до того, як вони стануть критичними.

Внутрішній аудит відіграє важливу роль у виявленні та запобіганні шахрайств та зловживань,

які можуть підірвати здатність військових інституцій виконувати свою місію та призвести до втрати ними громадської довіри, яка в Україні нині на безпрецедентно високому рівні. Внутрішній аудит допомагає виявити ці проблеми шляхом перевірки фінансових операцій, перевірки операційних процесів та оцінки внутрішнього контролю. Виявляючи проблеми функціонування підвідомчих структур та повідомляючи про них вищим органам управління Міністерства оборони України, внутрішній аудит допомагає запобігти їх виникненню в майбутньому. З'являється можливість підтримувати цілісність армії та гарантувати, що ресурси використовуються ефективно та результативно.

Внутрішній аудит може та повинен бути використаний для оцінки ефективності військових дій під час війни і за потреби рекомендувати оперативне внесення коригувань. Це сприятиме прийняттю більш обґрунтованих рішень щодо розподілу ресурсів і застосування розробленої тактики. Переглядаючи операційні процеси та оцінюючи показники ефективності, внутрішній аудит може визначити сфери військового управління, зокрема, матеріально-фінансового забезпечення проведення воєнних операцій. Це сприятиме підвищенню ефективності воєнних операцій, досягненню стратегічних та тактичних військових цілей, а також покращить підзвітність і прозорість фінансування військових потреб, зокрема з боку міжнародних донорів.

Базуючись на вивченні практики функціонування внутрішнього аудиту в Збройних силах України, вважаємо за доцільне сформулювати наступні рекомендації щодо її удосконалення:

1. Належна інституційно-організаційна підтримка роботи спеціалізованого підрозділу внутрішнього аудиту у фінансових департаментах Збройних сил України. Зокрема, слід переконатися у незалежності членів спеціальної групи внутрішніх аудиторів, які зосереджені на перевірці та оцінці фінансових операцій, процесів і засобів контролю в Збройних силах України. Функціонування спеціальних підрозділів внутрішнього аудиту дозволяє їм глибше розуміти та знати фінансові операції армії, визначити та оцінювати конкретні ризики та сфери, які потребують покращення, а також мати виокремлені ресурси та інструменти для проведення аудитів.

2. Застосування підходу до внутрішнього аудиту, що ґрунтується на оцінці ризиків: зосередивши зусилля внутрішнього аудиту на сферах, де ризики є найвищими, система управління Збройними силами України може забезпечити ефективне та результативне використання ресурсів. Підхід, що ґрунтується на оцінці ризику, зосереджується на визначенні ключових ризиків і загроз, з якими стикається армія, таких як шахрайство, марнотратство та операційна неефективність, а також на оцінці ймовірності та потенційного впливу цих ризиків. Потім аудиторі зосереджують свої зусилля на сферах найвищого ризику, щоб переконатися, що ресурси використовуються ефективно та результативно.

3. Активніше використання управлінських технологій: використання технології може допомогти не тільки у виконанні військових завдань, проте, надзвичайно важливим є впровадження новітніх управлінських інформаційних систем у функціонування структурних підрозділів Міністерства оборони України. Це може допомогти автоматизувати збір, аналіз і звітність фінансових даних, що зробить процес внутрішнього аудиту ефективнішим. Також це дасть змогу при здійсненні внутрішньому аудиту автоматизувати та оптимізувати роботу аудиторської групи, забезпечити аналіз даних і їх візуалізацію для швидкого виявлення будь-яких незвичайних моделей або нетипових помилок. Використовуючи такі технології, як інструменти аналізу даних і візуалізації, внутрішні аудиторі можуть швидко й легко виявляти закономірності, тенденції та аномалії у фінансових даних, а також окреслювати потенційні проблеми і ризики, що призведе до зростання дієвості внутрішнього аудиту.

4. Розширення предмету внутрішнього аудиту: внутрішній аудит має охоплювати не лише фінансові операції і засоби контролю, але й оцінку відповідності та ефективності операцій. Відтак, аудиторі можуть отримати більш повне розуміння військової діяльності та визначити потенційні проблеми та сфери, які потребують покращення в усіх аспектах організаційно-інформаційного та матеріально-ресурсного забезпечення військових операцій. Це може включати оцінку показників ефективності, оцінку дотримання законів і нормативних актів і перегляд структури та особливостей операційних процесів. Вважаємо, що розширення предмету внутрішнього аудиту та питань, які виносяться для вивчення, сприятиме розвитку культури підзвітності та прозорості у Збройних силах України.

5. Поглиблення співпраці між внутрішнім аудитом та іншими підрозділами: сприяючи розвитку культури співпраці та спілкування між внутрішнім аудитом та іншими військовими підрозділами, внутрішній аудит дозволить краще зрозуміти контекст і проблеми, з якими стикаються військові, а інші відділи – роль і значення внутрішнього аудиту. Наприклад, внутрішній аудитор може спілкуватися з фінансовим відділом, щоб обмінюватися інформацією та координувати аудиторські зусилля, або спілкуватися з операційним відділом, щоб краще зрозуміти їхні процеси та визначити сфери, де внутрішній аудит може додати цінність. Це надасть іншим військовим підрозділам більше інформації про ризики, з якими вони стикаються, і допоможе краще управляти ними.

Висновки. Належне фінансування національної оборони для захисту країни та її громадян має виключну важливість, адже поточні військові загрози визначають потребу у видатках на оборону для підтримки сильної та добре оснащеної армії. Виділення коштів на національну оборону часто є спірним питанням для урядів через обмеженість

доходів державного бюджету. Внутрішній аудит у Збройних силах України є засобом забезпечення дотримання законів, правил і політики та запобігання шахрайству, марнотратству та зловживанням під час фінансування військових потреб. Внутрішній аудит особливо важливий під час російської агресії в Україні, адже Збройні сили нашої держави не тільки повинні мати необхідні ресурси, але й ефективно їх використовувати.

Фінансування військових потреб у світі постійно зростає через посилення багатополарності, загострення регіональних конфліктів і гонки озброєнь між країнами. Україна, яка зазнає триваючої військової агресії з боку РФ, отримує збільшене фінансування з інших країн. Для оцінки ефективності витрат в сфері оборони необхідно здійснювати внутрішній аудит Збройних Сил України, адже

сформоване якісне середовище внутрішнього аудиту підвищить прозорість процесів управління фінансовими ресурсами, надасть впевненість основним стейкхолдерам, які виступають донорами у тому, що їх допомога використовується ефективно за цільовим призначенням.

У дослідженні визначено чотири складові, які визначають функціональне значення внутрішнього аудиту для належного функціонування Збройних Сил України: стратегічна складова, ресурсна складова, діагностична складова та комунікаційна складова. На цій основі слід розробляти бачення та стратегію розвитку внутрішнього аудиту, який сприятиме доброземності армії, ефективному та результативному використанню ресурсів, досягненню військових цілей, покращенню підзвітності та прозорості фінансування військових потреб.

4 Список використаних джерел

1. Defense Spending by Country 2023 / World Population Review. URL: <https://worldpopulationreview.com/country-rankings/defense-spending-by-country> (дата доступу: 12.01.2023)
2. Бариніна М. В., Кириченко С. В. Запровадження і розвиток внутрішнього аудиту у сфері оборони України в контексті європейської та євроатлантичної інтеграції. *Наукові праці НДФІ*. 2020. № 2. С. 138-156.
3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата доступу: 11.11.2022).
4. 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.
5. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11> (дата доступу: 11.11.2022).
6. Про організацію діяльності з внутрішнього аудиту в системі Міністерства оборони України: Наказ Міністерства оборони України від 15.12.2020 р. № 475. URL: https://www.mil.gov.ua/content/nakaz_mou/475_mou.PDF (дата доступу: 11.11.2022).
7. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 29.09.2011 р. № 1217 (із внесеними змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11#Text> (дата доступу: 11.11.2022).
8. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001 (із внесеними змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF> (дата доступу: 11.11.2022).
9. Результати внутрішнього аудиту за січень-грудень 2018 року / Міністерство оборони України. URL: https://www.mil.gov.ua/content/other/v_audit_2018_sich_grud.pdf (дата доступу: 22.12.2022).
10. Результати діяльності з внутрішнього аудиту за 2019 рік / Міністерство оборони України. URL: <https://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-audit/rezultati-diyalnosti/rezultati-diyalnosti-z-vnutrishnogo-auditua-za-2019-rik.html> (дата доступу: 22.12.2022).
11. Результати діяльності Служби внутрішнього аудиту Міністерства оборони України у 2020 році / Міністерство оборони України. URL: https://www.mil.gov.ua/content/other/audit_2020_07052021.pdf (дата доступу: 22.12.2022).
12. Результати діяльності Служби внутрішнього аудиту Міністерства оборони України за 2021 рік / Міністерство оборони України. URL: <https://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-audit/rezultati-diyalnosti/rezultati-diyalnosti-sluzhbi-vnutrishnogo-auditua-ministerstva-oboroni-ukraini-za-2021-rik.html> (дата доступу: 22.12.2022).
13. Самсін Р. І. Фінансовий контроль за витратами на національну оборону. *Право і суспільство*. 2019. № 5. С. 213-218.
14. Семененко О., Онофрійчук П., Мотрунич І., Остапеч О., Гетьман А. Романченко О. Основні теоретичні та практичні аспекти функціонування системи управління оборонними ресурсами на рівні Збройних Сил України. *Journal of Scientific Papers «Social development and Security»*. 2021. № 11(3). С. 98-115.
15. Соколенко Л. Ф. Виявлення та оцінка шахрайства у ході аудиту публічного сектору. *Статистика України*. 2022. № 2. С. 95-103.

4 References

1. World Population Review. (2023). Defense Spending by Country 2023. Retrieved from <https://worldpopulationreview.com/country-rankings/defense-spending-by-country>
2. Barynina, M. V. & Kyrchenko, S. V. (2020). Zaprovdzhennja i rozvytok vnutrishnjogho audytu u sferi oborony Ukrainy v konteksti jevropejskoji ta jevroatlantlychnoji integraciji [Introduction and development of internal audit in the sphere of defense of Ukraine in the context of European and Euro-Atlantic integration]. *Naukovi praci NDFI*, 2, 138-156.
3. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Biudzhetnyi kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
4. Ihnatenko, A. V., Lysenko, M. V., Loishy, A. A. & Mazka, S. A. (2019). Analiz protsesu stanovlennia vnutrishnoho audytu v Ministerstvi oborony Ukrainy [Analysis of the process of formation of internal audit in the Ministry of Defense of Ukraine]. *Social development & security*, 9(1), 40-59.
5. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2011). Pro zatverdzhennia Standartiv vnutrishnoho audytu [On the approval of Internal Audit Standards]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
6. Ministerstvo oborony Ukrainy. (2020). Pro orhanizatsiiu diialnosti z vnutrishnoho audytu v systemi Ministerstva oborony Ukrainy [About the organization of internal audit activities in the system of the Ministry of Defense of Ukraine]. Retrieved from https://www.mil.gov.ua/content/nakaz_moy/475_mou.PDF
7. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2011). Pro zatverdzhennia Kodeksu etyky pratsivnykiv pidrozdilu vnutrishnoho audytu [On the approval of the Code of Ethics of employees of the internal audit unit]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11#Text>
8. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (2011). Deiaki pytannia zdiisnennia vnutrishnoho audytu ta utvorennia pidrozdiliv vnutrishnoho audytu [Some issues of internal audit and formation of internal audit units]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>
9. Ministerstvo oborony Ukrainy. (2019). Rezultaty vnutrishnoho audytu za sichen-hruden 2018 roku [Results of the internal audit for January-December 2018]. Retrieved from https://www.mil.gov.ua/content/other/v_audit_2018_sich_grud.pdf
10. Ministerstvo oborony Ukrainy. (2020). Rezultaty diialnosti z vnutrishnoho audytu za 2019 rik [Results of internal audit activities for 2019]. Retrieved from <https://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-audit/rezultati-diyalnosti/rezultati-diyalnosti-z-vnutrishnogo-audit-u-za-2019-rik.html>
11. Ministerstvo oborony Ukrainy. (2021). Rezultaty diialnosti Sluzhby vnutrishnoho audytu Ministerstva oborony Ukrainy u 2020 rotsi [Results of the Internal Audit Service of the Ministry of Defense of Ukraine in 2020]. Retrieved from https://www.mil.gov.ua/content/other/audit_2020_07052021.pdf
12. Ministerstvo oborony Ukrainy. (2022). Rezultaty diialnosti Sluzhby vnutrishnoho audytu Ministerstva oborony Ukrainy za 2021 rik [Results of the Internal Audit Service of the Ministry of Defense of Ukraine for 2021]. Retrieved from <https://www.mil.gov.ua/diyalnist/vnutrishnij-audit/rezultati-diyalnosti/rezultati-diyalnosti-sluzhbi-vnutrishnogo-audit-u-ministerstva-oborony-ukraini-za-2021-rik.html>
13. Samsin, R. I. (2019). Finansovyi kontrol za vytratamy na natsionalnu oboronu [Financial control over national defense spending]. *Pravo i suspilstvo*, 5, 213-218.
14. Semenenko, O., Onofriichuk, P., Motrunych, I., Ostapets, O., Hetman, A. & Romanchenko, O. (2021). Osnovni teoretychni ta praktychni aspekty funkcionuvannia systemy upravlinnia oboronnyimi resursamy na rivni Zbroinykh Syl Ukrainy [The main theoretical and practical aspects of the functioning of the defense resource management system at the level of the Armed Forces of Ukraine]. *Journal of Scientific Papers «Social development and Security»*, 11(3), 98-115.
15. Sokolenko, L. F. (2022). Vyjavlennja ta ocinka shakhrajstva u khodi audytu publichnogho sektoru [Detection and assessment of fraud in the course of public sector audit]. *Statystyka Ukrainy*, 2, 95-103.