

УДК 341.1/8

DOI <https://doi.org/10.32840/pdu.2-2.19>**О. В. Дуліна**

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри публічного управління та регіоналістики
Одеського регіонального інституту державного управління
Національної академії державного управління при Президентові України

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ INTOSAI ЯК ОСНОВА ДЛЯ РОЗВИТКУ ВІТЧИЗНЯНОЇ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

У статті розглянуто роль INTOSAI у розвитку вітчизняної системи внутрішнього контролю. Зазначено, що Міжнародна організація вищих органів державного аудиту (International Organization of Supreme Audit Institutions (далі – INTOSAI)) є однією з основних інституцій у сфері стандартизації та надання рекомендацій щодо розвитку системи внутрішнього контролю. Проаналізовано основні функції організації та виокремлено ключові стандарти щодо системи внутрішнього контролю. Підкреслено, що понад 60 років INTOSAI надає ВОФК нормативну базу для обміну інформацією, підґрунтя для вдосконалення міжнародного публічного контролю та підвищення професіоналізму. Розглянуто ключові аспекти рекомендацій та стандартів INTOSAI, що стосуються внутрішнього контролю у публічному секторі. Зазначено, що стандарти INTOSAI щодо внутрішнього контролю включені до тематичного блоку стандартів для належного врядування – INTOSAI GOV, а саме INTOSAI GOV 9100 – 9199.

Визначено, що INTOSAI GOV 9100 Рекомендації щодо стандартів внутрішнього контролю для державного сектору вперше розроблені у 1992 році, оновлені у 2004 році та враховують актуальні положення стандартів COSO щодо управління ризиками. Підкреслено, що новелою цих стандартів був акцент на внутрішньому контролі не лише в традиційному для організації ключі контролю за фінансовими витратами, а й щодо управлінських аспектів, що є невіддільною частиною внутрішнього контролю. Закцентовано увагу на тому, що у Рекомендаціях приділено окрему увагу ролі інформаційних технологій у публічному управлінні та внутрішньому контролі. Відзначено важливість того, що зазначені стандарти є рамковими, не деталізують процедури та не конкретизують структури щодо здійснення внутрішнього контролю.

Підсумовано, що стандарти та рекомендації, представлені організацією містять фундаментальні положення, загальні принципи та конкретні практики функціонування внутрішнього контролю, надають чітке усвідомлення ролей та відповідальності, можуть представляти конкретні методи самоаналізу.

Окреслено, що дослідження напрацювань регіональних підрозділів INTOSAI, а саме EUROSAI, враховуючи європейське спрямування нашої країни, буде перспективою подальших наукових розвідок.

Ключові слова: система внутрішнього контролю, внутрішній аудит, міжнародні стандарти, INTOSAI, стандарти intosai, публічний сектор.

Постановка проблеми. В Україні за останні кілька років суттєво зросла роль системи внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту у забезпеченні якості та ефективності публічного управління. Низка стратегічно важливих реформ, в тому числі, і у сфері публічних фінансів спричинила актуалізацію проблем розвитку внутріш-

нього контролю. Євроінтеграційні ж прагнення України окреслили ключовий вектор руху та плацдарм відбору кращих стандартів та практик. На цій Угода про асоціацію України з ЄС, підкресливши важливість забезпечення ефективного функціонування публічного сектору, визначила необхідність відповідності міжнародним стандартам.

Попри те, що більшість міжнародних стандартів у сфері контролю за діяльністю

публічного сектору стосуються зовнішнього контролю та зовнішнього аудиту, наявна також низка стандартів для здійснення внутрішнього контролю. Однією з ключових інституцій у цій сфері є Міжнародна організація вищих органів державного аудиту (International Organization of Supreme Audit Institutions (далі – INTOSAI)). Саме нею спродуковано низку стандартів внутрішнього контролю у публічному секторі, досягнення відповідності яким є актуальною темою як для практики публічного управління, так і для наукових досліджень.

Аналіз останніх публікацій з теми дослідження. Проблеми стандартизації системи внутрішнього контролю у вітчизняній науковій практиці піднімалися досить часто, так Л.Л. Приходченко [5], крізь призму дослідження шляхів забезпечення ефективності публічного управління, розглядала міжнародні стандарти проведення аудиту адміністративної діяльності та інших форм та видів контролю. В. Піхоцький [6] та І. Стефанюк [8] присвячують свої дослідження проблемним аспектам функціонування державного фінансового контролю, О. Шевчук аналізує специфіку реформування державного фінансового контролю в умовах євроінтеграції. Н. Обушна [3], досліджуючи шляхи вдосконалення аудиту в публічному секторі, також приділяє увагу ролі міжнародних стандартів. Ю. Слободяник [9] досліджує методологічні аспекти підвищення якості аудиту у публічному секторі.

Попри наявну значну кількість наукових досліджень щодо функціонування системи внутрішнього контролю, ролі стандартів INTOSAI державному фінансовому контролю та аудиті комплексному розгляду стандартів INTOSAI для системи внутрішнього контролю (далі – СВК) у публічному секторі увага приділялася недостатньо.

Відтак, **метою** статті є визначення ролі стандартів внутрішнього контролю для публічного сектору INTOSAI в еволюції вітчизняної СВК, окреслення векторів її розвитку.

Виклад основного матеріалу. Міжнародну організацію вищих органів державного аудиту (International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI))

було створено в 1953 році. INTOSAI є міжнародною професійною організацією, що об'єднує вищі органи фінансового контролю (ВОФК) країн-членів Організації Об'єднаних Націй. До її складу входять ВОФК 189-ти країн світу, та ще – 4 є асоційованими членами. Щодо Рахункової палати України, то вона є повноправним членом INTOSAI з 1998 року.

INTOSAI є автономною, неполітичною та незалежною організацією. Являючись неурядовою вона має особливий статус для Економічної та Соціальної Ради ООН.

За місією, метою та ключовими завданнями діяльність INTOSAI спрямована на обмін досвідом та інформацією, поширення кращих практик та застосування кращих методологій, напрацюванню та поширенню відповідно до останніх стандартів для здійснення аудиту та внутрішнього контролю тощо. По суті, організація сприяє переосмисленню ролі внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту з контрольної-наглядової у бік стимулюючої розвитку. ВОФК, що є членами INTOSAI перебирають на себе функції сприяння урядам у вдосконаленні їх діяльності, підвищення прозорості бюджетної сфери, забезпечення підзвітності, боротьби з корупцією, сприяння кваліфікованому та ефективному використанню державних ресурсів на користь народів [7].

Відповідно до Устави цілями INTOSAI є [11]:

- надання взаємної підтримки ВОФК;
- сприяння обміну ідеями, знаннями та досвідом;
- виступ у якості визнаного глобального суспільного голосу ВОФК в рамках міжнародного товариства;
- встановлення стандартів для перевірки державного сектора;
- сприяння належному національному управлінню;
- підтримка розвитку потенціалу ВОФК, співробітництво та безперервне підвищення ефективності.

Відтак, понад 60 років INTOSAI надає ВОФК нормативну базу для обміну інформацією, підґрунтя для вдосконалення міжнародного публічного контролю та підвищення професіоналізму.

Базовими та установчими документами для INTOSAI є Лімська декларація про основні принципи здійснення аудиту (1977 р.) [1], у якій визначено основні філософські та концептуальні підходи, цінності демократичності та незалежності ВОФК, Мексиканська декларація незалежності ВОФК (2007 р.) [2] та Пекінська декларація [4].

Одним з основних документів також є Устава INTOSAI [11], перегляд якої було здійснено у 2016 році, тоді ж було проведено актуалізацію низки ключових стандартів, що будуть розглянуті далі. Відповідно до Устави до складу INTOSAI входять сім регіональних організацій ВОФК, що забезпечують просування цілей INTOSAI на регіональному рівні, а саме: ОЛАСЕФС, АФРОСАІ, АРАБОСАІ, АЗОСАІ, ПАСАІ, КАРОСАІ та ЄВРОСАІ. Керівними органами INTOSAI є Конгрес, Рада керуючих та Секретаріат. Робочими ж органами INTOSAI є комітети INTOSAI.

Діяльність організації здійснюється у руслі реалізації Стратегічних планів, що розробляються на 5 років. Чинна редакція – 2017-2022 роки. Відповідно до цього Стратегічного плану ключовими пріоритетами є:

- професійні стандарти;
- підвищення потенціалу;
- обмін досвідом;
- максимальне підвищення ролі INTOSAI як міжнародної організації [10].

Стандарти INTOSAI щодо внутрішнього контролю включені до тематичного блоку стандартів для належного врядування – INTOSAI GOV, а саме INTOSAI GOV 9100 – 9199. Серед цих стандартів представлено:

- INTOSAI GOV 9100 Рекомендації щодо стандартів внутрішнього контролю для державного сектору [12];
- INTOSAI GOV 9110 Рекомендації щодо звітності про ефективність внутрішніх контролів: Досвід роботи ВОФК у впровадженні та оцінці внутрішнього контролю [13];
- INTOSAI GOV 9120 Внутрішній контроль: створення підґрунтя для підзвітності в уряді [14];
- INTOSAI GOV 9130 Рекомендації щодо стандартів внутрішнього контролю для державного сектору – подальша інфор-

мація про управління ризиками суб'єктів господарювання [15];

- INTOSAI GOV 9140 Внутрішній аудит: незалежність в публічному секторі [16];
- INTOSAI GOV 9150 Координація та співпраця між SAI та внутрішніми аудиторами у публічному секторі [17];
- INTOSAI GOV 9160 Підвищення ефективності управління державними активами. Керівні принципи реалізації [18].

Докладніше зупинимося на суті та змістовному наповненні цих стандартів.

INTOSAI GOV 9100 Рекомендації щодо стандартів внутрішнього контролю для державного сектору вперше розроблені у 1992 році, оновлені у 2004 році та враховують актуальні положення стандартів COSO щодо управління ризиками. Чинна редакція оновлена у 2016 році (суттєвих змін з 2004 року не вносилося). Новелою цих стандартів був акцент на внутрішньому контролі не лише в традиційному для організації ключі контролю за фінансовими витратами, а й щодо управлінських аспектів, що є невіддільною частиною внутрішнього контролю. Також у Рекомендаціях приділено окрему увагу ролі інформаційних технологій у публічному управлінні та внутрішньому контролі. Важливим також є те, що зазначені стандарти є рамковими, не деталізують процедури та не конкретизують структури щодо здійснення внутрішнього контролю.

Відповідно до Рекомендацій під внутрішнім контролем розуміють інтегральний процес, що здійснюється структурним підрозділом з персоналу суб'єкту господарювання, а також спрямований на усунення ризиків та забезпечення достатньої впевненості в тому, що у реалізації місії організації буде досягнуто таких загальних цілей [12]:

- виконання впорядковано, етично, економічно, ефективно та результативно дій (операцій);
- виконання покладених зобов'язань, підзвітність;
- дотримання чинних законів та правил;
- захист ресурсів від втрати, зловживання та пошкодження.

У Рекомендаціях зацентровано увагу на тому, що кількість суб'єктів контролю

та контрольних процедур є прямопропорційною витратам на здійснення внутрішнього контролю, а останній сильно залежить від якості кадрового забезпечення та повинен враховувати людський чинник та специфіку роботи з персоналом.

Внутрішній контроль розглядається як інтегрований процес: з одного боку – він є елементом системи управління, з іншого боку – процесом, що складається з взаємопов'язаних процедур планування, організації та моніторингу, водночас відокремлено внутрішній контроль не може забезпечити досягнення цілей організації, його основна функція – сприяти ефективності та результативності діяльності органу в реалізації його повноважень.

Обмежувальними чинниками для внутрішнього контролю є:

- людський чинник;
- ресурсне забезпечення;
- ставлення керівництва;
- організаційні зміни.

Також у документі чітко приділено увагу кожному з компонентів СВК у співвідношенні з основоположними принципами. Структурні компоненти чітко корелюються з архітектурою представленою у стандартах COSO.

Третім компонентом Рекомендацій є розподіл ролей та відповідальності у СВК. Так, до основних ланок віднесено:

– керівний склад (менеджери), до обов'язків яких віднесено відповідальність за всі дії організації, включно розробку, впровадження, нагляд за належним функціонуванням, ведення та документування СВК. Їхні обов'язки змінюються залежно від їхньої функції в організації та її характеристик;

– внутрішні аудитори – повинні вивчити та сприяти постійному удосконаленню СВК через її оцінювання та надання рекомендацій. Проте вони не несуть основної відповідальності за розробку, впровадження, підтримку та документування внутрішнього контролю;

– члени колективу – повинні сприяти внутрішньому контролю. Внутрішній контроль – це явна або неявна частина обов'язків кожного. Всі співробітники мають велику вагу у здійсненні контролю і повинні відповідати за звітність щодо

наявних у діяльності проблем, недотримання кодексу поведінки або порушення тощо.

Окремо виділяють зовнішніх акторів, роль яких полягає в інформаційному забезпеченні процесу внутрішнього контролю, обміні досвідом. Однак чітко підкреслено, що вони не включені у поле відповідальності. До них віднесено:

– вищі інституції аудиту (SAI) – їх функція заохочувати та підтримувати створення ефективного внутрішнього контролю в уряді. Оцінка внутрішнього контролю є надзвичайно важливою для перевірок дотримання вимог ВОФК, проведення фінансових перевірок та аудиту ефективності. Вони повідомляють свої висновки та рекомендації зацікавленим сторонам;

– зовнішні аудитори – перевіряють певні державні організації в деяких країнах. Вони та їхні професійні органи повинні надавати поради та рекомендації щодо внутрішнього контролю;

– законодавці та суб'єкти регуляторної діяльності – повинні встановити правила та директиви щодо внутрішнього контролю. Вони мають сприяти загальному розумінню внутрішнього контролю.

– інші суб'єкти – можуть взаємодіяти з організацією (бенефіціарами, поставальниками тощо) та надавати інформацію щодо досягнення її цілей.

Відтак зазначені Рекомендації надають загальне уявлення про сутність, складники, суб'єктів внутрішнього контролю та розподіл відповідальності за якість його здійснення.

INTOSAI GOV 9110 Рекомендації щодо звітності про ефективність внутрішніх контролів: Досвід роботи ВОФК у впровадженні та оцінці внутрішнього контролю. Зазначені рекомендації були створені з метою узагальнення кращих практик у 1992 році для стимулювання створення внутрішнього контролю. За п'ять років країни-члени INTOSAI досягли низки позитивних результатів і досягають певних успіхів у досягненні стратегічного бачення. Документи окремих країн, підготовлені Верховними аудиторами, дали значні нові уявлення про використання та оцінку внутрішнього контролю з боку

різних членів INTOSAI. З допомогою цих документів Комітет визначив декілька спільних елементів, які окреслено у Рекомендаціях.

Виокремлено та підкреслено, що забезпечення ефективності елементів СВК та вдосконалення внутрішнього контролю на основі стандартів має бути безперервним процесом. Відповідно, кожен член INTOSAI може отримувати методичну допомогу з визнаних кращими практик та конструктивних прикладів та досвіду, що коротко представлені у документі.

INTOSAI GOV 9120 Внутрішній контроль: створення підґрунтя для підзвітності в уряді [14]. Зазначений стандарт адресований окремій групі суб'єктів здійснення внутрішнього контролю – управлінцям (менеджерам), на яких покладено функції з внутрішнього контролю. Стандарти створені для:

- забезпечення загальної основи для створення та підтримки ефективного внутрішнього контролю;
- опису ролі та відповідальності керівників і аудиторів органів публічної влади;
- опису загальних практик внутрішнього контролю;
- надання простого переліку (анкети) для контролю, щоб допомогти керівникам почати мислити про те, чи вжила ваша організація відповідні кроки для забезпечення ефективного внутрішнього контролю;
- надання переліку посилань для отримання подальшої інформації.

Також у документі представлено піраміду розподілу відповідальності суб'єктів внутрішнього контролю. Завдяки наявній анкеті – переліку для менеджера у цьому документі кожен суб'єкт СВК має змогу перевірити її ефективність у своїй організації.

INTOSAI GOV 9130 Рекомендації щодо стандартів внутрішнього контролю для державного сектору – подальша інформація про управління ризиками суб'єктів господарювання [15] врахував новітні виклики та особливості СВК, а саме актуалізацію управління ризиками. У зазначених Рекомендаціях внутрішній контроль розглянуто як комплексне концептуальне середовище, з допомогою якого можна

управляти установою для досягнення поставлених цілей. Рамка COSO ERM та інші подібні моделі приділяють особливу увагу оцінці ризиків, оскільки суб'єкт господарювання може бути спрямований на виявлення майбутніх ризиків і можливостей для уточнення цілей і конструювання внутрішнього контролю з метою мінімізації ризиків і максимізації можливостей.

Окрім розширення визначення функцій, які охоплюються режимом корпоративного управління, управління ризиками вимагає змін у способах організації мислення щодо досягнення своїх цілей. Цей документ визначає рекомендовану основу для застосування принципів управління ризиками суб'єктів господарювання в державному секторі та забезпечує базу, на основі якої можна оцінювати управління ризиками. Однак він не має на меті замінити або витіснити Керівні принципи стандартів внутрішнього контролю для державного сектору, а навпаки, надає додаткову інформацію. У Рекомендаціях наведено методичні поради щодо визначення потенційних ризиків та можливостей, перелічено низку типових для публічного сектору ризиків.

INTOSAI GOV 9140 Внутрішній аудит: незалежність в публічному секторі [16] акцентує увагу на життєво важливій необхідності забезпечення незалежності внутрішнього аудиту. Також визначає додаткові до критеріїв у MCA 610, ISSAI 1610 вимоги для оцінки об'єктивності функції внутрішнього аудиту в державному секторі:

- встановлення законодавством або регуляторним актом;
- підзвітність вищому керівництву, наприклад, голові чи заступнику глави урядового органу, а також особам, відповідальним за управління;
- повідомлення результатів аудиту як вищому керівництву, так і особам, яким доручено управління;
- розташування організаційно поза межами персоналу та управлінської функції підрозділу, що підлягає аудиту;
- достатня відстороненість від політичного тиску для проведення ревізій та звітування, об'єктивних висновків, не побоюючись політичних репресій;

– заборона працівникам внутрішнього аудиту проводити аудиторські операції, за які вони раніше несли відповідальність, щоб уникнути будь-якого конфлікту інтересів.

Крім того, критерії оцінки незалежності функції внутрішнього аудиту в державному секторі можуть включати:

– чіткі та формально визначені обов'язки та повноваження внутрішнього аудиту в статуті аудиту;

– функціональна та особиста сегрегація внутрішнього аудиту від відповідальності за управлінські завдання та рішення

– адекватна свобода для аудитора у встановленні планів аудиту;

– адекватна оплата в межах шкали заробітної плати відповідно до відповідальності та значення внутрішнього аудиту.

INTOSAI GOV 9150 Координація та співпраця між SAI та внутрішніми аудиторами у публічному секторі [17] – в зазначеному документі чітко визначено особливості співпраці суб'єктів внутрішнього контролю з Вищою інституцією аудиту. Окреслено форми та сфери співпраці, реальні ризики та переваги координації діяльності.

INTOSAI GOV 9160 Підвищення ефективності управління державними активами. Керівні принципи реалізації – останній із наявних документів у сфері внутрішнього контролю у публічному секторі, прийнятий у 2016 році. Зазначений документ не є виключно орієнтований на систему внутрішнього контролю радше на усю систему контролю за витратами публічних ресурсів, в тому числі й зовнішній аудит та державний фінансовий контроль. Зазначений документ відбиває найновіші напрацювання у цій сфері та може слугувати керівним під час удосконалення не лише СВК.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, INTOSAI є організацією, що вносить вагомий внесок у розвиток СВК у 189 країнах світу. Стандарти та рекомендації, представлені організацією містять фундаментальні положення, загальні принципи та конкретні практики функціонування внутрішнього контролю, надають чітке усвідомлення ролей та відповідальності, можуть представляти конкретні методики самоаналізу. З огляду на

той факт, що Україна в особі Рахункової палати є членом INTOSAI з 1998 року, зазначимо, що значна частина стандартів визнана та застосовується. Водночас, проаналізовані рекомендації щодо СВК варто було б популяризувати, оскільки у них міститься низка методичних рекомендацій для практиків, для яких такі практичні рекомендації можуть бути суттєвою допомогою у досягненні ефективності. Водночас актуальним, на наш погляд, видається дослідження напрацювань регіональних підрозділів INTOSAI, зокрема EUROSAI, враховуючи європейське спрямування нашої країни, що і буде перспективою подальших наукових розвідок.

Список використаної літератури:

1. Лімська декларація керівних принципів контролю. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (Дата звернення: 27.06.2019)
2. Мексиканська декларація незалежності. URL: www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/.../1013545?... (Дата звернення: 26.06.2019)
3. Обушна Н. Міжнародні стандарти INTOSAI як інструмент підвищення ефективності аудиту в системі публічного управління. Ефективність державного управління. 2017. Вип. 2(51). Ч.2. С. 229–240.
4. Пекинская декларация о содействии надлежащему управлению высшими органами аудита. URL: http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/5_events/congresses/RU_Beijing_Declaration.pdf (Дата звернення: 26.06.2019)
5. Приходченко Л.Л. Забезпечення ефективності державного управління: теоретико-методологічні засади : монографія / Національна академія держ. управління при Президенті України, Одеський регіональний ін-т держ. управління. Одеса : Оптимум, 2009. 299 с.
6. Піхоцький В. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практик : Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук. Львів, 2015.
7. Про INTOSAI. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16733062> (Дата звернення: 26.06.2019)
8. Стефанюк І. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й

- визначення системи. *Фінанси України*. 2009. № 11. С. 12–19.
9. Слободяник Ю.Б. Професійні стандарти державного аудиту. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2012. № 3 (15). С. 24–252.
 10. Стратегический план на 2017-2022 гг. Международная организация высших органов аудита (ИНТОСАИ). URL: http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/1_about_us/strategic_plan/RU_INTOSAI_Strategic_Plan_2017_22.pdf (Дата звернення: 26.06.2019)
 11. Устав ИНТОСАИ. URL: http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/1_about_us/statutes/RU_Statuten_December_2016.pdf (Дата звернення: 26.06.2019)
 12. INTOSAI GOV 9100 Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector. URL: <http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm> (Дата звернення: 30.06.2019)
 13. INTOSAI GOV 9110 Guidance for Reporting on the Effectiveness of Internal Controls: SAI Experiences In Implementing and Evaluating Internal Controls. URL: <http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm> (Дата звернення: 27.06.2019)
 14. INTOSAI GOV 9120 Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government. URL: <http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm> (Дата звернення: 30.06.2019)
 15. INTOSAI GOV 9130 Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector – Further Information on Entity Risk Management. URL: <http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm> (Дата звернення: 01.07.2019)
 16. INTOSAI GOV 9140 Internal Audit Independence in the Public Sector. URL: <http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm> (Дата звернення: 28.06.2019)
 17. INTOSAI GOV 9150 Coordination and Cooperation between SAIs and Internal Auditors in the Public Sector. URL: <http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm> (Дата звернення: 29.06.2019)
 18. INTOSAI GOV 9160 Enhancing Good Governance for Public Assets. Guiding Principles for Implementation. URL: <http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm> (Дата звернення: 02.07.2019)

Dulina O. International INTOSAI standards as a basis for the development of the national internal control system

In the article the role of INTOSAI in the development of the domestic system of internal control is considered. It is noted that the International Organization of Supreme Audit Institutions (hereinafter referred to as INTOSAI) is one of the main institutions in the field of standardization and advises on the development of the internal control system. The main functions of the organization are analyzed and the key standards concerning internal control system are outlined. It is emphasized that over 60 years INTOSAI has provided the SAI with a regulatory framework for the exchange of information, the basis for improving international public oversight and professionalism. The key aspects of INTOSAI recommendations and standards related to internal control in the public sector are considered. It is noted that INTOSAI's internal control standards are included in the INTOSAI GOV thematic unit of standards for good governance, namely INTOSAI GOV 9100 - 9199.

It was determined that INTOSAI GOV 9100 Recommendations on Public Sectoral Internal Control Standards were first developed in 1992, updated in 2004, and take into account relevant provisions of the COSO Risk Management Standards. It was emphasized that the novelty of these standards was the emphasis on internal control, not only in the traditional organization for the control of financial costs, but also in terms of managerial aspects, which is an integral part of internal control. The emphasis is placed on the fact that the Recommendations pay particular attention to the role of information technology in public administration and internal control. It was stressed that these standards are framework-based, do not detail the procedures and do not specify the structures for the implementation of internal control.

It is summarized that the standards and recommendations presented by the organization contain fundamental provisions, general principles and specific practices of the functioning of internal control, provide a clear understanding of roles and responsibilities, may represent specific methods of self-examination.

It is noted that the research of the achievements of the INTOSAI regional divisions, namely EUROSAI, taking into account the European direction of our country, will be the prospect of further scientific research.

Key words: *internal control system, internal audit, international standards, INTOSAI, INTOSAI standards, public sector.*