

УДК 65.053:657.6

DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-8801/2026-1.8>

Слиш Н.М.

аспірант,

Національний університет «Львівська політехніка»

ORCID: <https://orcid.org/0009-0000-7411-712X>

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ ЯК ІНСТИТУЦІЙНІ МЕХАНІЗМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВІДКРИТОСТІ УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЯМИ: ПРИКЛАД ОБЛАСНИХ ЦЕНТРІВ УКРАЇНИ

У статті дано внутрішній контроль та аудит (ВКА) як інституційні механізми забезпечення відкритості управління в муніципальних організаціях. Спираючись на рекомендації ОЕСР, обґрунтовано, що ВКА інтегрує принципи прозорості, підзвітності, доброчесності та участі стейкхолдерів, набуваючи особливої актуальності в умовах децентралізації та повоєнної відбудови. Емпіричне дослідження базується на 13 індикаторах моніторингу «Прозорі міста» (2024) щодо 20 обласних центрів України. Встановлено незадовільний стан: 40% муніципалітетів перебувають на нульовому рівні розвитку. Кореляційний аналіз Пірсона верифікував помітний та сильний позитивний зв'язок ($R=0,596-0,745$) між якістю ВКА та відкритістю у сферах «Бюджет і закупівлі» та «Доброчесність». Результати підтверджують ВКА як ключовий предиктор відкритого управління, що сприяє мінімізації корупції та зміцненню довіри донорів.

Ключові слова: відкритість, управління, внутрішній контроль і аудит, організації, муніципалітети, доброчесність, бюджетна прозорість.

INTERNAL CONTROL AND AUDIT AS INSTITUTIONAL MECHANISMS FOR ENSURING OPENNESS OF MANAGEMENT IN ORGANIZATIONS: EVIDENCE FROM REGIONAL CENTERS OF UKRAINE

Slysh Nataliya

Lviv Polytechnic National University

The article provides a systematic and comprehensive analysis of internal control and audit (ICA) as the foundational institutional mechanisms for ensuring open governance within municipal public sector organizations. Drawing upon OECD recommendations regarding open government and public integrity, the study substantiates that ICA constitutes the core of a municipality's institutional architecture, successfully integrating the critical principles of transparency, accountability, integrity, and stakeholder participation. This subject matter acquires particular strategic relevance under the conditions of decentralization and post-war reconstruction, where the development of functional and effective ICA instruments is a mandatory requirement for preventing corruption-related losses and ensuring the efficient utilization of budget resources. Serving as a logical bridge from theoretical foundations to practical analysis, the empirical study utilizes an author's select sample of 13 verified relevant indicators from Transparency International Ukraine's 2024 «Transparent Cities» monitoring program, focused on 20 regional centers of Ukraine. The application of descriptive statistical methods helped determine a deficient state of institutionalization: the average ICA score is a mere «0,65» points on a scale from «0» to «2», with 40% of municipalities stagnating at the zero-level development stage. Through the application of Pearson correlation analysis, the research verified the presence of a noticeable and strong positive ($R=0,596-0,745$; $R^2=0,355-0,555$) between the quality of ICA implementation and indicators of openness in the spheres of «Budget and Procurement» and «Integrity». The findings indicate a critically low average development of ICA functions and extreme statistical variability of these indicators across municipalities (90%). The paper argues that ICA serves as a primary institutional predictor for open municipal management, facilitating the mitigation of corruption risks, the optimization of



© Слиш Н.М., 2026

Стаття поширюється на умовах ліцензії відкритого доступу (CC BY 4.0)

budget expenditures, increased civic engagement, and the strengthening of international donor confidence in municipalities as reliable financial recipients.

Keywords: openness, management, internal control and audit, organizations, municipalities, integrity, budget transparency.

Постановка проблеми. В умовах поглиблення децентралізації та реалізації стратегії повоєнної відбудови України критичного значення набуває забезпечення відкритості муніципального управління. Передача значних бюджетних ресурсів органам місцевого самоврядування (ОМС) детермінує підвищення вимог до якості систем внутрішнього контролю та аудиту (ВКА) як засадничих інструментів превенції корупційних ризиків та оптимізації використання публічних коштів. Рекомендації щодо відкритого врядування та публічної доброчесності Ради ОЕСР позиціонують ВКА як ключові елементи інституційної архітектури прозорості, підзвітності, доброчесності та участі стейкхолдерів [8; 9].

Національна нормативно-правова рамка функціонування ВКА сформована відповідно до міжнародних стандартів. Зокрема, стаття 26 Бюджетного кодексу України встановлює імперативний обов'язок розпорядників створювати самостійні підрозділи внутрішнього аудиту [1], а механізми реалізації цієї норми деталізовано у Постановах КМУ № 1001 та № 1062. Однак аналіз правового поля виявляє суттєву юридичну колізію: вимогам БКУ протистоїть стаття 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», яка відносить затвердження структури виконавчих органів до виключної компетенції ради. Це часто трактується муніципалітетами як обґрунтування організаційної автономії для уникнення створення підрозділів ВКА. Практичними викликами залишаються кадровий дефіцит та інституційна залежність аудиту, що підсилює розрив між законодавчим регулюванням і реальною практикою [3].

З огляду на викладене, існує потреба в науковій верифікації та кількісному обґрунтуванні ролі внутрішнього контролю та аудиту як ключового інституційного детермінанта відкритості муніципального управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У сучасній науковій дискусії внутрішній контроль та аудит у публічному секторі розглядаються як фундаментальні елементи архітектури доброго врядування, що гарантують раціональне використання ресурсів, превенцію корупції та підзвітність влади [8; 9; 4]. Відповідно до Рекомендації Ради ОЕСР «Про відкрите врядування», відкритість визначається як культура, що базується на синергії прозорості, підзвітності, доброчесності та участі зацікавлених сторін, де ВКА виступає інституційним базисом [8]. Своєю чергою, Модель трьох ліній ПА позиціонує внутрішній аудит як кри-

тичну ланку, що забезпечує впевненість в ефективності систем контролю [10].

Теоретичні аспекти ролі ВКА досліджено Гавриличенко Є. та Солодовником О., які наголошують на необхідності переходу від теоретичних концепцій до емпіричного моделювання інтегрованих механізмів аудиту в конкретних організаційних умовах [2]. Практичне підтвердження зв'язку ВКА з прозорістю знаходить відображення в працях Скляренко А., яка за моделлю ІАСМ діагностувала рівень зрілості ВКА в українських муніципалітетах як переважно «інфраструктурний» [3]. Міжнародний досвід, зокрема дослідження Nasibuan D., підтверджує, що бюджетна прозорість є ключовим драйвером результативності місцевого самоврядування [7]. Водночас Чечуліна О. та співавтори акцентують увагу на критичних кадрових та інституційних бар'єрах, що стримують розвиток ризик-орієнтованого аудиту [6].

Попри значний доробок, низка аспектів залишається дискусійною або малодослідженою, зокрема:

1. Відсутність валідованих кількісних моделей, які б прямо корелювали ступінь інституціалізації ВКА з показниками відкритості в організаціях.

2. Недостатнє висвітлення ролі ВКА як інституційного запобіжника, здатного забезпечувати належний рівень доброчесності громад в умовах децентралізації та викликів післявоєнного відновлення.

Виявлений «емпіричний дефіцит», на який вказують Гавриличенко Є. та Солодовник О. [2], визначає наукову новизну цієї статті та логіку представленої аналізу.

Постановка завдання. Мета статті полягає у встановленні наявності та кількісній оцінці статистичного зв'язку між рівнем інституціалізації функцій внутрішнього контролю та аудиту і показниками відкритості управління в муніципальних організаціях України.

Для досягнення мети поставлено такі завдання:

– проаналізувати нормативно-правове регулювання та сучасний стан впровадження функцій ВКА в організаціях публічного сектору на місцевому рівні.

– Розробити методіку кількісної оцінки рівня інституціалізації ВКА.

– Здійснити типізацію та кластеризацію 20 обласних центрів України за ступенем розвитку ВКА.

– Обчислити коефіцієнти кореляції Пірсона для верифікації гіпотези про вплив інституціалізації ВКА на рівень відкритості муніципалітетів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Теоретико-методологічний фундамент даного дослідження базується на системній інтеграції Рекомендацій з відкритого врядування та публічної доброчесності ОЕСР, а також на засадничих Принципах державного управління SIGMA. Відповідно до Рекомендації Ради ОЕСР «Про відкрите врядування», концепція відкритого врядування трактується як цілісна управлінська культура. Вона базується на синергії прозорості, доброчесності, підзвітності та участі зацікавлених сторін, що сприяє зміцненню демократичних інституцій та інклюзивному розвитку громади [8]. У межах цієї чотирикомпонентної парадигми внутрішній контроль та аудит розглядаються не просто як сукупність технічних процедур перевірки, а як ключові інституційні механізми забезпечення відкритості управління організаціями державного сектору, що здатні суттєво зміцнювати суспільну довіру та мінімізувати корупційні загрози.

Сформована ОЕСР Рекомендація з публічної доброчесності акцентує увагу на тому, що ефективні системи ВКА виступають невід'ємними структурними елементами антикорупційної інфраструктури [9]. Зазначений підхід повністю корелює з «Моделлю трьох ліній» Інституту внутрішніх аудиторів, згідно з якою перша лінія (менеджмент) несе безпосередню відповідальність за щоденний внутрішній контроль, друга лінія (функції ризик-менеджменту, комплаєнсу, юридичні служби) забезпечує методичний супровід та моніторинг, а третя лінія (внутрішній аудит) реалізує незалежну й об'єктивну оцінку надійності систем управління, надаючи керівним органам обґрунтовану впевненість у досягненні стратегічних цілей організації [10].

Додатковим методологічним орієнтиром виступають Принципи державного управління SIGMA, зокрема Принцип 15 («Державне управління є прозорим та відкритим») та Принцип 27 («Внутрішній аудит покращує керування органами державного управління») [4].

Дані положення слугують концептуальним дороговказом для реформаторських зусиль України на шляху до Європейського Союзу, спрямованих на виконання вимог щодо «основ» (Fundamentals) процесу вступу та Глави 32 EU Acquis («Фінансовий контроль»). Таким чином, внутрішній контроль і аудит у публічних організаціях виступають ядром системи інституційних запобіжників, що гарантують прозорість, підзвітність та доброчесність управління.

Національна нормативно-правова рамка функціонування ВКА в Україні загалом адаптована до вищезазначених міжнародних підходів. Стаття 26 Бюджетного кодексу України (БКУ) закріплює імперативний обов'язок розпорядників бюджетних коштів організувати внутрішній контроль і ство-

рювати самостійні підрозділи внутрішнього аудиту, підпорядковані безпосередньо керівнику [1]. Закон України «Про запобігання корупції» передбачає розроблення антикорупційних програм та здійснення регулярної оцінки корупційних ризиків. Своєю чергою, Закони «Про місцеве самоврядування» та «Про доступ до публічної інформації» формують загальне законодавче поле для забезпечення прозорого муніципального управління.

Проте критичний аналіз правового середовища виявляє суттєву юридичну колізію, що стає на заваді системній імплементації аудиту. Імперативній вимозі статті 26 БКУ протистоїть стаття 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», яка відносить затвердження структури виконавчих органів до виключної компетенції відповідної ради. Органи місцевого самоврядування часто трактують цю норму як право на організаційну автономію, що дозволяє ігнорувати вимоги БКУ щодо створення окремих аудиторських підрозділів. Зазначений конфлікт часто зумовлює стратегію «формальної відповідності», за якої підрозділи аудиту створюються декларативно, проте результати їхньої діяльності не оприлюднюються, що нівелює роль аудиту як механізму публічної підзвітності.

Враховуючи означений концептуальний дисонанс та наявність суттєвого розриву між законодавчим імперативом і управлінською практикою, виникає обґрунтована наукова необхідність у переході від нормативного аналізу до емпіричної верифікації реального стану справ. Оскільки юридичні колізії створюють простір для варіативності поведінки муніципалітетів – від повного ігнорування контрольних функцій до розбудови візрцевих систем відкритості – стає можливим кількісно оцінити, чи справді інституціалізація ВКА є драйвером відкритості, чи вона залишається лише елементом бюрократичного оформлення. Саме потреба у виявленні статистично значущих закономірностей між наявністю контрольного середовища та фактичними показниками муніципальної відкритості зумовлює проведення дослідження.

Емпіричну базу даного дослідження становлять результати рейтингу «Прозорі міста» (Transparent Cities) Transparency International Ukraine за 2024 рік [5]. Для цілей наукової верифікації було сформовано репрезентативну вибірку з 20 обласних центрів України (за винятком тимчасово окупованих Донецька, Луганська, Сімферополя, а також міст Херсон і Тернопіль), що дозволяє порівнювати муніципальні організації з подібним статусом та масштабом управлінської діяльності. Методологія оцінювання ґрунтується на 13 обраних і верифікованих індикаторах, згрупованих у сфери «Бюджет і закупівлі» та «Доброчесність», де Індикатор «Внутрішній контроль та аудит» виступає основною незалежною змінною.

Узагальнена характеристика системи індикаторів наведена в табл. 1.

Ключовим елементом дослідження виступає Індикатор «Внутрішній контроль та аудит», який операціоналізує інституційний статус функції ВКА в організаціях муніципального рівня. Відповідно до методики рейтингу, він відображає відповідь на питання: чи створений орган з внутрішнього контролю та аудиту діяльності підрозділів міської ради та чи оприлюднює він результати своїх перевірок. Оцінювання здійснюється за трирівневою шкалою («0», «1», «2» бали), що дозволяє розмежувати повну відсутність функції, її формальну реалізацію та повноцінне, орієнтоване на відкритість, функціонування. За логікою Моделі трьох ліній [10], значення «2» бали відповідає ситуації, коли третя лінія захисту (внутрішній аудит) не лише інституційно оформлена, а й забезпечує прозорість своєї роботи перед зацікавленими сторонами.

Для верифікації дослідницьких припущень було застосовано поєднання описової статистики, аналізу варіації, кореляційного аналізу Пірсона та аналітичного групування. На першому етапі здійснено оцінку загального рівня розвитку внутрішнього контролю й аудиту в обласних центрах за допомогою описових статистик Індикатора «Внутрішній контроль та аудит». Результати наведено в табл. 2.

Середнє арифметичне значення (1.1)

$$\bar{x} = \frac{\sum x_i}{n} \quad (1.1)$$

характеризує загальний рівень розвитку ВКА у вибірці.

Стандартне відхилення (1.2)

$$\sigma = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})^2}{n-1}} \quad (1.2)$$

відображає інтенсивність відхилень окремих муніципалітетів від середнього рівня.

Коефіцієнт варіації (1.3)

$$v = \left(\frac{\sigma}{\bar{x}}\right) * 100\% \quad (1.3)$$

дозволяє оцінити однорідність вибірки.

Отримані результати свідчать про те, що, попри наявність чітких законодавчих вимог, у середньому функція ВКА в організаціях муніципального рівня перебуває на початковому етапі розвитку. Високе значення коефіцієнта варіації підтверджує відсутність єдиного підходу до впровадження ВКА: частина міст взагалі не реалізує цю функцію, тоді як окремі муніципалітети демонструють близькість до міжнародних стандартів відкритого управління.

Для глибшого розуміння інституційних відмінностей між містами було здійснено кластеризацію обласних центрів за значеннями Індикатора «Внутрішній контроль та аудит». Міста розподілено на три групи: «Аутсайтери» («0» балів), «Формалісти» («1» бал) та «Лідери відкритості» («2» бали). Узагальнені результати подано в табл. 3.

Як видно з табл. 3, лише один обласний центр належить до групи «Лідерів відкритості», де внутрішній контроль і аудит виконують повноцінну роль у системі відкритого управління організаціями. Водночас 40% міст повністю ігнорують вимоги щодо створення дієвих підрозділів ВКА, а половина обмежується формальною інституція-

Таблиця 1

Структура індикаторів оцінки відкритості управління муніципальними організаціями

Сфера/Індикатор	Кількість індикаторів	Зміст оцінювання
Сфера «Бюджет і закупівлі»	9	Прозорість бюджетного процесу, доступ до рішень та звітів, відкриті дані, публічні закупівлі, участь громади
Сфера «Добросесність»	4	Антикорупційна політика, кодекси етики, врегулювання конфлікту інтересів, навчання з доброчесності
Індикатор «Внутрішній контроль та аудит»	1	Наявність органу внутрішнього контролю й аудиту та оприлюднення результатів його діяльності

Джерело: сформовано автором на основі даних [5]

Таблиця 2

Описова статистика Індикатора «Внутрішній контроль та аудит» у 20 обласних центрах України

Статистична характеристика	Значення показника	Інтерпретація
Середнє арифметичне значення	0,65 балів (з 2,0)	Низький загальний рівень розвитку функції
Стандартне відхилення	0,59	Висока абсолютна варіабельність значень відносно середнього рівня
Розмах варіації	0,00–2,00	Повна поляризація вибірки: від повної відсутності до повної відповідності кращим практикам
Коефіцієнт варіації	90%	Критично високий рівень неоднорідності

Джерело: сформовано автором на основі даних [5]

Таблиця 3

Розподіл обласних центрів України за рівнем впровадження внутрішнього контролю та аудиту

Рівень впровадження, оцінка	Кластер	Кількість міст	Частка	Коментар	Перелік міст
Не виконується, «0»	«Аутсайтери»	8	40%	Відсутність створених підрозділів муніципалітети аргументують своїм дискреційним правом на визначення організаційної структури (згідно зі ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування»), а також дією безпекових обмежень в умовах воєнного стану	Ужгород, Рівне, Запоріжжя, Одеса, Харків, Полтава, Черкаси, Чернігів
Виконується частково, «1»	«Формалісти»	11	55%	Номінальне функціонування структур: де-юре вони існують, проте де-факто працюють у режимі інформаційної закритості, ігноруючи вимоги щодо оприлюднення результатів роботи	Івано-Франківськ, Хмельницький, Вінниця, Чернівці, Львів, Луцьк, Дніпро, Житомир, Кропивницький, Миколаїв, Суми
Виконується, «2»	«Лідери відкритості»	1	5%	Забезпечено дотримання принципу повної відкритості: у вільному доступі розміщуються плани роботи та звіти про їх виконання	Київ
Всього	–	20	100%	–	–

Джерело: сформовано автором на основі даних [5]

лізацією без забезпечення прозорості результатів перевірок. Такий розподіл підтверджує наявність глибокого «розриву у впровадженні», коли нормативні вимоги залишаються нереалізованими на рівні практики управління.

Наступним кроком стало оцінювання того, якою мірою інституціалізація внутрішнього контролю й аудиту пов'язана з показниками відкритості управління у сферах «Бюджет і закупівлі» та «Доброчесність». Для цього було розраховано коефіцієнт кореляції Пірсона (R) за формулою (1.4):

$$R_{xy} = \frac{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sqrt{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})^2 \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2}}, \quad (1.4)$$

де x – незалежна змінна – Індикатор «Внутрішній контроль та аудит»,

y – залежна змінна – Агрегований Індикатор «Бюджет і закупівлі» (середній бал за індикаторами сфери «Бюджет і закупки») та Агрегований індикатор «Доброчесність» (середній бал за інди-

каторами сфери «Доброчесність») та інтерпретовано зв'язок згідно зі шкалою Чеддока.

Узагальнену характеристику подано в табл. 4.

Кореляційний аналіз верифікував роль ВКА як драйвера муніципальної відкритості: у сфері «Бюджет і закупівлі» встановлено помітний зв'язок ($R=0,596$; $R^2=0,355$), а в сфері «Доброчесність» – сильний ($R=0,745$; $R^2=0,555$). Доведено, що якість внутрішнього аудиту пояснює 56% варіації показників доброчесності, виступаючи фундаментальним предиктором антикорупційної стійкості організацій муніципального рівня. Отже, дієвий ВКА є ключовим інструментом прозорості бюджетних процесів та розбудови муніципальної інфраструктури доброчесності.

Порівняльний аналіз середніх балів міст «Лідерів відкритості» та міст-«Аутсайдерів» дозволив трансформувати абстрактну статистику в площину конкретних управлінських рішень. Отримані результати наочно ілюструють «вартість» відсутності ВКА, а також кількісно визначають вигоди для громади (Таблиця 5).

Таблиця 4

Характер зв'язку між Індикатором «Внутрішній контроль та аудит» та показниками відкритості управління

Залежна змінна (Y)	Коефіцієнт кореляції (R)	Коефіцієнт детермінації (R ²)	Інтерпретація зв'язку (шкала Чеддока)
Агрегований індикатор сфери «Бюджет і закупівлі»	0,596	0,355	Помітний
Агрегований індикатор сфери «Доброчесність»	0,745	0,555	Сильний

Джерело: сформовано автором на основі даних [5]

Таблиця 5

Порівняльний аналіз середніх показників відкритості за групами міст

Сфера відкритості	Середній бал (ВКА = 0)	Середній бал (ВКА = 1)	Середній бал (ВКА = 2)	Приріст (ВКА=2 / ВКА=0)
«Бюджет і закупівлі»	0,70	1,01	1,28	+83%
«Доброчесність»	0,22	0,61	0,75	+241%

Джерело: сформовано автором на основі даних [5]

Попри високий базовий рівень у сфері «Бюджет і закупівлі», впровадження ВКА забезпечує приріст відкритості на 83%, оптимізуючи управління ресурсами громад. У сфері «Доброчесність» розрив є критичним: приріст становить 241%, що свідчить про можливість росту в 3,4 рази. Для міст-«Аутсайдерів» антикорупційні заходи залишаються декларативними. Це доводить роль ВКА як фундаментального інституційного механізму, що трансформує формальні зобов'язання у дієву систему муніципальної доброчесності.

Висновки з проведеного дослідження.

Результати проведеного дослідження підтверджують, що внутрішній контроль та аудит є фундаментальними інституційними важелями відкритого врядування в Україні, проте рівень їхньої фактичної інституціалізації на муніципальному рівні характеризується критичною дискретністю та нерівномірністю.

Емпіричний аналіз 20 обласних центрів засвідчив низьку зрілість функцій ВКА: середнє значення відповідного індикатора становить лише «0,65» бала з «2,0» можливих. Коефіцієнт варіації, що дорівнює 90%, вказує на глибоку прірву між окремими громадами. Структура вибірки демонструє системний «розрив у впровадженні»: якщо 5% міст сформували дієві незалежні підрозділи з публічною звітністю, то 40% залишаються у групі «аутсайдерів» із фактично відсутніми механізмами внутрішнього контролю.

Кореляційний аналіз верифікував гіпотезу про значущий вплив ВКА на відкритість муніципального управління. Виявлено:

- Помітний позитивний зв'язок ($R=0,596$) між розвитком ВКА та відкритістю у сфері «Бюджет і закупівлі».

- Сильний позитивний зв'язок ($R=0,745$) із показниками сфери «Доброчесність».

Випереджальні значення інтегральних показників у міст-«Лідерів» порівняно з містами-«Аутсайдерами» доводять, що ВКА є потужним предиктором відкритості. Водночас виокремлена група міст-«Формалістів» підтверджує: створення підрозділів без забезпечення їхньої функціональної незалежності та публічності результатів не дає суттєвого кумулятивного ефекту для відкритості управління.

Об'єктивність отриманих результатів потребує врахування певних обмежень даного дослідження. По перше, аналіз охоплює вибірку лише 20 обласних центрів, що не дозволяє повною мірою екстраполювати висновки на всі типи організацій публічного сектору. По друге, застосований кореляційний підхід верифікує наявність статистичного зв'язку, проте не розкриває вичерпно причинно-наслідкові механізми взаємодії. Це окреслює перспективи подальших розвідок, спрямованих на поглиблену ідентифікацію каналів впливу ВКА на специфічні аспекти відкритості та доброчесності управління.

Практична значущість отриманих результатів актуалізується в контексті післявоєнного відновлення та євроінтеграційних вимог. В умовах децентралізації та залучення масштабних інвестиційних ресурсів на рівень громад, фрагментарність систем ВКА стає критичним ризиком. Посилення інституційної спроможності внутрішнього аудиту слід розглядати не як формальне виконання вимог Бюджетного кодексу України, а як безальтернативну умову забезпечення відкритості, що є ключовим маркером довіри для міжнародних партнерів і територіальних громад.

Список використаних джерел:

1. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
2. Гавриличенко Є. В., Солодовнік О. О. Роль внутрішнього контролю, внутрішнього та зовнішнього аудиту у побудові сталого корпоративного управління. *Комунальне господарство міст*. 2025. № 7. С. 23–33. URL: <https://khges.kname.edu.ua/index.php/khges/uk/article/download/6530/6441/15686>
3. Зміцнення функцій внутрішнього аудиту в місцевому самоврядуванні України: оцінка на основі ІАСМ / Скляренко А. Р. // *Український економічний часопис*. 2025. Вип. 10. С. 100–104. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2025-10-15>
4. Принципи державного управління. Індекс адміністративних спроможностей у ЄС : моніторинговий звіт / SIGMA ; OECD. Paris, 2023. 238 с. URL: https://www.sigmaweb.org/content/dam/sigma/uk/publications/reports/2023/11/the-principles-of-public-administration_5e68f805/cab64737-uk.pdf
5. Рейтинг прозорості міст 2024: як міста впоралися із новими викликами? / Transparency International Ukraine. Київ, 2025. URL: <https://transparentcities.in.ua/articles/reitynh-prozorosti-2024-yak-mista-vporalys-iz-novymy-vykykamy>

6. Чечуліна О., Остріщенко Ю., Сушко Н., Пилипів В. Ефективні внутрішні контроль та аудит на місцевому рівні: міжнародна практика / U-LEAD with Europe. Київ, 2025. URL: <https://www.decentralization.ua/news/19145>
7. Hasibuan D.H. The effect of legislative oversight, budget transparency, and internal auditor quality on local government performance with total asset moderation : a case study in Indonesia. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2024. Vol. 28, iss. 6. P. 1-15. URL: <https://www.abacademies.org/articles/The-Effect-of-Legislative-Oversight-Budget-Transparency-And-Internal-Auditor-Quality-1528-2635-24-6-606.pdf>
8. OECD. Recommendation of the Council on Open Government (OECD/LEGAL/0438), 14 грудня 2017. Paris : OECD, 2017. URL: <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0438>
9. OECD. Recommendation of the Council on Public Integrity (OECD/LEGAL/0435), 26 січня 2017. Paris : OECD, 2017. URL: <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0435>
10. The IIA's Three Lines Model: An Update of the Three Lines of Defense : position paper. Lake Mary : The Institute of Internal Auditors, 2020. 12 с. URL: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-english.pdf>

References:

1. Biudzhetni kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine]. (2010, July 8). Law of Ukraine No. 2456-VI. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
2. Havrylychenko, Ye. V., & Solodovnyk, O. O. (2025). Rol vnutrishnoho kontroliu, vnutrishnoho ta zovnishnoho audytu u pobudovi staloho korporatyvnoho upravlinnia [The role of internal control, internal and external audit in building sustainable corporate governance]. *Komunalne hospodarstvo mist – Municipal Economy of Cities*, no. 7, pp. 23–33. Available at: <https://khges.kname.edu.ua/index.php/khges/uk/article/download/6530/6441/15686>
3. Skliarenko, A. R. (2025). Zmitsnennia funktsii vnutrishnoho audytu v mistsevomu samovriaduvanni Ukrainy: otsinka na osnovi IACM [Strengthening internal audit functions in local self-government in Ukraine: Assessment based on IACM]. *Ukrainskyi ekonomichnyi chasopys – Ukrainian Economic Journal*, is. 10, pp. 100–104. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2025-10-15>
4. Pryntsypy derzhavnogo upravlinnia. Indeks administratyvnykh spromozhn ostei u YeS: monitorynhovyi zvit [Principles of public administration: Index of administrative capacity in the EU: Monitoring report]. (2023). SIGMA, OECD. Available at: https://www.sigmaweb.org/content/dam/sigma/uk/publications/reports/2023/11/the-principles-of-public-administration_5e68f805/cab64737-uk.pdf
5. Transparency International Ukraine. (2025). Reitynh prozorosti mist 2024: yak mista vporalys iz novymy vyklykamamy? [Transparency of cities ranking 2024: How cities coped with new challenges?]. Available at: <https://transparentcities.in.ua/articles/reitynh-prozorosti-2024-yak-mista-vporalys-iz-novymy-vyklykamamy>
6. Chechulina, O., Ostrishchenko, Yu., Sushko, N., & Pylypiv, V. (2025). Efektyvni vnutrishni kontrol ta audyt na mistsevomu rivni: mizhnarodna praktyka [Effective internal control and audit at the local level: International practice]. U-LEAD with Europe. Available at: <https://www.decentralization.ua/news/19145>
7. Hasibuan, D. H., & Khomsiyah. (2024). The effect of legislative oversight, budget transparency, and internal auditor quality on local government performance with total asset moderation: A case study in Indonesia. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, vol. 28, is. 6, pp. 1-15. Available at: <https://www.abacademies.org/articles/The-Effect-of-Legislative-Oversight-Budget-Transparency-And-Internal-Auditor-Quality-1528-2635-24-6-606.pdf>
8. OECD. (2017, December 14). Recommendation of the Council on Open Government (OECD/LEGAL/0438). Available at: <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0438>
9. OECD. (2017, January 26). Recommendation of the Council on Public Integrity (OECD/LEGAL/0435). Available at: <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0435>
10. The Institute of Internal Auditors. (2020). The IIA's Three Lines Model: An update of the Three Lines of Defense (Position paper). Available at: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-english.pdf>

E-mail: Nataliya.Slysh@gmail.com

Дата надходження статті: 22.01.2026

Дата прийняття статті: 06.02.2026

Дата публікації статті: 27.02.2026