

С. Є. Гребень,
аспірант, ПрАТ "Міжрегіональна академія управління персоналом"

ВИДИ, ФОРМИ ТА МЕТОДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ: СУТНІСТЬ ТА ПРИНЦИПОВІ ВІДМІННОСТІ

S. Greben,
Postgraduate, JSC "Interregional Academy of Personnel Management"

TYPES, FORMS AND METHODS OF PUBLIC FINANCIAL CONTROL: THE NATURE AND PRINCIPAL DIFFERENCES

У статті наведено основні погляди на класифікацію видів державного фінансового контролю та розглянуто їх відмінності. Проаналізовано ефективність кожного виду залежно від ознак та методів здійснення контролю.

The article gives the main views on the classification of types of state financial control and their differences. The effectiveness of each species is analyzed, depending on the features and methods of control.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, види державного фінансового контролю, зовнішній та внутрішній державний фінансовий контроль, попередній, поточний та наступний державний фінансовий контроль, інспектування, аудит, ревізія.

Key words: state financial control, types of state financial control, external and internal state financial control, preliminary, current and next state financial control, inspection, audit.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Державний фінансовий контроль (далі — ДФК) є одним із найважливіших інструментів державного управління, значення якого дедалі зростає. Дієве застосування контролю в управлінні державними фінансовими ресурсами створює необхідні передумови для здійснення в державі ефективної економічної політики. Тому розбудова цілісної системи фінансового контролю є важливим кроком у забезпеченні функціонування системи державної влади й викликає особливе зацікавлення як у теоретичному, так і в практичному плані.

За таких обставин вивчення передового досвіду щодо класифікації видів ДФК та пристосування до реалій суспільного життя в Україні дозволить вдосконалити діяльність суб'єктів державного управління та сприятиме їх координації при прийнятті управлінських рішень за результатами проведення фінансового контролю.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідженням проблем розвитку державного фінансового контролю приділяється значна увага як зарубіжних, так і вітчизняних вчених. Зокрема цим питанням займалися такі вітчизняні науковці та практики, як О. Барановський [1], П. Германчук [2], Є. Мних [3], В. Піхоцький [4], Н. Рубан [2], Симоненко [1], І. Стефанюк [5; 8], В. Шевчук [6], О. Шевчук [7] та інші.

Водночас запропоновані класифікації видів ДФК не мають єдиної визначеної системи, через що наразі побудована система державного фінансового контролю в Україні є недосконалою та потребує підвищення її ефективності шляхом упровадження нових форм ДФК.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є дослідження теоретичних засад визначення видів, форм та методів ДФК, розгляд і порівняння їх сутності та відмінностей.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Наразі теоретична база побудови системи державного фінансового контролю є неоднозначною та не враховує його нові форми, які виникають через розвиток інформаційних та інноваційних технологій. Зазначене призводить до проблемних питань визначення місця кожної з форм контролю у загальній системі ДФК.

Як наслідок, за роки незалежності в Україні так і не було прийнято базовий закон, який би містив засади побудови системи державного фінансового контролю, врегулювання питання застосування видів, форм та методів ДФК.

Зокрема автори підручника "Ревізія та аудит" (Германчук П.К., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І.) [2] вважають, що основними видами фінансового контролю, залежно від суб'єктів його ініціювання і здійснення, є державний, муніципальний, господарський і громадський фінансовий контроль. Цей поділ охоплює всі суб'єкти його ініціювання та здійснення і відразу дає відповідь, хто організовує контроль і є основним користувачем його даних, що важливо з управлінського погляду: суб'єкти державного регулювання економіки (в особі глави держави, парламенту, уряду, інших органів державної влади і державних установ), органи місцевого самоврядування, суб'єкти господарювання (як власники) чи громадяни (об'єднання громадян).

Суб'єктами державного фінансового контролю є юридичні особи, які від імені держави, відповідно до врегульованих правових норм, здійснюють моніторинг і інші форми контролю за діяльністю суб'єктів господарювання в частині дотримання ними встановлених обмежувальних параметрів щодо обігу фінансових ресурсів.

Суб'єктами муніципального фінансового контролю є тимчасові контрольні комісії, рішення про створення та порядок роботи яких приймають органи місцевого самоврядування відповідно до Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні". Депутати, які входять до складу тимчасової контрольної комісії, та залучені комісією для участі в її роботі спеціалісти, експерти, інші особи мають право на здійснення контрольних заходів у місцевих органах самоврядування, на підприємствах, в установах та організаціях з конкретно визначених органом місцевого самоврядування питань, що стосуються забезпечення дотримання законності, фінансової дисципліни та ефективності, раціональності й економності під час формування, володіння, використання та відчуження об'єктів права комунальної власності, а також повноти і своєчасності виконання зобов'язань перед місцевими бюджетами.

Господарський фінансовий контроль (контроль власника або органу управління суб'єкта господарювання) здійснюється через утворені власником органи (органом управління) — підрозділи, їхні фінансово-економічні служби в межах визначених власником (органом управління) повноважень та/або шляхом залучення аудиторських фірм (аудиторів), які мають право на проведення аудиторської діяльності відповідно до законодавства. Об'єктами господарського фінансового контролю є операції винятково з об'єктами права власності суб'єктів господарювання, фінансовими і матеріальними ресурсами та іншими активами, що перебувають в їхньому управлінні або повному господарському віданні, а також з їхніми зобов'язаннями.

Суб'єктами громадського фінансового контролю є об'єднання громадян. Він здійснюється у формі моніторингу їх структурними підрозділами поточної діяльності органів влади, місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій і посадових осіб на предмет відповідності цієї діяльності нормам актів законодавства та державної фінансової дисципліни.

Водночас підтримуючи думку Стефанюка І.Б. [8], слід зазначити, що громадський державний контроль виходить за межі системи ДФК.

Щодо класифікації державного фінансового контролю залежно від часу його здійснення, його поділяють на такі види:

- попередній — той, що передуює прийняттю управлінського рішення (проведення контрольних заходів передуює здійсненню операцій з фінансовими ресурсами; цей контроль спрямований передусім на запобігання незаконним і неефективним витратам, втратам фінансових ресурсів, а також на недопущення порушення законодавства в прийнятті управлінського рішення);

- поточний — здійснюється на стадії виконання управлінського рішення (контрольні заходи проводяться безпосередньо під час здійснення операції з фінансовими ресурсами, що дає змогу виявляти й оперативно усувати порушення, мінімізуючи тим самим його наслідки);

- наступний — здійснюється після закінчення терміну виконання управлінського рішення (контрольні заходи проводяться по закінченню операцій з фінансовими ресурсами з метою встановлення рівня дотримання норм законодавства, а також виявлення прорахунків попереднього та поточного контролю).

Іншу модель класифікації видів ДФК представлено науковцями І. Дрозд та В. Шевчук, які розглядали види ДФК через елементи контролюючої системи: суб'єкт — контрольні дії — об'єкт [9, с. 33].

Розглядаючи суб'єкт контролю як пріоритетний критерій системи ДФК, виокремлювали такі види контролю:

- прямий (безпосередній) контроль, який виконують його ініціатори;

- представницький (опосередкований) контроль, делегований повноважними ініціаторами іншим суб'єктам, які відіграють роль його виконавців;

- ініціативний, який впливає з власної волі та розсуду його суб'єктів;

- примусовий (обов'язковий), зумовлений зовнішніми обставинами, які спонукають суб'єктів до його здійснення.

Щодо об'єкта контролю дослідники виокремлювали:

- економічний (господарський) контроль — спрямований на відстеження реальної економіки, тобто сфери створення і руху потоків товарів, робіт і послуг;

- фінансовий контроль — покликаний перевіряти віртуальну економіку, сферу фінансів (створення грошей та обігу грошових потоків).

Слід зазначити, що при цьому автори ці ж види контролю визначили і за іншим критерієм — за ступенем охоплення господарської сфери, а саме: виділено такі види контролю, як економічний, фінансовий, валютний, банківський.

За формою власності об'єктів контролю визначено незалежний, муніципальний і державний контроль.

Водночас, як зазначив І. Стефанюк [8], класифікація за таким критерієм суперечлива, оскільки проведення на державному підприємстві перевірки його діяльності приватною аудиторською фірмою не є ознакою здійснення державного фінансового контролю.

Третьою класифікаційною ознакою І. Дрозд та В. Шевчук вважали контрольні дії, які визначали зв'язок контролюючого суб'єкта з об'єктом контролю та ефективність проведення всієї процедури контролю (табл. 1).

Внутрішній контроль реалізують спеціально створені для цього підрозділи у структурі суб'єкта контролю, а зовнішній контроль — спеціально створені державні контрольні органи та інші органи незалежного контролю в різних сферах господарської системи [9, с. 37].

Водночас слід зазначити, що окремі науковці, зокрема Л. Савченко [10, с. 243], В. Дудко [11, с. 29] та інші, поділ фінансового контролю за критерієм на попередній, поточний (оперативний) і наступний (ретроспективний, заключний) вважають не видом контролю, а його формою.

Так, Л. Савченко, класифікацію фінансового контролю за формами на попередній, поточний та наступний обґрунтування через норми Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів.

Таблиця 1. Класифікація видів контролю за ознакою "контрольні дії"

Контрольні дії як ознака класифікації	Вид контролю
За спрямованістю залежно від ідентифікації суб'єкта та об'єкта	Внутрішній, зовнішній
За строком здійснення	Попередній, поточний, наступний
За цільовою спрямованістю	Стратегічний, тактичний, оперативний
За характером контрольних заходів	Плановий, позаплановий
За обсягом охоплення об'єкта контрольними діями	Повний, локальний, суцільний, вибірковий
За місцем здійснення контрольних дій	Виїзний, камеральний, дистанційний
За методикою здійснення контрольних дій	Документальний, фактичний
За технологією здійснення контрольних дій	Неавтоматизований, частково або повністю автоматизований

Джерело: [3, с. 36].

Однак, підтримуючи думку І. Стефанюка [8], ефективний попередній контроль є невід'ємною частиною надійної системи управління грошовими і матеріальними ресурсами, що здійснюється до контролю вищого органу управління або іншою контролюючою організацією. За іншими видами контролю перевіряються вже фактично здійснені дії. Отже, у Лімській декларації все ж таки йдеться про види, а не про форми контролю.

На підтримку позиції щодо віднесення попереднього, поточного та наступного контролю до видів ДФК Гуцаленко Л. [12, с. 5—11] здійснено класифікацію державного фінансового контролю за п'ятьма ознаками, а

саме часом проведення, за характером взаємовідносин суб'єкта та об'єкта, за інформаційним забезпеченням, по відношенню до власника та за формами здійснення контролю (рис. 1).

При цьому документальний контроль — це контроль, що дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових

регістрів і звітності, в яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному і статистичному обліку.

Фактичний контроль полягає в установленні дійсного реального стану об'єкта шляхом зважування, вимірювання, лабораторним аналізом та ін. методів. До об'єктів фактичного контролю відносять: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готову продукцію, незавершене виробництво.

Щодо зовнішнього та внутрішнього контролю розгляд здійснюється щодо повноважень та за відношенням до власника.

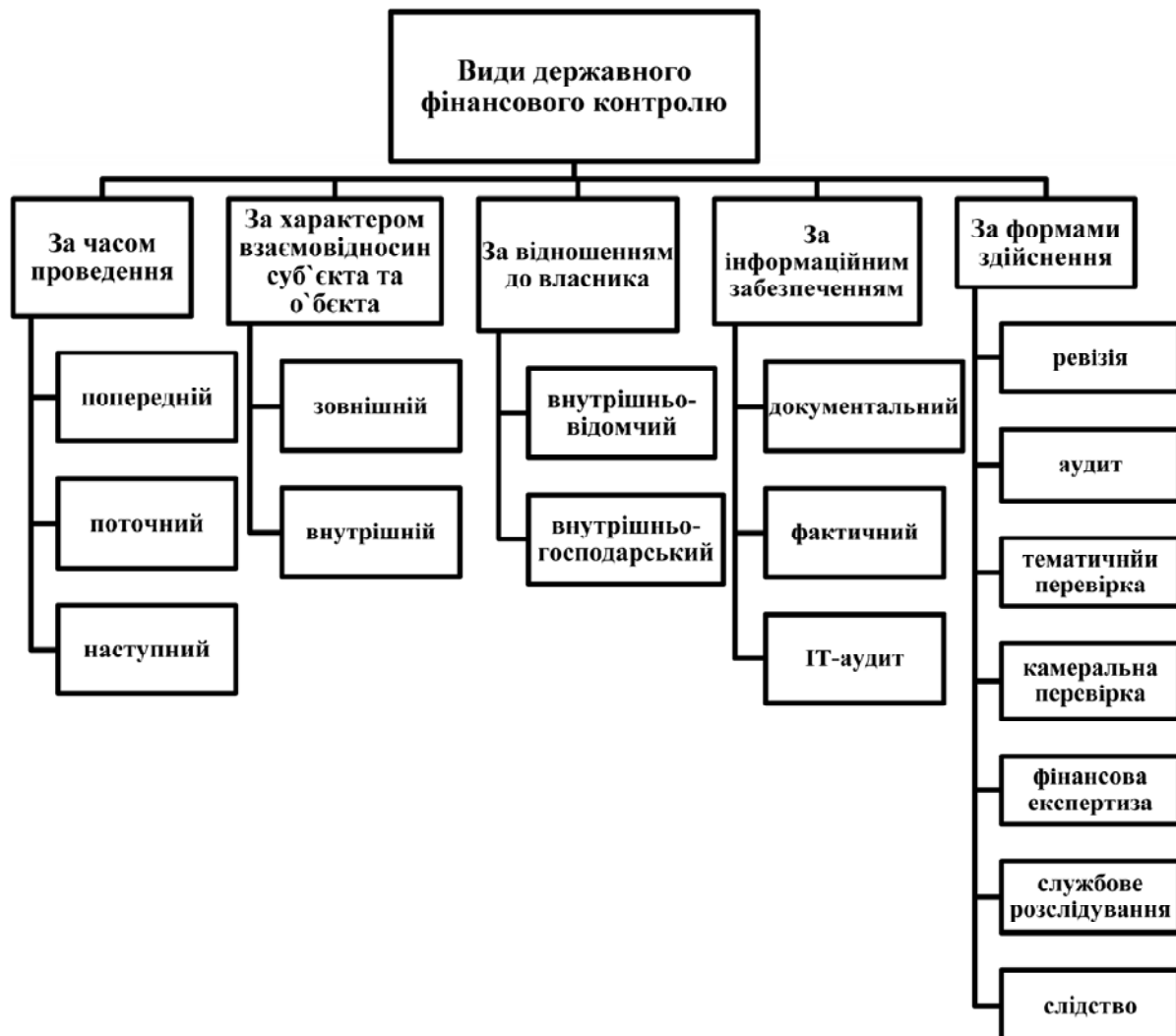


Рис. 1. Види державного фінансового контролю за класифікаційними ознаками

Таблиця 2. Класифікація державного фінансового контролю за видами

Ознака класифікації	Вид контролю
Статус суб'єктів контролю	Парламентський, урядовий, відомчий
Спрямованість залежно від ідентифікації суб'єкта та об'єкта	Внутрішній, зовнішній
Строк (час) здійснення по відношенню до стадії об'єкта контролю	Попередній, поточний, наступний
Ініціювання контролю	Ініціативний, обов'язковий (примусовий)
Виконання контролю ініціатором	Прямий (безпосередній), представницький (делегований)
Плановість контрольних заходів	Плановий, позаплановий
Обсяг охоплення об'єкта контрольними діями	Повний (суцільний), локальний (вибірковий)
Місце здійснення контрольних дій	Витязний, камеральний
Методика здійснення контрольних дій	Документальний, фактичний
Предмет контролю	Бюджетний, податковий, митний, валютний, цінновий, банківський
Технологія здійснення контрольних дій	Ручний, автоматизований

Зокрема зовнішній контроль здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами у межах наданих їм конституційних повноважень.

Внутрішній контроль проводиться в межах виконавчої гілки державної влади та поділяється на внутрішньовідомчий (контроль з боку міністерств, відомств, органів державного управління щодо діяльності підприємств і організацій у формі тематичних перевірок та ревізій) та внутрішньогосподарський, який здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до діючого законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств. Основна відповідальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера.

З огляду на вказане І. Стефанюком [8], було запропоновано нову класифікацію державного фінансового контролю за видами (табл. 2).

Водночас, на нашу думку, цю класифікацію доцільно доповнити щодо статусу суб'єктів контролю внутрішньогосподарським, адже контроль з боку керівника бюджетних установ чи державних підприємств є запорука підвищення ефективності роботи будь-якого суб'єкта господарювання.

У науковому середовищі триває дискусія і щодо поділу фінансового контролю за формами їх здійснення.

Зокрема Ф. Бутинець за методом здійснення класифікує контроль на ревізію, перевірку, обстеження, інвентаризацію, аудит, судово-бухгалтерську експертизу та економічний аналіз [13, с. 12]. Проте така класифікація суперечить її змісту, який говорить, що у поділі сукупності (множини) елементів на групи кожен з них повинен входити тільки до одного класу. У цьому разі теоретично заперечується можливість здійснення інвентаризації, обстеження та економічного аналізу під час проведення ревізії, що не відповідає існуючій практиці.

М. Білуха формами фінансово-господарського контролю визначає ревізії, тематичні перевірки, аудит [14, с. 52].

До форм здійснення державного фінансового контролю Гуцаленко Л. [12, с. 5—11] віднесено ревізії, аудит, тематичні перевірки, камеральні перевірки, фінансові експертизи, службове розслідування та слідство.

При цьому ревізія — це форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і

звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. За наслідками ревізії складається акт.

Основна мета ревізії — виявити господарські і фінансові порушення, зловживання, факти безгосподарності, розкрадання, марнотратства, установити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, ужити заходів до відшкодування завданого збитку, шкоди, розробити заходи по усуненню недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення.

Ревізія підприємницьких структур надає всебічну оцінку виробничій і фінансово-господарській діяльності підприємств, ефективності використання виробничого потенціалу, забезпеченню збереження господарських ресурсів, повноті нарахування та сплати податків до бюджету тощо.

Аудит — форма контролю, що є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів.

Мета аудиту — підтвердити достовірність показників балансу і фінансової звітності, а також перевірити, чи ведеться бухгалтерський облік згідно з чинними в державі нормативно-правовими положеннями.

Тематична перевірка — це форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Такі перевірки здійснюють вищестоящі і державні органи контролю відповідно до специфіки виконуваних ними функцій.

Камеральні перевірки — форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності.

Фінансова експертиза — форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Службове розслідування — це форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини.

Слідство як форма контролю є процесуальними діями, у ході яких установлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних з присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями.

Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами і регулюється особливим процесуальним законодавством.

Водночас така класифікація не відповідає окремим аспектам законодавства України та науковим поглядам інших вітчизняних науковців та практиків.

Зокрема з 2005 року за Держфінінспекцією України, яка наразі перетворена на Державну аудиторську службу, законодавчо закріплено забезпечення державного фінансового контролю шляхом проведення інспектування, яке на практиці здійснюється у формі ревізій.

Крім того, наразі широко застосовуються контролюючими органами такий метод контролю як моніторинг, що є системою заходів, спрямованих на спостереження за фінансовими явищами і процесами та використовується для прийняття оперативних управлінських рішень.

І. Стефанюком [2] було визначено класифікацію форм державного фінансового контролю за чотирма напрямками через критерії переліку сторін об'єктів контролю, які досліджуються на окремо взятому підконтрольному суб'єкті, та з урахуванням прийомів такого дослідження, а саме:

- моніторингова діяльність, яка здійснюється у формі візування і нагляду. Візування — це процедура погодження підготовлених проектів нормативно-правових актів, розпорядчих і видаткових документів, розрахунків і лімітів посадовими особами, які не були їх розробниками, на предмет їх відповідності нормам чинного законодавства, залишкам наявної на підприємстві продукції;
- аналітична діяльність, яка здійснюється у формі ідентифікації, ліцензування та експертизи;
- інспекційна діяльність, що проводиться у формі ревізії, перевірки та фінансових розслідувань;
- аудиторська діяльність, яка здійснюється у формі аудиту чи ревізії.

Піхоцьким В. [2, с. 121] до форм державного фінансового контролю віднесено аудит, ревізію, експертизу, аналіз, перевірку та моніторинг.

При цьому аудит розподілено на чотири форми:

- фінансовий аудит, який передбачає дослідження фінансових документів і рахунків об'єкта контролю, щоб визначити, чи фінансово-господарські операції здійснюються відповідно до встановлених цілей та плану, чи дотримуються при них обмежувальні правила і норми, чи вони правильно відображаються в обліку та звітності. З визначення слідує, що метою фінансового аудиту є встановлення відхилень від стандартів використання фінансових і матеріальних ресурсів [15];
- аудит адміністративної діяльності за допомогою якого вивчають процедури прийняття і виконання управлінських рішень для досягнення цілей [15];
- аудит ефективності використання ресурсів — це форма контролю за якістю управлінських рішень на предмет економічності та ефективності використання трудових, фінансових і матеріальних ресурсів [15];
- аудит законності.

Водночас, на нашу думку, у сучасних умовах стрімкого розвитку інформаційних технологій та впро-

вадженні інновацій в усі суспільні процеси особливе місце і роль повинно бути відведено ІТ-аудиту.

ІТ-аудит — форма державного фінансового аудиту, яка передбачає оцінку надійності, безпеки (включаючи безпеку персональних даних), результативності та ефективності автоматизованих інформаційних систем, організації підрозділу з автоматизації, технічно-організаційної інфраструктури обробки автоматизованої інформації.

Цей аудит залежно від часу його проведення та мети (створення, реорганізація, зміна цілей об'єкта контролю) доцільно здійснювати на всіх етапах контролю, а саме під час попереднього, поточного та послідовного контролю.

У сучасній літературі об'єктами цього аудиту визначають компоненти ІТ-інфраструктури об'єкта контролю (підприємств, установ та організацій), а саме:

- устаткування і програмне забезпечення (сервери, робочі станції користувачів, ноутбуки, оргтехніка, маршрутизатори, системне програмне забезпечення (операційні системи) тощо);
- системи передачі даних (зовнішні канали зв'язку, електронна пошта, доступ до Інтернету, тощо);
- аудит систем безпеки інформації (система захисту інформації: антивірусний захист, системи резервного та архівного копіювання інформації, системи шифрування даних тощо).

Водночас наразі актуальним є питання відповідності мінімальних вкладень фінансових ресурсів для розробки ІТ-системи із забезпеченням максимального захисту, адже правильно побудована ІТ-інфраструктура запорука безпеки об'єкта контролю та, відповідно, безпека держави в цілому.

З огляду на це на попередньому етапі проведення аудиту доцільно розмежувати ІТ-аудит на такі стадії:

- дослідження ринку компаній, які пропонують послуги з розробки ІТ-технологій та проведення аналізу безпеки їх діяльності, в тому числі програмного продукту, який пропонується для придбання або розробки;
- інвентаризація наявного устаткування, обладнання, програмного забезпечення для визначення потреби в технічних ресурсах при впровадженні нових ІТ-систем та, відповідно фінансового забезпечення;
- аналіз отриманих результатів та розробка рекомендацій щодо відбору компанії як єдиного претенденту для розробки ІТ-систем з мінімальними ризиками як у фінансових, так і технічних характеристиках.

Дещо інший підхід при подальшому та послідовному ІТ-аудиті:

- інвентаризація об'єктів аудиту та моніторинг діючої ІТ-інфраструктури;
- експертний аналіз даних інвентаризації та моніторингу ІТ-інфраструктури;
- підготовка пропозицій та рекомендацій щодо подальших дій з удосконалення і модернізації ІТ-системи;
- побудова системи безпеки ІТ-систем з урахуванням наданих пропозицій.

Отже, у системі постійного розвитку інформаційних технологій впровадження ІТ-аудиту є одним із пріоритетних напрямів реформування системи державного фінансового контролю.

ВИСНОВКИ

Отже, обрання Україною шляху до євроінтеграції потребує наразі і докорінних змін у системі державного фінансового контролю. Зокрема одне з основних питань на шляху реформування цієї системи є закріплення нормами законодавства видів, форм та методів державного фінансового контролю притаманних саме для українського суспільства.

Вирішення поставлених цілей можливе лише через уніфікацію наявного розмаїття поглядів на класифікацію державного фінансового контролю та розробку науково обгрунтованої концепції розвитку цієї системи.

Література:

1. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / В.К. Симоненко, О.І. Барановський, П.С. Петренко. — К.: Знання України, 2006. — 280 с.

2. Германчук П.К., Стефанік І.Б., Рубан Н.І., Александров В.Т., Назарчук О.І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит. — К.: НВП "АВТ", 2004. — 424 с.

3. Державний фінансовий аудит: Методологія та організація: монографія [Є.В. Мних, М.О. Ніконович, Н.С. Барабаш та ін.] / За ред. Є.В. Мниха. — К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. — 319 с.

4. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики. — Рукопис [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.lnu.edu.ua/thesis/pihotskiy-volodymyr-fedorovych/>

5. Стефанюк І.Б. Метод і форма державного фінансового контролю: сутність і методологічні відмінності / І.Б. Стефанюк // Фінансовий контроль. — 2010. — № 3 (56). — С. 24—28.

6. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою: монографія / В.О. Шевчук. — К.: Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998. — 371 с.

7. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: наукова парадигма / О. Шевчук // Вісник КНТЕУ [Текст]. — 2011. — № 1. — С. 41—50.

8. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики / І.Б. Стефанюк // Вісник КНТЕУ [Текст]. — 2011. — № 4. — С. 42—51.

9. Дрозд І.К. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. / І.К. Дрозд, В.О. Шевчук. — К.: ТОВ "Імекс-ЛТД", 2007. — 304 с.

10. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: монографія / Л.А. Савченко. — Ірпін: Академія державної податкової Служби України, 2001. — 407 с.

11. Дудко В.П. Державний фінансовий контроль: підручник / В.П. Дудко. — 2-ге вид., перероб. та допов. — Чернівці: Прут, 2008. — 624 с.

12. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. Посібн. / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцурпатрий — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 424 с.

13. Аудит і ревізія підприємницької діяльності / Бутинець Ф.Ф., Усач Б.Ф., Виговська Н.Г., Петренко Н.І., Шигун М.М. / Под ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. — Ж.: ПП "Рута", 2001. — 416 с.

14. Білуха Т.М. Теорія фінансово-господарського контролю та аудиту: підручник. — К.: "Вища школа", 1994. — 364 с.

15. Рубан Н.І. Аудит ефективності виконання бюджетних програм в системі державного фінансового контролю України: дис. канд. екон. наук: 08.04.01. // Н.І. Рубан. — К.: 2006.

References:

1. Symonenko, V.K. Baranovs'kyj, O.I. and Petrenko, P.S. (2006), *Osnovy iedynoi systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini (makroekonomichnyj aspekt)* [The Fundamentals of a Unified System of State Financial Control in Ukraine (Macroeconomic Aspect)], Znannia Ukrainy, Kyiv, Ukraine.

2. Hermenchuk, P.K. Stefanyk, I.B. Ruban, N.I. Alexandrov, V.T. and Nazarchuk, O.I. (2004), *Derzhavnyj finansovyy kontrol': reviziia ta audyt* [State financial control: audit and audit], NVP "AVT", Kyiv, Ukraine.

3. Mnykh, Ye.V. Nykonovych, M.O. and Barabash, N.S. (2009), *Derzhavnyj finansovyy audyt: Metodolohiia ta orhanizatsiia* [Public financial audit: Methodology and organization], Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t, Kyiv, Ukraine.

4. Pikhots'kyj, V.F. (2015), *Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: kontseptual'ni zasady teorii ta praktyky* [The system of state financial control in Ukraine: conceptual foundations of theory and practice], available at: <http://www.lnu.edu.ua/thesis/pihotskiy-volodymyr-fedorovych/> (Accessed 25 Oct 2017).

5. Stefaniuk, I.B. (2010), "Method and form of public financial control: the nature and methodological differences", *Finansovyy kontrol'*, vol. 3 (56), pp. 24—28.

6. Shevchuk, V.O. (1998), *Kontrol' hospodars'kykh system v suspil'stvi z perekhidnoiu ekonomikoiu* [Control of economic systems in a society with a transition economy], Kyiv. derzh. torh.-ekon. un-t, Kyiv, Ukraine.

7. Shevchuk, O.A. (2011), "State financial control: a scientific paradigm", *Visnyk KNTEU*, vol. 1, pp. 41—50.

8. Stefaniuk, I.B. (2011), "State financial control: classification characteristics", *Visnyk KNTEU*, vol. 4, pp. 42—51.

9. Drozd, I.K. (2007), *Derzhavnyj finansovyy kontrol'* [State financial control], TOV "Imeks-LTD", Kyiv, Ukraine.

10. Savchenko, L.A. (2001), *Pravovi problemy finansovoho kontroliu v Ukraini* [Legal problems of financial control in Ukraine], Akademiia derzhavnoi podatkovoi Sluzhby Ukrainy, Irpin, Ukraine.

11. Dudko, V.P. (2008), *Derzhavnyj finansovyy kontrol'* [State financial control], Prut, Chernivtsi, Ukraine.

12. Hutsalenko, L.V. (2009), *Derzhavnyj finansovyy kontrol'* [State financial control], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

13. Butynets', F.F. Usach, B.F. Vyhovs'ka, N.H. Petrenko, N.I. and Shyhun, M.M. (2001), *Audyt i reviziia pidpriemnyts'koi diial'nosti* [Audit and audit of entrepreneurial activity], PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.

14. Bilukha, T.M. (1994), *Teoriia finansovo-hospodars'koho kontroliu ta audytu* [The theory of financial and economic control and audit], "Vyscha shkola", Kyiv, Ukraine.

15. Ruban, N.I. (2006), "Audit of the effectiveness of budget programs implementation in the system of state financial control of Ukraine", *Abstract of Ph.D. dissertation, Economy*, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 02.11.2017 р.