

# СУЧАСНИЙ СТАН ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЙОГО РОЗВИТКУ

©2017 ДОЛБНЄВА Д. В.

УДК 657.6:336.1

## Долбнєва Д. В. Сучасний стан проведення державного фінансового аудиту в Україні та перспективи його розвитку

Метою статті є дослідження сучасного стану і визначення основних результатів проведення державного фінансового аудиту органами Державної аудиторської служби в Україні, а також розробка пропозицій щодо шляхів його вдосконалення з урахуванням досвіду провідних країн світу і вимог міжнародних стандартів у цій сфері відносин. Розглянуто основні показники та результати, які характеризують стан проведення органами Державної аудиторської служби державного фінансового аудиту за ключовими напрямками. Отримані дані свідчать про те, що здійснення державного фінансового аудиту відбувається в напрямі, що відповідає міжнародній практиці. Однак на сьогодні, через ряд проблем і декларативність положень, пов'язаних з організацією і проведенням державного фінансового аудиту, він не може повною мірою реалізувати усі свої функціональні можливості та завдання. Запропоновано напрямки вдосконалення і трансформації державного фінансового аудиту. Перспективою подальших досліджень є розробка цілісного механізму функціонування державного фінансового аудиту, що поєднуватиме в єдине ціле всі його напрямки на різних рівнях та учасників.

**Ключові слова:** Державна аудиторська служба України, державний фінансовий аудит, державний фінансовий контроль, міжнародний досвід, трансформація та удосконалення державного фінансового аудиту.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 18.

**Долбнєва Деніза Вадимівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

**E-mail:** Deonisiya3@rambler.ru

УДК 657.6:336.1

UDC 657.6:336.1

## Долбнєва Д. В. Современное состояние проведения государственного финансового аудита в Украине и перспективы его развития

Целью статьи является исследование современного состояния и определение основных результатов проведения государственного финансового аудита органами Государственной аудиторской службы в Украине, а также разработка предложенных относительно путей его совершенствования с учетом опыта ведущих стран мира и требований международных стандартов в этой сфере отношений. Рассмотрены основные показатели и результаты, которые характеризуют состояние проведения органами Государственной аудиторской службы государственного финансового аудита по ключевым направлениям. Полученные данные свидетельствуют о том, что проведение государственного финансового аудита происходит в направлении, соответствующем международной практике. Однако сегодня, из-за ряда проблем и декларативности положений, связанных с организацией и проведением государственного финансового аудита, он не может в полной мере реализовать все свои функциональные возможности и задачи. Предложены направления совершенствования и трансформации государственного финансового аудита. Перспективой дальнейших исследований является разработка целостного механизма функционирования государственного финансового аудита, которая будет объединять в единое целое все его направления на разных уровнях и участников.

**Ключевые слова:** Государственная аудиторская служба Украины, государственный финансовый аудит, государственный финансовый контроль, международный опыт, трансформация и совершенствование государственного финансового аудита.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 2. **Библ.:** 18.

**Долбнєва Деніза Вадимівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри учета і аудиту, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

**E-mail:** Deonisiya3@rambler.ru

## Dolbneva D. V. The Current Status of the State Financial Audit in Ukraine and Prospects of its Development

The article is aimed at studying the current status and determining the main results of conducting the State financial audit by the State audit service in Ukraine, as well as developing proposals as to ways of its improvement in view of the experience of the world's leading countries and the requirements of international standards in this sphere of relations. The main indicators and results, which characterize the status of conducting by bodies of the State Audit Service of the State financial audit on key directions, were considered. The obtained data indicate that the State financial audit is taking place in the direction corresponding to international practice. Today, however, because of a number of problems and declarative provisions related to the organization and conduct of the State financial audit, it cannot fully implement all its functional capabilities and tasks. Directions of improvement and transformation of the State financial audit have been proposed. The prospect for further research is development of a holistic mechanism for the functioning of the State financial audit, which will unite all its directions at different levels and its participants.

**Keywords:** the State audit service of Ukraine, the State financial audit, the State financial control, international experience, transformation and improvement of the State financial audit.

**Fig.:** 1. **Tbl.:** 2. **Bibl.:** 18.

**Dolbneva Deniza V.** – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79000, Ukraine)

**E-mail:** Deonisiya3@rambler.ru

На стадії розбудови ринкових відносин в Україні саме державний фінансовий аудит як самостійна форма та невід'ємна складова державного фінансового контролю відіграє помітно важливу роль у забезпеченні дисципліни реалізації фінансово-бюджетних відносин, оскільки є одним із ключових способів наповнення державного бюджету, інструментом боротьби зі злочинами у сфері фінансово-бюджетних відносин і способом збереження державного майна і коштів.

Актуальність дослідження зумовлена тим, що в контексті трансформацій національної економіки, переорієнтації фінансово-бюджетних відносин і курсу держави на оптимізацію кількості бюджетних програм і забезпечення їх належного виконання, підвищення результативності виконання державного та місцевих бюджетів, забезпечення високих показників діяльності суб'єктів господарювання потребує вивчення як фактичний стан проведення державного фінансового аудиту

ту, так і визначення подальших перспектив його вдосконалення та розвитку.

Формування і розвиток системи державного фінансового аудиту в Україні в умовах сьогодення є предметом дослідження відомих учених-практиків: О. О. Александровича [1], О. І. Вацлавського [2], Ю. О. Голуба [4], Я. Деяк [5], Л. В. Діканя [4], О. М. Есманова [6], Р. В. Ігоніна [9], Ю. О. Лядової [10], С. Москальця [11], В. Ф. Піхоцького [15], І. А. Редька [16], Є. М. Романіва [17], Н. В. Сянюгіної [4], Ю. Б. Слободяника [18] та ін.

Однак, незважаючи на вагомий внесок у розвиток теоретико-методичних засад державного фінансового аудиту, які здійснили ці вчені, на сьогодні існує необхідність формування сучасної концепції побудови вітчизняної системи державного фінансового контролю, включаючи стратегію подальшого розвитку державного фінансового аудиту.

Метою статті є дослідження сучасного стану і визначення основних результатів проведення державного фінансового аудиту органами Державної аудиторської служби в Україні, а також розробка пропозицій щодо шляхів його вдосконалення з урахуванням досвіду провідних країн світу і вимог міжнародних стандартів у цій сфері відносин.

Відповідно до ст. 363 Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. № 436-IV державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає в перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [3].

Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993р.

№ 2939-ХІІ визначає, що державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає в перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [7].

На рис. 1 відображено інструменти державного фінансового контролю, які на сьогодні використовує Державна аудиторська служба України (далі – ДАСУ) у своїй практиці, а також визначено напрямками державного фінансового аудиту.

Оскільки метою державного фінансового аудиту є встановлення законності та ефективності використання державних/комунальних коштів і майна, інших активів держави, правомірності фінансового управління і функціонування системи внутрішнього контролю, то цей вид контролю спрямований на налагодження фінансово-бюджетної дисципліни та попередження порушенням. Тобто він не є фіскальним заходом.

Центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, є ДАСУ. Правильно визначені пріоритети діяльності її органів дозволяють системно реалізовувати намічену політику у сфері здійснення ефективного державного фінансового контролю, у тому числі державного фінансового аудиту.

Першим кроком для створення правових засад запровадження державного аудиту в Україні стала Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, прийнята розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 р. № 538-р.

Важливу роль у формуванні нормативно-правової бази, що регламентує питання проведення державно-

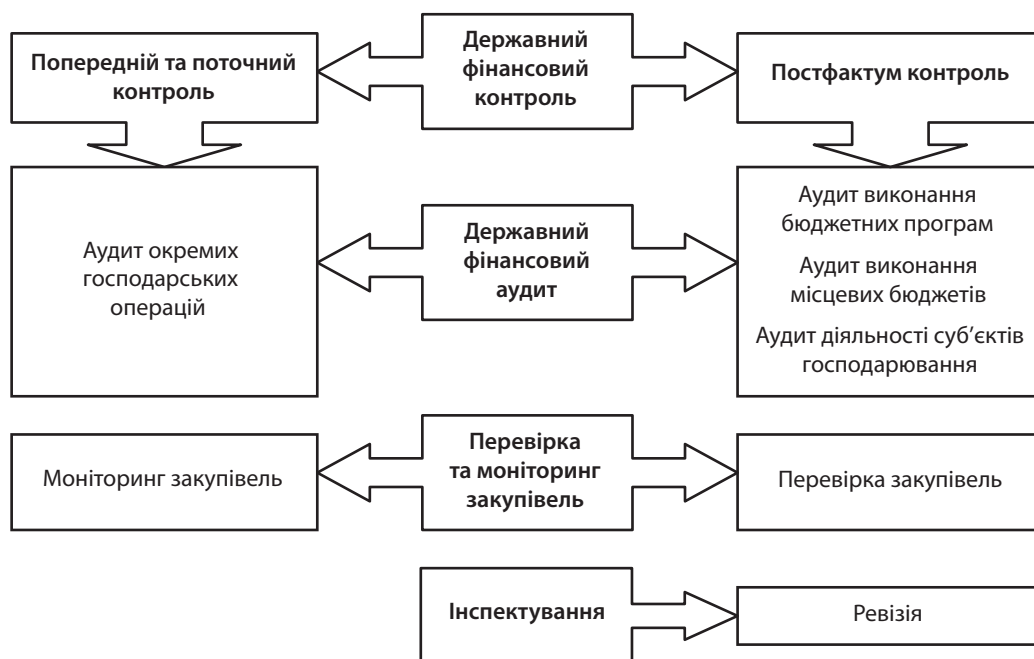


Рис. 1. Впроваджені інструменти державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України

го фінансового аудиту, відіграла Стратегія Державної контрольно-ревізійної служби (ДКРС) в Україні на 2003–2005 рр., затверджена наказом Міністерстві фінансів України від 26.11.2002 р. № 997 [14], в якій йдеться про впровадження у практичну роботу, нарівні з ревізіями та перевітками, аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ та аудиту ефективності виконання державних програм з метою оцінки повноти досягнення поставлених цілей.

Наступним кроком у запровадженні державного аудиту став прийнятий парламентом 01.11.2005 р. Закон України «Про управління об'єктами державної власності» № 185-V, яким визначено, що органи Державної контрольно-ревізійної служби здійснюють державний аудит суб'єктів господарювання державного сектора економіки, який спрямований на запобігання фінансовим порушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного майна [8].

Досліджуючи питання правового закріплення видів державного фінансового аудиту, слід відмітити наявність чинних законодавчих актів щодо:

- ✦ державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (аудит ефективності) – Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (затверджений постановою КМУ від 10.08.2004 р. № 1017);

- ✦ державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання – Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання (затверджений постановою КМУ від 25.03.2006 р. № 361);
- ✦ державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів – Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів (затверджений постановою КМУ від 12.05.2007 р. № 698).

Аналіз динаміки проведених державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм, виконання місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів господарювання за 2014–2016 рр. та 1-й квартал 2017 р. подано в *табл. 1*.

Дані табл. 1 вказують на значне скорочення за аналізований період загальної кількості проведених контрольних заходів органів ДАСУ (на 21 134 од., що майже у 9 разів менше у 2016 р. порівняно з 2014 р.). Разом з цим все менша кількість об'єктів підпадає і під проведення державного фінансового аудиту: 218 од. – у 2014 р., 139 од. – у 2015 р., 122 од. – у 2016 р. Загалом їх кількість за 2014–2016 рр. скоротилася на 96 од., що свідчить про відсутність постійного та ефективного моніторингу з боку органів ДАСУ, наявність передумов погіршення

Таблиця 1

Стан проведення державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм за 2014–2016 рр. та 1-й квартал 2017 р.

Показник	Рік							
	2014		2015		2016		Січень – березень 2017 р.	
	Кількість (фактів, об'єктів контролю), од	Сума, всього, тис. грн	Кількість (фактів, об'єктів контролю), од	Сума, всього, тис. грн	Кількість (фактів, об'єктів контролю), од	Сума, всього, тис. грн	Кількість (фактів, об'єктів контролю), од	Сума, всього, тис. грн
Проведено контрольних заходів (всього), у тому числі:	23 802	х	4 002	х	2 668	х	710	х
– державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм	31	х	24	х	19	х	8	х
– державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів	40	х	18	х	17	х	3	х
– державних фінансових аудитів діяльності суб'єктів господарювання державного сектора економіки	147	х	97	х	86	х	62	х

Джерело: складено за [13].

фінансово-бюджетної дисципліни та виникнення ряду порушень при використанні бюджетних коштів, державного і комунального майна, виконанні бюджетних програм тощо.

Державні фінансові аудити бюджетних програм, проведені протягом 2015–2016 рр. і I кварталу 2017 р. підрозділами Державної фінансової інспекції та Державної аудиторської служби України, були спрямовані на визначення:

- ✦ ефективності виконання бюджетних програм, спрямованих на фінансування експлуатації державного водогосподарського комплексу та управління водними ресурсами;
- ✦ ефективності виконання бюджетних програм і заходів, спрямованих на реалізацію проекту цільових екологічних інвестицій «Комплексна модернізація вагонів типу «Е» та його модифікації з впровадженням асинхронного тягового приводу на КП «Київський метрополітен».

Під час проведення державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів у 2016 р. державними аудиторами ДАСУ встановлено ряд порушень (табл. 2).

Державні фінансові аудити діяльності суб'єктів господарювання, проведені підрозділами Державної фінансової інспекції та Державної аудиторської служби України протягом 2015–2016 рр. і I кварталу 2017 р., були спрямовані на визначення ефективності діяльності: казенних підприємств «Кіровогеологія» та «Науково-виробничий комплекс «Іскра»; публічних акціонерних товариств: «Київський завод «Радар» Державного концерну «Укроборонпром», «Львівська вугільна компанія», «Хмельницькобленерго», «Державна акціонерна компанія «Українське видавничо-поліграфічне об'єднання» тощо; державних підприємств: «Національна енергетична компанія «Укренерго», «Харківське конструкторське бюро з машинобудування ім. О. О. Морозова», «Миколаївський морський

Таблиця 2

Результати проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів у 2016 р.

Бюджет	Період, за який проводився державний фінансовий аудит	Результати
Бюджети Миколаївського району Львівської області	2013–2015 рр. і I квартал 2016 р.	Встановлено втрати доходів місцевих бюджетів на загальну суму 5613,9 тис. грн, неефективне використання коштів – 2332 тис. грн і резерв щорічних додаткових надходжень – 474,7 тис. грн. Через недостатній рівень контролю щодо повноти надходження платежів до місцевих бюджетів за період з 01.01.2013 р. по 01.04.2016 р. у результаті списання недоїмок за платежами місцевим бюджетом втрачено можливих надходжень на суму 358,1 тис. грн. Через незастосування заходів щодо внесення змін до договорів оренди землі в частині збільшення орендної ставки місцевими бюджетами району втрачено доходів за досліджуваний період на суму 446,7 тис. грн. Несвоєчасне укладання органами місцевого самоврядування договорів оренди землі з 5-ма землекористувачами і невнесення змін до договорів оренди землі відповідно до нормативної грошової оцінки та сплата орендної плати за недіючими ставками призвели до втрат доходів місцевих бюджетів на загальну суму 2456,4 тис. грн. У результаті неефективності управління комунальним майном встановлено втрати районного бюджету за досліджуваний період розрахунково на суму 310,2 тис. грн та ін.
Бюджет м. Ужгорода Закарпатської області	за 2014–2015 рр. і I квартал 2016 р.	Встановлено неефективне здійснення використання земельного фонду міста, внаслідок чого міським бюджетом недоотримано доходів розрахунково на суму 7621,5 тис. грн. Відсутність належного обліку комунального майна, недотримання вимог Методики розрахунку та порядку використання плати за оренду майна, неналежний контроль за укладанням договорів оренди призвели до розрахункових втрат доходів бюджету на суму 495,2 тис. грн. Внаслідок нездійснення належного контролю за надходженням коштів від пайових внесків на розвиток інженерно-транспортної та соціальної інфраструктури та незастосування штрафних санкцій Управління містобудування та архітектури Ужгородської міської ради своєчасно не отримано 442,6 тис. грн. надходжень до бюджету. Недотримання вимог Бюджетного кодексу України в частині укладання договорів про передачу коштів між місцевими бюджетами призвело до втрати доходів міського бюджету в досліджуваному періоді на суму 16521,5 тис. грн та ін.

Джерело: складено за [13].

торговельний порт», «Бар'єр», «Конструкторське бюро «Артилерійське озброєння», «Укрпошта» та його структурних підрозділів, «Інформ-Ресурси», «Національний спортивний комплекс «Олімпійський», а також 24-х агролісгосподарських підприємств.

За результатами державних фінансових аудитів бюджетних програм, місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів господарювання державного сектора економіки загальні обсяги надходжень коштів внаслідок впровадження (врахування) пропозицій та рекомендацій державних аудиторів склали понад 18,9 млн грн, з яких: 1,4 млн грн надійшло до державного бюджету, 15,7 млн грн – до місцевих бюджетів усіх рівнів та майже 1,8 млн грн – безпосередньо суб'єктам господарювання.

Протягом 2016 р. за результатами державних фінансових аудитів органами ДАСУ забезпечено наповнення державного та місцевих бюджетів у сумі понад 20,7 млн грн, що на 9,3% перевищує відповідні дані 2015 р. Разом з цим, більше як 95% з цих коштів – надходження до місцевих бюджетів.

У результаті проведення державних фінансових аудитів за період січень – березень 2017 р. органами ДАСУ забезпечено наповнення державного та місцевих бюджетів загалом на суму майже 59,2 млн грн, що майже втричі перевищує відповідні дані 2016 р.

У рамках проведення аудиту окремих господарських операцій у суб'єктів господарювання державного сектора економіки в результаті належного реагування об'єктів контролю на застереження державних аудиторів упереджено незаконне та неефективне витрачання державних ресурсів на загальну суму: 307,9 млн грн у 2015 р., 275,9 млн грн у 2016 р. і 515,5 млн грн протягом I кварталу 2017 р.

**З**агалом державними аудиторами ДАСУ за результатами проведених державних фінансових аудитів в аналізованому періоді визначено наявність ряду проблем і недоліків управління державними ресурсами, встановлено численні випадки незаконного та неефективного витрачання бюджетних коштів, а також існування суттєвих резервів для наповнення дохідної бази місцевих бюджетів, що негативно впливають на повноту формування бюджетів та не забезпечують належної ефективності витрачання бюджетних ресурсів.

Сьогодні ще й досі існують численні проблеми, пов'язані з організацією і проведенням державного фінансового аудиту, які перешкоджають реалізувати всі його функціональні завдання в повному обсязі. Зокрема, це відсутність:

- ✦ єдино визнаних принципів, процедур і методики проведення державного фінансового аудиту;
- ✦ програмного забезпечення аудиторського процесу;
- ✦ чітко прописаних функцій аудиторів, їх прав, етичних норм діяльності, обов'язків і відповідальності;
- ✦ переліку користувачів інформації, яка буде отримана за результатами державного фінансового аудиту;

- ✦ єдино встановлених форм вихідних (робочих) документів, які мають складатися за результатами державного фінансового аудиту;
- ✦ критеріїв вибору об'єктів аудиту та нерегульованість цієї процедури;
- ✦ врегульованості взаємовідносин між органами ДАСУ та іншими органами, які також проводять державний фінансовий контроль, з питань призначення і проведення державного фінансового аудиту та використання його результатів та ін.

Усе це вказує на необхідність пошуку шляхів удосконалення методики проведення державного фінансового аудиту, особливо щодо моніторингу та обліку стану впровадження (реалізації) пропозицій за результатами проведених державних аудитів, відображених в аудиторському звіті.

**Н**а нашу думку, декларативність положень, які стосуються порядку організації та проведення державного фінансового аудиту, визначає необхідність правового закріплення методики проведення державного фінансового аудиту шляхом прийняття законодавчого акту (Закону України) про державний фінансовий аудит, яким би було чітко визначено:

- ✦ сутність державного фінансового аудиту, його мету, завдання і функції;
- ✦ види (напрямки) державного фінансового аудиту, їх предмет та об'єкти;
- ✦ принципи і вимоги до проведення державного фінансового аудиту;
- ✦ методи і форми проведення державного фінансового аудиту залежно від конкретного його виду;
- ✦ суб'єктів державного фінансового аудиту, вимоги до рівня їх професійної компетенції, їх функції та завдання;
- ✦ обов'язки та відповідальність усіх учасників державного фінансового аудиту;
- ✦ порядок взаємодії суб'єктів аудиту між собою та органами влади й управління, правоохоронними органами та ін.;
- ✦ порядок оформлення матеріалів на кожному з етапів державного фінансового аудиту та за результатами його проведення загалом;
- ✦ механізм моніторингу та обліку стану впровадження (реалізації) пропозицій за результатами проведених державних аудитів;
- ✦ порядок та механізм вирішення конфліктних ситуацій за наслідками проведення державного фінансового аудиту тощо.

В умовах децентралізації влади і реформи місцевого самоврядування, на нашу думку, важливим є побудова і схвалення на законодавчому рівні сучасної моделі проведення державного фінансового аудиту на місцевому рівні, яка б відповідала вимогам Європейського Союзу [17, с. 38].

При цьому фінансовий аудит за витрачанням коштів місцевих бюджетів та трансфертів з місцевих бюджетів будуть здійснювати внутрішні служби контролю та аудиту у складі місцевих органів влади та аудитори в бюджетних установах; за використанням трансфертів з

державного бюджету місцевим бюджетам – уповноважені представники Міністра фінансів України (державні аудитори – працівники ДАСУ).

Результативне здійснення законодавчо регламентованого державного фінансового аудиту в Україні вимагає:

1) внесення змін і доповнень до існуючої законодавчої та нормативно-правової бази з питань державного фінансового контролю та аудиту;

2) розробки й затвердження єдиної концепції розвитку державного фінансового аудиту в Україні, стандартизації його форм і методів;

3) прийняття стандартів здійснення державного фінансового аудиту для створення дієвого механізму протидії правопорушенням і зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного і комунального майна [17, с. 37];

4) дотримання міжнародних принципів фінансового контролю на державному та регіональному рівнях, адаптації системи державного фінансового аудиту до європейських вимог [17, с. 37];

5) розробки єдиної системи оцінювання результативності виконання бюджетних програм на основі показників їх виконання та ефективності діяльності бюджетних установ і організацій за кінцевими результатами;

6) удосконалення кадрового забезпечення системи державного фінансового аудиту (підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації кадрів відповідно до нових кваліфікаційних вимог та методик) [17, с. 37];

7) затвердження стандартів професійної етики державних аудиторів з урахуванням найкращої міжнародної практики;

8) покращання матеріально-технічного, наукового та інформаційно-аналітичного забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю [12];

9) використання ризикоорієнтованого підходу при виборі об'єктів перевірки серед бюджетних підприємств, установ, організацій і підприємств, що використовують бюджетні фінансові ресурси або державне майно [6, с. 33].

В умовах активного впровадження комп'ютерних програм та технологій у сфері суспільно-економічного життя для подальшого вдосконалення методики проведення державного фінансового аудиту важливо забезпечити створення єдиної автоматизованої інформаційно-аналітичної бази аудиторської перевірки, що сприятиме спрощенню взаємодії між державними аудиторами та об'єктом аудиту, прискорить обмін документами між органами влади на усіх рівнях управління.

Завдяки здійсненню трансформацій у системі державного фінансового аудиту та його вдосконаленню за відповідними напрямками буде забезпечено ефективне і раціональне використання державних фінансів, які є життєво необхідними для стабільного розвитку нашої держави та її громадян.

## ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження нами було визначено, що ключове місце серед інструментів дер-

жавного фінансового контролю займає державний фінансовий аудит. Він відіграє важливу роль у процесі використання бюджетних коштів і державного майна, дає майже необмежені можливості для оцінки ефективності управління місцевими бюджетами, суб'єктами господарювання та виконання бюджетних програм.

Протягом останніх років у системі державного фінансового аудиту в Україні все більше проявляються проблеми нормативно-правового, організаційно-технічного, інформаційного та кадрового характеру. Через це питання вдосконалення (трансформації) методики проведення державного фінансового аудиту органами ДАСУ є актуальним та потребує вирішення в найближчому майбутньому.

Проведений аналіз свідчить, що, незважаючи на наявні проблеми та недоліки системи державного фінансового контролю як у цілому, так і в розрізі його складової – державного фінансового аудиту, їх розвиток відбувається в напрямі, що відповідає міжнародній практиці. Водночас, завдяки послідовному впровадженню вищеподаних пропозицій, спрямованих на побудову сучасної моделі державного фінансового аудиту європейського зразка, буде створено передумови для суттєвого підвищення результативності контрольної діяльності державних аудиторів (працівників органів ДАСУ), формування потужного інструменту забезпечення держави і суспільства якісною, об'єктивною інформацією, необхідною для підвищення ефективності державного управління й прийняття важливих управлінських рішень на всіх рівнях влади.

Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає в можливості їх використання при вдосконаленні існуючої моделі державного фінансового аудиту в Україні на державному та місцевому рівнях, а також при викладанні дисциплін спеціальності «Облік і оподаткування».

## ЛІТЕРАТУРА

1. **Александрович О. О.** Модернізація системи державного фінансового контролю України в контексті імплементації світового досвіду. *Актуальні проблеми державного управління*. 2015. № 2. С. 192–202.
2. **Вацлавський О. І.** Питання вдосконалення державного фінансового аудиту в Україні. *Наука молода*: зб. наук. пр. 2016. № 24. С. 41–47.
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (зі змінами і доповненнями від 19.04.2012 р.). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15/ed20120524>
4. **Дікань Л. В., Голуб Ю. О., Синюгіна Н. В.** Державний аудит: навч. посіб. Київ: Знання, 2011. 503 с.
5. **Деяк Я.** Міжнародний і зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю. *Фінансовий контроль*. 2014. № 11. С. 52–57.
6. **Есманов О. М.** Реформування системи державного фінансового контролю в Україні. *Бізнес Інформ*. 2012. № 12. С. 32–34.
7. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 р. № 2939-XII (зі змінами і доповненнями від 28.12.2015 р.). URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

8. Закон України «Про управління об'єктами державної власності» від 21.09.2006 р. № 185-V (зі змінами і доповненнями від 15.01.2011 р.). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/185-16/ed20110115>

9. Ігонін Р. В., Чорна І. В. Деякі аспекти проведення державного фінансового аудиту як різновиду державного фінансового контролю. *Наше право*. 2014. № 5. С. 183–188.

10. Лядова Ю. О. Класифікація державного аудиту як складової державного фінансового контролю. *Економіка: реалії часу*. 2015. № 4. С. 27–32.

11. Москалець С. Державний фінансовий аудит. Шляхи підвищення ефективності. *Фінансовий контроль*. 2013. № 2. С. 40–43.

12. Напрямки удосконалення державного фінансового контролю в Україні. URL: [http://www.rusnauka.com/17\\_AND\\_2010/Economics/68822.doc.htm](http://www.rusnauka.com/17_AND_2010/Economics/68822.doc.htm)

13. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/47704;jsessionid=5CBB03D233C40A23D7F74B74F9422607>

14. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Стратегії Державної контрольно-ревізійної служби в Україні на 2003–2005 роки» від 26.11.2002 р. № 997. URL: <http://ua-info.biz/legal/basene/ua-cmemxe.htm>

15. Піхоцький В. Ф. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість його використання в Україні. *Економіст*. 2016. № 1. С. 31–34.

16. Редько І. А., Закалінська К. О. Державний фінансовий аудит як форма фінансового контролю. URL: <http://www.nbu.gov.ua/http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=19785>

17. Романів Є. М., Долбнєва Д. В. Необхідність та напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні як вимога сьогодення. *ScienceRise*. 2016. № 2/1. С. 35–38.

18. Слободяник Ю. Б. Формування системи державного аудиту в Україні: монографія. Суми: ФОП Наталуха А. С., 2014. 321 с.

## REFERENCES

Aleksandrovych, O. O. "Modernizatsiia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu Ukrainy v konteksti implementatsii svitovoho dosvidu" [Modernization of the system of state financial control of Ukraine in the context of implementation of world experience]. *Aktualni problemy derzhavnoho upravlinnia*, no. 2 (2015): 192-202.

Deiak, Ya. "Mizhnarodnyi i zarubizhnyi dosvid orhanizatsii derzhavnoho finansovoho kontroliu" [International and foreign experience of organization of state financial control]. *Finansovyi kontrol*, no. 11 (2014): 52-57.

Dikan, L. V., Holub, Yu. O., and Syniuhina, N. V. *Derzhavnyi audyt* [State Audit]. Kyiv: Znannia, 2011.

Esmenov, O. M. "Reformuvannia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini" [Reform of the system of state financial control in Ukraine]. *Biznes Inform*, no. 12 (2012): 32-34.

Ihonin, R. V., and Chorna, I. V. "Deiaki aspekty provedennia derzhavnoho finansovoho audytu yak riznovydu derzhavnoho finansovoho kontroliu" [Some aspects of public financial audit as a kind of public financial control]. *Nashe pravo*, no. 5 (2014): 183-188.

[Legal Act of Ukraine] (1993). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

[Legal Act of Ukraine] (2002). <http://ua-info.biz/legal/basene/ua-cmemxe.htm>

[Legal Act of Ukraine] (2003). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15/ed20120524>

[Legal Act of Ukraine] (2006). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/185-16/ed20110115>

Liadova, Yu. O. "Klasyfikatsiia derzhavnoho audytu yak skladovoi derzhavnoho finansovoho kontroliu" [Classification of state audit as a component of state financial control]. *Ekonomika: realii chasu*, no. 4 (2015): 27-32.

Moskalets, S. "Derzhavnyi finansovyi audyt. Shliakhy pidvyshchennia efektyvnosti" [Public financial audit. Ways to improve efficiency]. *Finansovyi kontrol*, no. 2 (2013): 40-43.

"Napriamky udoskonalennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini" [Directions of improvement of the state financial control in Ukraine]. [http://www.rusnauka.com/17\\_AND\\_2010/Economics/68822.doc.htm](http://www.rusnauka.com/17_AND_2010/Economics/68822.doc.htm)

Ofitsiinyi sait Derzhavnoi audytorstoi sluzhby Ukrainy. <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/47704;jsessionid=5CBB03D233C40A23D7F74B74F9422607>

Pikhotskyi, V. F. "Zarubizhnyi dosvid orhanizatsii derzhavnoho finansovoho kontroliu ta mozhlyvist yoho vykorystannia v Ukraini" [Foreign experience in the organization of state financial control and the possibility of its use in Ukraine]. *Ekonomist*, no. 1 (2016): 31-34.

Redko, I. A., and Zakalinska, K. O. "Derzhavnyi finansovyi audyt yak forma finansovoho kontroliu" [State financial audit as a form of financial control]. <http://www.nbu.gov.ua/http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=19785>

Romaniv, Ye. M., and Dolbnieva, D. V. "Neobkhdnist ta napriamky udoskonalennia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini iak vymoha syohodennia" [Necessity and direction of improvement of the system of state financial control in Ukraine as a requirement of the present]. *ScienceRise*, no. 2/1 (2016): 35-38.

Slobodianyk, Yu. B. *Formuvannia systemy derzhavnoho audytu v Ukraini* [Formation of the system of state audit in Ukraine]. Sumy: FOP Natalukha A. S., 2014.

Vatslavskyi, O. I. "Pytannia vdoskonalennia derzhavnoho finansovoho audytu v Ukraini" [The issue of improving the state financial audit in Ukraine]. *Nauka moloda*, no. 24 (2016): 41-47.