

## ПРОБЛЕМИ Й ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

© 2014 ХОРУНЖАК Н. М.

УДК 657.631

**Хорунжак Н. М. Проблеми й перспективи розвитку системи внутрішнього контролю та аудиту в бюджетній сфері**

Мета статті полягає в теоретичному обґрунтуванні доцільності позиціонування контролю за рівнями ієрархії, формулюванні відповідних цілей його здійснення та розробці рекомендацій щодо оптимального розподілу завдань між суб'єктами контролю. В основу авторської позиції покладено сутнісні характеристики та категорійні означення термінів «внутрішній контроль» і «внутрішній аудит», а також потреби системи управління в інформації, яка б дозволяла приймати рішення щодо напрямів діяльності та раціоналізації використання наявних ресурсів. У результаті наукових пошуків, на основі дослідження мети контролю, встановлено чинним законодавством України щодо різних суб'єктів, зроблено висновок про доцільність формування більш досконалої ієрархічної структури контролю та розроблено пропозиції, спрямовані на уникнення дублювання контрольних функцій. Перспективи подальших наукових досліджень пов'язані з відсутністю єдиного підходу та потребою формування методологічних засад оцінки ризиків при проведенні внутрішнього аудиту. Базовою концепцією такої оцінки пропонується розмежування системи оцінки за рівнями деталізації (деталізований – для підрозділів внутрішнього аудиту, менш деталізований, або вибіркоковий – для бюджетних установ).

**Ключові слова:** бюджетні установи, система контролю, внутрішній контроль, внутрішній аудит, мета, завдання, функції, удосконалення

**Рис.:** 1. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 17.

**Хорунжак Надія Михайлівна** – кандидат економічних наук, доцент, докторант, кафедра обліку в бюджетній та соціальній сфері, Тернопільський національний економічний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46020, Україна)

**E-mail:** [nadija-choru@mail.ru](mailto:nadija-choru@mail.ru)

УДК 657.631

UDC 657.631

**Хорунжак Н. М. Проблемы и перспективы развития системы внутреннего контроля и аудита в бюджетной сфере**

Целью написания статьи является осуществление теоретического обоснования целесообразности позиционирования контроля по уровням иерархии, формулировка соответствующих целей его осуществления и разработка рекомендаций по обеспечению оптимального распределения задач между субъектами контроля. В основу авторской позиции положены существенные характеристики и формирование определенных терминов «внутренний контроль» и «внутренний аудит», а также потребность системы управления в информации, позволяющей принимать решения о выборе направлений деятельности и рационализации использования имеющихся ресурсов. В результате научных поисков, на основе исследования цели контроля, установленной действующим законодательством Украины различных субъектов, сделан вывод о целесообразности формирования более совершенной иерархической структуры контроля. Кроме того, разработаны предложения, обеспечивающие избежание дублирования контрольных функций. Перспективы дальнейших научных исследований связаны с отсутствием единого подхода и необходимостью формирования методологических основ оценки рисков при проведении внутреннего аудита. Базовой концепцией такой оценки предлагается считать разграничение системы оценки по уровням детализации (детализированный – для подразделений внутреннего аудита, менее детализированный, или избирательный – для бюджетных учреждений).

**Ключевые слова:** бюджетные учреждения, система контроля, внутренний контроль, внутренний аудит, цель, задачи, функции, совершенствование.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 1. **Библ.:** 17.

**Хорунжак Надежда Михайловна** – кандидат экономических наук, доцент, докторант, кафедра учета в бюджетной и социальной сфере, Тернопольский национальный экономический университет (ул. Львовская, 11, Тернополь, 46020, Украина)

**E-mail:** [nadija-choru@mail.ru](mailto:nadija-choru@mail.ru)

**Khorunzhak Nadiya M. Problems and Prospects of Internal Control System and Audit Development in the Budget Sphere**

The goal of the article is theoretical justification of expediency of positioning control by hierarchy levels, formulation of relevant goals of its conduct and development of recommendations for ensuring optimal distribution of tasks between control subjects. The basis of the author's position is formed by essential characteristics and formation of definitions of the "internal control" and "internal audit" terms and also by the management system need in information that allows making decisions about selection of directions of activity and rationalisation of use of available resources. In the result of the study and on the basis of the study of the control goal, established by the current legislation of Ukraine with respect to various subjects, the article holds about expediency of formation of a better hierarchical structure of control. Moreover, the article develops proposals that ensure avoidance of duplication of control functions. Prospects of further scientific studies are connected with absence of a single approach and a necessity of formation of methodological grounds of risk assessment in the course of internal audit. The article offers to consider division of the assessment system by detailing levels (detailed – for internal audit subdivisions and less detailed or selective – for budget institutions) as a basic concept of this assessment.

**Key words:** Keyword

**Pic.:** 1. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 17.

**Khorunzhak Nadiya M.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Candidate on Doctor Degree, Department of Accounting fiscal and social sphere, Ternopil National Economic University (vul. Lvivska, 11, Ternopil, 46020, Ukraine)

**E-mail:** [nadija-choru@mail.ru](mailto:nadija-choru@mail.ru)

Належним чином організована система контролю в кризових умовах служить одним із найважливіших інструментів досягнення підвищення ефективності використання ресурсів суб'єктами фінансово-господарської діяльності. Щоб вона не стала гальмом розвитку, повинні бути вироблені оптимальні межі контролю та втрачений такий аспект, як свобода вибору найбільш

прийнятної та вигідної управлінського рішення, що не суперечить чинному законодавству, задля отримання максимального позитивного результату. Дефіцит фінансового забезпечення бюджетних установ і подальше посилення конкуренції в цій сфері (особливо в таких галузях, як вища освіта й охорона здоров'я) актуалізує питання широкого використання усіх наявних важелів впливу на якість на-

дання послуг і їхню результативність, у тому числі з точки зору економічної вигоди. Через це дослідження проблем удосконалення контролю набуває в сучасних умовах особливої актуальності.

Специфіка бюджетних установ і розвиток в їхній діяльності економічних процесів з чітким ринковим характером потребують адекватної системи контролю. Найбільш ефективним з цієї точки зору є багаторівневий контроль. Однак його організація вимагає наукового обґрунтування меж контролю за рівнями ієрархії, правильного визначення мети та оптимального розмежування завдань.

Варто вказати на те, що питання контролю завжди були в центрі уваги та широко представлені в дослідженнях вітчизняних і зарубіжних науковців. Фундаментальні праці Білухи М. Т., Бурцева В. В., Германчука П. К., Голуб Ю. О., Дікань Л. В., Дрозд І. К., Ірвіна Д., Калюги Є. В., Ловінської Л. Г., Нападовської Л. В., Петрик О. А., Рудницького В. С., Синюгіної Н. В., Стефаніка І. Б., Рубан Н. І., Шевчука В. О., Шорині Є. В. містять обґрунтування теоретико-методологічних і організаційних засад здійснення контролю в різних галузях економіки. Деякі з перерахованих науковців присвятили свої дослідження фінансовому контролю, у тому числі його здійсненню щодо суб'єктів бюджетної сфери, а також аудиту. Однак попри це, окремі проблеми, пов'язані з організацією та здійсненням контролю в бюджетних установах, залишаються невирішеними. Зокрема, підвищення якості та ефективності цієї системи сприятиме уточнення сутності та завдань суб'єктів контролю.

Цінність контролю, як справедливо підкреслюють Дрозд І. К. та Шевчук В. О., полягає в тому, що він є обов'язковим елементом регуляторної системи, мета котрої полягає в своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економічності управління фінансовими ресурсами задля можливості внесення відповідних коректив і попередження порушень. Названі автори підкреслюють, що саме контроль, як невід'ємна складова управління громадськими фінансовими ресурсами, забезпечує його відповідальний та підзвітний характер, а також запобігає повторенню виявлених порушень у майбутньому. Окрім цього, акцентуючи увагу на меті контролю, науковці стверджують, що нею є сприяння зростанню секторів і галузей національної економіки шляхом стеження за досягненням цільових орієнтирів і перевірки дотримання обмежувальних параметрів їхнього розвитку на мікро- й макrorівнях [7, с. 37 – 43; 8, с. 23]. Інші автори, зокрема Дікань Л. В., Голуб Ю. О. та Синюгіна Н. В., вважають, що метою контролю є встановлення правильності та законності фінансової діяльності суб'єкта господарювання в частині створення, розподілу, перерозподілу та використання його фінансових ресурсів, а важливою складовою підвищення якості виступає застосування комп'ютерних інформаційних технологій [6, с. 7, 83 – 85]. Розглядаючи мету, або призначення контролю, Ірвін Д. зводить їх до перевірки правильності й повноти використання потужностей, впровадження інновацій, передового досвіду, заходів зі зниження витрат, достовірності й повноти виконання планів, правильності ведення обліку, формування та використання спеціальних фондів, законності господарських операцій тощо [1; 2; 4; 9 – 12; 14; 16] акцентують увагу на тому, що метою контролю має виступати забезпечення поліпшення результатів діяльності

загалом. При цьому дослідники розмежовують контроль на види, вказують на різні суб'єкти його здійснення та необхідність узгодження їхніх контролюючих повноважень. Однак єдина позиція з цих питань, як свідчить дослідження літературних джерел, не вироблена.

Відповідно до цього *метою* статті є обґрунтування доцільності позиціонування контролю за рівнями ієрархії, відповідне визначення цілей його здійснення та формування рекомендацій щодо оптимального розмежування завдань. Вирішення кола окреслених проблем послужить основою формування дієвої контролюючої системи.

Слід відзначити, що на державному рівні розгляд питань, що пов'язані з контролем діяльності, виконанням бюджетних програм і управління бюджетними коштами, активізувалися після прийняття Постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. № 1001 «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» [5]. Згідно з цією постановою об'єктом внутрішнього аудиту є діяльність центрального органу виконавчої влади, його територіальних органів і бюджетних установ у повному обсязі або з окремих питань (на окремих етапах) і заходи, що здійснюються його керівником для забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю (дотримання принципів законності та ефективного використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, виконання завдань, планів і дотримання вимог щодо діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіальних органів та бюджетних установ, а також підприємств, установ та організацій, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади) [5]. Відповідно до цього документа (п. 4) підрозділи внутрішнього аудиту мають на меті надання незалежних та об'єктивних висновків щодо функціонування системи внутрішнього контролю, організації управління, запобігання нерационального використання бюджетних коштів і виникнення помилок в діяльності (рис. 1).

Аналіз мети, зміст якої зображено на рис. 1 та яка відповідає вимогам чинного законодавства, дозволяє зробити висновок про доцільність відповідної ієрархічної підпорядкованості суб'єктів контролю, а саме: низовий рівень – внутрішній контроль; проміжний рівень – внутрішній аудит; вищий рівень – державний фінансовий контроль. Водночас слід вказати на деяке дублювання функцій, яке простежується щодо внутрішнього аудиту й контролю навіть на рівні мети їхнього здійснення. У зв'язку з цим варто впорядкувати та законодавчо закріпити розмежування повноважень щодо здійснення внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю.

Відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу України внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ, а внутрішній аудит – це діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управлін-



**Рис. 1. Мета діяльності суб'єктів контролю в бюджетній сфері**

ня, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю [3].

Попри те, що підрозділи внутрішнього аудиту згідно з рекомендаціями чинного законодавства можуть формуватися в бюджетних установах, такий підхід не завжди є доцільним. Поясненням цього служить факт різної величини та обсягів діяльності суб'єктів, які фінансуються за рахунок бюджетних коштів. Окрім цього, плутанина існує навіть на теоретичному рівні, адже терміни «внутрішній аудит» і «внутрішній контроль» часто вживаються як синоніми. Хоч насправді між ними існує суттєва різниця, яка простежується вже на рівні визначень. Найпростішим варіантом вирішення цієї проблеми може стати встановлення відповідної ієрархії, яку можна представити у вигляді такої схеми: внутрішній аудит – функціонуватиме на рівні органів виконавчої влади або вищестоящих органів (у т. ч. органів Державної казначейської служби), а внутрішній контроль – на рівні самих бюджетних установ (тим більше, що формування відділів внутрішнього аудиту не завжди доцільне, особливо в малих бюджетних установах). Тобто внутрішній контроль може бути організований не лише завдяки формуванню відповідного відділу чи надання повноважень окремій фізичній особі, а й шляхом розмежування контрольних повноважень між працівниками бухгалтерської служби або використання відповідних додатків до програмного забезпечення. В умовах комп'ютеризації обліку такий підхід є достатньо прийнятним. Відповідно до цього, з означення яке подане в Бюджетному кодексі, слід вилучити слово «керівником», оскільки не лише він може здійснювати внутрішній контроль. На різних рівнях управління відповідальні особи (у тому числі облікові працівники) у межах своєї компетенції можуть і повинні спря-

мовувати власну діяльність на забезпечення ефективності функціонування підпорядкованого підрозділу чи відділу. Тому визначення повинно бути уточнене й подане у такій редакції: *внутрішній контроль* – це комплекс заходів, що застосовуються для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ.

Для забезпечення більшої дієвості контролю необхідно досягти вирішення таких проблем. Нерідко, завдяки невідповідності й суперечливості законодавства у сфері бухгалтерського обліку та контролю, працівники бухгалтерій опиняються в ситуації невідомості, коли дати пояснення правильності здійснення тієї чи іншої господарської операції практично неможливо, але навіть самі працівники контролюючих органів часто не можуть дати однозначних пояснень. У більшості випадків це свідчить не стільки про некомпетентність останніх, скільки виступає підтвердженням того, що норми законодавства досить суперечливі. Тобто, більш дієвою була б система контролю, спрямована не лише на власне контроль, а на встановлення причин невиконання фінансових показників, порушення термінів проплати та ін. Також одним із дієвих напрямів може і повинен стати розвиток внутрішнього аудиту і контролю.

Виконання Концепції розвитку державного внутрішнього аудиту, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України № 158 від 24.05.2005 р., в основі якої лежить формування у вітчизняних державних органах підрозділів внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, може бути досягнуте завдяки створенню інституту державних фінансових контролерів, до функцій яких доцільно віднести контроль за дотриманням закону про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти впродовж усієї процедури їх проведення до моменту укладання угод з пе-

реможцями. Завдання підрозділів внутрішнього аудиту, визначені Постановою Кабінету Міністрів України № 1001 від 28.09.2011 р. «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, її територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» [5], полягають у тому, щоб надавати керівникам відповідних рівнів рекомендації щодо: функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення; удосконалення системи управління; запобігання фактам незаконного, неефективного та не результативного використання бюджетних коштів; запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи. Основними інструктивними матеріалами забезпечення такої діяльності є Стандарти внутрішнього аудиту, затверджені наказом Міністерством фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247. За змістом і сутністю вищезазначених завдань можна розподілити на дві групи: консультаційні й запобіжні [15]. В обох випадках для досягнення належних позитивних результатів потрібне обґрунтування показників, критеріїв, а також розвиток його методології та організації внутрішнього аудиту.

**С**учасні підходи щодо організації внутрішнього аудиту формуються з урахуванням специфіки органів Державної казначейської служби як фінансово-банківської структури. У даному випадку слід врахувати, у першу чергу, сам процес руху бюджетних коштів, що здійснюється у формі безготівкових переказів, тобто фактично Казначейство виступає як банківська структура. Адже принципи, порядок і документальне забезпечення проведення розрахункових операцій (за невеликим винятком перевірки доцільності їх здійснення) такі ж, як у банківській

системі. Єдиною суттєвою відмінністю виступає відсутність можливості управління фінансовими ризиками. Загалом більш наочно завдання та методологічно-функціональні засади їхнього виконання підрозділами внутрішнього аудиту, як свідчить аналіз практики та науково-теоретичних надбань, вказують на наявність таких основних проблем, як: відсутність єдиного підходу до обґрунтування структури системи внутрішнього аудиту, у тому числі організаційної, що ускладнює здійснення оцінки ефективності його функціонування; труднощі встановлення оптимальних співвідношень щодо розподілу функціональних повноважень між підрозділами внутрішнього аудиту за ієрархічною підпорядкованістю та з урахуванням напрямів здійснення внутрішнього контролю на мікрорівні (у т. ч. через недосконалість законодавства), що призводить до дублювання одних і тих самих контрольних процедур різними суб'єктами контролю; недосконалість оцінки ризиків, які мають негативний вплив на діяльність суб'єктів, які фінансуються з бюджету (табл. 1).

Відповідність між визначеними нормативно-правовими актами завданнями внутрішнього аудиту та наявними методологічними засадами їхнього виконання, як свідчить табл. 1, на сьогоднішній день забезпечена не повною мірою. Одним з найбільш проблемних питань у цьому плані є оцінка ризиків, особливо в контексті управління в умовах фінансової кризи.

Зважаючи на це, ідея управління коштами бюджетів усіх рівнів, залишками коштів на рахунках з метою отримання доходів і зарахування їх до загального та спеціального фондів бюджетів є достатньо актуальною, але її запровадження призведе до виникнення відповідних ризиків. Саме тому управління ризиками включене у систему внутрішнього аудиту. Показники, що характеризують рівень ризиковості тої чи іншої фінансової операції, можуть бути ті ж, що і в банківській системі, однак одночасно варто детально їх

Таблиця 1

Завдання внутрішнього аудиту та засади їхнього виконання

Завдання підрозділів внутрішнього аудиту згідно [5]	Наявність методологічних засад	Рекомендації
Оцінка:		
ефективності функціонування системи внутрішнього контролю;	+, -	Розробка єдиних організаційних і методологічних засад
ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах	+, -	Обґрунтування більш досконалої методики аналізу, в т.ч. факторного
ефективності планування і виконання бюджетних програм і результатів їх виконання;	+, -	Удосконалення засад планування, зокрема в частині перегляду вихідних показників і норм видатків
якості надання адміністративних послуг і виконання контролюючо-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства;	+, -	Формування науково обґрунтованих критеріїв якості послуг
стану управління державним майном;	+, -	Подолання конфлікту інтересів, вибір критеріїв оцінки та розробка методики
ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи	+, -	Встановлення переліку об'єктів аудиту, наукове обґрунтування розмежування рівнів ризиків, розробка методологічних засад їхньої оцінки*
Виконання інших функцій	+, -	Розробка планів, процедур, методик

\* Розробка методології може базуватися на моделюванні та комп'ютерних технологіях.

проаналізувати та виробити впорядковану систему, більш адаптовану до бюджетних взаємовідносин. Деякі кроки з цього приводу були здійснені шляхом запровадження аудиту ефективності використання грошових коштів. Проблема аудиту ризиків у діяльності бюджетних установ, як і у всій бюджетній галузі в цілому, на сьогоднішній день залишається невирішеною. Декларування основних рекомендацій щодо методики внутрішнього аудиту й контролю в чинних нормативних документах, попри безумовну позитивну роль, не містить чітких рекомендацій та висвітлення організаційних і методологічних аспектів їхнього здійснення. Попри це, у сучасних умовах система внутрішнього аудиту та контролю має бути здатна здійснювати критичну оцінку усіх фінансових операцій, попереджувати про ті з них, які мають високий ризик і призведуть до втрат, а також сприяти мінімізації ризиків, тобто ефективно впливати на використання ресурсних можливостей суб'єктів, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів.

### ВИСНОВКИ

У зв'язку з цим у перспективі актуальним є проведення досліджень, спрямованих на формування теоретико-методологічних і практичних основ аудиту ризиків. Центральним проблемним питанням у цьому плані є розробка алгоритму їхньої оцінки, оскільки саме завдяки їй використанню можна забезпечити бюджетні установи від непродуктивних і неефективних управлінських рішень, втрат від неправильного вибору напрямів і видів діяльності. У процесі здійснення таких наукових пошуків важливо розмежувати систему оцінки за рівнем деталізації та сформулювати методики, які можуть застосовуватися суб'єктами контролю різних рівнів: більш деталізована й професійна оцінка може застосовуватися підрозділами внутрішнього аудиту вищестоящих контролюючих органів, менш деталізована – самими бюджетними установами. Застосування такого підходу значно посилить вплив системи контролю й сприятиме зростанню ефективності діяльності суб'єктів, що фінансуються з бюджету. ■

### ЛІТЕРАТУРА

1. **Белуха Н. Т.** Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства : учебник / Н.Т. Белуха. – М. : Финансы и статистика, 1992. – 368 с.
2. **Бурцев В. В.** Система государственного финансового контроля : дисс. ... д-ра экон. Наук / В. В. Бурцев. – М., 2001. – 456 с.
3. Бюджетний кодекс України : Закон України № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/\\_doc2.nsf/link1/T102456.html](http://search.ligazakon.ua/_doc2.nsf/link1/T102456.html)
4. **Германчук П. К.** Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін. – К. : АВТ, 2004. – 424 с.
5. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, її територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади : Постанова Кабінету міністрів України № 1001 від 28.09.2011 р.
6. **Дікань Л. В.** Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2009. – 92 с.
7. **Дрозд І. К.** Контроль економічних систем : монографія / І. К. Дрозд. – К. : Імекс-ЛТД, 2004. – 312 с.

8. **Дрозд І. К.** Державний фінансовий контроль / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К.: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. – 304 с.
9. **Калюга Є. В.** Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія / Є. В. Калюга. – К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
10. **Ловінська Л. Г.** Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні : монографія / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк. – К. : НДФІ, 2006. – 240 с.
11. **Нападавська Л. В.** Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : монографія / Л. В. Нападавська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
12. **Петрик О. А.** Аудит: методологія і організація : монографія / О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2003. – 260 с.
13. Про затвердження Концепції розвитку державного внутрішнього аудиту : Розпорядження Кабінету Міністрів України № 158 від 24.05.2005 р.
14. **Рудницький В. С.** Внутрішній аудит : монографія / В. С. Рудницький, І. Д. Лазаришина, Г. М. Шеремет, В. О. Хомедюк. – Рівне : УДУВГП, 2003. – 163 с.
15. Стандарти внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 04.10.2011 р.
16. **Шорина Е. В.** Контроль за деятельностью органов государственного управления в СССР / Е. В. Шорина. – М. : Наука, 1981. – 301 с.
17. **Irvin D.** Financial Control for Non-Financial Managers / David Irvin. – Pitman Publishing, 1995. – 196 p.

### REFERENCES

Belukha, N. T. *Kontrol i reviziia v otrasliakh narodnogo khoz-iaystva* [Control and audit in the national economy]. Moscow: Finansy i statistika, 1992.

Burtsev, V. V. "Sistema gosudarstvennogo finansovogo kontroliia" [The system of state financial control]. *Dis. ... doktora ekon. nauk*, 2001.

Dikan, L. V., Holub, Yu. O., and Syniuhina, N. V. *Finansovyi kontrol: teoriia ta metodolohiia* [Financial control: theory and methodology]. Kharkiv: KhNEU, 2009.

Droz, I. K. *Kontrol ekonomichnykh system* [Control of economic systems]. Kyiv: Imeks-LTD, 2004.

Droz, I. K., and Shevchuk, V. O. *Derzhavnyi finansovyi kontrol* [State financial control]. Kyiv: Imeks-LTD, 2007.

Hermanchuk, P. K., Stefanyk, I. B., and Ruban, N. I. *Derzhavnyi finansovyi kontrol: reviziia ta audyt* [State Financial Control: revision and audit]. Kyiv: AVT, 2004.

Irvin, D. *Financial Control for Non-Financial Managers*: Pitman Publishing, 1995.

Kaliuha, Ie. V. *Finansovo-hospodarskyi kontrol u systemi upravlinnia* [Financial and economic control in the control system]. Kyiv: Elha; Nika-Tsentr, 2002.

[Legal Act of Ukraine] (2011).

Lovinska, L. H., and Stefaniuk, I. B. *Orhanizatsiia bukhgalterskoho obliku ta finansovoho kontroliu v suchasnykh umovakh hospodariuvannia v Ukraini* [Accounting and financial control in the current economic conditions in Ukraine]. Kyiv: NDFI, 2006.

[Legal Act of Ukraine] (2005).

[Legal Act of Ukraine] (2011).

[Legal Act of Ukraine] (2010). [http://search.ligazakon.ua/\\_doc2.nsf/link1/T102456.html](http://search.ligazakon.ua/_doc2.nsf/link1/T102456.html)

Napadovska, L. V. *Vnutrishnyhospodarskyi kontrol v rynkovii ekonomitsi* [Internal control in a market economy]. Dnipropetrovsk: Nauka i osvita, 2000.

Petryk, O. A. *Audyt: metodolohiia i orhanizatsiia* [Audit: methodology and organization]. Kyiv: KNEU, 2003.

Rudnytskyi, V. S., Lazaryshyna, I. D., and Sheremet, H. M. *Vnutrishnii audyt* [Internal Audit]. Rivne: UDUVHP, 2003.

Shorina, E. V. *Kontrol za deiatelnostiou organov gosudarstvennogo upravleniia v SSSR* [Control over the activities of government in the USSR]. Moscow: Nauka, 1981.