

УДК 336.132.1

JEL G28, H39, P35

DOI 10.32782/2786-8273/2024-4-14

Ткачук Н.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів,
Волинський національний університет імені Лесі Українки
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3518-0449>

Natalia Tkachuk

Lesya Ukrainka Volyn National University

Петриняк А.Я.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри права та фінансів,
Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»
ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-0188-6184>

Andriy Petrynyak

Open International University of Human Development "Ukraine"

Жигар Н.М.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри права та фінансів,
Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6465-1844>

Natalia Zhyhar

Open International University of Human Development "Ukraine"

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

THE CURRENT STATE AND PERSPECTIVES OF SUCCESSFUL STATE FINANCIAL AUDIT IN UKRAINE

Анотація. У статті охарактеризовано сучасний стан реалізації державного фінансового аудиту в Україні, зокрема, в умовах військового стану. Проведено аналіз звітних даних за 2023 рік щодо кількості проведених аудитів ДАСУ, в розрізі виявлених видів порушень законодавства, що можуть призвести до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на відповідні суми. Узагальнено основні види порушень фінансово-бюджетної дисципліни, які виявляють під час фінансового аудиту, а також виявлено низку невирішених практичних проблем, та запропоновано шляхи їх вирішення у перспективі. Згруповано основні категорії проблем, що виникають у сфері державного фінансового аудиту в Україні, а також окреслено ряд перспектив розвитку в сучасних умовах. Узагальнено ефективний зарубіжний досвід реалізації державного фінансового аудиту та перспективи його імплементації у вітчизняну практику.

Ключові слова: Державна аудиторська служба України, державний фінансовий аудит, Рахункова палата, Стандарти INTOSAI, органи державного фінансового контролю.

Abstract. Introduction. Today, it should be noted that simultaneously with the positive dynamic development of the processes of reforming all areas of state administration, including the number of foreign national systems This financial control controls a large number of negative factors that limit the realization of the goals and tasks set by the state. This is primarily the deficit of state finances, the lack of regulation of the legislative base, and the low level of budget discipline among the managers of the state's financial resources, insufficient improved mechanism of interaction between state bodies, including controlling ones, as well as low efficiency of state internal control and audit. **Purpose.** The purpose of the article is to determine the prerequisites for distinguishing the state financial audit as a separate form of state financial control. Outline of the problems and perspectives of the development of the state financial audit in Ukraine in modern conditions. The study of foreign experience in the formation of systems of state financial control and audit and the bodies that ensure its implementation, determination of possible directions for the implementation of the acquisitions of the leading countries of the world in this sphere. **Methods.** The following basic research methods were used in the article: data analysis and synthesis, induction, deduction, comparison, evaluation of reported data, and others. **Results.** Conducting a state financial audit is particularly relevant in recent years in view of the repeated violations of financial and budgetary discipline. The state financial audit covers the most important spheres for society: defense, education and science, health and social protection of the population, housing and communal facilities medicine, fuel and energy and agro-industrial complexes, infrastructure and transport, etc. At the same time, there are a number of obstacles on the way to the successful implementation of the state financial control system in Ukraine. Despite significant problems and shortcomings, the state financial audit system in Ukraine is already established and is characterized by positive development trends. **Conclusion.** Forming a large sphere of activity for financial control, which requires certain changes and improvement

of the existing system of control bodies. The most acceptable system of state financial control bodies for Ukraine is the system of France, in view of the fact that the structure of these bodies and the functions of control over the use of budgets performed by them ethnic costs are practically identical to those of the native country.

Keywords: State Audit Service of Ukraine, State Financial Audit, Accounting Chamber, INTOSAI Standards, state financial control bodies.

Постановка проблеми. На сьогоднішній день слід відзначити, що одночасно з позитивним динамічним розвитком процесів реформування всіх напрямків державного управління, в тому числі вітчизняної системи державного фінансового контролю, спостерігається велика кількість негативних чинників, що обмежують реалізацію заданих державою цілей і завдань. Це в першу чергу і дефіцит державних фінансів, і неврегульованість законодавчої бази, і низький рівень бюджетної дисципліни серед розпорядників фінансових ресурсів держави, недостатньо налагоджений механізм взаємодії між державними органами, в тому числі контролюючими, а також низька ефективність державного внутрішнього контролю та аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Цікавість науковців та практиків щодо питання державного фінансового контролю та, зокрема, державного фінансового аудиту зумовлюють постійну публікаційну активність. Проте, незважаючи на праці Піхоцького В.Ф., Романіва Є.М., Слободяник Ю.Б., Мних Є.В., Немченко В.В. та інших вітчизняних науковців, процес удосконалення державного фінансового аудиту вимагає постійного дослідження із урахуванням змін в умовах сьогодення.

Метою статті є визначення передумов виокремлення державного фінансового аудиту як окремої форми державного фінансового контролю. Окреслення проблем і перспектив розвитку державного фінансового аудиту в Україні в сучасних умовах. Вивчення зарубіжного досвіду формування системи державного фінансового контролю і аудиту та органів, які забезпечують його здійснення, окреслення можливих напрямків впровадження надбань провідних країн світу у даній сфері.

Виклад основного матеріалу дослідження. У вітчизняній практиці здійснення державного фінансового контролю державний аудит з'явився лише у 2005 р., коли було здійснено спробу реформувати систему державного фінансового контролю та державного аудиту з урахуванням європейських вимог, але нині він займає значну частку у контрольних заходах ДАСУ.

Реалізація державного фінансового аудиту у вітчизняній практиці контролюючих органів зумовлена:

– необхідністю підвищення результативності, дієвості й ефективності державного фінансового контролю;

– необхідністю істотного покращення діяльності виконавчих органів влади й інших організацій, що використовують державні ресурси;

– необхідністю запровадження у бюджетній сфері нової, менш фіскальної, але більш оперативної та партнерської форми контролю [8].

Проведення державного фінансового аудиту є особливо актуальним в останні роки з огляду на постійні порушення фінансово-бюджетної дисципліни, які повторюються з року в рік:

1) порушення вимог Бюджетного кодексу в частині нецільового використання бюджетних коштів, взяття до сплати зобов'язань понад затверджені асигнування, відволікання бюджетних коштів у довготривалу дебіторську заборгованість тощо;

2) зайве витрачання бюджетних коштів внаслідок оплати завищених обсягів та вартості виконаних робіт і наданих послуг;

3) витрачання бюджетних коштів на придбання меблів, обладнання, автотранспорту та інших матеріальних цінностей з перевищенням граничних нормативів, а також на утримання автотранспорту понад встановлені ліміти;

4) незаконна передача державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності;

5) незастосування обов'язкових процедур державних закупівель;

6) заниження вартості активів внаслідок непроведення індексацій, а також в результаті неоприбуткування придбаного майна та лишків товарно-матеріальних цінностей [4].

Наявність цих порушень свідчить про низьку ефективність системи державного фінансового контролю і безпосередньо державного аудиту, а також безвідповідальне ставлення з боку розпорядників бюджетних коштів.

Державним фінансовим аудитом охоплено найважливіші для суспільства сфери: оборона, освіта і наука, охорона здоров'я і соціальний захист населення, житлово-комунальне господарство, паливно-енергетичний та агропромисловий комплекси, інфраструктура і транспорт тощо. При цьому теми, за якими проводилися аудиторські дослідження, визначалися з урахуванням їх актуальності, соціального значення, обсягів коштів державного і місцевих бюджетів, спрямованих на фінансування бюджетних програм, а також з урахуванням потенційних ризиків допущення фінансових порушень.

Найбільш розповсюдженими фінансовими порушеннями, виявленими під час державних фінансових аудитів, наслідком яких стали втрати ресурсів, були:

1) реалізація суб'єктами господарювання товарів, робіт чи послуг (крім користування, оренди) безоплатно або за заниженими цінами;

2) списання коштів на видатки/витрати без отримання товарів, робіт чи послуг або в обсягах, вищих від їх фактичної вартості;

3) незаконні витрати внаслідок оплати завищеної вартості виконаних робіт та/або наданих послуг, а також завищення кількості чи вартості придбаних товарів;

4) ненарахування і неперерахування надходжень до загального і спеціального фондів бюджету (крім спецфонду бюджетних установ);

5) проведення незаконних (зайвих) виплат заробітної плати;

6) втрата доходів через списання дебіторської заборгованості;

7) покриття за рахунок загального фонду кошторису витрат спеціального фонду (без відновлення касових видатків загального фонду);

8) незаконні виплати фізичним особам компенсацій, допомог, пільг і субсидій, пенсій, стипендій, у тому числі які не мали права на їх отримання або у завищених розмірах;

9) безпідставне покриття витрат фізичних або юридичних осіб, в тому числі за відсутності в обліку дебіторської заборгованості;

10) нецільові витрати та незаконне відчуження майна;

11) недостачі коштів та матеріальних цінностей;

12) недоотримання належних надходжень за майно, надане у користування, оренду;

13) понаднормове списання з обліку матеріальних цінностей, що відсутні в наявності;

14) сплата внесків до державних цільових фондів за незаконно виплаченою заробітною платою або за завищеною ставкою збору [2].

Відповідно до звітних даних Державної аудиторської служби України протягом січня-грудня 2023 року проведено 205 (159) державних фінансових аудитів, а саме: 47 (14) аудитів місцевих бюджетів, 36 (20) аудитів виконання бюджетних програм та 122 (125) аудити діяльності суб'єктів господарювання.

З початку звітного року державними фінансовими аудитами охоплено фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 454,3 млрд грн (майже 214,2 млрд грн).

Проведеними державними фінансовими аудитами виявлено неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що призвели до упущених вигод/неотриманих доходів або непродуктивних/зайвих витрат на загальну суму більш як 79,1 млрд грн (майже 56,8 млрд грн), неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій, що можуть призвести (свідчити) про упущені вигоди/неотримані доходи або непродуктивні/зайві витрати на суму понад 47,3 млрд грн (більш як 20,9 млн грн).

Крім того, виявлено порушень законодавства, що можуть призвести до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, на загальну суму більш як 490,6 млн грн (більш як 2,2 млрд грн).

У результаті належного реагування об'єктів контролю на рекомендації державних аудиторів протягом січня-грудня 2023 року упереджено втрат фінансових і матеріальних ресурсів внаслідок неефективних управлінських дій (рішень) або ризикових операцій на суму майже 10,5 млрд грн (близько 2,9 млн грн), а також відшкодовано відповідних втрат понад 3,9 млрд грн (майже 969,4 млн грн).

За результатами державних фінансових аудитів надано понад 2,1 тис. пропозицій (понад 1,6 тис.), виконано майже 1,2 тис. пропозицій [7].

Проаналізувавши основні результати проведення державного фінансового аудиту та можливі вектори подальшого розвитку даної ефективної форми державного фінансового контролю, слід відзначити наступне:

1. Продовжуються процеси реформування нормативно-методичних засад вітчизняної системи державного фінансового контролю бюджетної сфери [5].

2. Відбувається поступове законодавче врегулювання та вдосконалення процедур проведення діючих видів державного фінансового аудиту, з одночасним впровадженням в роботу контролюючих органів нових видів державного фінансового аудиту відповідно до сучасних вимог сьогодення [11].

Зважаючи на недоліки в системі державного аудиту, можна вирізнити і значні напрацювання з цього приводу. Слід зазначити, що повноваження щодо здійснення державного аудиту в Україні покладено на Рахункову

палату та Державну аудиторську службу України, тому процес становлення і розвитку системи державного аудиту відбувається в межах діяльності цих органів.

Разом з тим на шляху удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні існує ряд перешкод:

1) заходи фінансового інспектування все ще не достатньою мірою базуються на ризикоорієнтованому відборі об'єктів з акцентом на серйозні порушення та шахрайство;

2) відсутність у Державної аудиторської служби доступу до всієї необхідної інформації та недосконалість відповідної методики;

3) низька спроможність Державної аудиторської служби щодо проведення спеціалізованих аудитів [6].

Все це зумовлює активну роботу з реформування системи державного фінансового контролю у напрямі перетворення Державної аудиторської служби України на орган державного фінансового контролю європейського зразка.

Та незважаючи на значні проблеми та недоліки, система державного фінансового аудиту в Україні вже встановлена і відзначається позитивними тенденціями розвитку.

У деяких країнах світу державному фінансовому контролю належить провідне місце серед систем фінансового контролю, що зумовлюється роллю держави в процесах ринкової трансформації. В умовах сьогодення суть контролю держави змінюється, однак він зберігається як функція управління, яка дає можливість збирати, накопичувати, аналізувати інформацію про виконання прийнятих рішень, відхилення від заданих параметрів роботи суб'єктів регулювання, сприяє утриманню господарських суб'єктів у певних межах діяльності, притягненню до відповідальності осіб, які ігнорують установлені правила поведінки при вирішенні господарських і управлінських завдань [10].

Загальний державний фінансовий контроль підприємницької діяльності у провідних країнах є першочерговою функцією міністерства фінансів (Німеччина, Канада, Японія, Швеція, Польща, Угорщина та інші). Міністерства фінансів під назвою державних казначейств функціонують у США, Великій Британії, а як міністерство економіки і промисловості – у Франції. У світі простежуються дві провідні моделі організації спеціалізованого державного фінансового контролю, зумовлені особливостями побудови правових систем зарубіжних країн. У країнах з англосаксонською системою права та правовими системами, що тяжіють до неї (США, Велика Британія, Канада, Австралія, Ізраїль, Малайзія, Таїланд та інші), домінує монархічна структура, в них з метою здійснення спеціалізованого державного контролю, в тому числі у сфері підприємництва, створено ієрархічно організовані структури під керівництвом президента чи генерального аудитора, які обираються шляхом прямих виборів або призначаються шляхом узгодження законодавчим органом та вищою посадовою особою виконавчої влади.

У країнах континентальної системи права (Німеччина, Франція, Італія та інші європейські держави) контрольні функції покладено на утворені вищими органами влади рахункові палати, які в той же час є незалежними у внутрішніх та зовнішніх питаннях їхньої діяльності.

Водночас для розвинутих країн, які структуровані на сфери державної влади, місцевого самоврядування та громадського суспільства, а державна влада поділена на законодавчу, виконавчу та судову, типовою є наявність кількох контролюючих інституцій, що входять до цих сфер, поділ між ними контрольних повноважень, організація взаємодії тощо.

Класичним прикладом організації державного фінансового контролю в президентській республіці є Сполучені Штати Америки. Незважаючи на те, що законослухняність у США є майже культом, окрім казначейства, державний контроль у галузі фінансів здійснює ще Головне контрольно-фінансове управління (ГКФУ) Конгресу, Адміністративно-бюджетне управління (АБУ) при президентові США, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада з питань боротьби з фінансовими зловживаннями в державних установах («Рада честі й ефективності»), інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) та інші органи. До функцій ГКФУ, зокрема, входить проведення перевірок дотримання процедури укладання і виконання державних контрактів, встановлення оцінки і складання оглядів виконання федеральних програм, проведення спеціальних обстежень та перевірок обґрунтованості цін на продукцію тощо. Контролюються урядові агентства, установи і підприємства оборони, енергетики, сільського господарства, охорони здоров'я, житлового будівництва та ін. з питань державних фінансів, податків, бухгалтерського обліку. Перевіряється законність, доцільність та ефективність здійснених витрат [1].

У Великій Британії контроль фінансово-господарської діяльності державного сектору економіки здійснює Національне контрольно-ревізійне управління, яке є урядовим органом і функціонує відповідно до закону про фінансовий контроль. Управлінню надано право проводити перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, які здійснюють більше 60% державних витрат, а також контролювати субсидії, що надаються місцевими органами влади системі охорони здоров'я, націоналізованим галузям промисловості і державним корпораціям.

У Німеччині фінансово-господарська діяльність підприємств також піддається державному регулюванню, а відтак і зовнішньому контролю. Зовнішній контроль передбачає як ревізію (її проводять фінансові органи з метою забезпечення правильності стягнення податків), так і обов'язкову перевірку річних балансів, рахунків прибутків і збитків та інших форм (її здійснюють господарські контролери). Зокрема, Федеральне відомство з фінансів займається податковою перевіркою підприємств і оподаткуванням іноземних капіталовкладень, а Федеральна контрольно-ревізійна служба здійснює поточний контроль за бюджетом.

У більшості розвинутих країн світу, у тому числі у країнах Європейського Союзу, фінансовий контроль здійснюють рахункова палата, а також урядові контрольно-ревізійні служби. Так, у ФРН, Фінляндії та в інших країнах рахункова палата контролює діяльність усіх федеральних підприємств, страхових установ федерації, приватних підприємств із 50-відсотковою часткою державного майна, решту організацій та відомств, якщо вони розпоряджаються державними коштами. В Австрії Рахункова палата уповноважена не

лише здійснювати перевірки державного господарства федерації, а й контролювати фінансову діяльність місцевих органів влади, благодійних фондів і закладів, управління якими здійснюється органами федерації. Державна рахункова палата Угорщини, крім того, контролює діяльність податкового управління, державної митниці, управління гербових зборів і навіть господарську діяльність партій [3].

У Франції важливу роль в управлінні централізованими фінансовими ресурсами, крім уряду й Міністерства фінансів, промисловості й економіки, відіграють також такі спеціалізовані державні утворення, як Національна кредитна рада, Банківська контрольна комісія, Комісія економічного і регіонального розвитку країни.

Крім зазначених відомств, у Франції використовують структури контролю галузевого спрямування, зокрема такі, як Генеральна інспекція національної освіти, Генеральна інспекція національної політики тощо.

На приватних підприємствах контроль держави за їхньою діяльністю обмежується перевітками своєчасності й повноти відрахувань до бюджету, правильності ведення бухгалтерських рахунків (обліку), дотримання чинного законодавства з питань оплати праці найманих працівників, виконання державних контрактів і зобов'язань (контроль за використанням бюджетних коштів). Решта питань, пов'язаних із забезпеченням ефективності діяльності приватних підприємств, підлягає внутрішньому контролю, який здійснюється самостійними підрозділами підприємств або аудиторями.

У більшості країн основними критеріями, за якими держава контролює роботу приватних і державних підприємств, є виконання обов'язкових відрахувань до державного (федерального) бюджету і реалізація урядових замовлень. У державному секторі економіки, крім того, предметом державного контролю є оцінка ефективності роботи підприємств шляхом порівняння витрат і доходів від реалізації продукції, цільового витрачання державних коштів та використання державного майна.

Контроль за діяльністю державних підприємств у Франції, частка яких становить близько 20%, умовно поділяють на два основні різновиди: внутрішній і зовнішній.

Внутрішній контроль, який забезпечують фінансові контролери підприємств, адміністрацій, державні бухгалтери та Генеральна інспекція фінансів, спрямований здебільшого на перевірку законності здійснених операцій та збереження державного майна від розкрадання. Усі заходи, які здійснюються державними бухгалтерами Франції, підлягають низці перевірок, мета яких – забезпечити виконання затверджених бюджетних операцій та додержання правил ведення державного бухгалтерського обліку.

Зовнішній контроль здійснює Рахункова палата та її регіональні підрозділи. Рахункова палата здійснює судовий нагляд за індивідуальними рахунками управління головних державних бухгалтерів і контроль адміністративного характеру за комплексом операцій державного обліку. Таким чином, зовнішній контроль не обмежується виробничо-господарським рівнем, а виходить на державний. Оскільки Рахункова палата має ієрархічну структуру підпорядкованості. Вона перевіряє й оцінює всі державні рахунки, які здійснюють бухгалтерії державних підприємств і

адміністрацій, видає постанови, в яких зазначаються не лише недоліки роботи державних об'єктів, а й рішення щодо відшкодування втрат, заподіяних державі. Доповіді за результатами перевірок, які робить Рахункова палата, щорічно подаються президентові республіки та друкуються в пресі [9].

Зразком найоптимальнішого підходу до питання використання функцій вищого органу контролю є досвід Бахрейну. Професійними складовими організаційної структури органу державного фінансового аудиту цієї країни є секції: 1) фінансового аудиту (аналіз загального фінансового стану підприємств та установ; перевірка дотримання положень нормативно-регулювальних документів); 2) аудиту адміністративної діяльності (визначення економічності й ефективності, оцінка якості й кількості наданих послуг; аналіз досягнення об'єкту контролю поставленої мети); 3) аудиту комп'ютерних та бухгалтерських систем.

До цих трьох напрямів можна додати лише аудит навколишнього середовища, який у деяких розвинутих

країнах виокремлюють із аудиту адміністративної діяльності у вид державного контролю.

Висновки. Трансформаційні процеси в умовах нестабільності та надзвичайних ситуацій в Україні супроводжуються появою і ліквідацією підприємств різних форм власності, зміною джерел формування фінансових ресурсів, принципів фінансування та кредитування, ціноутворення, складу фінансово-кредитної системи. За цих умов з'явилося багато нових напрямів фінансового контролю, яким не приділялося належної уваги при адміністративно-командній системі управління. Сформувалася велика сфера діяльності для фінансового контролю, що потребує певної зміни та удосконалення наявної системи контрольних органів. Найбільш прийнятною для України системою органів державного фінансового контролю є система Франції, з огляду на те, що структура цих органів і виконуваних ними функцій контролю за використанням бюджетних коштів практично ідентична вітчизняній.

Бібліографічний список:

1. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : підручник / за ред. проф. Немченко В.В., Редько О.Ю. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 540 с.
2. Глух М., Ковалко Н. Державний фінансовий аудит як різновид фінансового контролю. *Актуальні проблеми правознавства*. 2022. № 1 (29). С. 25–31.
3. Дікань Л.В., Голуб Ю.О., Н.В. Синюгіна Державний аудит : навчальний посібник. Київ : Знання, 2011. 503 с.
4. Мельник К.П. Сучасний стан та тенденції розвитку державного аудиту в Україні. *Науковий вісник : Збірник наукових праць Одеського національного економічного університету*. 2022. № 1-2 (290-291). С. 70–78.
5. Мних Є.В. Державний фінансовий аудит : методологія та організація : монографія. Київ : Вид. нац. торг.-екон. унів., 2009. 319 с.
6. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики : дис. доктора екон. наук : 08.00.08; М-во освіти і науки України, Національна академія наук України ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М.І. Долишнього НАН України». Львів, 2015. 517 с.
7. Результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів за січень-грудень 2023 року. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3517> (дата звернення: 12.01.2024).
8. Романів Є.М., Гончарук С.М., Приймак С.В., Даниляк Л.Я. Розвиток державного фінансового контролю в Україні : монографія. Львів : Простір-М, 2015. 174 с.
9. Романів Є.М., Труш І.Є. Державний аудит : навч. посібник. Львів : Ліга-Прес, 2017. 235 с.
10. Слободяник Ю.Б. Формування системи державного аудиту в Україні : монографія. Суми : ФОП Наталуха А.С., 2014. 321 с.
11. Шевченко І.О. Розвиток державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.08; Харків. нац. екон. ун-т ім. Семена Кузнеця. Харків, 2018. 20 с.

References:

1. Nemchenko V. V., Red'ko O. Yu. (eds.) (2012) *Audit. (New aspects of state, independent professional and internal auditing): textbook*. Kyiv: Center of Educational Literature, 540 p.
2. Glukh M., Kovalko N. (2022) State financial audit as a type of financial control. *Actual problems of jurisprudence*, no. 1 (29), pp. 25–31.
3. Dikan L. V., Golub Yu. O., Snyugina N. V. (2011) *State audit: training manual*. Kyiv: Znannia, 503 p.
4. Melnyk K. P. (2022) The current state and development trends of state audit in Ukraine. *Scientific bulletin: Collection of scientific works of Odesa National Economic University*, no. 1-2 (290-291), pp. 70–78.
5. Monk E. V. (2009) *State financial audit: methodology and organization: monograph*. Kyiv: Ed. national trade and economy Univ., 319 p.
6. Pihotsky V. F. (2015) *The system of state financial control in Ukraine: conceptual tasks of theory and practice: dic. doctor of economics Sciences: 08.00.08; Ministry of Education and Science of Ukraine, National Academy of Sciences of Ukraine State University "Institute of Regional Studies named after M.I. Additional National Academy of Sciences of Ukraine"*. Lviv, 517 p.
7. Results of the activities of the State Audit Service, its interregional territorial bodies for January-December 2023. Available at: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3517> (accessed January 12, 2024).
8. Romaniv E. M., Honcharuk S. M., Priymak C. V., Danylyak L. Ya. (2015) *Development of state financial control in Ukraine: monograph*. Lviv: Proctir-M, 174 p.
9. Romaniv E. M., Trush I. E. (2017) *State audit: education. guide*. Lviv: Liga-Prec, 235 p.
10. Clobodyanik Yu. B. *Formation of the state audit system in Ukraine: monograph*. Sumy: FOP Natalukha A.C., 2014. 321 p.
11. Shevchenko I. O. (2018) *The development of the state financial audit of the implementation of budget programs: author. d.c. candidate econ. Sciences: 08.00.08; Kharkiv national econ. University of Semen Kuznets*. Kharkiv, 20 p.

Стаття надійшла до редакції 09.02.2024