

Олег ДИШКАНТ
Ольга ДИШКАНТ

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Розкрито сутність та особливості організації державного фінансового контролю в Україні. Систематизовано види та форми контролю і суб'єктів його здійснення. Проаналізовано недоліки здійснення державного фінансового контролю та запропоновано напрямки його удосконалення.

Реформування економічних відносин в Україні в умовах сьогодення охоплює тією чи іншою мірою всі сфери діяльності суспільства, зокрема й фінансовий контроль і важливу його складову – державний фінансовий контроль.

Сутність державного фінансового контролю відображається в його функціях, методах та прийомах, що використовуються органами влади всіх рівнів для забезпечення законності й ефективності формування, та використання фінансових ресурсів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян.

Призначення державного фінансового контролю полягає у сприянні реалізації фінансової політики держави, забезпеченні процесу формування й ефективного використання фінансових ресурсів бюджету на всіх стадіях бюджетного процесу.

Дискусії щодо державного фінансового контролю в Україні часто зводяться до питань розподілу повноважень між різними органами та пошуку відповіді на запитання типу: багато чи мало у нас контролюючих установ і контролерів. Безумовно, ці питання заслуговують серйозної уваги. Проте в їх затінку залишаються питання недостатньої дієвості, невідповідності нинішньої системи

державного фінансового контролю завданням сьогодення.

Донині українське законодавство не містить дефініції "державного фінансового контролю", не встановлено його систему, не визначено головного органу з державного фінансового контролю, а існують лише загальні положення щодо проведення контрольних заходів. Така правова розгалуженість впливає з того, що питання державного фінансового контролю в Україні регулюється значною кількістю нормативних актів і що досі не прийнято єдиного нормативного акта – Закону про державний фінансовий контроль та суб'єктів його здійснення.

Теоретичні і практичні аспекти державного фінансового контролю розкриваються в працях вітчизняних науковців: В. Андрущенко, О. Василика, В. Дем'янишина, О. Кириленко, І. Луніної, В. Опаріна, В. Федосова, С. Юрія, практиків: М. Каленського, І. Стефанюка та багатьох інших авторів.

Разом з тим в умовах макроекономічної нестабільності загострюються питання реальності виконання доходів та видатків бюджету, актуалізується питання оптимізації управління бюджетним процесом, особливо в частині контролю формування та використання фінансових ресурсів бюджету.

Потреба удосконалення організації фінансового контролю за рухом бюджетних коштів в умовах фінансової кризи постає особливо гостро, а тому становить науковий і практичний інтерес. Метою статті є аналіз і узагальнення розвитку державного фінансового контролю та обґрунтування рекомендацій щодо удосконалення контрольно-ревізійного процесу у бюджетній сфері.

Необхідно наголосити, що відповідно до вимог статті 19.2 Бюджетного кодексу України на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль і аудит, а також оцінка ефективності використання бюджетних коштів [3].

Для України сьогодні важливо правильно вирішити дві проблеми: перша – це всебічний розвиток демократії в країні; друга – організація дійової системи управління, насамперед державними фінансовими ресурсами, та контролю за їх використанням.

Ось чому відрадною подією стало останнім часом предметне обговорення на всіх рівнях державної влади питань щодо створення ефективної системи державного фінансового контролю, яка є необхідною умовою існування міцної демократичної держави, важливим фактором розбудови нашого суспільства. В умовах сьогодення розширився як об'єкт державного фінансового контролю, так і суб'єкти його здійснення за попереднім, поточним та наступним методом.

З погляду на теоретичну основу визначення суті фінансового контролю вчені дотримуються спільних положень, проте в деяких напрямках його реалізації мають власний підхід. Професор О. Д. Василик зазначає, що за своєю сутністю фінансовий контроль – це комплекс заходів, які здійснює держава з метою успішного досягнення поставлених нею цілей у сфері фінансів [2, 270]. Це визначення включає суть самого фінансового контролю – комплекс заходів, а також посилання на його суб'єкта

– державу, та мету здійснення – успішне досягнення поставлених державою цілей у сфері фінансів. На фінансовий характер контролю вказує позначення сфери його застосування – сфери фінансів.

Дещо інше трактування фінансового контролю пропонують дослідники В. В. Шокун та Л. П. Пилипенко, вони вирізняють його як сукупність дій та операцій при перевірці фінансових і пов'язаних із ними питань діяльності суб'єктів господарювання та управління із застосуванням специфічних форм, методів його організації [19, 14]. При цьому сфера фінансового контролю розширюється на перевірку не тільки фінансових, а й пов'язаних з ними питань діяльності суб'єктів господарювання й управління. На нашу думку, важко знайти таку сферу діяльності, яка тим чи іншим чином не була б пов'язана із вирішенням фінансових питань. Імовірно, при цьому необхідно вести мову про взаємозв'язок фінансового та інших видів контролю.

Загалом це визначення містить один важливий аспект реалізації фінансового контролю – застосування специфічних форм і методів його організації. Ми погоджуємося з основними положеннями наведених визначень, проте вважаємо, що характеристика суті фінансового контролю лише як "комплексу заходів", "цілеспрямованої діяльності" та "сукупності дій і операцій" є неповною.

В сучасній економічній літературі доволі рідко застосовується термін "бюджетний контроль", за допомогою якого автори пояснюють практичну реалізацію контрольної функції бюджету [4, 363].

Державний фінансовий контроль здійснюють органи державної влади, державного управління, фінансовий апарат держави та міжгалузеві органи управління. Важливе місце в правовому регулюванні здійснення державного фінансового контро-

лю займає Закон України "Про Рахункову палату", що визначає правові основи діяльності постійно діючого органу контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй, та діє самостійно, незалежно від будь-яких інших органів держави. Слід зазначити, що Рахункова палата має спільні об'єкти контролю з державною контрольно-ревізійною службою, але загалом сфера застосування її повноважень значно ширша.

Важливу роль відіграє попередній фінансовий контроль за визначенням фінансових ресурсів держави та окремих адміністративно-територіальних одиниць, їх розподілом у процесі бюджетного планування. Суб'єктами контролю тут виступають фінансові органи, які аналізують прогнозні показники економічного та соціального розвитку, що є основою для формування проєктів Державного бюджету України і місцевих бюджетів.

Міністерство фінансів України здійснює загальну організацію та управління виконанням державного бюджету, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету, в якому значне місце належить контролю.

Державне казначейство України проводить контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів затвердженому розпису бюджету. Платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів можуть здійснюватись лише за наявності відповідного бюджетного зобов'язання і наявності невикористаних бюджетних асигнувань.

Створення ефективної контрольно-ревізійної системи в Україні та координація діяльності всіх контрольних органів і служб є одним з важливих напрямків подальшого вдосконалення фінансового контролю. З цією метою необхідно передбачити заходи щодо посилення ролі державного і відомчо-

го контролю, розвитку муніципального та аудиторського контролю, комп'ютеризації контрольних органів і створення єдиної комп'ютерної мережі, що дало б змогу координувати їх діяльність.

Європейська інтеграція характеризується розширенням партнерських взаємовідносин між країнами-членами ЄС, насамперед шляхом уніфікації їх правового забезпечення. Адаптація законодавства будь-якої держави передбачає реформування правової системи та її поступове приведення відповідно до європейських норм. При цьому інтеграційний процес зумовлює впровадження загальноприйнятих стандартів у сфері фінансів, управління й контролю.

Однією з найважливіших організацій в сфері контролю державних фінансів визнано в усьому світі INTOSAI, яка видає міжнародні директиви у сфері фінансового управління, розробляє методологічні підходи, пов'язані з контролем державних фінансів та державно-управлінською діяльністю. З прийняттям у 1977 р. Лімської декларації керівних принципів контролю на IX Конгресі Міжнародної організації вищих органів аудиту, INTOSAI запровадив так звані стандарти високого рівня. Цей документ хоч і не є обов'язковим до застосування, відповідно до норм міжнародного права, проте він проголошує положення для розбудови ефективної системи державного фінансового контролю в демократичних країнах.

В Україні донині не існує базового закону, який встановлював би основні поняття у цій сфері, чітко розподіляв завдання, функції та повноваження між відповідними органами, регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю, визначав відповідальність і незалежність відповідних уповноважених посадових осіб.

Тому можна констатувати, що в Україні відсутня цілісна система органів державного фінансового контролю та аудиту. У ст. 98

Конституції України Рахункову палату визначено як орган, що здійснює контроль за використанням коштів державного бюджету. Верховною Радою України було прийнято зміни до цієї статті, значно розширивши повноваження Рахункової палати у частині парламентського контролю за формуванням державного і місцевих бюджетів та виконанням місцевих бюджетів [10].

Законодавче право на здійснення контрольних, контрольно-аналітичних, наглядових і фінансових дій щодо бюджетних коштів має низка державних органів, які функціонують відокремлено, без формування цілісної системи контролю. Їхня діяльність регламентується окремими спеціальними законами і нормативно-правовими актами. При цьому в діяльності зазначених органів трапляються дублювання функцій і повноважень.

В Україні на законодавчому рівні не визначено сутність та процедури контролю в діяльності органів державного і комунального сектора. Питання цілісності системи державного фінансового контролю частково врегульовано окремими законами та підзаконними нормативно-правовими актами, де визначено контрольні повноваження і процедури лише для деяких міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, однією з функцій яких є контроль за фінансово-господарською діяльністю інших органів державного і комунального сектора, що не належать до сфери їх управління.

Крім того Постановою Кабінету Міністрів України від 06.01.2010 р. № 2 "Порядок проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади", регламентовано діяльність контрольно-ревізійних підрозділів центральних органів виконавчої влади [12].

Поряд з цим у вітчизняному правовому полі існує невизначеність щодо трактування понять "зовнішній контроль" і "внутрішній

контроль". Відповідно до базових документів Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), поняття "зовнішній контроль" передбачає виключно діяльність вищого органу фінансового контролю в системі державних органів з будь-якого контролю, який є зовнішнім стосовно системи органів виконавчої влади, оскільки зазначений орган не належить до такої системи. Інші органи державної влади, які здійснюють контрольні функції, згідно із зазначеними базовими документами належать до системи внутрішнього контролю. Відповідно до положення статті 26.4 Бюджетного кодексу України "зовнішній контроль та аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ здійснюється Рахунковою палатою – в частині контролю за використанням коштів Державного бюджету України, Головним контрольно-ревізійним управлінням України відповідно до його повноважень, визначених законом" [3].

В Україні, по суті, склалася ситуація, коли державний фінансовий контроль у частині використання коштів Державного бюджету України централізовано здійснюють два органи влади: Рахункова палата від імені Верховної Ради України та Державна контрольно-ревізійна служба від імені Уряду, що не відповідає основним вимогам ЄС.

Зазначимо, що на відміну від європейських країн, в Україні відсутній єдиний централізований орган, який координував би діяльність системи внутрішнього фінансового контролю з метою забезпечення її чіткої організації та здійснював її методологічне забезпечення.

На сьогодні проблемним є стан інформаційного і програмного забезпечення інституту державного фінансового контролю, який характеризується: відсутністю єдиного інформаційного центру та організаційною розпорошеністю наявних інфор-

ФІНАНСОВИЙ МЕХАНІЗМ

маційних ресурсів в контрольних органах; невідповідністю складу та наповнення інформаційних ресурсів сучасним вимогам до організації роботи органів державного фінансового контролю; відсутністю уніфікованого нормативно-правового забезпечення та методологічною неузгодженістю процесів обміну інформацією; відсутністю єдиної системи класифікації та кодування інформації тощо.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2009 р. № 1601 "Про внесення змін до розпоряджень Кабінету Міністрів України" від 24 травня 2005 р. № 158 та від 22 жовтня 2008 р. № 1347 уточнено основні завдання і стратегічні напрями розвитку державного внутрішнього фінансового контролю та оптимізовано терміни виконання завдань, визначених Планом заходів щодо реалізації положень Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [17]. Реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю планується завершити у 2017 р.

Впродовж останніх років в Україні реалізовано низку заходів, спрямованих на удосконалення системи управління державними фінансами. Водночас економічні тенденції засвідчують необхідність подальшого удосконалення як фінансово-бюджетної політики загалом, так і формування сучасних механізмів державного фінансового

контролю. У цьому аспекті актуальним є питання побудови в Україні ефективної системи державного внутрішнього фінансового контролю, адже це є не тільки ключовою передумовою вступу України до Європейського Союзу, що впливає з боку 28 глави *acquis communautaire*, а й, по суті, єдиним шляхом до забезпечення належного рівня фінансової дисципліни в державі.

Результати контрольних заходів, що проводяться органами ДКРС, свідчать про низький рівень фінансово-бюджетної дисципліни в державі, що підтверджується щорічним зростанням обсягів порушень фінансової дисципліни. Проведення інспектування через значний проміжок часу (інколи через два-три роки) після прийняття управлінського рішення та здійснення операцій з державними фінансами ускладнює, а в багатьох випадках унеможливує усунення фінансових порушень та їх наслідків.

Узагальнимо результати роботи, проведеної контрольно-ревізійним управлінням в Тернопільській області за період 2006-2009 рр. (табл. 1).

Слід зазначити, що кількість проведених ревізій та перевірок протягом року за період 2006-2009 рр. зменшилась на 41,96%, а кількість перевірених підприємств, установ та організацій за той же період зменшилась на 4,9%, що свідчить про перехід до практики проведення в останніх роках більш охоплю-

Таблиця 1

Показники роботи КРУ в Тернопільській області за період 2006-2009 рр.*

Показники	Роки				% 2009 до 2006	% 2009 до 2007	% 2009 до 2008
	2006	2007	2008	2009			
Проведено ревізій та перевірок, од.	796	611	502	462	58,04	75,61	92,03
Перевірено підприємств, установ і організацій, од.	525	500	480	462	88,00	88,40	88,52
з них бюджетних установ	564	370	331	288	51,06	77,84	87,01
Кількість підприємств, установ і організацій, в яких виявлено фінансові порушення, од.	525	500	480	462	88,00	88,40	88,52
з них бюджетних установ	403	359	322	280	69,48	77,99	86,96

*Складено за звітами КРУ в Тернопільській області за 2006-2009 рр.

ФІНАНСОВИЙ МЕХАНІЗМ

ючих ревізій фінансово-господарської діяльності та відміну практики виходу на один й той же об'єкт кілька разів протягом року.

Подамо дану інформацію у вигляді діаграми на рис. 1. За наведеним рисунком простежуються кількісні характеристики організації контрольних заходів і їх зменшення / відповідних періодах. При тому, що ми спостерігаємо тенденцію щорічного зменшення кількості перевірених підприємств, установ та організацій (з 755 у 2006 р. до 416 у 2009 р.), кількість підприємств, установ та організацій, в яких виявлені фінансові порушення до загальної кількості перевірених змінюється не так однозначно. Так, якщо у 2006 р. порушення було встановлено на 69% усіх перевірених об'єктів, у 2007 р. – на 92,2%, то у 2008 р. – вже на 96%, а у 2009 р. – на 90% перевірених об'єктах. Якщо у 2006 р. порушення було встановлено на 81,3% перевірених бюджетних установах, у 2007 р. – на 96,8%, у 2008 р. – на 98,8%, а у 2009 р. – на 97,2% перевірених об'єктах бюджетних установ.

Діюче на сьогодні законодавство дає можливість уникати відповідальності за

вчинені фінансові порушення, а принцип невідворотності відповідальності не забезпечується. Така ситуація спонукає уряд удосконалювати державний фінансовий контроль, в т. ч. і внутрішній, та підвищувати відповідальність і підзвітність керівників за управління ресурсами держави, що відображено у схваленій у травні 2005 р. Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю зі змінами, внесеними у грудні 2009 р., яка передбачає поступове реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні відповідно до європейських підходів. В європейському розумінні державний внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечити належне управління державними фінансами і розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації [17].

На сьогодні система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні лише частково враховує основні принципи систем державного внутрішнього фінансового контролю країн ЄС. Складовими за-

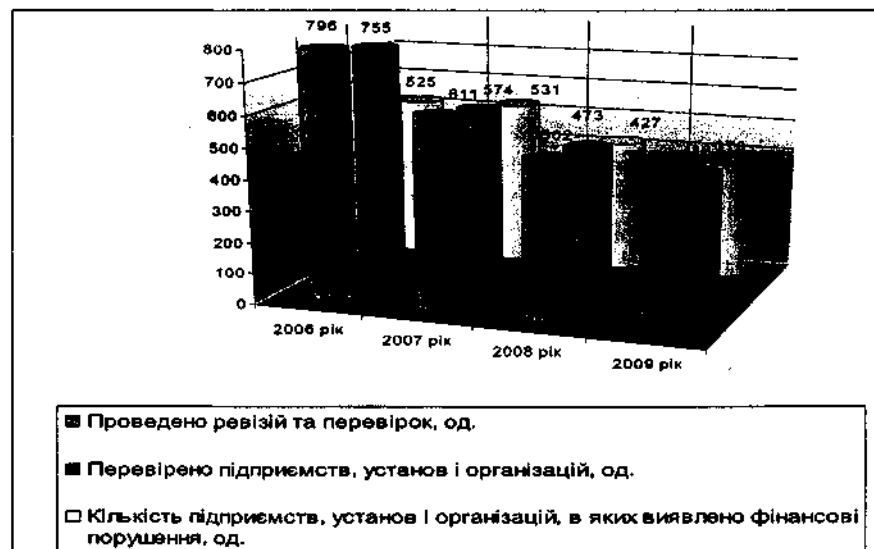


Рис. 1. Динаміка показників роботи КРУ в Тернопільській області за 2006 – 2009 рр.

значених систем є фінансове управління і контроль, внутрішній аудит та їх гармонізація на центральному рівні.

В органах державного і комунального сектора країн ЄС функціонують служби децентралізованого внутрішнього аудиту, що досліджують діяльність апарату органу та підпорядкованих і підзвітних йому органів і звітують про результати проведеного аудиту відповідному керівнику. Зазначені служби діють незалежно від інших підрозділів; внутрішній аудитор незалежний у власних діях щодо проведення аудиту.

Водночас, сьогодні існують перешкоди на шляху реформ, які стають на заваді досягненню основної мети реформування вітчизняної системи державного внутрішнього фінансового контролю.

Ми вважаємо, що до основної групи ризиків, пов'язаних із середовищем, умовами та практичною реалізацією реформ, належать: затримка із прийняттям законодавчого підґрунтя реформ; нечітке визначення мети діяльності установ, відсутність взаємозв'язку із системою управління якістю.

На реформування фінансового контролю вплинула світова фінансова криза, яка зумовила: недостатність ресурсів для створення служб внутрішнього аудиту, підвищення кваліфікації, проведення тренінгів, семінарів, навчальних візитів; недостатня чисельність незалежного Центрального підрозділу гармонізації (ЦПГ) державного внутрішнього фінансового контролю, який після перехідного періоду повинен увійти до структури Міністерства фінансів України [8].

Доцільно зазначити, що з метою подолання вищевказаних ризиків та прискорення реформування вітчизняної системи державного внутрішнього фінансового контролю Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України та Головне контро-

льно-ревізійне управління України поступово застосовують відповідні організаційні та нормотворчі заходи.

Так, реформи отримали підтримку на найвищому рівні, а саме: Кабінет Міністрів України надав доручення від 18.03.2010 р. № 13025/0/1-10, яким визначено одним із трьох стратегічних напрямів діяльності для органів ДКРС продовження реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні [4].

Головне КРУ здійснює доопрацювання, оновлення і розробку нормативно-правової бази з питань внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та внутрішньої контрольно-ревізійної роботи з урахуванням пропозицій і порад, які надають міжнародні експерти.

Отже, в органах державного сектора України на сьогодні зроблено лише перші кроки із запровадження внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у європейському розумінні, тобто фактично така система щене працює. У зв'язку з цим ЦПГ, окрім просування реформ у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, здійснює методичне забезпечення, координацію та контроль відомчої контрольно-ревізійної роботи, яка є частиною майбутньої системи внутрішнього контролю в державних органах.

Незважаючи на суттєві позитивні зрушення в роботі підрозділів децентралізованого інспектування, які відбулись впродовж останніх років, в цілому відомчий контроль залишається мало результативним і не у повній мірі забезпечує законність та ефективність у процесі формування, використання і відчуження державних активів й не запобігає протиправним діям в соціально-економічній сфері.

Підсумовуючи вищезазначене, приходимо до наступних висновків і узагальнень.

1. Державний фінансовий контроль доцільно удосконалювати як цілісну систему, що означає необхідність:

ФІНАНСОВИЙ МЕХАНІЗМ

- визначення напрямків контролю, ініціаторів і виконавців контролю та встановлення ефективної взаємодії між ними;
- обґрунтування методу охоплення контрольними діями підконтрольних об'єктів;

2. Основні заходи, які доцільно здійснити для вдосконалення діючої системи державного фінансового контролю, спрямовані на підвищення її ефективності, вироблення механізмів визначення міри відповідальності, а також відшкодування заподіяних збитків, наступні:

- вдосконалення порядку здійснення фінансового контролю органами законодавчої та виконавчої влади;
- розробка механізму взаємодії і розмежування повноважень та відповідальності між органами державного фінансового контролю;
- підвищення інформаційного і технічного забезпечення органів державного фінансового контролю;
- розробка дієвого механізму повернення незаконно використаних державних фінансових ресурсів і отриманих доходів до бюджетів;
- доопрацювання основних положень взаємодії органів державного фінансового контролю з правоохоронними органами.

3. Створення повноцінної правової бази фінансового контролю передбачає визначення принципів і форм організації контролю та порядку взаємодії контролюючих органів в Законі "Про державний фінансовий контроль в Україні".

4. Комп'ютеризація системи фінансового контролю в Україні з доступом до локальних і глобальних мереж передачі інформації дасть можливість вирішити проблему єдиної інформаційної системи контролю.

5. Слід звернути увагу на відшкодування збитків, виявлених контрольними заходами. Доцільно ввести і законодавчо регламентувати практику позовів до гос-

подарських судів щодо повного відшкодування збитків, заподіяних державі, причому передбачити, щоб ДКРС виступала позивачем від імені держави.

З огляду на зазначені вище передумови реформування державного фінансового контролю, вирішення його проблем доцільно здійснювати в таких напрямках:

- створення єдиного правового поля розвитку системи державного фінансового контролю та законодавчого закріплення за його суб'єктами контрольних функцій;
- формування нових та удосконалення діючих процедур державного фінансового контролю;
- удосконалення методик державного фінансового контролю;
- оптимізація організаційних структур державного фінансового контролю;
- створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури;
- покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення державного фінансового контролю.

Реалізація процесу становлення нової моделі системи державного фінансового контролю за визначеними напрямками повинна відбуватися поетапно, з чітко визначеним планом дій із зазначенням цілей, термінів виконання та відповідальних виконавців, що в основному визначено Планом заходів щодо реалізації положень Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю.

Література

1. Бариніна М. Внутрішній аудит – другий стовп державного внутрішнього фінансового контролю // *Фінансовий контроль*. – 2007. – № 4. – С. 50–51.
2. Василюк О. Д., Павлюк К. В. *Державні фінанси України: Підручник*. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 608 с.

ФІНАНСОВИЙ МЕХАНІЗМ

3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>.

4. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: Монографія. – Тернопіль: THEU, 2008. – 496 с.

5. Доручення Кабінету Міністрів України від 18.03.2010 № 13025/0/1-10 "Продовження реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні". – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/66611.jsessionid=713CAC224D307BBD73194AD756C1232E>

6. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16. 07. 1999 № 996-XIV. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

7. Закон України "Про державну контрольну-ревізійну службу в Україні" від 26. 01. 1993 № 2939-XII. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2939-12>.

8. Звіт Головки КРУ "Про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за I півріччя 2010 року". – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/66611.jsessionid=713CAC224D307BBD73194AD756C1232E>.

9. Звіт Головного контрольно-ревізійного управління України про здійснення державної регуляторної політики у 2009 році. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/60408>.

10. Ковальчук С. В., Форкун І. В. Фінанси: Навчальний посібник. – Львів: Новий Світ-2000, 2006. – 568 с.

11. Місцеві фінанси: Підручник / О. П. Кириленко, О. Р. Кавсовський, А. В. Лучка, Б. С. Малиняк, В. В. Костецький, О. І. Тулай; За ред. О. П. Кириленко. – К.: Знання, 2006. – 677 с.

12. Постанова Кабінету Міністрів України від 06. 01. 2010 № 2 "Порядок проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої

влади". – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2-2010-%EF&p=1288171366487422>.

13. Постанова Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. № 1017 "Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм". – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1017-2004-%EF>.

14. Постанова Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2004 р. № 1777 "Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ". – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1777-2004-%EF>.

15. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 р. № 361 "Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ". – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=361-2006-%EF>.

16. Постанова Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698 "Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів". – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=698-2007-%EF>.

17. Постанова Кабінету Міністрів України від 24. 05. 2005 № 158-р "Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю" (із змінами від 22. 10. 2008 № 1347-р та від 23. 12. 2009 № 1601-р). – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=158-2005-%F0>.

18. Фінанси: Підручник / С. І. Юрій, В. М. Федосов, Л. М. Алексєнко та ін.; За ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К.: Знання, 2008. – 611 с.

19. Юрій С. І., Стоян В. І., Даневич О. С. Казначейська система: Підруч. – 2-ге вид., змін. й доп. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 818 с.