

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2025. № 5.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.5.43>

УДК 336

Н. Г. Виговська,

*д. е. н., професор, завідувач кафедри фінансів та цифрової економіки,
Державний університет «Житомирська політехніка»
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7129-6169>*

І. В. Литвинчук,

*к. е. н., доцент кафедри фінансів та цифрової економіки,
Державний університет «Житомирська політехніка»
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3316-4952>*

Н. М. Іванисько,

*асистент кафедри фінансів та цифрової економіки,
Державний університет «Житомирська політехніка»
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0003-6672-9734>*

МОДЕЛІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ: ЗАКОРДОННИЙ ДОСВІД

N. Vyhovska,

*Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of Finance and
Digital Economy, Zhytomyr Polytechnic State University*

I. Lytvynchuk,

*PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Finance and Digital
Economy, Zhytomyr Polytechnic State University*

N. Ivanysko,

*Assistant of the Department of Finance and Digital Economy, Zhytomyr
Polytechnic State University*

MODELS OF PUBLIC FINANCIAL AUDIT: FOREIGN EXPERIENCE

У статті визначено, що розвиток державного фінансового контролю в Україні відбувається в умовах становлення світової фінансової системи, що передбачає вибір контрольної моделі, яка б враховувала положення Міжнародних стандартів аудиту та специфічні особливості вітчизняної контрольно-ревізійної практики. На підставі оцінки світової практики здійснення контрольної діяльності визначено три основні моделі державного фінансового аудиту: 1) монократична або вестмінстерська модель (у країнах з англосаксонською системою права); 2) колегіальна структура (в країнах континентальної системи права); 3) французька або наполеонівська модель (поєднання у державних органах контролю контрольних та судових функцій). Визначено переваги та недоліки перерахованих моделей та доведено доцільність запровадження в Україні наполеонівської моделі, орієнтованої на централізацію. Перевагами використання наполеонівської моделі є: всебічний супровід державних аудиторів з боку координаційно-методологічного центру, яким виступає Державна аудиторська служба (по лінії виконавчої гілки влади) та Рахункова палата (по лінії законодавчої гілки влади); забезпечення постійного професійного зростання та розвитку державних аудиторів. У статті також визначено недоліки наполеонівської моделі: незабезпечення реалізації принципу підзвітності керівника бюджетної установи, нечіткий розподіл відповідальності між її керівником та координаційним центром (Державною аудиторською службою або Рахунковою Палатою); недостатній рівень ефективності внаслідок недостатньої інформаційної прозорості, що знижує рівень ефективності зовнішнього та внутрішнього аудиту; неповна відповідність міжнародним стандартам з питань аудиту. Визначено, що в перспективі Україна перейде до вестмінстерської моделі, орієнтованої на децентралізацію функцій державного фінансового аудиту та аудиту ефективності. Перспективи подальших наукових досліджень слід пов'язати з удосконаленням методичного та організаційного забезпечення державного фінансового аудиту на підставі імплементації закордонного досвіду.

The article determines that the development of state financial control in Ukraine takes place in the context of the formation of the global financial system, which involves the choice of a control model that would take into account the provisions of the International Standards on Auditing and the specific features of domestic control and auditing practice. Based on an assessment of the world practice of implementing control activities, three main models of state financial audit are identified: 1) monocratic or Westminster model (in countries with the Anglo-Saxon legal system); 2) collegial structure (in countries with the continental legal system); 3) French or Napoleonic model (combination of control and judicial functions in state control bodies). The advantages and disadvantages of the listed models are determined and the feasibility of introducing the Napoleonic model, focused on centralization, in Ukraine is proven. The advantages of using the Napoleonic model are: comprehensive support for state auditors from the coordination and methodological center, which is represented by the State Audit Service (on the executive branch of government) and the Accounting Chamber (on the legislative branch of government); ensuring constant professional growth and development of state auditors. The article also identifies the shortcomings of the Napoleonic model: failure to ensure the implementation of the principle of accountability of the head of a budgetary institution, unclear division of responsibility between its head and the coordination center (State Audit Service or Accounting Chamber); insufficient level of efficiency due to insufficient information transparency, which reduces the level of efficiency of external and internal audit; incomplete compliance with international audit standards. It is determined that in the future Ukraine will move to the Westminster model, focused on the decentralization of the functions of state financial audit and performance audit. Prospects for further scientific research should be linked to improving the methodological and organizational support of state financial audit based on the implementation of foreign experience.

Ключові слова: державний фінансовий аудит; державний фінансовий контроль; аудит ефективності; модель аудиту; закордонний досвід; Рахункова Палата, наполеонівська модель аудиту.

Keywords: state financial audit; state financial control; efficiency audit; audit model; foreign experience; Accounting Chamber, Napoleonic audit model.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Трансформація контрольної системи державних фінансів, пов'язана з необхідністю підвищення її ефективності та результативності, вимагає глибокого дослідження закордонних моделей державного фінансового аудиту з метою пошуку напрямів імплементації позитивних практик. Формування вітчизняної моделі державного фінансового аудиту майже відбулось на основі врахування положень Міжнародних стандартів аудиту та специфічних особливостей контрольно-ревізійної практики. З метою вдосконалення організації та методики фінансового контролю доцільно використовувати досвід зарубіжних країн, так як більшість з них набагато раніше, ніж Україна, перейшли до ринкової економіки і мають в цій сфері певні надбання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання становлення та розвитку системи державного фінансового контролю глибоко досліджувались у наукових працях вчених: Гупаловської М.Б. [2], Гуцаленко Л.В., Дерія В.А., Коцупатрого М.М. [3], Завистовської Г.І. [5], Мниха Є.В., Никоновича М.О., Бардаша С.В. [4] та багатьох інших. Авторами розглядались теоретичні, методичні та організаційні питання державного фінансового контролю; методологічне забезпечення контрольної діяльності; проблеми та перспективи розвитку вітчизняної контрольної системи. Водночас питання створення ефективної моделі державного фінансового аудиту, орієнтованої на зменшення незаконного, нецільового використання бюджетних коштів, яка б враховувала закордонний досвід контрольної діяльності та прогресивну національну практику, потребує проведення подальших наукових досліджень.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою написання статті є дослідження закордонного досвіду контрольної діяльності та оцінка можливості його імплементації у національну практику здійснення державного фінансового аудиту.

Виклад основного матеріалу дослідження. Впровадження і розвиток державного фінансового аудиту бюджетних коштів відбувалось на підставі імплементації досвіду контрольної діяльності зарубіжних країн та врахування вітчизняних умов здійснення контрольно-ревізійної практики [1]. В той же час законодавство більшості країн у сфері державного фінансового аудиту ґрунтується на загальних положеннях Стандартів аудиту державних фінансів INTOSAI. Тому сутність такого аудита, згідно положень цих Стандартів, полягає у перевірці економічності, продуктивності й результативності використання ресурсів певною організацією при виконанні своїх зобов'язань та завдань.

Згідно з Законом України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у 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 [6]. Основними суб'єктами реалізації державного фінансового аудиту виступають Рахункова Палата та Державна аудиторська служба. Причому, як свідчить інформація річного звіту Рахункової Палати, гармонізація вітчизняного законодавства з міжнародними стандартами триває. Зокрема, «... у 2024 р. 90% проведених аудитів було здійснено відповідно до Міжнародних стандартів вищих органів аудиту. Також продовжено комплексне впровадження системи управління якістю та вперше проведено перевірку якості завершених аудитів (cold review), здійснено оцінку системи управління якістю та аналіз окремих її елементів. На основі висновків Консультативно-наукової ради ухвалено

рішення про застосування в діяльності Рахункової палати перекладу державною мовою міжнародних стандартів і керівництв INTOSAI» [8]. Оцінка даних річного звіту дозволяє визначити важливість імплементації міжнародних стандартів та закордонних моделей функціонування системи державного фінансового аудиту на національний ґрунт.

Важливою складовою державного фінансового аудиту виступає аудит ефективності. Зокрема, відповідно до п. 84 Глосарію INTOSAI, аудит ефективності можна визначати як своєрідну форму контролю за дотриманням якості управлінських рішень щодо економічності та ефективності використання фінансових, матеріальних та трудових ресурсів [7]. Водночас навіть трактування аудиту ефективності мають розбіжності у різних країнах, зокрема, відрізняються за формою, видами, методикою. Проведемо аналіз розбіжностей у методиках проведення аудиту ефективності в десяти країнах (Канада, Великобританія, США, Норвегія, Австралія, Нова Зеландія, Данія, Болгарія, Нідерланди, Республіка Китай) для того, щоб визначити переваги та недоліки функціонуючих систем контролю в різних країнах, а також оцінити можливість імплементації закордонного досвіду впровадження такого контролю в Україні.

Порівняльний аналіз методик аудиту доцільно почати з оцінки законодавства у сфері державного фінансового контролю Канади, оскільки це є одна з перших країн, в якій почав впроваджуватися такий вид контролю (з 1977 року), за результатами якого були прийняті рішення, що мали значний вплив на ефективність державного управління в країні. Крім того, саме в Канаді проводиться значна робота із удосконалення методики проведення аудиту ефективності в залежності від трансформацій зовнішнього середовища. Порівняльний аналіз методик проведення аудиту ефективності використання державних ресурсів в зарубіжних країнах представлено у Табл. 1.

Таблиця 1. Порівняльний аналіз методик проведення аудиту ефективності використання державних ресурсів в зарубіжних країнах*

<i>Країна</i>	<i>Суб'єкт проведення аудиту ефективності</i>	<i>Періодичність</i>	<i>Наслідки</i>	<i>Позитивні риси аудиту</i>	<i>Негативні риси аудиту</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>
Канада	Аудит ефективності проводиться аудиторами The Office of the Audit General Канади. Перевіряють організації, які в своїй діяльності використовують державні кошти та інші ресурси, надають державні послуги та виконують державні програми	Щорічно надається 4 звіти до Палати общин Канади: щорічний звіт; весняний звіт; звіт з екології і збалансованому розвитку; звіт про реальну ситуацію, який показує зусилля і прийняті заходи реагування на рекомендації, пропозиції та зауваження, сформульовані у попередньому звіті	Державні органи влади мають можливість правильно реалізувати певну програму чи функцію, оцінити неефективність своїх методів, дій та обрати більш ефективні рішення. Відповідальність несе суб'єкт, який припустив помилки. Рекомендації мають характер обов'язковості.	Всі терміни, які використовуються в методиках аудиту, мають чітке визначення; методика містить приклади; аудитори мають доступ до будь-якої інформації; аудит має 5 видів: entity or program audits, sectoral audits, government-wide audits, audit notes, follow-up audit, що дозволяє обрати та провести необхідний аудит; аудитори самостійно обирають об'єкт аудиту; аудитори мають право вносити пропозиції до Палати.	Не всі об'єкти можуть потрапити під перевірку; оскільки аудитори мають право вносити пропозиції до Палати, то метою аудиту може стати не перевірка, а політика.

Продовження таблиці 1

Країна	Суб'єкт проведення аудиту ефективності	Періодичність	Наслідки	Позитивні риси аудиту	Негативні риси аудиту
1	2	3	4	5	6
Великобританія	Аудит ефективності проводиться аудиторами National Audit Office. Перевіряють організації, які в своїй діяльності використовують державні кошти. Має тенденцію концентруватись на фінансових проблемах в межах досягнутого рівня отриманої продукції чи наданих послуг. Звіти про проведені аудити публікуються на сайтах Казначейства.	Проводиться щорічно	В результаті перевірок, якщо рекомендації були виконані і організація стала ефективніше працювати, аудиторам виплачуються премії	Всі терміни, які застосовуються, мають чітке визначення; методика має приклади; аудитори самі обирають об'єкти аудиторського дослідження	Часто доступ аудиторів до інформації є обмеженим, що призводить до того, що висновки та рекомендації є неповними; часто зміна законодавств
США	Аудит ефективності проводиться аудиторами U.S. Government Accountability Office. Перевіряють державні організації, їх діяльність, функції, програми.	Звіт про проведені перевірки подається щорічно. Державні органи перевіряються щорічно, державні програми – за необхідністю.	Аудит ефективності допомагає виявити та виправити помилки в державних програмах, дозволяє оцінити рівень зусиль, витрачених на їх реалізацію.	Всі терміни, які використовуються, мають чітке визначення; аудит ефективності має чіткий план перевірок.	Часто доступ аудиторів до інформації є обмеженим, що призводить до того, що висновки та рекомендації є неповними.

Продовження таблиці 1

<i>Країна</i>	<i>Суб'єкт проведення аудиту ефективності</i>	<i>Періодичність</i>	<i>Наслідки</i>	<i>Позитивні риси аудиту</i>	<i>Негативні риси аудиту</i>
1	2	3	4	5	6
Норвегія	Аудит ефективності проводиться аудиторами The Office of the Auditor General of Norway. мета аудиту полягає у перевірці релевантності, правдивості інформації про виконання та ефективність проведених державних заходів.	Проводиться щорічно в державних органах	Аудит ефективності дозволяє виявити та виправити помилки в прийнятих державними органами рішеннях, оцінити причини таких результатів.	Всі терміни, які використовуються, мають чітке визначення; парламент Норвегії визначає необхідність проведення аудитів ефективності, а також розглядає зауваження та пропозиції, які були надані аудиторами; аудитори мають повний доступ до інформації.	Методика надає поділ аудиту на підвиди, але не має чіткого їх визначення.
Австралія	Аудит ефективності проводиться аудиторами Australian National Audit Office. Об'єктами перевірок є державні органи, а також організації, які використовують державні ресурси.	Проводиться щорічно. Але на запит вищих органів державної влади може проводитися 3-4 рази на рік.	Проведені перевірки дозволяють покращити діяльність державних органів влади.	Всі терміни, які використовуються, мають чітке визначення; аудитори мають повний доступ до інформації; аудитори проводять перевірку на запит вищих органів або самостійно; рекомендації розглядаються владою.	Не має чітких прикладів; методика не передбачає поділу аудита на підвиди.

Продовження таблиці 1

Країна	Суб'єкт проведення аудиту ефективності	Періодичність	Наслідки	Позитивні риси аудиту	Негативні риси аудиту
1	2	3	4	5	6
Нова Зеландія	Аудит ефективності проводиться аудиторами The Office of the Controller and Auditor-General. Перевіркам підлягають державні організації і організації, що використовують державні ресурси.	Проводиться щорічно.	В результаті таких перевірок покращується організація державної влади. Якщо рекомендації не враховуються, то існує можливість втрати довіри до керівника державної організації.	Всі терміни, які використовуються, мають чітке визначення; методика має приклади; проводиться за ініціативи аудиторів та державної влади; складається план перевірок на рік; рекомендації розглядаються владою	Методика не передбачає поділу аудиту на підвиди.
Данія	Аудит ефективності проводиться аудиторами Rigsrevisionen. Об'єктами аудиту виступають державні органи, а також організації, які використовують державні ресурси.	Аудит проводиться в кожній організації щорічно.	Аудит ефективності дозволяє чітко розподілити обов'язки в державних органах.	Методика має приклади; аудитори мають повний доступ до інформації; складається план перевірок на рік.	Не наведено чіткого визначення використовуваних термінів; рекомендації аудиторів майже завжди коректуються Deputy Speaker; методика не передбачає поділу аудиту на підвиди.

Продовження таблиці 1

<i>Країна</i>	<i>Суб'єкт проведення аудиту ефективності</i>	<i>Періодичність</i>	<i>Наслідки</i>	<i>Позитивні риси аудиту</i>	<i>Негативні риси аудиту</i>
1	2	3	4	5	6
Нідерланди	Аудит ефективності проводиться аудиторами Netherlands Court of Audit. Перевіркам підлягають державні організації і організації, що використовують державні ресурси.	Аудит проводиться в кожній організації щорічно.	Аудит ефективності впливає на державну політику – існує можливість зміни її напряму та розвитку.	Всі терміни, які використовуються, мають чітке визначення; методика має приклади; аудитори мають повний доступ до інформації; аудитори самостійно обирають об'єкти аудиту; методика передбачає поділ аудиту на підвиди.	Не завжди аудит ефективності проводиться там, де він є необхідним.
Китай	Аудит ефективності проводиться аудиторами National Audit Office of the People's Republic of China. Перевіркам підлягають державні організації всіх рівнів та державні програми.	Перевірки проводяться щорічно в кожній організації	Аудит ефективності сприяє боротьбі з корупцією в країні.	Всі терміни, які використовуються, мають чітке визначення; методика має приклади; аудитори мають повний доступ до інформації; аудитори самостійно обирають об'єкти аудиту.	Надано визначення лише терміну «аудит ефективності»; методика не передбачає поділу аудиту на підвиди.

Джерело: сформовано на основі [2; 3; 4; 5; 9]

З викладеного вище можна констатувати, що реалізація аудиту ефективності в зарубіжних країнах має власну специфіку, обумовлену розбіжностями у нормативно-правовому полі та національними традиціями. В окремих країнах аудитори здійснюють критичну оцінку виконання проєктів та програм через тематичні дослідження. Наприклад, в Ірландії такі дослідження організовано у формі аудиту проєктів, завданням якого є оцінка фінансових аспектів проєкту та наслідків від його впровадження.

Наслідки та результати проведених аудитів ефективності в різних країнах наведено в Табл. 2.

Таблиця 2. Результати проведення аудиту ефективності в зарубіжних країнах

<i>Країна</i>	<i>Результат проведення аудиту ефективності</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Канада	Аудит ефективності показує, наскільки ефективна, економічна та продуктивна діяльність державних органів влади, надає оцінку впливу діяльності цих органів на суспільство.
Великобританія	Аудит ефективності дозволяє побачити, наскільки акуратно, економічно, ефективно і за цільовим спрямуванням організації використали ресурси для виконання певних завдань чи функцій.
США	Аудит ефективності надає необхідну інформацію для покращення звітності перед суспільством, для полегшення прийняття рішень сторонами, які є відповідальними за нагляд.
Норвегія	Аудит ефективності сприятиме покращенню державного управління, підвищенню ефективності його дій та програм. Аудитори при проведенні аудиту безпосередньо співпрацюють з державними службовцями.
Австралія	Аудит ефективності дозволяє громадянам країни бути впевненими в продуктивності та ефективності діяльності влади.
Нова Зеландія	Аудит ефективності дозволяє зберегти баланс між запланованими програмами витрат і необхідними напрямками витрат для держави.
Болгарія	Аудит ефективності допомагає визначати і запроваджувати «найкращі практики», визначати місця, де діяльність, товари, послуги державних органів не задовольняють потреби суспільства.
Нідерланди	Аудит ефективності надає інформацію про те, яким методом державні службовці досягають поставлених перед ними задач і функцій. Перевірка дозволяє здійснити більш ефективний розподіл та використання державних ресурсів.

Багато спільних рис з Україною має аудит ефективності в Казахстані. В цій країні аудит ефективності визначено як «контроль ефективності». Такий вид контролю був запроваджений у 2002 році (значно раніше, ніж в Україні)

разом з прийняттям паспортування бюджетних програм. Аудит ефективності в Казахстані проводить Рахунковий комітет стосовно органів, які використовують державні ресурси, а також об'єктами виступають державні програми. Наслідками запровадження такої форми контролю в Казахстані стали прийняття Бюджетного та Податкового кодексів, згідно з якими витратне бюджетне планування замінилося бюджетуванням, орієнтованим на результат. Бюджетний кодекс Казахстану чітко трактує призначення аудиту (контролю) ефективності, визначає основним суб'єктом його реалізації Рахунковий комітет, уточнює основні вимоги та організаційно-методичні правила його проведення.

Таким чином, оцінивши практику державного контролю в різних країнах, можна зробити висновок, у світі відсутня єдина модель реалізації державного фінансового аудиту та аудиту ефективності. Однак, узагальнивши закордонний досвід, можна виділити такі три моделі: 1) монархична модель (у країнах з англосаксонською системою права); 2) колегіальна структура (в країнах континентальної системи права); 3) французька модель (поєднання у державних органах контролю контрольних та судових функцій). Такий поділ достатньо широко висвітлений у працях [4]. Водночас найбільш придатним для нашого дослідження вважаємо поділ моделей організації державного фінансового контролю на три такі: 1) наполеонівська модель; 2) вестмінстерська; 3) колегіальна.

Основні ознаки першої моделі (наполеонівської) є такими: 1) орієнтація – на кількість посадових осіб, які мають незалежність на рівні суддів, тобто застосовується судова модель побудови державного аудиту; 2) парламент одержує від контрольних органів звіти виключно на запит; 3) наявність конституційної та законодавчої можливості контролювати підприємницькі структури; 4) свідоме сприйняття бізнесовими структурами контрольних зовнішніх дій. Країнами, де поширена наполеонівська модель, є Франція, Бельгія.

Вестмінстерська модель має такі особливі ознаки: 1) пріоритетним принципом у функціонуванні моделі є гласність. Як правило, головний аудитор користується підтримкою значного штату аудиторів для підготовки аудиторського звіту; 2) центральним моментом у результатах роботи аудиторів є оцінка фінансового стану посадових осіб, менше уваги приділяється виявленню відхилень у їхній діяльності; 3) аудиторський звіт містить оцінку раціональності, ефективності та доцільності використання бюджетних коштів; 4) доповіді подаються до парламенту із зазначенням термінів їх виконання. Країнами, де існує вестмінстерська модель аудиту ефективності, є Канада, Англія, Шотландія, Ісландія, Ірландія.

Інша - колегіальна модель аудиту ефективності - має такі основні риси: 1) система контролю представлена комітетами з незначною кількістю людей на чолі з головою, який виступає у якості генерального контролера; 2) всі інші риси – аналогічно Вестмінстерській моделі. Така модель поширена у Китаї, Індії, Пакистані, Південній Кореї, Індонезії.

Таким чином, найбільш близькою до впровадження в Україні є наполеонівська модель, яка орієнтується на централізацію. При цьому функції контролю реалізується окремим міністерством, центральним органом виконавчої влади або під спостереженням або координацією такого. Перевагами використання такої моделі є: 1) всебічний супровід державних аудиторів з боку координаційно-методологічного центру, яким виступає Державна аудиторська служба (по лінії виконавчої гілки влади) та Рахункова палата (по лінії законодавчої гілки влади); 2) забезпечення постійного професійного зростання та розвитку державних аудиторів.

Водночас така модель має низку недоліків, зокрема: 1) незабезпечення реалізації принципу підзвітності керівника бюджетної установи, нечіткий розподіл відповідальності між її керівником та координаційним центром (Державною аудиторською службою або Рахунковою Палатою); 2) недостатній рівень ефективності внаслідок недостатньої інформаційної прозорості, оскільки потік інформації є обмеженим і несвоєчасним, що

знижує рівень ефективності як зовнішнього, так і внутрішнього аудиту; 3) неповна відповідність міжнародним стандартам з питань аудиту. На наш погляд, в перспективі Україна переходить до вестмінстерської моделі, яка більше орієнтована на децентралізацію функції державного фінансового аудиту та аудиту ефективності.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Таким чином, узагальнення закордонного досвіду впровадження державного фінансового аудиту дозволило виділити такі його моделі (наполеонівська модель; вестмінстерська; колегіальна). Виходячи з проведеного порівняльного аналізу організаційно-методичних особливостей визначених моделей, зроблено висновок про використання в Україні елементів наполеонівської моделі, що полягає у всебічному організаційно-методологічному супроводі державних аудиторів з боку координаційно-методологічного центру, яким виступає Державна аудиторська служба (по лінії виконавчої гілки влади) та Рахункової палати (по лінії законодавчої гілки влади); забезпеченні постійного професійного зростання та розвитку державних аудиторів.

Перспективи подальших наукових досліджень слід пов'язати з удосконаленням методичного та організаційного забезпечення державного фінансового аудиту на підставі імплементації закордонного досвіду.

Література

1. Виговська, Н. Г., Литвинчук, І. В., Шинаков, А. В. Державний фінансовий аудит: сутність, наукові підходи до визначення. *Економіка, управління та адміністрування*. 2025. (1(111)). С. 109-117. [https://doi.org/10.26642/ema-2025-1\(111\)-109-117](https://doi.org/10.26642/ema-2025-1(111)-109-117)
2. Гупаловська М.Б. Сучасні реалії та перспективи державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. *Наука й економіка*. 2014. № 4. С. 24-27.

3. Гуцаленко Л. В., Дерій В. А., Коцупатий М. М. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник (для студентів ВНЗ). Київ: Центр учбової літератури, 2009. 424 с.

4. Державний фінансовий аудит: методологія і організація: монографія / за ред. Мниха Є. В. Київ: КНТЕУ, 2009. 319 с.

5. Завистовська, Г. І. Зарубіжний досвід урядового фінансового контролю. Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2014. Том 18. № 1. С. 156-161.

6. Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності». № 5463-VI від 16.10.2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text>

7. Керівні принципи аудиту державних фінансів. Збірник базових документів INTOSAI – Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів. Київ, 2003. 122 с.

8. Рахункова палата оприлюднила звіт за 2024 рік: нові підходи, більше охоплення коштів, оцінка реального впливу. *Офіційний сайт Рахункової Палати України*. URL: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=2525>

9. Синюгіна, Н. В. Зарубіжний досвід і адаптація внутрішнього фінансового контролю до національного середовища України. *Наука й економіка*. 2013. Т. 1. Вип. 4. С. 97-103.

References

1. Vyhovs'ka, N.H. Lytvynchuk, I.V. and Shynakov, A.V. (2025), “State financial audit: essence, scientific approaches to definition”, *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, vol. 1 (111), pp. 109-117. [https://doi.org/10.26642/ema-2025-1\(111\)-109-117](https://doi.org/10.26642/ema-2025-1(111)-109-117)

2. Hupalovs'ka, M.B. (2014), “Modern realities and prospects of state financial audit of budget program implementation”, *Nauka j ekonomika*, vol. 4, pp. 24-27.
3. Hutsalenko, L.V. Derij, V.A. and Kotsupatyj, M.M. (2009), *Derzhavnyj finansovyj kontrol' [State financial control]*, Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.
4. Mnykh, Ye.V. (2009), *Derzhavnyj finansovyj audyt: metodolohiia i orhanizatsiia [State financial audit: methodology and organization]*, KNTEU, Kyiv, Ukraine.
5. Zavystovs'ka, H.I. (2014), “Foreign experience of government financial control”, *Ekonomichnyj analiz: zb. nauk. prats' Ternopil's'kyj natsional'nyj ekonomichnyj universytet*, vol. 18, no. 1, pp. 156-161.
6. Verkhovna Rada of Ukraine (2012), The Law of Ukraine “On the main principles of state supervision (oversight) in the area of commercial activity”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text> (Accessed 25 Apr 2025).
7. INTOSAI (2003), *Kerivni pryntsypy audytu derzhavnykh finansiv. Zbirnyk bazovykh dokumentiv [Guiding principles of public finance audit. Collection of basic documents]*, INTOSAI, Kyiv, Ukraine.
8. Accounting Chamber (2025), “The Accounting Chamber Published its Report for 2024: New Approaches, More Funds Covered and Evaluation of Real Impact”, available at: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=2525> (Accessed 25 Apr 2025).
9. Syniuhina, N.V. (2013), “Foreign experience and adaptation of internal financial control to the national environment of Ukraine”, *Nauka j ekonomika*, vol. 1, no. 4, pp. 97-103.

Стаття надійшла до редакції 05.05.2025 р.