

**В. Піхоцький**

## **СТАНОВЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ ДЛЯ ЕФЕКТИВНОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ**

**Досліджено існуючі концепції розвитку аудиту. Визначено їх узгодженість із реальними вимогами до аудиту. Обґрунтовано основні напрямки розвитку в умовах становлення ринкової економіки. Визначено місце аудиту в сучасній системі державного контролю. Окреслено чітке розмежування функцій та повноважень органів державного аудиту та державного фінансового контролю.**

**Ключові слова:** система державного контролю, аудит, державний аудит.

Завдяки соціально-економічним та політичним перетворенням, які кардинально змінили фінансову систему країни, виникає потреба у формуванні чіткої системи фінансового контролю з метою забезпечення режиму законності, фінансової дисципліни та раціональності у процесі формування, розподілу, використання централізованих і децентралізованих фондів коштів. І становлення ринкових відносин, функціонування суб'єктів господарювання, заснованих на недержавній формі власності, потребують відповідних форм фінансового контролю.

Практика контролю засвідчила беззаперечний факт того, що на сьогодні державного контролю вже недостатньо, оскільки він спрямований, як правило, на захист лише державних інтересів, а відтак, великого значення набувають інші форми фінансового контролю, зокрема внутрішньогосподарський і зовнішньогосподарський (незалежний, аудиторський), які повинні підняти значимість контролю.

Становлення ринкової економіки, передача в приватну власність засобів виробництва, розвиток банківської, страхової справи та зростання інвестиційної активності призвели до появи такого нового для України виду діяльності, як аудит. Як зазначає Я. Соколов у передмові до книги Р. Адамса, "аудит став засобом, який забезпечує довіру, до звітності та, певною мірою, гарантує добропорядність відносин між суб'єктами, які беруть участь в господарських процесах, дозволяє економічними методами забезпечити стабільність економічного життя" [1].

Проблема визначення місця аудиту в системі фінансового контролю досліджувалась А. Аренсом, Дж. Лоббеком, М. Білухою, Ф. Бутинцем, В. Дереконем, П. Камишановим, О. Манченко, Л. Кулаковською, В. Пічею, І. Тордією та іншими, однак, незважаючи на велику кількість праць, єдиного підходу до розуміння сутності аудиту, а отже, і визначення його місця у системі фінансового контролю не вироблено.

Аналіз результатів досліджень становлення і розвитку аудиту свідчить, що, як і в будь-якій науці, в аудиті є різні наукові напрямки, а особливості національної системи бухгалтерського обліку та фінансового законодавства суттєво впливають на розвиток тенденцій у сфері розробки теорії та методів аудиту. Проблеми аудиту досліджують багато вчених, зокрема такі зарубіжні автори, як: А. Аренс Дж. Лоббек, Р. Адамс, Дж. Робертстон, Ф. Дефліз, Г. Дженік, В. О'Рейлі, М. Хірш, праці яких, перекладені на російську мову, формують ґрунтовну базу теорії та практики аудиту.

Водночас, питанням організації та методики аудиту присвячено багато ґрунтовних досліджень провідних вчених України, зокрема: М. Білухи, С. Голова, З. Гуцайлюка, Г. Давидова, Н. Дорош, С. Завгороднього, С. Зубілевича, М. Кужельного, А. Кузьмінського, О. Петрик, К. Редченка, О. Редька, В. Рудницького, В. Савченка, В. Сопка, Б. Усача та російських вчених: В. Андрєєва, С. Бичкової, В. Подольського, В. Скобари, Я. Соколова, В. Суйца, А. Терехова, А. Шеремета та інших, у працях яких розглядаються різноманітні підходи до методики та методології аудиту. Але в теорії аудиту до сучасного моменту немає єдності думок, можна відзначити лише певну спільність поглядів вітчизняних вчених, яка базується на визнанні в теорії постулатів, принципів і категорій, які становлять концепцію та концептуальні основи аудиту. З позицій ґрунтовності та повноти розкриття зазначених питань обов'язково виокремити монографію Г. Давидова "Аудит: теорія і практика" [2].

У світі внаслідок історичного розвитку сформувались різні теоретичні концепції аудиту, які можна умовно поділити на три категорії: концепції, які визначають головну мету і роль аудиту в економіці та суспільстві; концепції, які визначають еволюційні (історичні) ознаки формування аудиту; концепції, які визначають засади для формування правил (стандартів) аудиту [3]. На нашу думку, такий поділ теоретичних концепцій є логічним, але їх чіткої структуризації у кожній категорії бракує. Саме ці проблеми й визначили цільову спрямованість дослідження.

Мета статті – аналіз наявних концепцій розвитку аудиту, визначення їх узгодженості з реальними вимогами до аудиту, обґрунтування основних напрямків і розвитку в сучасних умовах.

Отже, аудит як діяльність, котра здійснюється відповідно до положень законодавства, є різновидом фінансового контролю, а відтак, має такі самі мету і принципи здійснення.

Необхідно підкреслити, що питання про визначення поняття фінансового контролю неодноразово порушувалося в юридичній та економічній літературі, аналіз якої дає підстави стверджувати, що:

1) контроль – це діяльність спеціально уповноважених органів державної влади і місцевого самоврядування, посадових осіб, підприємств, установ, організацій, а також окремих осіб щодо перевірки відповідності контрольованого об'єкта встановленим вимогам, в якій поєднуються функції соціального управління, політичного керівництва та народної демократії, а під економічним контролем розуміється діяльність органів державного та господарського управління, які здійснюють контроль за економічним і соціальним розвитком країни відповідно до законодавства;

2) контроль, зокрема і економічний, враховує перевірку економічних, соціальних, політичних, ідеологічних, науково-технічних та інших напрямків розвитку суспільства, а господарська діяльність в умовах ринкової економіки узагальнюється з використанням грошового вимірника, тобто фінансового критерію, а відтак, у системі економічного контролю сформувався фінансово-господарський контроль [4];

3) термінологія щодо позначення одного й того ж виду контролю за господарською діяльністю, який вище названо фінансово-господарським ("фінансовий контроль", "фінансово-правовий контроль", "господарський контроль"). Вважаємо, що для науки господарського права наведені розбіжності істотного значення не мають, а тому, з урахуванням термінології Закону, в подальшому вживатимемо єдиний термін – "фінансовий контроль" для позначення здійснюваної з використанням специфічних

організаційно-правових форм і методів діяльності органів державної влади, місцевого самоврядування та інших організацій, наділених законом відповідними повноваженнями, предметом якої є забезпечення законності, обґрунтованості та достовірності фінансових операцій, об'єктивної оцінки помічної ефективності фінансово-господарської діяльності і виявлення резервів її підвищення, збільшення грошових доходів у бюджети всіх рівнів і збереження державного майна [5].

Однак у літературі не існує однозначної позиції щодо правової сутності аудиту. Можна виділити три основні концепції поняття аудиту.

Таким чином, можна стверджувати, що ці концепції ілюструють еволюційний шлях розвитку аудиту в країнах із розвинутою ринковою економікою [6].

Проведений аналіз чинного в Україні законодавства про аудиторську діяльність дає підстави стверджувати, що в ньому отримали закріплення положення концепції (у преамбулі Закону зазначено, що він спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю; і така система відповідно до його ст. 3 забезпечується практичним виконанням аудиторських перевірок та наданням інших аудиторських послуг). Крім того, і Міжнародною федерацією бухгалтерів аудит розуміється як перевірка фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах на предмет відповідності застосованій концептуальній основі (аудит фінансових звітів), а також як незалежна перевірка фінансової інформації: конкретних рахунків, елементів рахунків або статей у фінансовому звіті; виконання контрактних угод, узагальнених фінансових звітів та фінансових звітів, складених відповідно до всеохоплюючої основи бухгалтерського обліку (аудит спеціального призначення) [7].

Аналіз чинного в Україні законодавства дає підстави стверджувати про існування трьох форм фінансового контролю (рис. 1):



Рис. 1. Форми фінансового контролю

Хоча у науковій літературі аудит однозначно розглядається як форма фінансового контролю, проте питання щодо змісту такого контролю не є однозначним.

Аналогічні оцінки аудиту як форми фінансово-господарського контролю наявні і в роботах інших авторів [8].

Водночас, М. Білуха визначає аудит як одну з організаційних форм економічного контролю в Україні, називаючи його незалежним аудиторським контролем, і стверджує, що він здійснюється не лише незалежними аудиторами, а й підрозділами державних податкових та контрольно-ревізійних служб; а також як форму фінансово-господарського контролю, який здійснюється незалежними спеціалізованими аудиторськими фірмами [9].

Враховуючи висновок М. Білухи про співвідношення економічного контролю та фінансово-господарського контролю як частини і цілого, вважаємо необґрунтованим відносити одне й те ж явище до двох різних понять. Тому, з огляду на положення Закону, на нашу думку, більш обґрунтованим і логічним є віднесення аудиту до форми саме фінансового контролю як різновиду економічного контролю.

В. Дереконь теж розглядає аудит як основну форму фінансового контролю, виділяючи при цьому такі його окремі складові, як державний аудит (проводиться державними органами, уповноваженими на здійснення аудиту) та недержавний аудит (здійснюється аудиторськими фірмами (аудиторами) [10].

Оскільки чимало вчених зараховують до форми фінансового контролю і так званий державний аудит, вважаємо за доцільне висловитись і з цього приводу. Дійсно, чинним законодавством України закладено основи здійснення державними органами аудиторської діяльності (тобто проведення державного аудиту) а саме, відповідно до Закону України про Рахункову палату, діяльності Рахункової палати. Зокрема, відповідно до ст. 4 цього закону, передбачено здійснення таких видів контролю:

- 1) фінансового аудиту;
- 2) аудиту ефективності;
- 3) експертизи;
- 4) аналізу та інших контрольних заходів.

Фінансовий аудит полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами [11].

Аудит ефективності передбачає встановлення фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами, законності, своєчасності і повноти прийняття управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів [12].

Оцінка продуктивності використання бюджетних коштів передбачає встановлення співвідношення між результатами діяльності розпорядника та одержувача бюджетних коштів і використаними для досягнення таких результатів коштами бюджету [13].

Оцінка результативності використання бюджетних коштів передбачає встановлення ступеня відповідності фактичних результатів діяльності розпорядника та одержувача бюджетних коштів запланованим результатам [14].

Оцінка економності використання бюджетних коштів передбачає встановлення стану досягнення розпорядником та одержувачем таких коштів запланованих результатів

за рахунок використання мінімального обсягу бюджетних коштів або досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів [15].

Враховуючи наявність таких законодавчих норм у діючому законодавстві, на сьогодні доцільно і необхідно передбачити такий термін, як “*державний аудит*” і його визначення. Крім цього, проведення державного аудиту для:

– органів аудиторської служби (державної фінансової інспекції), що є формою контролю, яка є сукупністю дій зі збору та аналітичного опрацювання статистичних і звітних даних матеріалів ревізій та перевірок, іншої публічної інформації, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень для реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимального результату при використанні визначеного обсягу трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів [16], або ж форму державного фінансового контролю, спрямованого на попередження фінансових порушень у бюджетній установі та забезпечення достовірності її фінансової звітності [17];

– органів фіскальних, що є комплексом заходів, спрямованих на попередження порушення платником податків податкового законодавства, які здійснюються за допомогою процедур аналізу показників поданої платником податкової звітності та інформації, яка надійшла з різних джерел і накопичена в базах даних державної податкової служби [18].

Відповідно, говорячи про державний аудит, доцільно відмітити що він суттєво відрізняється від легального визначення аудиту, закріпленого і в Господарському Кодексі, і в Законі. Тобто, якщо державні органи і здійснюватимуть аудиторську діяльність як форму фінансового контролю, то таку форму контролю доцільно визначити не як незалежну господарську, а як іншу форму саме державного фінансового контролю.

Інші ж науковці, розглядаючи аудит як форму господарського контролю (називаючи його незалежним аудиторським), за діяльністю суб’єктів господарювання незалежними спеціалізованими аудиторськими фірмами або приватними особами, уповноваженими на зазначене у встановленому законом порядку зауважують, що він може бути зовнішнім, який є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансової звітності, законності та достовірності відображення в них фінансово-господарських операцій суб’єкта господарювання, та внутрішнім, що здійснюється за розпорядженням керівництва підприємства і має головною метою визначити, чи має фінансова звітність підприємства суттєві спотворення.

Відповідно до поділу аудиту як форми фінансового контролю на такі види, це суперечить визначенню аудиту, запропонованому Л. Кулаковською та Ю. Пічею, які підкреслювали, що незалежний господарський контроль здійснюється спеціалізованими суб’єктами – аудиторськими фірмами або аудиторами, які мають право на одноособове заняття аудиторською діяльністю. Однак внутрішній контроль завжди здійснюється працівниками окремого структурного підрозділу суб’єкта господарювання; особи, які його проводять, не підлягають сертифікації, а висновки, надані ними, не є офіційними і призначені тільки для прийняття управлінських рішень самим суб’єктом господарювання.

Враховуючи те, що при визначенні поняття будь-якого правового явища його сутність розкривається через принципи як основоположні засади, що відображають найбільш значимі сутнісні характеристики такого правового явища, то у контексті цього

потрібно зазначити, що основою фінансового контролю є принципи [19], які повинні бути притаманні і аудиту як його формі:

– здійснення фінансового контролю компетентними органами, який полягає у тому, що здійснювати фінансовий контроль можуть тільки спеціально уповноважені державні органи, органи місцевого самоврядування та інші організації;

– результативність фінансового контролю – проявляється в своєчасності проведення контрольних заходів, виявленні реальних результатів фінансів господарської діяльності, порушення фінансової дисципліни, в своєчасності доведення отриманих результатів до осіб, які мають право приймати відповідні рішення про вжиття заходів щодо усунення причин фінансових правопорушень та притягнення винних до юридичної відповідальності;

– гласність фінансового контролю – полягає в оприлюдненні результатів фінансового контролю, в їх публічному обговоренні, притягненні до них уваги державних органів, громадських організацій і громадян.

Відповідно, потрібно визначитись із принципами аудиту. Це дає підстави говорити про існування двох груп принципів здійснення аудиту в Україні:

I. Принципи, що є похідними від принципів здійснення фінансового контролю.

II. Принципи, що є основними при здійсненні аудиту і впливають із положень Закону та Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики.

До групи I можна віднести такі принципи:

1. Здійснення фінансового контролю компетентними особами. Відповідно до ст. Закону України Про Рахункову палату.

2. Результативність фінансового контролю. Суть цього принципу полягає у своєчасності проведення контрольної діяльності, виявленні реальних результатів фінансово-господарської діяльності, порушень фінансової дисципліни, у своєчасності доведення отриманих результатів до осіб, уповноважених приймати рішення про усунення порушень фінансової дисципліни і притягнення винних осіб до відповідальності.

3. Гласність. Передбачає оголошення результатів фінансового контролю, їх публічне обговорення, можливість їх подальшого використання та посилання на них у процесі наступної фінансово-господарської діяльності. Так, надання впевненості користувачам щодо відповідності фінансової звітності або іншої інформації концептуальним основам, використовувалися при її складанні, забезпечується шляхом складання аудиторського висновку (ст. 7 Закону). Аудиторський висновок є офіційним документом. Інформація, що міститься в ньому, не є предметом комерційної таємниці, і її можуть використовувати всі у публічній фінансовій звітності.

З урахуванням вищевикладеного пропонується визначати аудит як форму фінансового контролю і зазначити, що наведене визначення поняття аудиту зумовлює існування його ознак як окремої форми фінансового контролю, що стане предметом подальших досліджень.

На сьогодні масовість фінансових порушень у сфері державних фінансів в Україні спричинена недосконалістю інституційної структури державного фінансового контролю, слабкістю його теоретичної та методичної бази, недоліками в організації контрольного процесу. Ефективність державного фінансового контролю залежить від правильного вибору форми його реалізації.

Окрім цього сьогодні в наукових колах та у вітчизняному законодавстві відсутній єдиний підхід до визначення форм фінансового контролю, їх понятійного апарату,

інституційної організації та порядку проведення. Державний аудит бюджетних ресурсів починає впроваджуватись у вітчизняну контрольну практику і від його організації буде залежати ефективність використання бюджетних коштів і активів, що своєю чергою визначає ступінь довіри до держави, підприємства, установи, організації з боку громадян та інвестиційний клімат у країні.

З урахуванням цього, сучасні тенденції розвитку економіки України та її інтеграція у європейське співтовариство вимагає нових підходів до організації та проведення контролю за використанням бюджетних ресурсів. Тому розкриття сутності й інституційних особливостей державного аудиту як форми фінансового контролю та обґрунтування необхідності її впровадження в Україні є досить актуальними і зміни, що відбулися за останні роки в економіці і фінансових відносинах України, започаткування нових принципів господарювання на підставі ринкових взаємин, розвиток ділової ініціативи й підприємництва потребують корінної перебудови управлінських функцій держави, зокрема й контрольних.

Водночас, не зважаючи на зазначені недоліки, відповідно до нових ринкових умов, система державного фінансового контролю в Україні, що найбільш відповідає ринковій економіці, здебільшого склалася. Основними складниками такої системи є: нормативно-правова база, органи, що здійснюють державний контроль, форми й методи контролю.

Водночас, проблеми удосконалення й посилення державного фінансового контролю залишаються актуальними й потребують вирішення ряду як теоретичних, так і практичних питань, тоді, як застосування органами державного фінансового контролю нових форм роботи у формі аудиту державних ресурсів може дозволити здійснювати повний комплекс контрольних дій, спрямованих на підвищення ефективності управління та використання фінансових ресурсів держави.

Функціонально аудит державних ресурсів поширює рамки традиційного контролю та обліку, додаючи до загальних оцінок напрямки використання фінансових коштів та контроль витрат на досягнення визначених цілей. І звичайно, розвиток аудиту державних ресурсів у системі державного фінансового контролю, що відповідає потребам державного управління на сучасному етапі, передбачає рішення ряду організаційних та комунікаційних проблем. Удосконалення організаційного блоку можливо при чіткій регламентації прав та обов'язків контрольних органів у здійсненні аудиту державних ресурсів на всіх етапах бюджетного процесу.

Водночас застосування органами державного фінансового контролю нових форм роботи у вигляді аудиту державних ресурсів дозволяє здійснювати повний комплекс контрольних дій, спрямованих на підвищення ефективності використання фінансових ресурсів держави, при умові вживання відповідних управлінських заходів.

Світовою теорією та практикою доведено, що ефективна система бюджетного фінансового контролю та аудиту має враховувати такі взаємопов'язані компоненти, як внутрішній фінансовий контроль, внутрішній фінансовий державний аудит, зовнішній аудит [20].

Таким чином, державний фінансовий аудит є важливою формою державного фінансового контролю, метою якої є забезпечення проведення функціонально незалежної оцінки діяльності органів державного сектору для надання рекомендацій і консультацій, спрямованих на вдосконалення діяльності цих органів, підвищення ефективності управління економічними процесами.

Проведений аналіз нормативно-правового забезпечення державного аудиту свідчить про відсутність чіткої регламентації статусу державного аудиту. З метою з'ясування сутності державного аудиту необхідно визначити його мету.

Метою державного аудиту є встановлення законності й ефективності використання державних фінансів, налагодження фінансової дисципліни, попередження порушенням та надання відповідних рекомендацій. За метою та реалізацією результатів контрольних заходів аудит як форма контролю відрізняється від ревізії та перевірки [21].

Досягнення визначених цілей вимагає реалізації певних завдань державного аудиту:

– здійснення перевірок, спрямованих на визначення законності і своєчасності руху бюджетних і позабюджетних коштів, які надаються відповідним підприємствам, організаціям;

– визначення ефективності і доцільності витрачання державних коштів і майна;

– надання оцінки формування і рівню виконання місцевого бюджету;

– аналіз виявлених відхилень від установлених показників;

– визначення шляхів удосконалення управління бюджетними коштами, державним та комунальним майном, зокрема можливості збільшення доходів бюджету;

– організації дієвого внутрішньогосподарського фінансового контролю [22].

Крім того, якісні результати державного фінансового аудиту дозволять розробляти та впроваджувати в систему державних фінансів заходи профілактичного та мобілізуючого типу, а також організаційно-правові заходи з розповсюдження прогресивних методів господарювання і недопущення фінансових порушень органами державного сектору.

З зазначеного вище видно, що державний аудит є формою державного фінансового контролю, спрямованою на сприяння бюджетним установам, державним підприємствам, а також суб'єктам господарювання, які отримують державні кошти, у запобіганні фінансовим порушенням, ефективному використанні бюджетних коштів державного та комунального майна, правильності ведення бухгалтерського обліку та складання достовірної фінансової звітності [23]. Проведене дослідження дало змогу сформуванню низку наукових та практичних підходів до вирішення проблем у сфері державного аудиту, зокрема:

– по-перше, здійснити гармонізацію вітчизняного законодавства та міжнародних норм і стандартів державного аудиту;

– по-друге, законодавчо визначити основні концептуальні засади державного аудиту та регламентувати повноваження і сферу компетенції суб'єктів державного аудиту бюджетних коштів й активів;

– по-третє, розробити методологічні засади проведення державного аудиту для всіх органів державного фінансового контролю та державного аудиту з метою усунення паралелізму та дублювання їх контрольних дій;

– по-четверте, впровадити механізм обов'язкового оприлюднення результатів державного аудиту бюджетних коштів і майна та порядку дотримання підконтрольними суб'єктами наданих рекомендацій й усунення виявлених недоліків.

Реалізація завдань та процедур державного фінансового аудиту, враховуючи його види, дозволить забезпечити ефективне функціонування системи державних фінансів. Процедури запровадження державною фінансового аудиту потребують вирішення питань щодо належного інформаційного і методологічного забезпечення.



Зокрема, розвиток аудиту державних ресурсів як інструменту, спрямованого для посилення результативності діяльності державного сектора на основі створення механізму контролю й управління та впровадження логічної та універсальної методики аудиту, дасть можливість вирішити проблему неефективності використання державних ресурсів [24].

Враховуючи це, становлення державного аудиту на сучасному етапі розвитку країни передбачає формування такої системи, яка б охоплювала всі рівні економіки, була б цілісною та побудованою на єдиних методологічних і організаційних нормах, принципах і вимогах функціонування, на вирішенні визначених завдань стосовно використання суспільних ресурсів, із чітким розмежуванням функцій та повноважень органів державного аудиту та державного фінансового контролю [25].

### Список використаної літератури

1. Адамс Р. Основы аудита [Текст] / Р. Адамс ; пер. с англ. ; под ред. Я. В. Соколова. — М. : Аудит, ЮНИТИ, 1995. — 398 с.
2. Давидов Г. М. Аудит: теорія і практика [Текст] : монографія / Г. М. Давидов. — Кіровоград : Імекс-ЛТД, 2006. — 324 с.
3. Пушкар М. С. Історія обліку та контролю господарської діяльності [Текст] : навч. посіб. / Пушкар М. С., Гавришко Н. В., Романів Р. В. — Т. : Карт-Бланш, 2003. — 223 с.
4. Білуха М. Т. Курс аудиту [Текст] : підручник. — 2-е вид., перероб. / М. Т. Білуха. — К. : Вища школа ; Т-во “Знання” ; КОО, 1999. — С. 56.
5. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики [Текст] / пер. з англ. : О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик [та ін.]. — К. : ТОВ “ІАМЦАУ “СТАТУС”, 2006. — С. 231; 234.
6. Білуха М. Т. Курс аудиту... — С. 68, 69.
7. Там само. — С. 68, 69.
8. Манченко О. Основні засади аудиторських правовідносин у науці фінансового права / О. Манченко // Юридична Україна [Текст]. — 2004. — № 7.
9. Білуха М. Т. Курс аудиту... — С. 56—69.
10. Дереконь В. Напрями вдосконалення функціонування аудиту в системі фінансового контролю в Україні / В. Дереконь // Підприємництво, господарство і право [Текст]. — 2006. — № 4. — С. 123, 124.
11. Про Рахункову палату [Електронний ресурс] : Закон України № 576 від 02.07.2015 р. — Режим доступу : [www.portal.rada.gov.ua](http://www.portal.rada.gov.ua).
12. Там само.
13. Там само.
14. Там само.
15. Там само.
16. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо проведення аудиту ефективності виконання бюджетної програми [Електронний ресурс] : Наказ Головки КРУ України від 02.04.2003 р. — Режим доступу : [www.dkrs.gov.ua](http://www.dkrs.gov.ua).
17. Піхоцький Ю. В. Сутність аудиту державних ресурсів як форма фінансового контролю / Ю. В. Піхоцький // Економіст [Текст]. — 2016. — № 1. — січ. — С. 37.
18. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації кабінетного аудиту (для юридичних осіб) [Електронний ресурс] : Наказ Державної податкової адміністрації України від 25.11.2002 р. — Режим доступу : [sfs.gov.ua](http://sfs.gov.ua).

19. Варфоломеева Ю. А. Финансовый контроль: сущность и виды / Ю. А. Варфоломеева // Аудитор [Текст]. — 2006. — № 2.
20. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики... — С. 231; 234.
21. Хомутенко В. П. Державний аудит як форма фінансового контролю: Сутність та інституційні особливості / В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко // Вісник соціально-економічних досліджень [Текст]. — 2011. — Вип. 2 (42). — С. 125.
22. Шеремет А. Д. Аудит [Текст]: учебник / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2006. — 448 с. — (Высшее образование).
23. Там же. — 448 с.
24. Піхоцький Ю. В. Сутність аудиту державних ресурсів як форма фінансового контролю... — С. 37.
25. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики... — С. 231; 234.

*Стаття надійшла до редакції 22.03.2017*

*Схвалена до друку редколегією 27.04.2017*

**V. Pikhotskyi**

#### **FORMATION OF THE PUBLIC AUDIT FOR THE EFFECTIVE FUNCTIONING OF THE SYSTEM OF PUBLIC CONTROL**

**This article examines existing concepts of audit development and defines their coherence with real audit requirements. The main development directions under the formation of the market economy are substantiated. The place of the audit in the present system of public control is defined. The clear differentiation between functions and powers of public audit bodies and public financial control bodies is outlined.**

**Keywords: system of public control, audit, public audit.**