

ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ І ПОВНОТУ СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

©2019 ГОНЧАРУК С. М., ПРИЙМАК С. В.

УДК 657.6
JEL: H83; M42

Гончарук С. М., Приймак С. В. Вплив організації внутрішнього аудиту на ефективність і повноту сплати податків в Україні

У статті обґрунтовується необхідність посилення ролі внутрішнього аудиту як функції управління підприємством, що сприяє підвищенню відповідальності посадових осіб підприємницьких структур за сплату податків і платежів до бюджету. Перед Україною гостро стоять проблеми із наповненням дохідної частини державного бюджету податками. Внутрішній аудит є одним із факторів, які оперативно допомагають виявити помилки та шахрайські дії. Здійснено аналіз й узагальнено дослідження зарубіжних і вітчизняних науковців у галузі внутрішнього аудиту. Проаналізовано Державний бюджет України за статтями доходів за 2016–2018рр., а також дані Державної фіскальної служби щодо виявлених зловживань з боку платників податків. Велика кількість донарахувань засвідчила необхідність пошуку додаткових заходів для запобігання зловживанням. Було доведено, що одним із таких засобів є внутрішній аудит, оскільки при збільшенні фінансових потоків та розширенні кількості операцій зростає потреба в його запровадженні. Запропоновано використовувати досвід Комітету організацій – спонсорів Комісії Тредвея (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), який розробив модель внутрішнього контролю, аналізуючи яку, наш вітчизняний бізнес може оцінити власні системи управління і контролю.

Ключові слова: контроль, аудит, податки, податкова система, доходи бюджету, контрольні процедури.

DOI:

Рис.: 2. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 10.

Гончарук Світлана Марківна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

E-mail: yvgoncharuk@i.ua

Приймак Світлана Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)

E-mail: svpriymak5@gmail.com

УДК 657.6
JEL: H83; M42

UDC 657.6
JEL: H83; M42

Гончарук С. М., Приймак С. В. Влияние организации внутреннего аудита на эффективность и полноту уплаты налогов в Украине

В статье обосновывается необходимость усиления роли внутреннего аудита как функции управления предприятием, которая способствует повышению ответственности должностных лиц предприятий за уплату налогов и платежей в бюджет. Перед Украиной остро стоят проблемы с наполнением доходной части государственного бюджета налогами. Внутренний аудит является одним из факторов, которые оперативно помогают выявить ошибки и мошеннические действия. Осуществлен анализ и обобщены исследования зарубежных и отечественных ученых в области внутреннего аудита. Проанализирован Государственный бюджет Украины по статьям доходов за 2016–2018 гг., а также данные Государственной фискальной службы по выявленным злоупотреблениям со стороны налогоплательщиков. Большое количество доначислений показало необходимость поиска дополнительных мер по предотвращению злоупотреблений. Было доказано, что одним из таких средств является внутренний аудит, поскольку при увеличении финансовых потоков и расширении количества операций растет потребность в его внедрении. Предложено использовать опыт Комитета организаций – спонсоров Комиссии Тредвея (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), который разработал модель внутреннего контроля, анализируя которую, наш отечественный бизнес может оценить собственные системы управления и контроля.

Ключевые слова: контроль, аудит, налоги, налоговая система, доходы бюджета, контрольные процедуры.

Рис.: 2. **Табл.:** 2. **Библ.:** 10.

Гончарук Светлана Марковна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и аудита, Львовский национальный университет имени Ивана Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79000, Украина) **E-mail:** yvgoncharuk@i.ua

Приймак Светлана Викторовна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и аудита, Львовский национальный университет имени Ивана Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79000, Украина) **E-mail:** svpriymak5@gmail.com

Honcharuk S. M., Pryymak S. V. Impact of the Internal Audit Organization on Efficiency and Full Payment of Taxes in Ukraine

The article deals with necessity of strengthening the role of internal audit as a function of enterprise management, which contributes to increasing the responsibility of enterprise officials related to paying taxes and payments to the budget. Ukraine is frequently faced with the problems related to completing the revenue part of the State budget in terms of taxes. Internal audit is one of the factors that promptly helps to identify errors and fraudulent actions. The authors carried out the analysis and research of foreign and domestic scientists in the field of internal audit. Special attention is given to the analysis of revenues of the state budget of Ukraine for 2016–2018 and data of the State Fiscal Service related to the revealed abuses by taxpayers are analyzed. A large number of additional charges showed the necessity to look for additional actions in order to prevent abuse. It was proved that one of such instruments is internal audit. In case of increasing financial flows and number of operations, the need for its implementation will grow. The authors proposed to use the experience of The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, which developed a model of internal control. Our domestic business can evaluate its own management and control systems using this model.

Keywords: control, audit, taxes, tax system, budget revenues, control procedures.

Fig.: 2. **Tabl.:** 2. **Bibl.:** 10.

Honcharuk Svitlana M. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79000, Ukraine)

E-mail: yvgoncharuk@i.ua

Pryymak Svitlana V. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79000, Ukraine)

E-mail: svpriymak5@gmail.com

Забезпечення створення міцного економічного підґрунтя для інтеграції України у світову економічну систему є важливою сучасною проблемою. Це буде сприяти гармонізації інтересів різноманітних верств населення. Значною мірою це залежить від ефективної контрольної функції податків та відповідальності їх платників.

Головне завдання податкової системи – створення умов для розвитку підприємництва і на цій основі – забезпечення повного задоволення державних і соціальних потреб та інтересів.

За час існування податкової системи України гостро постали проблеми, пов'язані з відповідальністю платників за повноту сплати податків.

На наш погляд, побудова такої податкової системи, яка б забезпечила створення сприятливого податкового клімату в Україні, неможлива без впровадження цілого комплексу заходів контролю, які б забезпечили повноту сплати платежів до бюджетів різних рівнів.

Контроль – це багатоаспектне поняття, яке розглядається як функція управління. Основною метою контролю є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у різних галузях суспільного та державного життя, виявлення тих фактів і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети [9, с. 163].

Внутрішній аудит як функція управління підприємством, що оперативно виявляє проблеми у фінансово-господарській діяльності підприємств, помилки та шахрайські дії окремих посадових осіб, також сприяє підвищенню відповідальності за сплату податків.

Ефективність внутрішнього аудиту досить активно розглядається в роботах як вітчизняних, так і зарубіжних учених.

Так, Дж. Робертсон у книзі «Аудит» наголошує, що внутрішній аудит – незалежна діяльність в організації (на підприємстві) з перевірки та оцінки її роботи в її інтересах. Мета внутрішнього аудиту – допомогти членам організації ефективно виконувати свої функції. Внутрішні аудитори представляють свої організації (підприємству) дані аналізу та оцінки, рекомендації та іншу необхідну інформацію, що є результатом перевірки [8, с. 6].

У практичному посібнику Г. В. Харламової, Л. Ф. Ларикової, О. І. Ляхова відзначено, що внутрішній аудит – це контрольний орган всередині самої фірми, за діяльність якого відповідає саме підприємство [6, с. 116].

Необхідно зазначити, що, на відміну від інших елементів внутрішнього контролю, внутрішній аудит стосується всіх сфер діяльності підприємства: виробничої, комерційної, інвестиційної, фінансової, управлінської. Тому, на погляд Я. А. Гончарука та В. С. Рудницького, недоцільно у визначенні внутрішнього аудиту вказувати лише деякі функції внутрішніх аудито-

рів. Це обумовлює однобоке сприйняття даного виду аудиторського контролю [4, с. 15]. Також В. С. Рудницький приділив значну увагу організації та методиці внутрішнього аудиту [10].

А. Ж. Пшенична зазначає, що внутрішній аудит повинен виконувати не тільки контрольні функції, а, насамперед, розв'язувати завдання, що входять до сфери аудиту ефективності системи внутрішнього контролю підприємства, має охоплювати аналіз і оцінку адекватності, а також якості виконання покладених на цю систему функцій [7, с. 239].

На думку Т. О. Каменської та О. Ю. Редька, внутрішній аудит є важливим інструментом керівництва підприємства для моніторингу ефективності й надійності усіх систем управління підприємством [5].

Становлення та розвиток внутрішнього аудиту в нашій країні необхідні й дуже актуальні. Внутрішньому аудиту, зокрема, належить важлива роль в економічному механізмі підприємств, які становлять суспільний інтерес, і в забезпеченні його безперервного функціонування. Розвиток внутрішнього аудиту зумовлений життєвою, економічною необхідністю об'єктивного контролю діяльності підприємств, у тому числі і за сплатою податків.

Податки є основним джерелом наповнення державного бюджету. У *табл. 1* наведено структуру доходів Державного бюджету України за статтями доходів.

На *рис. 1* наведено частки податкових надходжень у Державний бюджет України.

Потреби держави та органів місцевого самоврядування у грошових коштах вимагають забезпечення повного та своєчасного їх надходження у вигляді податків і зборів (інших обов'язкових платежів) до бюджетів.

Податковий контроль є самостійним напрямком державного фінансового контролю. Він має свою мету, завдання, об'єкти, суб'єкти, види та інструментарій здійснення.

Ефективне виконання податкового контролю передбачає реалізацію та поєднання всіх шляхів його здійснення. На практиці вагому роль відіграють податкові перевірки, які є найбільш ефективним заходом, що забезпечує безпосередній контроль за повнотою та правильністю обчислення податків і зборів шляхом порівняння податкової звітності, яку подають платники податків, з фактичними даними щодо об'єкта й бази оподаткування.

Протягом останніх років ДФС здійснює системну реформу, яку було узгоджено з Міжнародним валютним фондом та ухвалено Урядом, яка фактично стала дорожньою картою стратегії реформування ДФС, що перетворює її з контролюючого органу на сервісну службу, а також забезпечує виконання зобов'язань у рамках співробітництва з МВФ.

Доходи Державного бюджету України за статтями доходів у 2016–2018 рр. (млн грн)

| Доходи Державного бюджету за видами | Сума 2016 р. | % | Сума 2017 р. | % | Сума 2018 р. | % |
|---|--------------|-------|--------------|-------|--------------|-------|
| Усього доходів | 616274,8 | 100,0 | 793265,0 | 100,0 | 928108,3 | 100,0 |
| Податкові надходження | 503879,4 | 81,76 | 627153,7 | 79,06 | 753815,6 | 81,22 |
| Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості | 114154,6 | 18,52 | 141945,3 | 17,89 | 188624,1 | 20,32 |
| Податок на доходи фізичних осіб | 59810,5 | 9,71 | 75033,4 | 9,46 | 91741,8 | 9,88 |
| Податок на прибуток підприємств | 54344,1 | 8,82 | 66911,9 | 8,44 | 96882,3 | 10,22 |
| Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів | 44092,2 | 7,15 | 48661,1 | 6,13 | 45265,7 | 4,88 |
| Внутрішні податки на товари та послуги | 325628,5 | 52,84 | 422274,1 | 53,23 | 493382,4 | 53,16 |
| Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів | 55116,3 | 8,94 | 66303,7 | 8,36 | 71143,8 | 7,67 |
| Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів | 35006,2 | 5,68 | 41989,7 | 5,29 | 47708,6 | 5,14 |
| Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) | 54052,7 | 8,77 | 63450,4 | 8,00 | 79130,9 | 8,53 |
| Податок на додану вартість з імпортованих товарів | 181453,3 | 29,44 | 250530,2 | 31,58 | 295377,3 | 31,83 |
| Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції | 20371,0 | 3,31 | 24541,8 | 3,09 | 27076,6 | 2,92 |
| Збори на паливно-енергетичні ресурси | 279,0 | 0,05 | -12,1 | 0,00 | -6,2 | 0,00 |
| Інші податки та збори | -645,8 | -0,10 | -10951,6 | -1,38 | -505,1 | -0,05 |
| Місцеві податки та збори | | | 695,1 | 0,09 | | |
| Ввізне мито | | | 23898,4 | 3,01 | 26560,4 | 2,86 |
| Вивізне мито | | | 643,5 | 0,08 | 516,2 | 0,06 |
| Неподаткові надходження | 103635,2 | 16,82 | 128402,3 | 16,19 | 164676,5 | 17,74 |
| Доходи від власності та підприємницької діяльності | 51589,9 | 8,37 | 71553,7 | 9,02 | 87170,4 | 9,39 |
| Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності | 8026,6 | 1,30 | 10437,6 | 1,32 | 18413,6 | 1,98 |
| Інші неподаткові надходження | 9944,3 | 1,61 | 10882,6 | 1,37 | 12399,9 | 1,34 |
| Власні надходження бюджетних установ | 34074,3 | 5,53 | 35528,3 | 4,48 | 46692,6 | 5,03 |
| Доходи від операцій з капіталом | 191,5 | 0,03 | 286,9 | 0,04 | 657,5 | 0,07 |
| Надходження від продажу основного капіталу | 37,1 | 0,01 | 39,8 | 0,01 | 33,6 | 0,00 |
| Надходження від реалізації державних запасів товарів | 117,9 | 0,02 | 182,0 | 0,02 | 573,2 | 0,06 |
| Кошти від продажу землі та нематеріальних активів | 36,5 | 0,01 | 65,1 | 0,01 | 50,8 | 0,01 |
| Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій | 4109,4 | 0,67 | 1607,4 | 0,20 | 1464,8 | 0,16 |
| Цільові фонди | 287,7 | 0,05 | 29847,1 | 3,76 | 187,5 | 0,02 |
| Офіційні трансферти | 4171,6 | 0,68 | 5967,7 | 0,75 | 7306,3 | 0,79 |

Джерело: складено за даними [3].

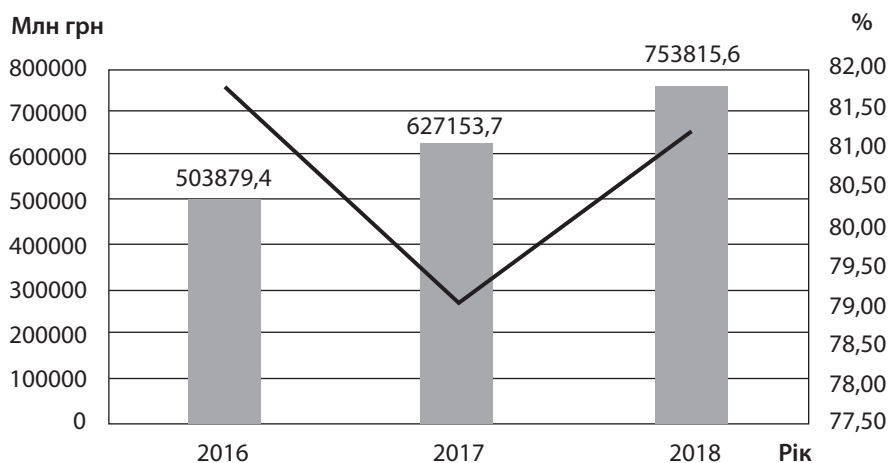


Рис. 1. Частка податкових надходжень у структурі Державного бюджету України

Джерело: складено за даними [3].

За результатами опрацювання поданих звітів про контрольовані операції й податкової та фінансової звітності органами ДФС у 2016 р. спрямовано запити про надання документації про трансферне ціноутворення,

За результатами перевірок 2016 р. органами ДФС донараховано 28,4 млрд грн, у т. ч. за плановими перевірками – 15,6 млрд грн; за позаплановими – 12,6 млрд грн (за фактичними 163,0 млн грн). Із донарахованих грошових зобов'язань узгоджено загалом 6,3 млрд грн [1].

У 2017 р. ситуація майже не змінилася. Так, за результатами перевірок органами ДФС донараховано 26,6 млрд грн, у т. ч. за плановими перевірками – 10,2 млрд грн; за позаплановими – 16,2 млрд грн (за фактичними 162,0 млн грн). Із донарахованих грошових зобов'язань узгоджено загалом 16,4 млрд грн [2].

Така велика кількість донарахувань свідчить про необхідність пошуку додаткових заходів для запобігання зловживанням. Таким засобом є внутрішній аудит, адже при збільшенні фінансових потоків, розширенні кількості операцій тощо об'єктивно зростає потреба в ньому.

Підвищення загального рівня якості управлінських кадрів і професійної підготовки менеджерів господарюючих суб'єктів стає актуальним на сучасному етапі господарювання. З метою більш ефективного управління створюється служба внутрішнього аудиту, яка дозволяє оперативно виявляти поточні проблеми.

Комітет організацій-спонсорів Комісії Тредвея США) розробив принципи організації внутрішнього контролю. У 1992 р. громадськості був представлений документ під назвою «Інтегрована концепція внутрішнього контролю» (*Internal Control – Integrated Framework*). Коротко документ прийнято називати за найменуванням комітету-організатора: концепцією COSO, моделлю COSO або просто COSO.

Комітет організацій-спонсорів Комісії Тредвея (*The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO*) є добровільною приватною організацією, яка створена у Сполучених Штатах. Її метою є вироблення відповідних рекомендацій для керівництва щодо важливих аспектів організаційного управління, ділової етики, звітності, внутрішнього контролю, управління ризиками компаній та протидії шахрайства.

COSO розробив загальну модель внутрішнього контролю (рис. 2), порівняно з якою компанії та організації можуть оцінити власні системи управління. Велика кількість американських компаній використовували цю модель внутрішнього контролю.

Згідно з моделлю COSO підвищується роль контрольних процедур, і вони виконуються на всіх рівнях управління, включаючи як бізнес-процеси, так і технічну сферу. Вони можуть бути превентивними або з метою виявлення відхилень чи порушень і охоплювати низку процедур, які виконуються як вручну, так і в автоматизованому режимі. Це такі процедури, як: авторизація, перевірка, підтвердження, звірка та визначення ділової активності.

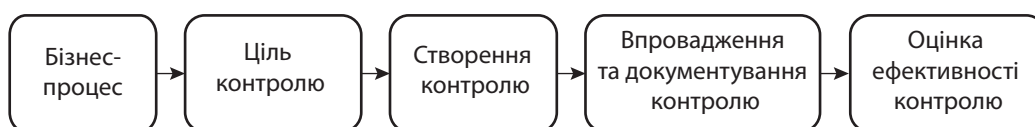


Рис. 2. Модель внутрішнього контролю

Джерело: складено авторами на основі рекомендацій COSO.

Контрольні процедури базуються на трьох принципах COSO із 17.

Контрольні процедури – це дії, встановлені політикою та процедурами, які допомагають забезпечити виконання директив керівництва з метою пом'якшення ризиків для досягнення цілей.

Для реалізації контрольних процедур суб'єкт господарювання використовує такі принципи:

- ✦ організація вибирає та розвиває контрольні заходи, які сприяють зменшенню ризиків для досягнення цілей до прийнятного рівня;
- ✦ організація вибирає та розробляє загальні контрольні заходи, які впливають на технологічні процеси в оптимальному режимі для досягнення цілей;
- ✦ організація використовує контрольну діяльність за допомогою політики та процедур, які допомагають досягти очікуваних результатів.

Рамкова програма рекомендує певні підходи до застосування цих принципів. Однак слід зазначити, що ці підходи не є вичерпними, тому суб'єкт господарювання також може вживати заходів для досягнення цих принципів, якщо немає відповідних підходів, рекомендованих COSO.

Перший принцип передбачає, що спочатку проводиться оцінка ризиків, що загрожують досягненню цілей суб'єкта господарювання. На основі цього формуються відповідні контрольні процедури, які усувають ризики, зменшили ймовірність їхнього виникнення до мінімуму чи обмежили вплив цих ризиків до прийнятного рівня. Відповідні матриці можна скласти таким чином, щоб вказати на ризики, яким піддається підприємство, а також на елементи управління, які можуть бути застосовані для їх обмеження. До прикладу, можна застосувати обмеження авторизації (доступу), щоб зменшити наслідки однієї шахрайської діяльності (*fraud cases*). Обов'язки однієї людини можна належним чином відокремити від обов'язків іншої людини (*segregation of duties*), щоб їхні дії не пересікалися. У цьому випадку, принаймні, шахрайські дії можна обмежити, якщо неможливо їх повністю викоринити. До прикладу, один працівник готує платіжне доручення в системі Клієнт-Банк, а представник менеджменту затверджує його в системі, тим самим авторизуючи платіж.

Суб'єкт господарювання може використовувати декілька інструментів для реалізації цього принципу, таких як: використання матриць, воркшопів або інвентаризації контрольних заходів для визначення виявлених ризиків; впровадження моніторингу за контрольними діями при аутсорсингу третьої сторони, з огляду на типи контрольних дій; розглядаючи альтернативні види діяльності щодо розподілу обов'язків; виявлення несумісних функцій.

Другий принцип пов'язаний з тим, що із технологізацією бізнес-процесів багато процедур про-

йшли комп'ютеризацію та автоматизацію. Однак навіть якщо технологія працює з дуже високим рівнем точності, її вихідні дані ґрунтуються на вхідних даних, що формується на основі первинної інформації. У результаті цього існує ризик отримання неточних результатів через помилки та ігнорування вхідних даних. Отже, потрібно створити елементи контролю над електронним бізнес-процесом, оскільки існують процеси, пов'язані з людським фактором (*manual processes*). З цієї причини обов'язки також можуть бути розділені між різними особами, тому одна людина не обробляє надто багато процесів. Одна людина може бути відповідальною за введення транзакцій, тоді як інша особа буде зобов'язана санкціонувати транзакцію. Це забезпечує зниження ступеня ризику та довіру до звітів, але це працює лише за умови відсутності змови між цим персоналом.

Цей принцип передбачає застосування таких підходів з боку суб'єкта господарської діяльності: оцінка ризику та матричний контроль для документування технологічних залежностей; оцінка обчислень кінцевим користувачем; впровадження моніторингу діяльності, що здійснюються при аутсорсингу ІТ-функцій третьою стороною; конфігурування ІТ-інфраструктури для підтримки обмеженого доступу та розподілу обов'язків (*segregation of duties*); налаштування ІТ-інфраструктури для підтримки повноти, точності та достовірності обробки даних під час та після транзакцій; адміністрування безпеки та доступу; застосування життєвого циклу системи розробки програмного забезпечення.

Третій принцип полягає в тому, що організація застосовує контрольну діяльність через політику, яка визначає, що очікується, та процедури, що містять відповідні дії (*actions*).

У попередніх принципах зазначається, що організація повинна відібрати та розробити контрольні заходи (включаючи такі заходи щодо технологій), які сприяють зменшенню ризиків до прийнятного рівня. Цей принцип визначає, що хоча попередні принципи важливі, цілі їх не будуть виконані, якщо вони належним чином не будуть оформлені та реалізовані як політика. Ця політика, після її розробки, може бути скомпонована стосовно всієї організації лідерами різних структур суб'єкта господарювання. Вона повинна переглядатися на регулярній основі, а також при виникненні суттєвих змін.

Підходи до застосування цього принципу включають розробку та документування політики та процедур, розгортання контрольних заходів через бізнес-підрозділ або функціональних лідерів, проведення регулярних і спеціальних оцінок контрольних заходів.

ВИСНОВКИ

Таким чином, практика підтверджує, що одним із найкращих на сьогодні інструментом перебудов ді-

яльності підприємства є впровадження системи внутрішнього аудиту та підвищення ролі контрольних процедур.

Служба аудиту аналізує звітність підприємства, виявляє відхилення фактичних показників від планових, визначає напрямки перспективного розвитку підприємства і, таким чином, має серйозний вплив на прийняття управлінських рішень для досягнення конкретних цілей. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Звіт про виконання Плану Державної фіскальної служби України на 2016 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf>
2. Звіт про виконання Плану Державної фіскальної служби України на 2017 рік. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>
3. Доходи державного бюджету за статтями доходів (2016–2018 pp.) URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2018>
4. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 272 с.
5. Каменська Т. О., Редько О. Ю. Внутрішній контроль і аудит в управлінні : практич. посіб. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 375 с.
6. Харламова Г. В., Ларикова Л. Ф., Ляхов А. И. Практическое пособие бухгалтеру-менеджеру. Харьков: Основа, 1993. 224 с.
7. Пшенична А. Ж. Аудит : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2008. 320 с.
8. Робертсон Дж. Аудит / пер. с англ. М. : КPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993. 496 с.
9. Романів Є. М., Гончарук С. М., Приймак С. В. Сучасні аспекти розвитку фінансового контролю в Україні. Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. 2014. № 22. Т. 2. С. 163–168.

10. Рудницький В. Внутрішній аудит: методологія, організація. Тернопіль : Економічна думка, 2000. 104 с.

REFERENCES

- “Dokhody derzhavnoho biudzhetu za statiamy dokhodiv (2016-2018 rr.)” [Revenues of the state budget for income categories (2016-2018)]. <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2>
- Honcharuk, Ya. A., and Rudnytskyi, V. S. *Audyt* [Audit]. Kyiv: Znannia, 2007.
- Kamenska, T. O., and Redko, O. Yu. *Vnutrishnii kontrol i audyt v upravlinni* [Internal control and audit in management]. Kyiv: DP «Inform.-analit. ahentstvo», 2015.
- Kharlamova, G. V., Larikova, L. F., and Liakhov, A. I. *Praktycheskoye posobiye bukhgalteru-menedzheru* [Practical guide bookkeeping manager]. Kharkiv : Osнова, 1993.
- Pshenychna, A. Zh. *Audyt* [Audit]. Kyiv: Tsentр navchalnoi literatury, 2008.
- Robertson, Dzh. *Audit* [Audit]. Moscow: KPMG; Auditor-skaya firma «Konтакт», 1993.
- Romaniv, Ye. M., Honcharuk, S. M., and Pryimak, S. V. “Suchasni aspekty rozvytku finansovoho kontroliu v Ukraini” [Modern aspects of financial control development in Ukraine]. *Zbirnyk naukovykh prats Podilskoho derzhavnoho ahrarno-tekh-nichnoho universytetu*, vol. 2, no. 22 (2014): 163-168.
- Rudnytskyi, V. *Vnutrishnii audyt: metodolohiia, orhanizatsiia* [Internal audit: methodology, organization]. Ternopil: Ekonomichna dumka, 2000.
- “Zvit pro vykonannya Planu Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy na 2016 rik” [Report on the implementation of the State Fiscal Service of Ukraine for 2016]. <http://sfs.gov.ua/data/files/199244.pdf>
- “Zvit pro vykonannya Planu Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy na 2017 rik” [Report on the implementation of the State Fiscal Service of Ukraine for 2017]. <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>