

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ

ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ХАРКІВСЬКИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ТА ОБЛІКУ

**РОЗВИТОК ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЯК
ОСНОВИ ІНФОРМАЦІЙНО-
АНАЛІТИЧНОЇ СИСТЕМИ
ПІДПРИЄМСТВА**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

Редакційна колегія
канд.екон.наук, проф. С.А.Мехович
канд.екон.наук, доцент В.О.Матросова
канд.екон.наук, доцент Н.Ю.Єршова

Харків
2011

1.2 Державний фінансовий аудит як засіб здійснення державного фінансового контролю господарської та зовнішньоекономічної діяльності підприємства та установ в Україні

Підвищення ефективності використання державних фінансів, яке має вирішальне значення для економічного розвитку України та суспільного добробуту, а також виконання завдань, передбачених планом дій Україна - ЄС, можливо досягти тільки шляхом системного вдосконалення діяльності органів державного і комунального сектору, підвищення рівня культури державного управління. Важливим інструментом державного управління, що дає змогу досягти виконання зазначених завдань та зменшити кількість проблемних питань, пов'язаних з діяльністю органів державного і комунального сектору, зокрема, у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є державний фінансовий контроль.

Державний фінансовий контроль здійснюється від імені держави з використанням державних повноважень.

Суб'єктами державного фінансового контролю є органи державної влади, які у визначеному законодавством порядку утворюють контрольні органи, сукупність яких складає інфраструктуру державного фінансового контролю. Суб'єктами державного фінансового контролю у сфері зовнішньоекономічної діяльності є Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Національний банк України (затверджує нормативні акти, на основі яких здійснюється переміщення валютних цінностей через митний кордон України), Державна фінансова інспекція України, Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку (визначає вимоги щодо емісії та обігу цінних паперів іноземних емітентів, надає дозволи на обіг цінних паперів українських емітентів за межами України, встановлює вимоги до допуску цінних паперів іноземних емітентів та обігу їх на території України), Державна митна служба України (перевірка правильності стягнення податків, платежів та зборів при перетині митного кордону; участь у митно-банківському валютному регулюванні та контролю), Державна податкова служба України (перевірка

правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів) та інші.

Згідно Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26.01.1993 № 2939-ХІІ державний фінансовий контроль за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, в державних фондах, у бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи), виконанням місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому, здійснюється державною контрольно-ревізійною службою (зараз цей орган має назву - Державна фінансова інспекція України, - прим. автора) [1].

Об'єктами державного фінансового контролю є фінансові відносини між гілками державної влади та в структурі кожної з них, фінансові відносини зі сферами громадянського суспільства та місцевого самоврядування щодо створення, розподілу і перерозподілу фінансових ресурсів з метою задоволення соціально-економічних потреб держави. До об'єктів державного фінансового контролю належать органи державного і комунального сектору:

- міністерства, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування, інші розпорядники бюджетних коштів;
- державні і комунальні підприємства, установи та організації;
- акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких частка державної або комунальної власності перевищує 50 відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі або

органам місцевого самоврядування право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів;

- державні цільові фонди;

- інші підприємства, установи та організації, які отримують бюджетні кошти, кредити, залучені державою або під державні гарантії, чи міжнародну технічну допомогу, використовують кошти, що залишаються у їх розпорядженні у разі надання їм податкових пільг, державне чи комунальне майно лише під час провадження ними діяльності з використання державних фінансів.

Державний фінансовий контроль реалізується Державною фінансовою інспекцією України шляхом інспектування у формі планових та позапланових ревізій певного комплексу чи окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольних підприємств, установ та організацій, проведення державного фінансового аудита та перевірки державних закупівель [2]. Види державного фінансового контролю в Україні наведені на рис. 2.1.1.

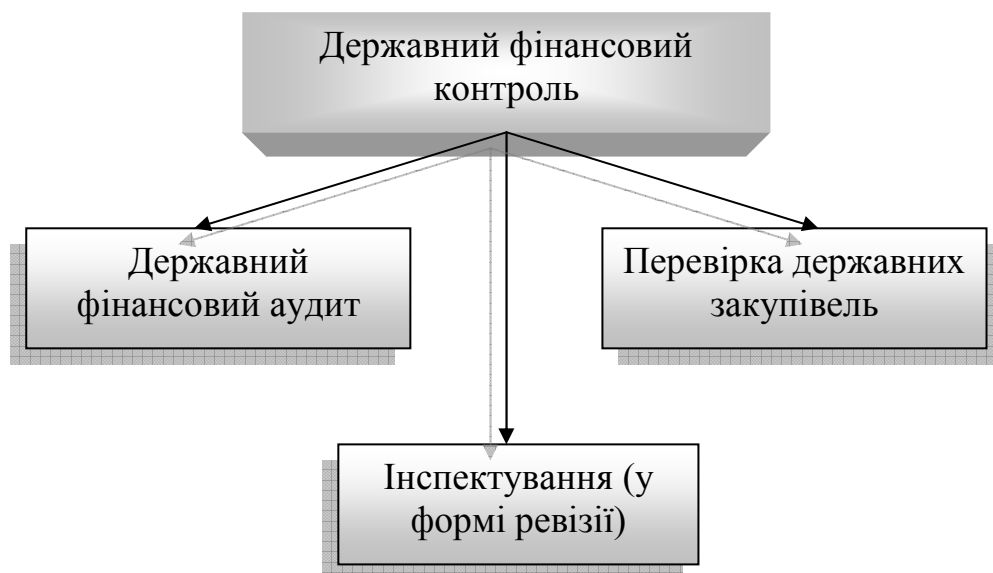


Рис. 2.1.1. Види державного фінансового контролю в Україні

Перевірка державних закупівель полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі та проводиться органами державної контрольно-

ревізійної служби на всіх стадіях державних закупівель. Результати перевірки державних закупівель викладаються в акті [1].

Інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті. Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами встановлено постановою Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р. № 550 [3].

Відповідно до частини 3 статті 363 Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. № 436-IV [4] та ст. 2 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26.01.1993 р. № 2939-XII [1] 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.

Державний фінансовий аудит зовнішньоекономічної діяльності представляє собою процес перевірки правильності відображення в бухгалтерському обліку вартості одержаних активів та доходів від реалізації активів при здійсненні попередньої оплати в іноземній валюті відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затвердженого Наказом Міністерства фінансів від 10 серпня 2000 р. № 193 [5], які повинні бути визначені тільки із застосування валютних курсів на дату сплати або одержання авансових платежів.

Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті.

За результатами аналізу нормативно-правового регулювання державного фінансового аудиту в Україні [6-10] можна виділити наступні його види за об'єктами контролю:

- фінансовий аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності);
 - державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ (фінансово-господарський аудит);
 - державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів;
 - державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання
- (рис. 2.1.2).



Рис. 2.1.2. Види державного фінансового аудиту за об'єктами контролю

Згідно п.1 Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. № 1017, аудит ефективності представляє собою форму державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо

підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм [6].

Об'єктами аудиту ефективності є юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми і форми власності та суб'єкти підприємницької діяльності - фізичні особи, які беруть участь у виконанні бюджетних програм (учасники бюджетного процесу).

Основними завданнями аудиту ефективності є:

- оцінка виконання результативних показників бюджетних програм;
- оцінка ефективності виконання бюджетних програм;
- виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасній, повній і якісній реалізації запланованих цілей;
- визначення ступеня впливу виявлених упущень і недоліків на реалізацію запланованих цілей;
- розроблення пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Аудит ефективності проводиться шляхом аналізу:

- нормативно-правових актів, розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань і публікацій щодо напряму діяльності в бюджетній програмі, стосовно якої проводиться аудит ефективності;
- результатів раніше здійснених контролюючими органами контрольних заходів;
- показників статистичної, фінансової та оперативної звітності;
- даних порівняння фактично досягнутих результативних показників виконання бюджетних програм із запланованими в динаміці за кілька років, а також з вітчизняним і зарубіжним досвідом за напрямом діяльності в бюджетній програмі, стосовно якої проводиться аудит ефективності, тощо;
- даних інтерв'ювання, анкетування, опитування громадян і збирання інформації від юридичних осіб.

Аудит ефективності проводиться Держфінінспекцією, її територіальними органами за планами, які складаються та затверджуються у визначеному законодавством порядку.

Згідно п. 2, 3 Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2004 р. № 1777, фінансово-господарський аудит - це форма державного фінансового контролю, яка спрямована на запобігання фінансовим порушенням та забезпечення достовірності фінансової звітності [7].

Об'єктами фінансово-господарського аудиту є бюджетні установи.

Основним завданням фінансово-господарського аудиту є сприяння бюджетній установі у забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, в складанні достовірної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.

Під час проведення фінансово-господарського аудиту досліджуються первинні документи щодо операцій з коштами та майном, іншими активами і пасивами, ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та організація внутрішнього фінансового контролю. Фінансово-господарський аудит проводиться органами державної контрольно-ревізійної служби за планами, які складаються та затверджуються у порядку, визначеному законодавством.

Відповідно до п. 2 Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698, державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету проводиться з метою перевірки та аналізу фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [8].

Основними завданнями державного фінансового аудиту виконання місцевого бюджету є:

- проведення оцінки формування і рівня виконання місцевого бюджету;
- встановлення причин, що негативно впливають на виконання місцевого бюджету;
- визначення шляхів удосконалення управління комунальними коштами, майном та іншими активами, зокрема щодо можливості збільшення доходів, місцевого бюджету [8].

Аудит виконання місцевого бюджету проводиться відповідно до плану контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу, що складається і затверджується в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. На основі зібраних даних встановлюються причини невиконання планованих показників доходів та/або видатків місцевого бюджету, що негативно впливає на ефективне використання комунальних коштів, майна та інших активів, а також можливість збільшення доходів місцевого бюджету. За результатами проведеного аналізу розробляються пропозиції щодо удосконалення формування і виконання місцевого бюджету, управління комунальними коштами, майном та іншими активами. За результатами аудиту складається звіт.

Згідно Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 р. № 361, механізм проведення Держфінінспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту полягає у перевірці та аналізі діяльності, 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 суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів

господарювання, що отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно [9]. Дія цього Порядку не поширюється на бюджетні установи.

Відповідно до пункту 12 цього Порядку наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 4 серпня 2008 р. № 300 затверджено Методику проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання [10].

Завданнями державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання є:

- проведення оцінки рівня управління фінансово-господарською діяльністю об'єкта аудиту, яка полягає у забезпеченні:

- а) дотримання вимог законодавства, актів і рішень органів управління та об'єкта аудиту;

- б) досягнення визначених цілей та завдань або набуття кращого досвіду діяльності інших суб'єктів господарювання з виконання показників економічності, продуктивності і результативності;

- в) достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- г) збереження активів.

- виявлення факторів ризику, а також джерел і резервів для підвищення ефективності управління фінансово-господарською діяльністю об'єкта аудиту;

- підготовка обґрунтованих пропозицій для підвищення ефективності управління фінансово-господарською діяльністю об'єкта аудиту, усунення наявних порушень, проблем і недоліків та запобігання їм у подальшому.

У загальному випадку процес державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання складається з наступних етапів:

- перший етап – планування аудиту;

- другий етап – підготовка програми аудиту;

- третій етап – перевірка факторів ризику (зовнішніх і внутрішніх);
- четвертий етап – звітування про результати аудиту.

Здійснення державного фінансового аудиту у зовнішньоекономічній діяльності суб'єктів господарювання має свої особливості. Розглянемо основні з них. Як правило, на третьому етапі аудиту під час перевірки внутрішніх факторів ризику, які є прямим результатом діяльності об'єкта аудиту і можуть ним регулюватися, перевіряється доцільність і законність здійснення суб'єктом господарювання зовнішньоекономічної діяльності, її організація та умови виконання, а також правильність відображення у бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності операцій зовнішньоекономічної діяльності.

Під час визначення доцільності і законності здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктом господарювання встановлюється: наявність дозволу чи ліцензії на виконання певного виду зовнішньоекономічної діяльності, повноту документального підтвердження здійснення зовнішньоекономічної діяльності.

Здійснюючи перевірку факторів ризику, пов'язаних з веденням бухгалтерського обліку, слід враховувати те, що головною відмінною рисою подібних операцій є наявність такого специфічного обліку як курсові різниці, що забезпечує операціям із розрахунками в іноземній валюті місце серед операцій особливого виду як в бухгалтерському, так і в податковому обліку.

Отже, незалежно від конкретного виду зовнішньоекономічної діяльності, що здійснюється суб'єктом господарювання, перевіряється:

- правильність формування балансової вартості придбаної та отриманої іноземної валюти;
- правильність визначення дебіторської та кредиторської заборгованості в іноземній валюті;
- дотримання порядку перерахунку дебіторської та кредиторської заборгованості в національну валюту України та відображення курсових різниць в обліку.

Державний фінансовий аудит проводиться відповідно до планів контрольно-ревізійної роботи органу ДКРС, які складаються та затверджуються у встановленому законодавством порядку.

Аудит казенних підприємств, а також суб'єктів господарювання державного сектору економіки, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави, проводиться щороку.

Тривалість аудиту не повинна перевищувати 90 календарних днів.

Перед початком аудиту керівнику об'єкта аудиту надсилається не пізніше, ніж за десять календарних днів відповідне повідомлення із зазначенням строку аудиту та відповідальних за його проведення посадових осіб.

Посадові особи органу ДКРС зобов'язані пред'явити керівнику об'єкта аудиту направлення на проведення аудиту, скріплені печаткою відповідного органу ДКРС, та розписатися в журналі реєстрації перевірок (у разі його наявності). Направлення на проведення аудиту мають бути виписані на всю тривалість аудиту.

За результатами аудиту складається аудиторський звіт, обов'язковими розділами якого є висновки про дотримання законодавства і забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту та обґрунтовані рекомендації щодо її удосконалення.

Аудиторський звіт включає такі розділи:

- вступ;
- результати аудиторських процедур і висновки;
- рекомендації;
- додатки.

Аудиторський звіт підлягає розгляду за участю керівництва об'єкта аудиту. Строк такого розгляду не повинен перевищувати 5 робочих днів.

При наявності зауважень і пропозицій посадових осіб об'єкта аудиту до аудиторського звіту, що не були враховані під час розгляду, вони оформлюються у вигляді протоколу розбіжностей [10].

За результатами розгляду з керівництвом об'єкта аудиту, але не пізніше останнього дня аудиту, аудиторський звіт складається в чотирьох примірниках і підписується в односторонньому порядку керівником групи державних аудиторів.

За наявності зауважень, викладених в протоколі розбіжностей, орган ДКРС, який проводив аудит, аналізує їх обґрунтування, і в строк, не пізніше ніж 15 робочих днів після підписання цього протоколу дає на них письмовий висновок, який затверджується керівником органу ДКРС або його заступником.

Відповідно до частини 4 статті 363 Господарського кодексу України від 16.01.2003 р. № 436-IV державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою та органами державної контрольно-ревізійної служби відповідно до законів [4].

Згідно ст. 1 Закону України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР Рахункова палата є постійно діючим органом контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй. Рахункова палата здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших органів держави [11].

Основним завданням Рахункової палати є:

- організація і здійснення контролю за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів, у тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням;
- здійснення контролю за утворенням і погашенням внутрішнього і зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів;
- контроль за фінансуванням загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля;

- контроль за дотриманням законності щодо надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України;
- контроль за законністю та своєчасністю руху коштів Державного бюджету України та коштів позабюджетних фондів в установах Національного банку України та уповноважених банках;
- аналіз встановлених відхилень від показників Державного бюджету України та підготовка пропозицій про їх усунення, а також про удосконалення бюджетного процесу в цілому;
- регулярне інформування Верховної Ради України, її комітетів про хід виконання Державного бюджету України та стан погашення внутрішнього і зовнішнього боргу України, про результати здійснення інших контрольних функцій;
- виконання інших завдань, передбачених для Рахункової палати чинним законодавством України [11].

Відповідно до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26.01.1993 № 2939-ХІІ на підконтрольних установах, щодо яких за відповідний період їх фінансово-господарської діяльності проведено державний фінансовий аудит, інспектування за ініціативою органів державної контрольно-ревізійної служби не проводиться [1].

Відповідальність підконтрольних установ за порушення, якщо вони будуть виявлені під час проведення державного фінансового аудиту, у Порядку № 361 [9] та у Методиці № 300 [10] не визначена. Але у п. 9 статті 10 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» сказано, що можуть застосовуватися органами ДФІУ накладання у випадках, передбачених законодавчими актами, на керівників та інших службових осіб підконтрольних установ, адміністративні стягнення [1].

Тобто, відповідно до статті 164-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-Х [12] за приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків,

відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей, порушення правил ведення касових операцій, перешкоджання працівникам державної контрольно-ревізійної служби у проведенні ревізій та перевірок, невжиття заходів по відшкодуванню з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності – тягнуть за собою накладення штрафу від восьми до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 136 грн. до 255 грн.).

Ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за одно з правопорушень, зазначених у частині першій цієї статті, - тягнуть за собою накладення штрафу від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 170 грн. до 340 грн.).

На нашу думку, якщо у результаті державного фінансового аудиту будуть виявлені порушення, то посадові особи підконтрольної установи все ж таки будуть притягнуті до адміністративної відповідальності.

Підсумовуючи викладене, можна сказати, що систематичне здійснення державного фінансового аудиту у господарській та зовнішньоекономічній діяльності підприємств та установ дозволить своєчасно виявити недоліки у їх діяльності, визначити причини їх виникнення, вжити заходи щодо їх усунення та попередження у майбутньому, що в свою чергу сприятиме законності, обґрунтованості, доцільності, раціональності і ефективності використання фінансових ресурсів, зосереджених в державному секторі економіки.

Список літератури: 1. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26.01.1993 № 2939-ХІІ. 2. Положення про Державну фінансову інспекцію України, затвердженого Указом Президента України від 23 квітня 2011 року № 499/2011. 3. Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р. № 550. 4. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-ІV. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затвердженого наказом

Міністерства фінансів від 10 серпня 2000 р. № 193. **6.** Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р. № 1017. **7.** Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2004 р. № 1777. **8.** Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698. **9.** Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 р. № 361. **10.** Методика проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання, затвердженого наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 4 серпня 2008 р. № 300. **11.** Закон України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР. **12.** Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-Х.