

Жадан Т. А.

кандидат економічних наук, доцент,

*Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», Україна;
e-mail: tattilija@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-6544-7602*

Давидюк Т. В.

доктор економічних наук, професор,

*Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», Україна;
e-mail: davidukt@ukr.net; ORCID ID: 0000-0003-3990-5926*

Манойленко О. В.

доктор економічних наук, професор,

*Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», Україна;
e-mail: aleksyman@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-5979-4077*

Якименко-Терещенко Н. В.

доктор економічних наук, професор,

*Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», Україна;
e-mail: mtk_gd@ukr.net; ORCID ID: 0000-0003-2927-7989*

КЛАСИФІКАЦІЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ: ПРОБЛЕМИ ПОБУДОВИ ТА НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

Анотація. Стаття присвячена проблемам побудови класифікації державного фінансового контролю та шляхам їх подолання. Встановлено, що ключовими проблемами побудови класифікацій державного фінансового контролю є: відсутність мети; труднощі у виборі та застосуванні методів побудови класифікації; ототожнення державного фінансового контролю з іншими родинними поняттями; розпливчастість формулювань класифікаційних ознак та видів державного фінансового контролю; відсутність чіткого уявлення про основні правила та вимоги до побудови класифікації. Для вирішення зазначеного спектру проблем у роботі запропоновано склад організаційних заходів, поетапне виконання яких дасть змогу упорядкувати процес створення класифікації державного фінансового контролю, оцінити її якість та придатність; та сформульовано перелік ключових вимог до побудови класифікації державного фінансового контролю, які ґрунтуються на теорії множин та загальних правилах поділу понять у логіці, що дасть змогу уникнути подвійної класифікації та взаємного перекриття видів державного фінансового контролю за окремими ознаками.

У роботі удосконалено класифікацію видів державного фінансового контролю шляхом модифікації існуючих та введення нових теоретично обґрунтованих і практично значущих ознак: «підпорядкованість об'єкта контролю суб'єкту контрольних дій», «рівень делегування контрольних повноважень», «ініціатива проведення контрольних заходів», «регулярність (періодичність) проведення контрольних заходів», «тривалість проведення контрольних заходів», «момент часу проведення контрольних заходів по відношенню до стадії здійснення господарських операцій на підконтрольному об'єкті» та «спосіб перевірки господарських операцій та бухгалтерської документації об'єкта контролю», що сприятиме упорядкуванню рівнів інформаційної значущості окремих видів державного фінансового контролю та розвитку його інструментарію для своєчасного і ефективного попередження порушень у сфері управління державними фінансовими ресурсами.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, класифікація, класифікаційні ознаки, види.

Формул: 6; рис.: 1, табл.: 1, бібл.: 12.

Zhadan T. A.

Ph. D. in Economics, Associate Professor,

*National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute», Ukraine;
e-mail: tattilija@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-6544-7602*

Davydiuk T. V.

*Doctor of Economics, Professor,
National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute», Ukraine;
e-mail: daviduktw@ukr.net; ORCID ID: 0000-0003-3990-5926*

Manoylenko O. V.

*Doctor of Economics, Professor,
National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute», Ukraine;
e-mail: aleksyman@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-5979-4077*

Yakimenko-Tereschenko N. V.

*Doctor of Economics, Professor,
National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute», Ukraine;
e-mail: mtk_gd@ukr.net; ORCID ID: 0000-0003-2927-7989*

CLASSIFICATION OF STATE FINANCIAL CONTROL: PROBLEMS OF CONSTRUCTION AND DIRECTIONS OF IMPROVEMENT

Abstract. The article is devoted to the problems of construction of the classification of state financial control and ways of their overcoming. Established that the key problems of building classifications of state financial control are: lack of purpose; difficulties in choosing and applying methods for constructing a classification; identification of state financial control with other related concepts; ambiguity of wording of classification signs and types of state financial control; lack of a clear understanding of the basic rules and requirements for building the classification. In order to solve this spectrum of problems, organizational measures proposed, phased implementation of which will make it possible to order the process of creating a classification of state financial control, assess its quality and suitability; and formulated a list of key requirements for the construction of the classification of public financial control, which are based on the theory of sets and general rules of division of concepts in logic, which will enable to avoid double classification and mutual overlapping of types of state financial control on separate grounds.

In article has improved the classification of types of state financial control by modifying existing ones and introducing new theoretically substantiated and practically significant features: "the subordination of the object of control to the subject of control actions", "the level of delegation of control powers", "the initiative of conducting control measures", "the regularity (periodicity) of carrying out control measures", "the duration of control measures", "point in the time of control activities relative to the stage of economic operations at the controlled object" and "the way of checking business operations and accounting documents of the object of control", which will help to order the levels of information significance of certain types of state financial control and develop its tools for timely and effective prevention of violations in the field of management of public financial resources.

Keywords: state financial control, classification, classification characteristics, types.

JEL Classification G38, H83

Formulas: 6; fig.: 1; tabl.: 1; bibl.: 12.

Жадан Т. А.

*кандидат экономических наук, доцент,
Национальный технический университет
«Харьковский политехнический институт», Украина;
e-mail: tattilija@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-6544-7602*

Давидюк Т. В.

*доктор экономических наук, профессор,
Национальный технический университет
«Харьковский политехнический институт», Украина;
e-mail: daviduktw@ukr.net; ORCID ID: 0000-0003-3990-5926*

Манойленко А. В.
доктор экономических наук, профессор,
Национальный технический университет
«Харьковский политехнический институт», Украина;
e-mail: aleksyman@gmail.com; ORCID ID: 0000-0001-5979-4077

Якименко-Терещенко Н. В.
доктор экономических наук, профессор,
Национальный технический университет
«Харьковский политехнический институт», Украина;
e-mail: mtk_gd@ukr.net; ORCID ID: 0000-0003-2927-7989

КЛАССИФИКАЦИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ: ПРОБЛЕМЫ ПОСТРОЕНИЯ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Аннотация. Статья посвящена проблемам построения классификации государственного финансового контроля и путям их преодоления. Установлено, что ключевыми проблемами построения классификаций государственного финансового контроля являются: отсутствие цели; трудности в выборе методов построения классификации; отождествление государственного финансового контроля с другими родственными понятиями; расплывчатость формулировок классификационных признаков и видов государственного финансового контроля; отсутствие четкого представления об основных правилах и требованиях к построению классификации. Для решения указанного спектра проблем в работе сформулирован перечень ключевых требований к построению классификации государственного финансового контроля, а также предложен перечень организационных мероприятий, поэтапное выполнение которых будет способствовать упорядочению процесса создания классификации. В работе усовершенствована классификация видов государственного финансового контроля путем модификации существующих и введения новых теоретически обоснованных и практически значимых признаков.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, классификация, классификационные признаки, виды.

Формул: 6; рис.: 1, табл.: 1, библи.: 12.

Вступ. Прискорення економічного розвитку України в значній мірі залежить від здатності держави ефективно управляти своїми матеріальними і фінансовими ресурсами. Забезпечення раціонального використання та збереження державних фінансових ресурсів, досягнення економії бюджетних коштів потребує створення дієвої системи державного фінансового контролю. До числа особливо актуальних проблем організації останнього можна віднести відсутність чіткої класифікації видів державного фінансового контролю, що суттєво ускладнює ідентифікацію об'єктів і суб'єктів контролю, визначення кола їх контрольних повноважень, вибір засобів та заходів контролю, а також знижує оперативність реагування на численні порушення фінансово-бюджетної дисципліни та законодавства з фінансових питань.

Аналіз досліджень та постановка завдання. Теоретико-методичним та практичним аспектам побудови класифікації державного фінансового контролю присвячені праці таких відомих вчених як: Н. Г. Виговська [5], Л. В. Дікань [6], В. Ф. Піхоцький [8], І. Б. Стефанюк [9], А. В. Хмельков [10] та ін. Проте в процесі побудови нових та удосконалення існуючих класифікацій державного фінансового контролю науковці нашої країни намагаються подолати численні та різноманітні труднощі, подолання яких ускладнюється через нерозуміння самого поняття «класифікація», відсутність чітких уявлень про основні вимоги до її побудови, що вимагає аналізу названих проблем та пошуку шляхів їх подолання.

Мета статті полягає в удосконаленні існуючих класифікацій державного фінансового контролю.

Результати дослідження. Спочатку розглянемо сутність поняття «класифікація».

Найчастіше у довідковій літературі класифікація трактується як процес, результат або система. Так, в Сучасному економічному словнику Б.А. Райзберга під класифікацією розуміється «розподіл, поділ об'єктів, понять, назв за класами, групами, розрядами, при якому в одну групу потрапляють об'єкти, що володіють загальною ознакою». Тобто в даному визначенні класифікація характеризується як процес її побудови. Визначення класифікації як «системи підпорядкованих понять (класів об'єктів) якої-небудь галузі знань або діяльності людини, яка використовується як засіб для встановлення зв'язків між цими поняттями або класами об'єктів», наведеного у Великому енциклопедичному словнику під ред. А. М. Прохорова, характеризує отриманий результат, тобто систему, яка має певну структуру, що складається із сукупності елементів пов'язаних між собою. Отже, для того, щоб відрізнити класифікацію як процес і як результат, зазвичай використовують два терміни «класифікування» та «класифікація».

Далі розглянемо існуючі класифікації державного фінансового контролю (далі – ДФК). М. Б. Гупаловська [1] основою класифікації державного фінансового контролю за організаційними формами вважає структуру органів контролю, що виступають його суб'єктами. Це дає їй змогу виділити зовнішній і внутрішній контроль. Але не зовсім зрозуміло, за якою ж ознакою відбувається поділ ДФК на зовнішній і внутрішній: за «організаційними формами», «структурою органів контролю, що виступають його суб'єктами» чи за двома ознаками разом? Тобто спостерігається «змішування» підстав (характерних ознак) для побудови класифікації.

До вищевказаних видів ДФК М. Б. Гупаловська пропонує віднести ще і «громадський контроль» [1]. Але цей вид контролю виходить за межі повноважень органів державного фінансового контролю. Якщо б мова йшла про класифікацію контролю або фінансового контролю, то за «суб'єктами контролю» до одного із його видів можна було би віднести громадський контроль. Отже об'єднання в одну групу зовнішнього, внутрішнього та громадського контролю порушує співрозмірність побудови класифікації.

У науковому середовищі [2-11] найбільш дискусійним питанням є вибір істотної класифікаційної ознаки для поділу ДФК на зовнішній та внутрішній. Так Н. Г. Виговська в якості такої ознаки називає «систему, в межах якої цей контроль ідентифікований» [5]; Л. В. Катроша – «сферу впливу та повноваження» [7]; В. Ф. Піхоцький – «організаційну приналежність» [8, с. 36]; І. Стефанюк – «спрямованість залежно від ідентифікації суб'єкта та об'єкта» [9]; А. В. Хмельков – «характер взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю» [10, с. 28] тощо.

Така суперечливість поглядів стосовно вибору класифікаційних ознак для виділення внутрішнього та зовнішнього ДФК пояснюється різними цілями та завданнями побудови класифікації. Проте розпливчастість більшості із наведених вище формулювань класифікаційних ознак державного фінансового контролю стає на заваді однозначному виявленню його видів.

Як приклад, розглянемо поділ ДФК за «сферою його впливу та повноважень» на «внутрішній (безпосередній)» та «зовнішній (незалежний)», наведений у праці Л. В. Катроші [7]. Дотримуючись логіки побудови класифікації, виникає питання: «Якщо внутрішній ДФК ототожнюється з безпосереднім, то тоді який контроль буде опосередкованим?» Аналогічне запитання можна поставити і стосовно зовнішнього ДФК. Проте, Л. В. Катроша не дає відповіді на ці запитання та не розкриває сутність жодного із запропонованих видів ДФК. Отже, відсутність чітко визначеної мети та підстави для побудови класифікації призводить до виділення таких видів ДФК, яких або взагалі не існує, або складно ідентифікувати. Як наслідок, спостерігаємо підміну підстав для побудови класифікації та невизначеність видів ДФК, які отримані в результаті такого поділу.

Для виділення «внутрішнього і зовнішнього» та «безпосереднього і опосередкованого» видів державного фінансового контролю доцільніше було б застосувати дві окремі ознаки: підпорядкованість об'єкта контролю суб'єкту контрольних дій та рівень делегування контрольних повноважень.

За першою класифікаційною ознакою ДФК буде внутрішнім, якщо об'єкт контролю

підпорядкований суб'єкту контрольних дій; і зовнішнім, якщо такої підпорядкованості не має. Проте, слід зауважити, що будь-який суб'єкт державного фінансового контролю може бути і підконтрольним об'єктом, а для будь-якого об'єкту ДФК такий контроль завжди буде зовнішнім.

За рівнем делегування контрольних повноважень ДФК буде прямим, якщо він здійснюється безпосередньо суб'єктами ДФК в межах контрольних повноважень, наданих їм законом; і опосередкованим, якщо частина або окремі контрольні повноваження суб'єктів ДФК делеговані іншим виконавцям.

Ще однією проблемою існуючих класифікацій ДФК є дотримання правил побудови класифікації згідно обраного методу. У класифікаціях державного фінансового контролю, побудованих на основі ієрархічного методу, найчастіше порушуються послідовність поділу множини його видів на підлеглі підмножини та принцип поділу «від загального до часткового»; а на основі фасетного – принцип «не перетинання» груп або фасет між собою.

Так в класифікації ДФК, побудованій на основі фасетного методу і наведеній у праці С. Є. Гребень [11], за ознакою «характер взаємовідносин суб'єкта та об'єкта» виділено зовнішній та внутрішній контроль, а за ознакою «відношення до власника» — внутрішньовідомчий та внутрішньогосподарський. Проте згруповані за «характером взаємовідносин суб'єкта та об'єкта» та «відношенням до власника» види державного фінансового контролю перетинають один одного, оскільки внутрішньовідомчий та внутрішньогосподарський контроль є підвидами внутрішнього ДФК. Доцільніше було б на цьому рівні класифікації використати ієрархічний метод.

За частотою (періодичністю) проведення ДФК Л. В. Катроша виділяє: постійний (повсякденний), систематичний та епізодичний (разовий) контроль [7]. Правильність вибору підстави для поділу ДФК на постійний та епізодичний не викликає сумнівів. Але систематичний контроль є зайвим видом у цьому ряді, оскільки повинний здійснюватися не тільки на регулярній (з певною періодичністю), але й на постійній основі. Отже, систематичний контроль лише частково співпадає з видами державного фінансового контролю, які виокремлено за частотою (періодичністю) його проведення. Звідки можна зробити висновок про порушення співрозмірності побудови класифікації.

Для врахування всіх видів ДФК в якості підстави для його поділу пропонуємо обирати дві ознаки: «регулярність (періодичність) проведення контрольних заходів» та «тривалість проведення контрольних заходів».

За регулярністю (періодичністю) проведення контрольних заходів можна виділити регулярний та епізодичний ДФК. Регулярний ДФК — це контроль, який здійснюється органами ДФК з певною періодичністю. Різновидністю регулярного ДФК є планові перевірки. Епізодичний ДФК — це контроль, який має разовий характер, та здійснюється органами ДФК за наявності підстав для його проведення. Різновидністю епізодичного ДФК є позапланові перевірки.

За тривалістю проведення контрольних заходів можна виокремити постійний і тимчасовий ДФК. При постійному ДФК фінансова-господарська діяльність підконтрольних установ підлягає безперервному спостереженню з боку контролюючих органів, а при тимчасовому — лише протягом деякого часу. Прикладом постійного ДФК може слугувати моніторинг державних закупівель, а тимчасового – додаткові або повторні перевірки.

Неможливо оминати стороною ще одну класифікаційну ознаку ДФК – «суб'єкт контролю як пріоритетний системоутворюючий критерій», за якою Гупаловська М.Б., Стефанюк І.Б. відрізняють такі його види:

- прямий (безпосередній) контроль, який виконують його ініціатори;
- представницький (опосередкований) контроль, делегований повноважними ініціаторами іншим суб'єктам — його виконавцям;
- ініціативний, який впливає з власної волі та розсуду його суб'єктів;
- примусовий (обов'язковий), зумовлений зовнішніми обставинами, які спонукають суб'єктів до його здійснення [1; 9].

У даному випадку відбувається «змішування підстав» побудови класифікації, внаслідок чого об'єднані в одну групу види ДФК перетинаються між собою. Для уникнення

цього пропонуємо застосовувати дві окремі класифікаційні ознаки: «рівень делегування контрольних повноважень» та «ініціатива проведення контрольних заходів».

За ініціативою проведення контрольних заходів пропонуємо розрізняти обов'язковий та добровільний ДФК. Якщо у випадках, передбачених законом, ініціатором проведення контрольних заходів виступають органи ДФК або інші компетентні державні органи, то такий контроль для суб'єктів господарювання буде обов'язковим. Добровільний ДФК здійснюється за ініціативою, власним бажанням та з власної волі суб'єктів господарювання щодо його проведення, без примусу з боку контролюючих органів. Прикладом добровільного та обов'язкового ДФК може слугувати державний фінансовий аудит (далі — ДФА), який згідно ч. 5 ст. 363 Господарського кодексу України може проводитися «за ініціативою суб'єктів господарювання» (добровільний ДФА), а «також у випадках, передбачених законом» (обов'язковий ДФА).

Ряд авторів [10; 12] за часом проведення виділяють попередній, поточний та наступний види ДФК. Проте вибір класифікаційної ознаки «за часом проведення» є не зовсім вдалим, оскільки цей термін має двоєке значення: певний час або інтервал часу, протягом якого проводяться контрольні дії; кількість часу, витраченого на проведення контрольних заходів. Окрім зазначеного, за цією ознакою неможливо визначити стан підконтрольного об'єкту. Вважаємо, що більш доречною ознакою виділення таких видів державного фінансового контролю буде момент часу проведення контрольних заходів по відношенню до стадії здійснення господарських операцій на підконтрольному об'єкті. Якщо проведення контрольних заходів відбувається до початку здійснення господарських операцій на підконтрольному об'єкті, то такий ДФК буде попереднім; якщо в процесі їх здійснення, то — поточним; якщо після їх завершення, то — наступним (заключним).

Отже, аналіз існуючих класифікацій ДФК [1-12] засвідчив, що найбільш проблемними питаннями їх побудови є: відсутність чітко визначеної мети; труднощі у виборі та застосуванні методів побудови класифікації; ототожнення ДФК з такими родинними поняттями як «контроль» або «фінансовий контроль», внаслідок чого обираються і виокремлюються невластиві йому характерні ознаки та види; розпливчастість формулювань класифікаційних ознак та видів ДФК, недостатня обґрунтованість їх вибору; відсутність чіткого уявлення про основні правила та вимоги до побудови класифікації.

Вирішення зазначеного спектру проблем потребує формування основних вимог (правил) до побудови класифікації державного фінансового контролю, а також організації самого процесу класифікування, який рекомендується здійснювати за наступними послідовними етапами (рис. 1).

На **першому** етапі визначається мета побудови класифікації ДФК, відповідно до якої останній може бути згрупований за різними ознаками.

На **другому** етапі здійснюється вибір методу побудови класифікації ДФК. Під методом класифікації розуміється сукупність правил, методик, прийомів і процедур, які дозволяють множині досліджуваних об'єктів (процесів та явищ) розділити на декілька систематизованих та упорядкованих підмножин. Розрізняють наступні методи побудови класифікації: ієрархічний, фасетний та дескрипторний. За допомогою ієрархічного методу множина об'єктів класифікації послідовно ділиться на підпорядковані їй підмножини, а за допомогою фасетного — паралельно ділиться на незалежні класифікаційні угруповання. Дескрипторний (описовий) метод класифікації використовується для організації пошуку інформації та ведення тезаурусів (словників).

На **третьому** етапі виокремлюються характерні ознаки та властивості ДФК, які мають бути покладені в основу його класифікації. Якісною вважається класифікація, ознаки якої відповідають вимогам: по-перше, відібрана множина значень ознаки повинна забезпечувати поділ всієї сукупності видів ДФК на такі підмножини, елементи яких мають приблизно однаковий набір всіх істотних властивостей; по-друге, зручність до використання, під якою мається на увазі можливість легкого виявлення даної ознаки та швидкого пошуку виду ДФК.



Рис. 1 – Основні етапи процесу побудови класифікації ДФК

Джерело: складено авторами

На *четвертому* етапі відбувається розподіл характерних ознак та властивостей ДФК за ступенем «значущості» — від найбільш істотної до найменш суттєвої. Виокремлення істотних ознак відбувається із числа загальних властивостей ДФК, що дозволяє порівнювати їх між собою вже не за всіма ознаками, а тільки за істотними. Наявність або відсутність істотних ознак у певних видів ДФК дає змогу їх відносити до однієї групи.

На *п'ятому* етапі визначається кількість рівнів (щаблів) класифікації (або фасет) ДФК. Рівень (щабель) класифікації — це процес поділу множини досліджуваних об'єктів на складові частини за однією з ознак. Глибина класифікації характеризується кількістю щаблів класифікації, тобто числом використаних ознак.

На *шостому* етапі встановлюється перелік вимог (критеріїв), яким повинна відповідати побудована класифікація ДФК. Слід зауважити, що будь-яка класифікація представляє собою розбиття деякої множини об'єктів на підмножини. У зв'язку з цим, спираючись на теорію множин та правила поділу понять у логіці, сформулюємо основні вимоги до побудови класифікації ДФК.

Представимо ДФК як множину A , яку можна розбити на підмножини (види ДФК) A_i :

$$A = \{A_i\}_{i \in 1:n} \Leftrightarrow A = \{A_1, A_2, \dots, A_{i=n}\}_{i \in N}, \quad (1)$$

якщо виконуються наступні умови.

1) Підмножини A_1, A_2, \dots, A_n не повинні бути порожніми:

$$A_i \neq \emptyset, \quad (2)$$

де $i = 1, 2, \dots, n$.

2) Підмножини A_1, A_2, \dots, A_n не повинні попарно перетинатися (повинні бути

діз'юнктними), тобто ніяка пара їх не повинна мати спільних елементів:

$$A_i \cap A_j = \emptyset, \quad (3)$$

де $i, j = 1, 2, \dots, n; i \neq j$.

Це правило означає, що отримані в результаті побудови класифікації види ДФК мають бути попарно несумісними та виключати один одного.

3) Класифікація повинна бути співрозмірною, тобто об'єднання всіх підмножин A_1, A_2, \dots, A_n повинно утворювати всю множину A :

$$\bigcup_{i=1}^n A_i = A \quad (4)$$

Порушення цього правила може призвести до двоякої помилки: по-перше, коли в одному класі враховані не всі види ДФК і, по-друге, коли до цього класу потрапляє «зайвий член», який або не є видом ДФК, або відноситься до іншого класу.

4) Окремі вимоги пред'являються і к термінології класифікації ДФК, яка повинна бути точною, доступною та стислою. Тобто класифікаційні ознаки та види ДФК мають бути точно сформульовані та давати чітке уявлення про сутність даних понять, що унеможливить подвійність їх тлумачення.

5) Класифікація повинна бути послідовною і безперервною, тобто класами мають бути найближчі видові поняття по відношенню до поняття, яке класифікується, не пропускаючи їх. Якщо це правило порушується, виникає логічна помилка - стрибок у поділі.

6) Всі елементи підмножин A_1, A_2, \dots, A_n повинні бути елементами множини A :

$$A_i \subseteq A \quad (5)$$

7) Поділ множини A на підмножини (класи, види, групи і т.д.) A_1, A_2, \dots, A_n , що не перетинаються, повинен здійснюватися на підставі загальної найбільш істотної ознаки - характеристичної властивості (характеристичного предиката) $P(x)$, тобто такої властивості, якою володіють всі елементи даної підмножини і не володіють елементи іншої підмножини:

$$\forall x_i \in A_i \Rightarrow A_i = \{x_i \mid P(x_i)\}, \quad (6)$$

де x_i – елемент підмножини A_i .

Слід зазначити, що класифікацію видів ДФК на кожному шаблі її побудови краще здійснювати лише за однією класифікаційною ознакою. Використання одночасно двох або більше підстав може ускладнити систематизацію видів ДФК. Недотримання вимоги щодо обрання найбільш істотної класифікаційної ознаки може призвести до простого перерахування безлічі видів ДФК і мета їх систематизації не буде досягнута. Отже, дотримання цих правил означатиме, що класифікація ДФК побудована вірно.

На *останньому* етапі відбувається перевірка відповідності побудованої класифікації ДФК встановленим до неї вимогам та правилам. Якщо побудована класифікація повністю їм відповідає, то на цьому процес класифікування завершується, якщо — ні, то процес побудови класифікації повертається на другий етап і знову повторюється, поки не будуть виконані всі вимоги.

У таблиці 1 наведено класифікацію ДФК за видами, побудовану на основі вищенаведених правил та організаційних процедур.

Висновки. Таким чином, у ході дослідження встановлено, що найбільш проблемними питаннями побудови класифікації ДФК є: відсутність визначеної мети; труднощі у виборі та застосуванні методів побудови класифікації; ототожнення ДФК з іншими родинними поняттями; розпливчастість формулювань класифікаційних ознак та видів ДФК; відсутність чіткого уявлення про основні правила та вимоги до побудови класифікації.

Для вирішення зазначеного спектру проблем у роботі запропоновано склад організаційних заходів, поетапне виконання яких дасть змогу упорядкувати процес створення класифікації ДФК, оцінити її якість та придатність; а також сформульовано перелік ключових вимог до побудови класифікації ДФК, які ґрунтуються на теорії множин та загальних правилах поділу понять у логіці, що дасть змогу уникнути подвійної класифікації

та взаємного перекриття видівДФК за окремими характерними ознаками та властивостями.

Таблиця 1

Класифікація видів державного фінансового контролю

Класифікаційна ознака	Вид державного фінансового контролю
За статусом суб'єктів контролю	парламентський, урядовий, відомчий
За предметом контролю	бюджетний, податковий, митний, валютний, цінний, банківський
За місцем здійснення контрольних заходів	виїзний та камеральний
За методикою здійснення контрольних заходів	фактичний та документальний
За технологією здійснення контрольних заходів	ручний та автоматизований
За підпорядкованістю об'єкта контролю суб'єкту контрольних дій	зовнішній та внутрішній
За рівнем делегування контрольних повноважень	прямий та опосередкований
За ініціативою проведення контрольних заходів	обов'язковий і добровільний
За регулярністю (періодичністю) проведення контрольних заходів	регулярний та епізодичний
За тривалістю проведення контрольних заходів	постійний та тимчасовий
За моментом часу проведення контрольних заходів по відношенню до стадії здійснення господарських операцій на підконтрольному об'єкті	попередній, поточний і заключний
За способом перевірки господарських операцій та бухгалтерської документації об'єкта контролю	суцільний та вибірковий

Джерело: складено авторами з використанням [1-12].

У роботі удосконалено класифікацію видівДФК шляхом модифікації існуючих та введення нових теоретично обґрунтованих і практично значущих ознак, таких як: «підпорядкованість об'єкта контролю суб'єкту контрольних дій», «рівень делегування контрольних повноважень», «ініціатива проведення контрольних заходів», «регулярність (періодичність) проведення контрольних заходів», «тривалість проведення контрольних заходів», «момент часу проведення контрольних заходів по відношенню до стадії здійснення господарських операцій на підконтрольному об'єкті» та «спосіб перевірки господарських операцій та бухгалтерської документації об'єкта контролю», що сприятиме упорядкуванню рівнів інформаційної значущості окремих видівДФК та розвитку його інструментарію для своєчасного попередження порушень у сфері управління державними фінансовими ресурсами.

Література

1. Гупаловська М. Б. Нові підходи до класифікації державного фінансового контролю [Електронний ресурс] / М. Б. Гупаловська // Ефективна економіка. — 2015. — № 11. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_51
2. Miedviedkova N. Directions For Improvement Of State Financial Control In Ukraine [Text] / N. Miedviedkova // Baltic Journal of Economic Studies. — 2016. — Vol. 2 (2). — P. 105—110.
3. Szczepankiewicz E. I. Financial control and audit of the project as a condition for co-financing investments from the Structural Funds [Text] // Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy. — 2012. — Vol. 27. — P. 103—111.
4. Yoshimi H. Governmental audit and administrative evaluation: From auditing perspective [Text] / H. Yoshimi // Government Auditing Review. — 2003. — Vol. 9. — P. 57—68.
5. Виговська Н. Г. Місце зовнішнього державного фінансового контролю у національній контрольній системі України [Текст] / Н. Г. Виговська, А. Ю. Славіцька // Вісник ЖДТУ. — 2016. — № 4 (78). — С. 219—228.
6. Dikan L. Public internal financial control reforming in Ukraine: conceptual foundations and practices [Text] / L. Dikan, Ye. Deineko, D. Kalinkin // Economic Annals-XXI. — 2017. — Vol. 165 (5—6). — P. 60—95.
7. Катроша Л. В. Види державного фінансового контролю [Текст] / Л. В. Катроша // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. — 2012. — Вип. 36. — С. 194—199.
8. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики [Текст] : монографія / В. Ф. Піхоцький. — Львів : Львівська політехніка, 2014. — 336 с.
9. Стефанюк І. Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики [Текст] / І. Стефанюк // Вісник КНТЕУ. — 2011. — № 4. — С. 42—51.
10. Хмельков А. В. Формування цілісної системи державного фінансового контролю в Україні [Текст] : монографія / А. В. Хмельков. — Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2012. — 292 с.
11. Гребень С. С. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципи відмінності [Текст] / С. С. Гребень // Інвестиції: практика та досвід. — 2017. — № 22. — С. 103—108.
12. Куренна Т. О. Теоретичні аспекти державного фінансового контролю в аграрному секторі економіки України [Текст] / Т. О. Куренна // Вісник Академії митної служби України. Державне управління. - 2013. - № 1 (8). - С. 146-154.

Стаття рекомендована до друку 22.02.2019

© Жадан Т. А., Давидюк Т. В.,

Маноїленко О. В., Якименко-Терещенко Н. В.

References

1. Hupalovska, M. B. (2015). Novi pidkhody do klasyfikatsii derzhavnoho finansovoho kontroliu [New approaches for the classification of financial control]. *Efektivna ekonomika — Effective economy*, 11. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_51 [in Ukrainian].
2. Miedviedkova, N. (2016). Directions For Improvement Of State Financial Control In Ukraine. *Baltic Journal of Economic Studies*, 2 (2), 105—110.
3. Szczepankiewicz, E. I. (2012). Financial control and audit of the project as a condition for co-financing investments from the Structural Funds. *Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy*, 27, 103—111.
4. Yoshimi, H. (2003). Governmental audit and administrative evaluation: From auditing perspective. *Government Auditing Review*, 9, 57—68.
5. Vyhovska, N. H., & Slavitska, A. Yu. (2016). Mistse zovnishnoho derzhavnoho finansovoho kontroliu u natsionalnii kontrolnii systemi Ukrainy [Place of external state financial control in the national control system of Ukraine]. *Visnyk ZhDTU — Journal Zhytomyr State Technological university*, 4 (78), 219—228 [in Ukrainian].
6. Dikan, L., Deineko, Ye., & Kalinkin, D. (2017). Public internal financial control reforming in Ukraine: conceptual foundations and practices. *Economic Annals-XXI*, 165 (5—6), 60—95.
7. Katrosha, L. V. (2012). Vydy derzhavnoho finansovoho kontroliu [Types of public financial control]. *Problemy i perspektyvy rozvytku bankivskoi systemy Ukrainy — Problems and prospects of the banking system of Ukraine*, 36, 194—199 [in Ukrainian].
8. Pikhotsky, V. F. (2014). *Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: kontseptualni zasady teorii ta praktyky* [The system of state financial control in Ukraine: conceptual foundations of theory and practice]. Lviv: Lviv Polytechnic [in Ukrainian].
9. Stefaniuk, I. (2011). Derzhavnyi finansovyi kontrol: klasyfikatsiini kharakterystyky [State financial control: classification characteristics]. *Visnyk KNTEU — Herald of Kyiv national university of trade and economics*, 4, 42—51 [in Ukrainian].
10. Khmelkov, A. V. (2012). *Formuvannia tsilisnoi systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini* [Formation of the Integrated System of Public Financial Control in Ukraine]. Kharkiv [in Ukrainian].
11. Hreben, S. Ye. (2017). Vydy, formy ta metody derzhavnoho finansovoho kontroliu: sutnist ta pryntsyypovi vidminnosti [Types, forms and methods of public financial control: the nature and principal differences]. *Investytsii: praktyka ta dosvid — Investments: practice and experience*, 22, 103—108 [in Ukrainian].
12. Kurena, T. O. (2013). Teoretychni aspekty derzhavnoho finansovoho kontroliu v ahrarnomu sektori ekonomiky Ukrainy [Theoretical aspects of state financial control in the agrarian sector of the Ukrainian economy]. *Visnyk Akademii mytnoi sluzhby Ukrainy — Bulletin of the Academy Customs of Ukraine*, 1 (8), 146—154 [in Ukrainian].

The article is recommended for printing 22.02.2019

© Zhadan T. A., Davydiuk T. V.,
Manoylenko O. V., Yakimenko-Tereschenko N. V.