

DOI [https://doi.org/10.32405/2522-9931-2022-21\(50\)-221-242](https://doi.org/10.32405/2522-9931-2022-21(50)-221-242)  
УДК 352:351.9

**Лапоша Дмитро Юрійович**,  
аспірант кафедри регіональної політики  
Навчально-наукового інституту публічного управління  
та державної служби Київського національного університету  
імені Тараса Шевченка.  
Київ, Україна.

 <https://orcid.org/0000-0001-5090-4778>  
[d.lapsha@gmail.com](mailto:d.lapsha@gmail.com)

### **КОНТРОЛЬ ЗА ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ: ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ФОРМ, МЕТОДІВ ТА ВИДІВ**

**Анотація.** Статтю присвячено узагальненню різних видів контролю за публічними фінансами, проблемі взаємозв'язку форм і методів, які використовуються при його здійсненні. Розкрито відмінності та взаємозв'язки між методами і формами контролю. Встановлено, що ключовими проблемами класифікації та розмежування елементів контролю є: складний процес вибору та застосуванню методів; відсутність єдиного підходу при формуванні характерних ознак, які притаманні окремим видам контролю; прогалини нормативно-правового регулювання щодо визначення складових механізму контролю за публічними фінансами територіальної громади; здійснення контролю за публічними фінансами органами різних гілок влади та за відсутності механізму взаємодії та обміну інформацією між ними. Обґрунтовано, що контроль за публічними фінансами відіграє надзвичайно важливе значення в суспільстві, є важелем дотримання фінансової дисципліни та розвитку в територіальній громаді. У роботі запропоновано класифікувати види контролю за різними ознаками. Удосконалено підходи до класифікації видів контролю за публічними фінансами шляхом модернізації існуючих та введення нових науково-обґрунтованих і практично значущих елементів. Виокремлено відмінності уже існуючих підходів від авторського. Запропоновано класифікувати види здійснення контролю рівнями публічно-управлінської діяльності, суб'єкт-об'єктних характеристик, підпорядкованості об'єкта контролю суб'єкту контрольних дій, цілей здійснення контролю, становища суб'єкта контролю відносно об'єкта контролю, віддаленості від моменту прийняття управлінського рішення, предметом здійснення перевірки, технікою здійснення контрольних

заходів, способами охоплення контрольними діями об'єкта контролю, циклічністю та тривалістю проведення контрольних заходів.

**Ключові слова:** контроль; публічні фінанси; класифікаційні ознаки; види контролю; метод контролю; форма контролю; територіальна громада.

## **ВСТУП / INTRODUCTION**

**Постановка проблеми.** Прискорення соціально-економічного розвитку територіальної громади залежить від здатності мешканців ефективно управляти своїми матеріальними і фінансовими ресурсами. Розбудова системи фінансового контролю у територіальній громаді є важливим кроком забезпечення функціонування місцевої влади та викликає особливе зацікавлення як у теоретичному, так і практичному плані. Встановлення зв'язків між формами та методами контролю за публічними фінансами дозволить вдосконалити на системній основі діяльність суб'єктів, забезпечити економію бюджетних коштів та раціоналізувати процеси використання та збереження фінансових ресурсів.

Фінансова діяльність територіальної громади складна і багатогранна, а отже, існують різноманітні види, форми і методи контролю за публічними фінансами. Суттєве значення для практичної організації та правового регулювання контролю за публічними фінансами територіальних громад має класифікація його видів, чітке розмежування контрольних повноважень, ідентифікація суб'єктів здійснення контролю та визначення відповідних підконтрольних об'єктів, виокремлення кола засобів та заходів такого контролю. Так, актуальною є проблема здійснення обґрунтованої модернізації існуючих та введення нових практично значущих форм та методів здійснення контролю за публічними фінансами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значна чисельність вітчизняних та зарубіжних науковців у своїх працях здійснили вагомий внесок у формування теорії і методології контролю, що має велике значення для практики. Відносини контролю здійснення класифікації за окремими видами були досліджені такими науковцями, як: І. Басанцов, Л. Гуцаленко, В. Дерій, Т. Жадан, Є. Калюга, М. Коцупатрій, Н. Мельничук, Н. Обушна, В. Піхоцький, В. Русін, О. Смоляр, І. Стефанюк, А. Хмельков, Н. Цопа, В. Шестак, М. Шестерняк, Б. Шулю, С. Юрія та ін. Проте на сьогодні в процесі побудови нових та удосконалення існуючих класифікацій видів здійснення контролю науковці застосовують різноманітні підходи, які доцільно узагальнити, щоб більш системно здійснювати управління публічними фінансами. Відповідно, системний аналіз форм та методів

здійснення контролю дозволить виділити відмінності та сформувані взаємозв'язки між ними.

## **МЕТА ТА ЗАВДАННЯ / AIM AND TASKS**

**Метою** статті є визначення базових комплексів видів, форм і методів контролю за публічними фінансами та встановлення їх взаємозв'язку відповідно до конкретно-прикладних завдань контролю за публічними фінансами в територіальній громаді.

Для досягнення мети поставлено такі **завдання**: узагальнити і вдосконалити класифікацію видів контролю з використанням системного підходу; визначити основні види, форми та методи контролю за публічними фінансами, встановити їх відмінності та взаємозв'язок; визначити базові комплекси методів і видів контролю відповідно до основних його форм та практичних завдань контролю за публічними фінансами в територіальній громаді.

## **ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ДОСЛІДЖЕННЯ / THE THEORETICAL BACKGROUNDS**

Теоретична основа дослідження сформована із застосуванням різноманітних наукових підходів до класифікації видів, аналізу форм та методів здійснення контролю.

Класифікація сама по собі являє категорію, що відображає чіткі критерії для відповідного групування. Теоретичні основи класифікації відносно системи контролю досі недостатньо вивчені як у (гносеологічному і методологічному), так і вужчому, практичному плані – зокрема, стосовно здійснення контролю за публічними фінансами. Проблема класифікації складна і багатогранна, може розглядатися в різних аспектах, тому доцільно її комплексне дослідження.

Взаємозв'язок між формами та методами тісно пов'язаний з нормативно-правовим забезпеченням та відображає неузгодженість між теоретичними визначеннями та практичними підходами.

## **МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ / RESEARCH METHODS**

Для досягнення поставленої мети використано такі методи наукового дослідження, як узагальнення, порівняння, систематизації, класифікації (визначення базових комплексів методів і видів контролю), аналізу та синтезу, моделювання, абстрагування (встановлення взаємозв'язку між видами. Формами і методами контролю за публічними фінансами).

## РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ / RESULTS OF THE RESEARCH

Здійснюючи контроль за публічними фінансами, кожен контролюючий суб'єкт застосовує різні види контролю до того чи іншого підконтрольного об'єкта, залежно від сфери діяльності де вони функціонують, для забезпечення поставлених цілей. Під видом державного фінансового контролю розуміють таку його складову частину, яка, з одного боку, відображає зміст контролю загалом, а з другого – відрізняється від окремих його складових конкретними носіями контрольних функцій, об'єктами контролю та методами здійснення контрольних дій.

Види контролю в літературних джерелах розглядаються за різними класифікаційними ознаками – як загальними, так і спеціальними. У Академічному тлумачному словнику української мови під терміном «класифікація» розуміється система розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи тощо за спільними ознаками, властивостями [1]. Тут класифікація покликана вирішити два основні завдання: а) представляти в надійному і зручному для огляду і розпізнавання видів усю цю область, і б) містити в собі максимально повну інформацію про її об'єкти. Тобто характеризує саму систему, яка має певну структуру, що складається із сукупності пов'язаних між собою елементів.

Види здійснення контролю за публічними фінансами, зокрема, територіальної громади, можна класифікувати за такими ознаками:

**1) За рівнями публічно-управлінської діяльності:** на думку В. Шестак існують такі види контролю як наднаціональний (наддержавний), національний (внутрішньодержавний), громадський, суб'єктів місцевого самоврядування, державний [2, с. 78]; іншої думки О. Смоляр, який розглядає виключно контроль з боку органів державної влади, з боку громадських формувань, громадян [3]. Розглядаючи контроль за публічними фінансами за ознакою рівня управлінської діяльності, доцільно зробити поділ на наддержавний, державний, регіональний та місцевий, оскільки суспільні відносини щодо перерозподілу фінансових ресурсів існують на всіх рівнях публічного управління.

*Наддержавний контроль* здійснюється міжнародними інституціями від імені міжнародного співтовариства та спрямований передусім на перевірку щодо ефективного використання грантів, дарунків або спонсорської допомоги.

*Державний контроль* забезпечують органи державної влади на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України. Цей контроль не повинен призводити до втручання органів державної влади чи їх посадових осіб у здійснення органами місцевого самоврядування наданих їм власних повноважень.

*Регіональний контроль* здійснюють місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування через посадових осіб, відповідальних за контроль за публічними фінансами у певному регіоні.

*Місцевий контроль* здійснюють місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування через посадових осіб, відповідальних за контроль за публічними фінансами у певному районі або територіальній громаді.

### **2) За суб'єкт-об'єктними характеристиками контролю:**

*Відомчий контроль* здійснюють вищі органи керівництва підприємств, установ, організацій (міністерства, центральні органи виконавчої влади, державні комітети, об'єднання підприємств та ін.). Ці організації та посадові особи мають адміністративну владу, якою можуть скористатися в разі виявлення порушень законодавства, правил та норм управління фінансовими ресурсами.

*Самоврядний контроль* – це контроль органів та посадових осіб місцевого самоврядування, який здійснюється щодо власних та делегованих повноважень.

*Громадський контроль* – контроль, що здійснюється громадою, депутатами різних рівнів, представниками незалежних засобів масової інформації, профспілок, громадських організацій, різноманітних рухів, політичних партій на добровільній основі з метою захисту громадських (суспільних) інтересів та протидії незаконній діяльності (діям, бездіяльності) державних чиновників, керівництва міст і сіл, підприємств (організацій, закладів) тощо.

*Законодавчий контроль* здійснюється парламентом за формуванням державного і місцевих бюджетів та виконанням місцевих бюджетів. Парламент здійснює вказаний вид контролю виключно під час ухвалення рішень, що стосуються Державного бюджету України на поточний рік.

*Виконавчий контроль* здійснюється Урядом та центральними органами виконавчої влади. На сьогодні його специфіка викликана формами проведення контрольних заходів та має різну мету залежно від суб'єкта здійснення.

Особливість *судового контролю* полягає в тому, що він: а) здійснюється судовою гілкою влади; б) провадиться не систематично, не повсякденно, як, наприклад, контроль з боку спеціалізованих контролюючих органів, а одноразово при розгляді конкретної справи конституційного, адміністративного, цивільного, господарського або кримінального судочинства.

### **3) За підпорядкованістю об'єкта контролю суб'єкту контрольних дій:**

*прямий контроль* – це контроль, який здійснюють його ініціатори (керівники, тимчасові контрольні групи, ревізійні комісії, контролери або бухгалтері місцевих рад, споживачі).

*опосередкований контроль* – контроль, делегований ініціаторами іншим суб'єктам, що є виконавцями контролю [4].

**4) залежно від мети здійснення контролю:**

- аудиту ефективності діяльності в територіальній громаді підприємств, організацій та закладів комунальної форми власності;
- за здійсненням операцій у бюджетних установах;
- за використанням коштів місцевих бюджетів;
- ефективності використання коштів державного бюджету;
- за справленням податкових і неподаткових платежів до бюджету територіальної громади;
- за управлінням фінансовими ресурсами територіальної громади під час здійснення касового обслуговування;
- моніторингу та перевірки здійснення публічних закупівель.

**5) Залежно від становища суб'єкта контролю відносно об'єкта контролю:**

*зовнішній контроль* – об'єкт та предмет контролю не належать до сфери управління контролюючого органу;

*внутрішній контроль* – об'єкт та предмет контролю належать до сфери управління контролюючого органу. Тобто, здійснюється в самій територіальній громаді чи установі, яка підпорядкована органу місцевого самоврядування відповідної територіальної громади. Має на меті забезпечення належного рівня економії, ефективності і результативності діяльності; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; дотримання встановлених законодавством норм і правил [5, с. 19].

**6) За віддаленістю від моменту прийняття управлінського рішення:**

*попередній (превентивний) контроль* – проводиться на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими і матеріальними ресурсами, іншими активами об'єкта державного фінансового контролю з метою недопущення неправильного, нерационального використання фінансових ресурсів, а також пошуку додаткових резервів наповнення бюджету;

*поточний (оперативний) контроль* – здійснюється під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою своєчасного надходження коштів до бюджету та здійснення платежів з бюджетних рахунків; забезпечення ефективності та цілеспрямованості використання фінансових ресурсів; достовірності складання фінансової звітності; запобігання зловживанням під час використання бюджетних коштів;

*наступний (ретроспективний) контроль* – здійснюється після завершення звітного періоду, при цьому перевіряється доцільність та ефективність витрачання бюджетних коштів, оцінюються досягнуті результати фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю [5, с. 22].

#### **7) Залежно від предмету контролю:**

*фінансовий контроль* – система активних дій, що здійснюються органами державної влади, органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами України по стеженню за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення розподілу та використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень, що перешкоджають законному й ефективному використанню майна та коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб та удосконаленню управління економікою [6];

*правовий контроль* – один із видів контролю, що забезпечує дотримання законів і інших правових актів під час реалізації органами державної влади та органами місцевого самоврядування управлінських функцій та формуванні власних нормативних актів, що будуть регулювати відносини у сфері публічних фінансів;

*економічний контроль* – це внутрішньогосподарський та зовнішній контроль господарсько-фінансової діяльності підприємства (організації, закладу), який здійснюється представниками державних органів управління економікою, спеціальних державних контролюючих і адміністративних органів, аудиторськими фірмами, громадськими та внутрішньогосподарськими контролерами в межах визначених для них повноважень і за розробленою завчасно програмою [7, с. 52].

#### **8) За технікою здійснення контрольних заходів:**

*документальний контроль* – дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за установчими, фінансовими, бухгалтерськими (первинними і зведеними) документами, статистичною, фінансовою та бюджетною звітністю, господарськими договорами, розпорядчими та іншими документами об'єкта контролю, пов'язаними з плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності;

*фактичний контроль* полягає в установленні наявності грошових сум, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей [8].

**10) За охопленням контрольними діями об'єкта контролю:**

*комплексний* – досліджуються всі аспекти діяльності підконтрольного об'єкта;

*тематичний* – зосереджується лише на окремих аспектах діяльності підконтрольного об'єкта;

*суцільний* – передбачає вивчення всіх первинних документів і записів у формах аналітичного і синтетичного обліку, а також в установленні, в повному обсязі реального стану грошових та матеріальних цінностей, основних засобів, готової продукції, незавершене виробництво тощо об'єкта контролю;

*вибірковий* – перевіряються всі документи в окремі періоди протягом року або перевіряється частина документів, але за весь звітний період, а також в установленні, вибірково реальний стан грошових та матеріальних цінностей, або основних засобів, або готової продукції, або незавершене виробництво тощо об'єкта контролю [9, с. 39].

**11) За циклічністю та тривалістю проведення контрольних заходів:**

*регулярний* – здійснюється з певною періодичністю та знаходить своє застосування під час проведення планових контрольних заходах;

*епізодичний* – має разовий характер та здійснюється за наявності законної підстави для його проведення (рішення суду під час позапланової ревізії або постановою слідчого під час проведення розслідування);

*постійний* – діяльність підконтрольних об'єктів підлягає безперервному спостереженню з боку контролюючих суб'єктів під час проведення камеральних перевірок, візування, моніторингу публічних закупівель;

*тимчасовий* – протягом деякого часу у разі проведення додаткових та повторних перевірок, зустрічних звірок [10, с. 348].

Отже, запропоновано класифікувати види контролю за 11-ма ознаками, що пропонується для застосування у практичній діяльності при здійсненні контролю за публічними фінансами.

Досліджені види контролю у своїй сукупності становлять предмет здійснення контролю – систему відносин, що виникають між суб'єктами, які його здійснюють, – спеціально уповноваженими особами й тими особами, на щодо яких він спрямований.

Поширені в наукових працях, терміни «форма» і «метод» мають іншомовне походження. Сучасний словник іншомовних слів визначає *форму* (від лат. *forma*, гр. *μορφή* – вигляд, обрис) як зовнішній вираз (впорядкованість) якого-небудь змісту або як вид, устрій, тип чи структура чогось [11, с. 659]. Як філософська категорія, форма відображає спосіб

організації і спосіб існування предмета, явища, чи, інакше кажучи, спосіб організації змісту [12, с. 383].

Беручи до уваги наведені визначення, пропонуємо трактувати форму здійснення контролю за публічними фінансами як тип чи зовнішній вираз організації відповідної системи спостережень та перевірок.

Відповідно, *метод* (від гр. *methodas* – шлях до чогось, шлях пізнання) у первинному значенні трактується як спосіб пізнання явищ природи чи суспільного життя [11, с. 411]. У контексті нашого дослідження його доцільно трактувати як прийом або систему прийомів, що застосовуються в контрольній діяльності. В нашому дослідженні методи здійснення контролю за публічними фінансами слід розглядати як сукупність прийомів, інструментів і способів найдоцільнішого збирання й опрацювання даних під час проведення контрольних заходів, за допомогою яких вивчається фінансово-господарська діяльність підприємств, установ та організацій [13, с. 83].

Зовнішнім виразом контрольної діяльності є *форми контролю*. Зміст здійснення контролю за публічними фінансами відзначається значною різноманітністю, в залежності від завдань, які покладаються на контролюючий орган, його повноваження та мету здійснення контролю. Відповідно до цього на практиці застосування різноманітних форм контролю зумовлюється багатьма чинниками, які беруться до уваги при їх виборі. Але сам вибір форм здійснення контролю за публічними фінансами територіальній громаді може мати як об'єктивний, так і суб'єктивний характер.

Загалом сутність форми контролю вчені тлумачать по-різному. Так, Є. Калюга [14, с. 65–66] характеризує сутність форми контролю як спосіб розкриття взаємодії елементів і процесів контролю.

На думку В. Дерія, форми контролю – це певні характеристики контролю, пов'язані із застосуванням його відповідних прийомів і способів [15, с. 185]. І. Стефанюк трактує сутність форми контролю як «спосіб конкретного вираження й організації контрольної дії, спрямованої на виконання функцій контролю, тобто як техніку здійснення контролю та конфігурацію контрольного заходу» [16, с. 99]. На думку М. Шестерняк форма проведення контролю – це внутрішня організація контролю та методика його проведення, що може змінюватися в залежності від трансформація вітчизняної економіки, нормативно-правового регулювання та вдосконалення методики проведення контролю [17].

Законодавство визначає такі форми здійснення контролю: аудит, інспектування, перевірка, ревізія, обстеження, огляд, тощо [18], [19].

Розглядаючи конкретні форми контролю, необхідно надати визначення таким **дефініціям**:

*аудит* – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, його повноти, й відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам [5, с. 21];

*інспектування* – перевірка певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб [18]. Під поняттям «інспектування» також розуміють як ретроспективний контроль за використанням і збереженням фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, станом та достовірністю обліку та фінансової звітності органів державного і комунального сектору з метою виявлення недоліків і порушень [20, с. 8–9];

*ревізія* – система контрольних дій, спрямованих на всебічну перевірку діяльності об'єкту контролю з метою встановлення законності операцій з мобілізації, розподілу або використання бюджетних коштів, виявлення винних у правопорушеннях посадових і матеріально відповідальних осіб і спричинених порушеннями фінансових втрат [21, с. 4];

*перевірка* – вивчення окремих ділянок діяльності об'єкту контролю або його підрозділів, а також докладне вивчення окремих питань, встановлення та аналіз фактів у процесі складання і виконання бюджету, реалізації бюджетних програм, ефективності управління коштами бюджету та їх оцінка з точки зору законності, ефективності та доцільності [5, с. 197], [21, с. 4], [9, с. 326];

*обстеження* – форма фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик [20, с.13];

*огляд* – візуальне обстеження об'єкта контролю для виявлення, вимірювання та фіксація видимих дефектів та пошкоджень, що може призвести до втрати (витрат) фінансових ресурсів;

*моніторинг* – систематичне спостереження за об'єктами, явищами, процесами дослідження, систематизація отриманих даних для подальшого аналізу, діагностики, виявлення тенденції розвитку та прогнозування з метою ухвалення управлінських рішень [22, с. 139]. Особлива форма фінансового контролю, який здійснюється уповноваженими державними органами та суб'єктами первинного фінансового моніторингу та спрямований на виявлення операцій, пов'язаних з легалізацією доходів, здобутих злочинним шляхом [23, с. 104].

Законодавством передбачено, що інспектування проводиться у формі ревізії [18]. Деякі науковці [24, с. 36], [17, с. 155] ототожнюють ревізію та інспектування, при цьому відносять перевірку, аудит, ревізію, спостереження, аналіз та оцінку до методів здійснення контрольної діяльності. Хоча, на думку Н. Обушної, аудит – це є нова функція публічного управління [25, с. 63–64].

Надаючи визначення «огляду» як форми здійснення контролю за публічними фінансами, дійшли до висновку, що хоча законодавство і визначає окрему форму контролю краще розглядати елементом проведення обстеження. В такому контексті «огляд» включає зовнішні характеристики об'єкта контролю та визначає його стан.

Методи й форми здійснення контролю за публічними фінансами територіальної громади як елементи механізму здійснення влади перебувають у тісному взаємозв'язку. Форма дає уявлення про структуру діяльності на тих напрямках, якими інститут контролю впливає на об'єкт, а метод – якими шляхами, прийомами і способами суб'єкт контрольної влади здійснює свої повноваження.

Так, науковці визначають форму контролю [20, с. 8] здебільшого з акцентуванням на відповідних методах.

Під **методами здійснення контролю за публічними фінансами в територіальній громаді** слід розуміти сукупність прийомів, технік, інструментів та способів встановлення фактично витрачених коштів по відношенню до запланованих у процесі забезпечення місцевого розвитку та дотримання відповідних процедур.

На думку А. Хмелькова, в процесі здійснення контрольної діяльності у вигляді документального та фактичного контролю, застосовуються такі інструменти, як: аудиторські процедури; експертиза; моніторинг закупівель; інвентаризація; письмове пояснення; звірка; вибірка; анкетування; аналіз; зустрічна звірка; перевірка бухгалтерських регістрів і документів; запит; підтвердження; перерахунок; аналітичні процедури; співставлення операцій; візування; оцінювання; фінансове розслідування; перевірка документів за формальними ознаками; перевірка документів за змістом; нормативна перевірка документів; обстеження території, виробничих і службових приміщень; контрольні обміри виконаних робіт; хронометраж робочого часу; лабораторні аналізи якості сировини, матеріалів і готової продукції; контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво тощо. Також дослідником запропоновані загальнонаукові способи здійснення контролю за публічними фінансами, що ґрунтуються на використанні: абстрагування, аналізу, аналогії, дедукції, індукції, конкретизації, моделювання, синтезу,

системного аналізу тощо [9, с. 41–43]. Так, маємо ціле різноманіття методів здійснення контролю. Зупинимося на їх базовому комплексі, за допомогою якого здійснюється реальна оцінка підконтрольних об'єктів (табл. 1).

Таблиця 1

**Базовий комплекс методів здійснення контролю  
за публічними фінансами**

Методи	Зміст
1	2
Спостереження	Відстеження суб'єктом контролю процесу або процедури, виконуваної на об'єкті контролю [26]
Запит	Пошук інформації при наданні відповіді на усні або письмові питання контролера [26]
Інвентаризація	Заходи щодо встановлення відповідності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності, а також документального підтвердження наявності, стану і оцінки активів і зобов'язань [27]
Перерахунок	Перевірка точності арифметичних розрахунків у первинних документах та бухгалтерських записах або виконання аудитором самостійних розрахунків [5, с. 75]
Аналітичні процедури	Аналіз та оцінка отриманої контролером інформації, дослідження найважливіших фінансових і економічних показників на об'єкті, виявлення причин таких помилок і перекручувань [26]
Експертиза	Дослідження й оцінювання законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових та економічних результатів діяльності, підготовка обґрунтованих висновків і пропозицій для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження [5, с. 21]
Зустрічна звірка	Метод документального та фактичного підтвердження у підприємств, установ та організацій виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку об'єкта контролю [20, с. 8–9]
Службове розслідування	Комплекс заходів щодо встановлення виконання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини [20; с. 11]

Продовження табл. 1

1	2
Слідство	Спосіб збирання та перевірка фактів, необхідних і достатніх для з'ясування обставин, що охоплені предметом доказування за результатами контрольного заходу (авторське)
Медіація	Спосіб вирішення спорів із залученням посередника, який допомагає проаналізувати стан об'єкта контролю, щоб зацікавлені сторони самостійно змогли обрати варіант управлінського рішення, що вирішить конфлікт управління публічними фінансами (авторське)
Судовий спір	Спосіб виявлення законності господарських операцій через судове втручання учасників правовідносин, у якому кожен з них захищаючи свої суб'єктивні права підтверджує факти використання публічних фінансів (авторське)

*\*Таблицю 1 складено автором*

Отже, пропонуємо до базового комплексу методів контролю включити такі методи, як медіація, слідство та судовий спір, адже вони застосовуються на практиці, хоч досі і не знайшли належного наукового розкриття як методи контролю за публічними фінансами.

Викладене дає змогу зробити деякі узагальнення щодо розмежування найбільш суттєвих характеристик різних форм і методів контролю, їхнього співвідношення та взаємозв'язків. Результати такого узагальнення представлені у (табл. 2).

Як бачимо з табл. 2, форми та методи контролю за публічними фінансами тісно пов'язані між собою. При цьому конкретно-прикладні види здійснення контролю за публічними фінансами територіальних громад доцільно визначати згідно з функціями органів публічного управління, що забезпечує прикладну спрямованість запропонованого нами підходу. Безумовно, представлені нами форми, методи і види контролю не є вичерпними, вони можуть розвиватися відповідно до поставлених завдань, проте вони представляють базовий необхідний комплекс засобів, потрібних для всебічного вивчення того чи іншого підконтрольного об'єкта.

Таблиця 2

**Співвідношення основних форм, методів та видів здійснення контролю за публічними фінансами**

МЕТОДИ КОНТРОЛЮ		ВИДИ КОНТРОЛЮ	
1	2	3	3
Інспектування (ревізія)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• запит;</li> <li>• перерахунок;</li> <li>• інвентаризація;</li> <li>• аналітичні процедури;</li> <li>• зустрічна зв'язка;</li> <li>• службове розслідування;</li> <li>• слідство (як наслідок, так і причина);</li> <li>• судовий спір</li> </ul>	Загальні  Державний, відомчий, виконавчий, судовий, прямий та опосередкований, зовнішній, наступний (ретроспективний), фінансовий, документальний та фактичний, комплексний, тематичний, суцільний, вибірковий, регулярний, епізодичний, тимчасовий	Конкретно-прикладні (щодо публічних фінансів територіальних громад) <ul style="list-style-type: none"> <li>• контроль за здійсненням операцій у бюджетних установах;</li> <li>• контроль за використанням коштів місцевих бюджетів;</li> <li>• контроль ефективності використання коштів державного бюджету;</li> <li>• контроль за управлінням фінансовими ресурсами територіальної громади під час здійснення касового обслуговування;</li> <li>• моніторинг та перевірка здійснення публічних закупівель</li> </ul>
Аудит	<ul style="list-style-type: none"> <li>• медіація (причина);</li> <li>• аналітичні процедури;</li> <li>• експертиза;</li> <li>• запит;</li> <li>• службове розслідування;</li> <li>• слідство (наслідок)</li> </ul>	Наддержавний, державний, відомчий, законодавчий, виконавчий, опосередкований, внутрішній, попередній (превентивний), поточний (оперативний), наступний (ретроспективний), фінансовий, правовий, економічний, документальний, фактичний, комплексний, тематичний, суцільний, вибірковий, регулярний, тимчасовий	<ul style="list-style-type: none"> <li>• аудит ефективності діяльності в територіальній громаді підприємств, організацій та закладів комунальної форми власності</li> <li>• моніторинг та перевірка здійснення публічних закупівель</li> </ul>
Моніторинг	<ul style="list-style-type: none"> <li>• спостереження;</li> <li>• систематизація;</li> <li>• аналітичні процедури;</li> </ul>	Наддержавний, державний, регіональний, місцевий, самоврядний, громадський, законодавчий, виконавчий, прямий, опосередкований, зовнішній, внутрішній,	<ul style="list-style-type: none"> <li>• моніторинг та перевірка здійснення публічних закупівель;</li> <li>• контроль за виконанням місцевих бюджетів;</li> </ul>

Продовження табл. 2

1	2	3
Перевірка	<ul style="list-style-type: none"> <li>● медіація (наслідок); судовий спір</li> <li>● слідство (причина);</li> <li>● діагностика;</li> <li>● перерахунок;</li> <li>● запит;</li> <li>● аналітичні процедури;</li> <li>● експертиза;</li> <li>● зустрічна зв'язка;</li> <li>● службове розслідування;</li> <li>● медіація;</li> <li>● судовий спір</li> </ul>	<p>попередній (превентивний), поточний (операційний), правовий, економічний, документальний, тематичний, вибірковий, епізодичний, постійний</p> <p>Державний, відомчий, регіональний, самоврядний, громадський, виконавчий, прямий, опосередкований, зовнішній, попередній (превентивний), поточний (операційний), наступний (ретроспективний), фінансовий, економічний, документальний, фактичний, комплексний, тематичний, суцільний, вибірковий, епізодичний, тимчасовий</p>
Обстеження (огляд)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● аналіз;</li> <li>● оцінювання;</li> <li>● спостереження;</li> <li>● інвентаризація;</li> <li>● перевірка документів за формальними ознаками;</li> <li>● контрольні обміри виконаних робіт;</li> <li>● хронометраж робочого часу;</li> <li>● слідство;</li> <li>● судовий спір</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● моніторинг дотримання процедур у процесі формування, перерозподілу і використання місцевих фінансів</li> <li>● контроль за здійсненням операцій у бюджетних установах;</li> <li>● контроль за використанням коштів місцевих бюджетів;</li> <li>● контроль за справленням податкових і неподаткових платежів до бюджету територіальної громади;</li> <li>● контроль за управлінням фінансовими ресурсами територіальної громади під час здійснення касового обслуговування;</li> <li>● моніторинг та перевірка здійснення публічних закупівель</li> <li>● контроль за здійсненням операцій у бюджетних установах;</li> <li>● контроль за управлінням фінансовими ресурсами територіальної громади під час здійснення касового обслуговування</li> </ul>

## **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ / REFERENCES (TRANSLATED AND TRANSLITERATED)**

Запропонована у статті авторська класифікація видів контролю за публічними фінансами сприятиме більш чіткому визначенню особливостей контролю, повноважень як контролюючих, так і підконтрольних органів, попередженню зайвого дублювання в їх діяльності, удосконаленню системи контролю за публічними фінансами територіальної громади в цілому.

Удосконалено класифікацію видів контролю шляхом модифікації існуючих видів контролю та введення нових. З цією метою доцільно використовувати практично значущі ознаки, такі як: рівні публічно-управлінської діяльності, суб'єкт-об'єктні характеристики, підпорядкованість об'єкта контролю суб'єкту контрольних дій, цілі здійснення контролю, становище суб'єкта контролю відносно об'єкта контролю, віддаленість від моменту прийняття управлінського рішення, предмет здійснення перевірки, техніки здійснення контрольних заходів, способи охоплення контрольними діями об'єкта контролю, циклічність та тривалість проведення контрольних заходів. Практичне застосування цих ознак при виробленні підходу до здійснення контролю за публічними фінансами сприятиме удосконаленню його інструментарію для своєчасного попередження порушень у сфері управління фінансовими ресурсами територіальної громади.

Встановлено тісний взаємозв'язок форм, методів та видів контролю, зокрема залежно від практичного застосування під час контрольних дій інструментів контролю. Запропоновано розглядати медіацію, слідство та судовий спір як окремі методи здійснення контролю, що дозволяють в одному випадку вирішити питання шляхом примирення, а в іншому встановити законність використання публічних фінансів через процедури дізнання та встановлення винних осіб, а при розгляді справи в суді встановлення об'єктивної істини через доказування.

**Перспективи подальших досліджень.** Подальші дослідження мають стосуватися аналізу практичного застосування представлених у статті форм, методів та видів контролю за публічними фінансами територіальних громад в Україні.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ / REFERENCES (TRANSLATED AND TRANSLITERATED)

- [1] *Словник української мови*: в 11 т., І. К. Білодіда, Ред. Київ, Україна: Наукова думка, 1970.
- [2] В. С. Шестак, «Державний контроль в сучасній Україні (теоретико-правові питання)», дис. канд. наук. Харків, 2002.
- [3] О. А. Смоляр, «Державний контроль у сфері місцевого самоврядування: особливості правового регулювання», *Проблеми законності*, вип. 129, с. 59–68, 2015. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/41rnjA> Дата звернення: Черв. 06, 2022.
- [4] Н. Ю. Мельничук, «Сучасний підхід щодо класифікації контролю», *Молодий вчений*, № 6(21), ч. 2, черв., 2015. [Електронний ресурс]. Доступно: <http://surl.li/cygie> Дата звернення: Черв. 06, 2022.
- [5] *Державний фінансовий контроль у публічному управлінні* / М. Б. Гупаловська, С. Л. Коваль, В. М. Русін та ін. Тернопіль, Україна: Осадца Ю. В., 2018. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/BCYcLu> Дата звернення: Черв. 06, 2022.
- [6] І. Б. Стефанюк, «До нової якості бюджетного контролю через аудит ефективності», *Фінансовий контроль*, № 2, с. 8–13, 2009.
- [7] В. Дерій, «Поняття і значення економічного контролю для мінімізації витрат та максимізації доходів підприємств», *Бухгалтерський облік і аудит*, № 2, с. 48–56, 2011.
- [8] Кабінет Міністрів України. (2006, Квіт. 20). *Постанова № 550 «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами»*. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/TAICkY>
- [9] А. В. Хмельков, *Державний фінансовий контроль*. Харків, Україна: ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2017.
- [10] Т. А. Жадан, та ін. «Класифікація державного фінансового контролю: проблеми побудови та напрямки вдосконалення», в *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики = Financial and credit activity: problems of theory and practice*. Харків, Україна: ХННІ УБС, 2019, т. 1, № 28, с. 344–353.
- [11] *Сучасний словник іншомовних слів: близько 20 тис. слів і словосполучень*, Г. П. Півторак, Ред. Київ, Україна: Довіра, 2006.
- [12] *Фінанси: вишкіл студії*, С. І. Юрія, Р Тернопіль, Україна: Карт-бланш, 2002.

- [13] І. В. Басанцов, «Державний фінансовий контроль як дійовий інструмент підвищення ефективності державних цільових програм», *Механізм регулювання економіки*, № 4, с. 238–243, 2005.
- [14] Є. В. Калюга, *Фінансово-господарський контроль у системі управління*. Київ, Україна: Ельга, Ніка-Центр, 2002.
- [15] В. А. Дерій, *Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю*. Тернопіль, Україна: ТНЕУ, «Економічна думка», 2009.
- [16] І. Б. Стефанюк, «Методологічні засади функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні», *Фінанси України*, № 6, с. 84–102, 2011. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/A2LoUn> Дата звернення: Черв. 29, 2022.
- [17] М. М. Шестерняк, «Методи і форми контролю: проблеми визначення», *Науковий вісник Херсонського держ. ун-ту. Економічні науки*, № 26(2), с. 154–156, 2017. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/Gjrdu8> Дата звернення: Черв. 29, 2022.
- [18] Верховна Рада України. (1993, Січ. 26). *Закон № 2939-XII «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»*. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/sV26og>
- [19] Верховна Рада України. (2007, Квіт. 05). *Закон № 877-V «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності»*. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/RW3n3C>
- [20] Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрій, *Державний фінансовий контроль*. Київ, Україна: Центр учбової літератури. 2009.
- [21] Я. Казюк, В. Венцелем, І. Герасимчук, *Особливості фінансово-бюджетного контролю*. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/Im1DII> Дата звернення: Черв. 29, 2022.
- [22] Н. В. Цопа, «Система моніторингу внутрішнього та зовнішнього середовища промислового підприємства», *Вісник Донецького нац. ун-ту економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського*, № 3(47), с. 136–143, 2010.
- [23] А. Клименко, «Фінансовий моніторинг-особлива форма фінансового контролю», *Підприємництво, господарство і право*, № 4, с. 101, 2005.
- [24] В. Ф. Піхоцький, «Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики», дис. д-ра наук. Львів, 2015.
- [25] Н. І. Обушна, «Механізми формування та розвитку публічного аудиту в Україні», дис. д-ра наук. Київ, 2018.
- [26] «AU-C 500 Audit Evidence», in *Wiley Practitioner's Guide to GAAS 2016: Covering All SASs, SSAEs, SSARs, PCAOB Auditing Standards, and*

*Interpretations.* Chichester, 2016, p. 165–168.

<https://doi.org/10.1002/9781119233510.ch15>

- [27] Міністерство фінансів України. (2014, Верес. 02). *Наказ № 879 «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань»*. [Електронний ресурс]. Доступно: <https://is.gd/pbcwgh>

## **PUBLIC FINANCE CONTROL: RELATIONSHIP BETWEEN FORMS, METHODS AND TYPES**

**Dmytro Laposha,**

Postgraduate student,  
Department of Regional Policy  
of the Educational and Scientific Institute of  
Public Administration and Civil Service of the  
Taras Shevchenko National University of Kyiv.  
Kyiv, Ukraine.

 <https://orcid.org/0000-0001-5090-4778>  
[d.laposha@gmail.com](mailto:d.laposha@gmail.com)

**Abstract.** The article is devoted to the generalization of different types of control over public finances, the problem of the relationship of forms and methods used in its implementation. The differences and relationships between methods and forms of control are revealed. It is established that the key problems of classification and delimitation of control elements are: complex process of selection and application of methods; lack of a unified approach in the formation of characteristic features that are inherent in certain types of control; gaps in regulatory and legal regulation to determine the components of the mechanism of control over public finances of the territorial community; exercising control over public finances by bodies of different branches of government and in the absence of a mechanism for interaction and exchange of information between them. It is substantiated that control over public finances plays an extremely important role in society, is a lever of financial discipline and development in the local community. In the paper it is offered to classify types of control on various signs. Approaches to the classification of types of control over public finances have been improved by modernizing existing and introducing new scientifically sound and practically significant elements. Differences of already existing approaches from author's are allocated. It is offered to classify types of control by levels of public management activity, subject-object characteristics, subordination of object of control to subject of control actions, purposes of control,

position of subject of control concerning object of control, distance from the moment of acceptance management decision, the subject of the inspection, the technique of control measures, ways to cover the control actions of the object of control, the frequency and duration of control measures.

**Key words:** control; public finances; classification features; types of control; method of control; form of control; territorial community.

## REFERENCES (TRANSLATED AND TRANSLITERATED)

- [1] Slovyk ukrainskoi movy: v 11 t., I. K. Bilodida, Red. Kyiv, Ukraina: Naukova dumka, 1970.
- [2] V. S. Shestak, «Derzhavnyi kontrol v suchasni Ukraini (teoretyko-pravovi pytannia)», dys. kand. nauk. Kharkiv, 2002.
- [3] O. A. Smoliar, «Derzhavnyi kontrol u sferi mistsevoho samovriaduvannia: osoblyvosti pravovoho rehuliuвання», Problemy zakonnosti, vyp. 129, s. 59–68, 2015. [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/41rnjA> Data zvernennia: Cherv. 06, 2022.
- [4] N. Yu. Melnychuk, «Suchasnyi pidkhid shchodo klasyfikatsii kontroliu», Molodyi vchenyi, № 6(21), ch. 2, cherv., 2015. [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <http://surl.li/cygie> Data zvernennia: Cherv. 06, 2022.
- [5] Derzhavnyi finansovy kontrol u publicnomu upravlinni / M. B. Hupalovska, S. L. Koval, V. M. Rusin ta in. Ternopil, Ukraina: Osadtsa Yu. V., 2018. [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/BCYcLu> Data zvernennia: Cherv. 06, 2022.
- [6] I. B. Stefaniuk, «Do novoi yakosti biudzhethnoho kontroliu cherez audyt efektyvnosti», Finansovy kontrol, № 2, s. 8–13, 2009.
- [7] V. Derii, «Poniattia i znachennia ekonomichnoho kontroliu dlia minimizatsii vytrat ta maksymizatsii dokhodiv pidpriemstv», Bukhhalterskyi oblik i audyt, № 2, s. 48–56, 2011.
- [8] Kabinet Ministriv Ukrainy. (2006, Kvit. 20). Postanova № 550 «Pro zatverdzhennia Poriadku provedennia inspektuvannia Derzhavnoiu audytorskoiu sluzhboiu, yii mizhrehionalnymy terytorialnymy orhanamy». [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/TAICkY>
- [9] A. V. Khmelkov, Derzhavnyi finansovy kontrol. Kharkiv, Ukraina: KhNU imeni V. N. Karazina, 2017.
- [10] T. A. Zhadan, ta in. «Klasyfikatsiia derzhavnogo finansovogo kontroliu: problemy pobudovy ta napriamky vdoskonalennia», v Finansovo-kredytna diialnist: problemy teorii ta praktyky = Financial and credit activity:

- problems of theory and practice. Kharkiv, Ukraina: KhNNI UBS, 2019, t. 1, № 28, s. 344–353.
- [11] Suchasnyi slovnyk inshomovnykh sliv: blyzko 20 tys. sliv i slovopoluchen, H. P. Pivtorak, Red. Kyiv, Ukraina: Dovira, 2006.
- [12] Finansy: vyshkil studii, S. I. Yuriiia, R Ternopil, Ukraina: Kart-blansh, 2002.
- [13] I. V. Basantsov, «Derzhavnyi finansovyi kontrol yak diiovyi instrument pidvyshchennia efektyvnosti derzhavnykh tsilovykh proham», Mekhanizm rehuliuвання ekonomiky, № 4, s. 238–243, 2005.
- [14] Ye. V. Kaliuha, Finansovo-hospodarskyi kontrol u systemi upravlinnia. Kyiv, Ukraina: Elha, Nika-Tsentp, 2002.
- [15] V. A. Derii, Vytraty i dokhody pidpriemstv u systemi obliku ta kontroliu. Ternopil, Ukraina: TNEU, «Ekonomichna dumka», 2009.
- [16] I. B. Stefaniuk, «Metodolohichni zasady funktsionuvannia systemy derzhavnoho vnutrishnoho finansovoho kontroliu v Ukraini», Finansy Ukrainy. № 6, s. 84–102, 2011. [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/A2LoUn> Data zvernennia: Cherv. 29, 2022.
- [17] M. M. Shesterniak, «Metody i formy kontroliu: problemy vyznachennia», Naukovyi visnyk Khersonskoho derzh. un-tu. Ekonomichni nauky, № 26(2), s. 154–156, 2017. [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/Gjrdu8> Data zvernennia: Cherv. 29, 2022.
- [18] Verkhovna Rada Ukrainy. (1993, Sich. 26). Zakon № 2939-XII «Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini». [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/sV26og>
- [19] Verkhovna Rada Ukrainy. (2007, Kvit. 05). Zakon № 877-V «Pro osnovni zasady derzhavnoho nahliadu (kontroliu) u sferi hospodarskoi diialnosti». [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/RW3n3C>
- [20] L. V. Hutsalenko, V. A. Derii, M. M. Kotsupatryi, Derzhavnyi finansovyi kontrol. Kyiv, Ukraina: Tsentr uchbovoi literatury, 2009.
- [21] Ya. Kaziuk, V. Ventselem, I. Herasymchuk, Osoblyvosti finansovo-biudzhethnoho kontroliu. [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/Jm1DII> Data zvernennia: Cherv. 29, 2022.
- [22] N. V. Tsopa, «Systema monitorynhu vnutrishnoho ta zovnishnoho seredovyshcha promysloвого pidpriemstva», Visnyk Donetskoho nats. un-tu ekonomiky i torhivli im. Mykhaila Tuhan-Baranovskoho, № 3(47), s. 136–143, 2010.
- [23] A. Klymenko, «Finansovyi monitorynh-osoblyva forma finansovoho kontroliu», Pidpriemnytstvo, gospodarstvo i pravo, № 4, s. 101, 2005.
- [24] V. F. Pikhotskyi, «Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: kontseptualni zasady teorii ta praktyky», dys. d-ra nauk. Lviv, 2015.

- [25] N. I. Obushna, «Mekhanizmy formuvannia ta rozvytku publichnoho audytu v Ukraini», dys. d-ra nauk. Kyiv, 2018.
- [26] «AU-C 500 Audit Evidence», in Wiley Practitioner's Guide to GAAS 2016: Covering All SASs, SSAEs, SSARs, PCAOB Auditing Standards, and Interpretations. Chichester, 2016, p. 165–168.  
<https://doi.org/10.1002/9781119233510.ch15>
- [27] Ministerstvo finansiiv Ukrainy. (2014, Veres.02). Nakaz № 879 «Pro zatverdzhennia Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv ta zoboviazan». [Elektronnyi resurs]. Dostupno: <https://is.gd/pbcwgh>

*Стаття надійшла до редакції  
01 липня 2022 року*