



УДК [336.1:330.341.2]:35.072.6

А. В. Хмельков,
канд. наук по гос. упр., доцент кафедри фінансов и кредита,
Харьковского национального университета имени В. Н. Каразина

ИНСТИТУЦИОНАЛИЗАЦИЯ ПРИНЦИПОВ INTOSAI ДЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ ПУБЛИЧНЫХ ФИНАНСОВ

A. V. Khmelkov,
Ph.D in Public Administration,
Associate Professor of the Department of Finance and credit, V. N. Karazin Kharkiv National University, Kharkiv

THE INSTITUTIONALIZATION OF THE PRINCIPLES OF INTOSAI FOR THE FORMATION OF PUBLIC FINANCE

В статье поднимаются вопросы институционализации принципов Международной организации высших органов финансового контроля (INTOSAI), в том числе и ее региональной организации – EUROSAI, в механизм контроля за формированием публичных финансов Украины. Основное внимание сконцентрировано на качестве реализации расширенных конституционных полномочий Счётной палаты Украины относительно контроля за поступлениями средств в государственный бюджет. Где из всей совокупности доходной части государственного бюджета, акцент поставлен на источниках занимающих наибольший удельный вес в его структуре – фискальных платежах, и соответственно, надлежащем контроле за ними, что обеспечит искомую стабильность публичным финансам. Основанием для институционализации принципов международных институтов финансового контроля является то, что Счётная палата Украины состоит и в INTOSAI, и в Организации высших органов финансового контроля Европы (EUROSAI), а также решения принятые на Генеральной Ассамблее Организации Объединённых Наций и изложенные в Резолюциях A/66/209 и A/RES/69/228.

In the article the issues of institutionalization of the principles of the International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), including its regional organization, the EUROSAI, in the control mechanism for the formation of public finance of Ukraine. The main attention is focused on the quality of implementation of the expanded constitutional powers of the Accounting Chamber of Ukraine on control over the proceeds to the state budget. Where out of the total revenue of the state budget, the emphasis is on the sources occupying the largest share in the structure - fiscal payments, and accordingly, appropriate monitoring, which will provide the desired stability to the public finances. The basis for the institutionalization of the principles of international institutions of financial control is that the Accounting Chamber of Ukraine and is in INTOSAI, and in the European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI), as well as the resolutions adopted by the General Assembly of the United Nations as set out in Resolutions A/66/209 and A/RES/69/228.

Ключевые слова: доходы публичных финансов, контроль за поступлениями в бюджет, высший орган финансового контроля, Счетная палата Украины, ИНТОСАИ, институционализация, фискальные платежи, ЕВРОСАИ, стабильность публичных финансов, целостная система государственного финансового контроля.

Key words: revenues of public finances, the control of receipts in the budget, the Supreme body of financial control, Accounting Chamber of Ukraine, INTOSAI, institutionalization, fiscal payments, EUROSAI, the stability of public finance, integral system of state financial control.

Постановка проблемы. Произшедшее расширение конституционных полномочий Счётной палаты Украины относительно контроля за поступлениями средств в государственный бюджет, по сути является усовершенствованием предметной области государственного финансового контроля, в целом и его отдельного субъекта, в частности. Однако, усовершенствование требуется и для других составляющих частей системы государственного финансового контроля, в том числе: объекты и методы контроля.

Анализ последних исследований и публикаций, определение ранее не решённых проблем. Вопросы о роли и значении высшего органа финансового контроля в управлении публичными финансами, а также значение наработок международных институтов финансового контроля для национальных контролирующих органов, являются объектом исследования как для учёных так и практиков, отечественных и зарубежных исследователей: И. Басанцов [1], Д. Голдсуорси [3], I. Роджерс [3], И. Стефанюк [17], О. Шевчук [19], Л. Шпильхофф [7] и другие.

В ходе изучения существующих научных разработок на указанную тематику, возникает ряд вопросов связанных именно с недостаточной институционализацией международных рекомендаций в деятельность национальных субъектов финансового контроля.

Целью статьи является акцентуализация рекомендаций международных органов финансового контроля и их институционализация, относительно формирования доходной части бюджета государства, в деятельность Счётной палаты Украины.

Изложение основного материала исследования. Основополагающими и неотъемлемыми принципами которыми необходимо руководствоваться при создании субъекта государственного финансового контроля, являющегося одновременно и высшим органом финансового контроля, и как главного государственного института контроля за публичными финансами, являются принципы изложенные в наработках международных институтов ИНТОСАИ И ЕВРОСАИ, а именно: Лимская декларация [6], Мексиканская декларация [8] и VI Конгресс EUROSAI [18].

Исходя из цели нашего исследования, сконцентрируем внимание не на всех имеющихся принципах, а только на тех которые повышают эффективность контроля, относительно публичных финансов, путём контроля за формированием доходной части бюджета государства. В указанных международных документах, этому детально уделяется внимание в статье 20 Лимской декларации [6], в Третьем принципе Мексиканской декларации [8] и, фактически, в полном объёме выводы и рекомендации по тематике VI Конгресса EUROSAI «Финансовый контроль государственных доходов» [18]. Важным нюансом является то, что все наработки указанных международных финансовых институтов, несмотря на оформления в виде Деклараций и Рекомендаций и, что главное на членство национальных органов финансового контроля, в лице Счётной палаты Украины, носят рекомендательный характер и их институционализация остаётся на усмотрение национальных законодателей.

Как результат, сегодня доходы публичных финансов Украины остаются без фактического контроля, несмотря на задекларированные полномочия.

Учитывая роль высших органов финансового контроля в управлении публичными финансами, а также значение институционализации международных норм в национальную практику, Генеральная Ассамблея Организации Объединённых Наций утвердила ряд резолюций по этой тематике, в том числе: 22 декабря 2011 года на 66-ой сессии принято Резолюцию A/66/209 о независимости высших органов финансового контроля: «Повышение эффективности, подотчётности, результативности и прозрачности государственной администрации путём усиления», где призываются все страны, входящие в ООН, применять (в соответствии с их институциональной структурой) принципы, провозглашённые в Лимской и Мексиканской декларациях [15]; 19 декабря 2014 года на 69-ой сессии принято Резолюцию, A/RES/69/228 - «Содействие обеспечению и повышению эффективности, подотчётности, результативности и прозрачности государственного управления путём укрепления высших ревизионных учреждений», в которой детализируется содержание предыдущей резолюции ООН по тому же вопросу и содержит призыв к членам Организации Объединённых Наций принять необходимые меры к обеспечению независимости высших органов финансового контроля, усилению их потенциала, реализации, в рамках национального законодательства, принципов, провозглашённых в Лимской и Мексиканской декларациях, и к укреплению сотрудничества с INTOSAI, а также, «... с удовлетворением отмечает работу Международной организации высших ревизионных учреждений по содействию обеспечению эффективности, подотчётности, результативности и прозрачности и эффективного и результативного сбора и использования государственных средств на благо граждан» [14].

Исходя из того, что нормативно-правовые отношения являются главными составляющими в структуре государственного управления, с помощью которых формируются в том числе и внешние пределы системы государственного финансового контроля в среде управления государственными финансами. Следовательно, процесс институционализации в национальную практику рекомендаций международных институтов финансового контроля, осуществляется в два этапа и заключается в законодательном закреплении – от этапа планирования до этапа внедрения. На этапе планирования осуществляется акцентуализация, то есть отбор наиболее актуальных для национальной практики контроля рекомендаций международных институтов, а на этапе внедрения их закрепление по всем уровням законодательной системы, а именно:

- первым уровнем, является Конституция Украины;
- вторым уровнем, являются Кодексы Украины, которыми внедряется и предусматривается государственный финансовый контроль и его составные элементы: объектно-предметная область, субъект контроля, методы и формы контроля;
- третьим уровнем являются Законы Украины, которыми определены правовые основы деятельности, статус, функции, полномочия и порядок их осуществления субъектом государственного финансового контроля относительно объекта контроля за предметом контроля;
- четвертым уровнем являются правовые акты Президента Украины и Кабинета Министров Украины, подконтрольность объекта контроля относительно осуществления субъекта государственного финансового контроля;
- пятым уровнем являются нормативно-правовые акты субъекта контроля, разработанные и утверждённые соответствующим образом по вопросам организации, планирования, осуществления собственных контрольных мероприятий и форм отчётности.

На сегодня, первоначальный этап институционализации – этап планирования, завершён полностью в отношении контроля доходной части публичных финансами, путём принятия Концепции развития системы управления государственными финансами [5] и Стратегии развития системы управления государственными финансами [13], в которых, во-первых, сделан акцент на предметной области контроля, то есть внедрении контроля за формированием доходной части бюджета государства; во-вторых, определён орган контроля – Счётная палата Украины; в третьих, определён путь повышения эффективности финансового контроля – с помощью внедрения (или гармонизации, или имплементации) опыта ИНТОСАИ в практику указанного органа контроля.

Второй этап институционализации – этап внедрения наработок международных органов финансового контроля исходя из сделанных акцентов, находится в начале пути, другими словами на первоначальном уровне. Так как, по результатам анализа правового поля, на сегодня можем утверждать, что институционализация рекомендаций международных органов финансового контроля в национальную практику, находится на первоначальном уровне второго этапа: во-первых, Счётная палата Украины получила конституционные полномочия по контролю за поступлениями средств в государственный бюджет [4]; во-вторых, Бюджетный кодекс Украины, в редакции от 15 февраля 2015 года, в статье 110 определяет полномочиями Счётной палаты в осуществлении контроля за поступлениями средств Государственного бюджета [2]; в третьих, 05 марта 2015 года, в Верховном Совете Украины был принят за основу проект закона Украины «О Счётной палате» [12].

Учитывая, что именно Законы Украины определяют правовые основы деятельности, статус, функции, полномочия и порядок их осуществления субъектом государственного финансового контроля относительно объекта контроля за предметом контроля, а также сформируют причинно-следственную связь с правовыми актами Президента Украины, Кабинета Министров Украины и нормативно-правовыми актами субъекта контроля, относительно перечисленных вопросов, рассмотрим указанный законопроект более детально.

Исходя из цели нашего исследования, наибольший интерес в законопроекте представляет статья 9 «Особенности осуществления внешнего контроля (аудита) за поступлением средств в Государственный бюджет Украины, за управлением объектами государственной собственности, которые содержатся за счёт средств Государственного бюджета Украины» и ее первый пункт «Счётная палата осуществляет аудит эффективности и финансовый аудит относительно законности, полноты начисления, своевременности уплаты и зачисления на единый казначейский счёт налогов, сборов (обязательных платежей), других доходов Государственного бюджета Украины, даёт оценку эффективности администрирования поступлений в Государственный бюджет Украины и мерам, которые применяются органами взыскания к должникам Государственного бюджета Украины.

Отмеченные меры внешнего контроля (аудита) осуществляются Счётной палатой относительно деятельности центрального органа исполнительной власти, реализующий государственную налоговую и таможенную политику, других органов, которые контролируют уплату поступлений в Государственный бюджет Украины» [12].

В соответствии с Налоговым и Таможенным кодексами Украины, а также Положением о Государственной фискальной службе Украины в пункте 1 статьи 9 речь идет именно о Государственной фискальной службе Украины и фискальных платежах: налогах, сборах, едином взносе, таможенных платежах [9-12].

Таким образом, в исследуемом законопроекте зафиксирована предметно-объектная область контроля относящаяся к формированию публичных финансов – поступления в государственный бюджет и Государственная фискальная служба Украины

Учитывая, что принятие Закона является своеобразной точкой бифуркации, после которой явления начинают развиваться или в правильном направлении с исчерпывающим целедостижением, или будут требовать изменений и дополнений сразу же с момента вступления в силу, по причине не достижения ставящихся целей, как на четвёртом так и на пятом уровнях, многоуровневой системы этапа внедрения государственного финансового контроля законодательством Украины. Поэтому, на наш взгляд, объектная область контроля зафиксированная в исследуемом законопроекте нуждается в существенной доработке.

Для чего следует применить такие научные методы исследования как индукция и дедукция, к построению механизма контроля при формировании публичных финансов. В построении системы государственного финансового контроля за расходной частью бюджета применён метод дедукции, что отражает сам процесс расходования публичных финансов – от общего к частному: от консолидированного бюджета государства к конечному получателю средств из него. Следовательно, в построении системы государственного финансового контроля за доходной частью бюджета необходимо методом индукции «зеркально отобразить» – от частного к общему: от каждого плательщика фискальных платежей к консолидированному бюджету государства.

В результате применения указанных научных методов мы получаем две разнонаправленные вертикали одной системы государственного финансового контроля, что придаёт ей абсолютную целостность. Вертикаль финансового контроля при расходовании бюджетных средств, состоит из цепи объектов контроля – участников бюджетного процесса: от главного распорядителя до получателя бюджетных средств. Вертикаль финансового контроля при формировании бюджетных средств должна быть «зеркальным отражением» вертикали финансового контроля при расходовании бюджетных средств. Таким образом, цепь объектов контроля – участников формирования публичных финансов, для субъекта контроля – Счётной палаты Украины, должна состоять из: плательщика (ов) фискальных платежей (в понятии Налогового и Таможенного кодексов, в том числе самозанятые лица и налоговые агенты [9; 10]) – контролирующего органа (фискальная служба осуществляющая администрирование налогов, сборов, платежей [10]) – органа взыскания (фискальная служба осуществляющая погашение налогового долга и недоимки [10]). В таком случае финансовый контроль за формированием доходной части государственного бюджета должен будет и будет осуществлён по факту, и в полном объёме. В противном случае, если оставить законопроект без изменений, есть вероятность, что контроль будет носить исключительно камеральный характер с неудовлетворительным результатом в управлении государственными финансами, и по-прежнему, в конечном результате не обеспечит надлежащей стабильности публичным финансам. Также это будет противоречить пункту 4 статьи 2 Лимской декларации руководящих принципов контроля, где прямо указывается на то, что проведение ревизий по факту является обязанностью высшего контрольного органа [6].

Выводы по данному исследованию и перспективы дальнейшего поиска в данном направлении. Завершая исследование, можно подытожить, что процесс институционализации международных рекомендаций относительно контроля за доходной частью публичных финансов, в деятельность национального субъекта финансового контроля – Счётной палаты Украины, будет завершён, только в случае полного прохождения этапа внедрения государственного финансового контроля с помощью законодательства Украины по всей указанной многоуровневой системе. С обязательной взаимосвязью и обратной связью между уровнями, что обеспечит гармонизацию законодательства регламентирующего, фискальную сферу и сферу государственного финансового контроля, в том числе и по вопросам

взаимоотношений Счетной палаты Украины – как субъекта контроля и Государственной фискальной службой Украины – как объекта контроля. В таком случае, указанные пути совершенствования управления публичными финансами повысят их стабильность.

Для дальнейшего научного поиска, перспективным направлением является рассмотрение вопроса эффективности управления публичных финансов путём усовершенствования системы государственного финансового контроля с помощью процесса институционализации наработок международных институтов финансового контроля в области методологии контрольных действий [17]. и других составляющих элементов системы государственного финансового контроля, в первую очередь методы контроля.

Литература.

1. Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти / І. В. Басанцов. — К. : Корпорація, 2006. — 234 с.
2. Бюджетний Кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1282847394309931>. — Загол. з екрану.
3. Девід Голдсуорсі Роль сучасного вищого органу фінансового контролю: досвід Великобританії / Девід Голдсуорсі, Ієн Роджерс // Фінансовий контроль. — 2014. — № 8. — С. 7—13.
4. Конституція України : Закон України від 28 черв. 1996 р № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>. — Загол. з екрану.
5. Концепція розвитку системи управління державними фінансами : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 3 верес. 2012 р. № 633-р [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/633-2012-%D1%80>. — Загол. з екрану.
6. Лімська Декларація керівних принципів контролю : прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 році [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/604_001. — Загол. з екрану.
7. Лотар Шпільхофф Роль рахункових палат у бюджетному циклі Німеччини та їхні потенційні позитивні ефекти в суспільстві / Лотар Шпільхофф // Фінансовий контроль. — 2014. — № 10. — С. 32—41.
8. Мексиканська декларація незалежності : прийнята XIX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у листопаді 2007 року, м. Мехіко, Мексиканські Сполучені Штати [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/printable_article/1013545. — Загол. з екрану.
9. Митний Кодекс України від 13 берез. 2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>. — Загол. з екрану.
10. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. — Загол. з екрану.
11. Положення про Державну фінансову службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 трав. 2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-p>. — Загол. з екрану.
12. Про Рахункову палату : Проект Закону України від 09 лют. 2015 р. № 2072 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53946. — Загол. з екрану.
13. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 01 серп. 2013 р. № 744-р [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80>. — Загол. з екрану.
14. Резолюція, прийнята Генеральною Асамблеєю 19 грудня 2014 року [по докладу Второго комітета (A/69/470)] «Содействие обеспечению и повышению эффективности, подотчетности, результативности и прозрачности государственного управления путем укрепления высших ревизионных учреждений» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.un.org/es/comun/docs/index.asp?symbol=A/RES/69/228&referer=/spanish/&Lang=R>. — Загол. с экрана.
15. Резолюція Генеральної Асамблеї Організації Об'єднаних Націй № A/66/209 «Просування ефективності, підзвітності, результативності та прозорості державного управління шляхом посилення вищих органів фінансового контролю» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16739373>. — Загол. з екрану.
16. Стандарти з аудиту державних фінансів, розроблені та прийняті Міжнародною організацією вищих контрольних органів (INTOSAI) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/printable_article/232351. — Загол. з екрану.
17. Стефанюк І. Б. Неефективне управління бюджетними коштами: теорія і практика / І. Б. Стефанюк // Фінансовий контроль. — 2010. — № 8. — С. 10—12.
18. Финансовый контроль государственных доходов : рекомендации и выводы VI Конгресса EUROSАI, с 30 мая по 2 июня 2005 г., г. Бонн [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.eurosai.org/VIC/rus/Conclusions-ruso.pdf>. — Загл. с экрана.
19. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль в Україні: теорія, методологія, практика : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08 / О. А. Шевчук; Нац. банк України, Ун-т банк. справи. - Київ, 2014. - 42 с. - укр.

References.

1. Basantsov, I. V. (2006), *Derzhavnyi finansovyi kontrol: rehionalni aspekty*, Korporatsiia, Kyiv, Ukraine, p.234.
2. Biudzhetni Kodeks Ukrainy from 08.06.2010. # 2456-VI, [Online] available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1282847394309931>
3. Devid Holdsuorsi and Iien Rodzhers (2014), “Rol suchasnoho vyshchoho orhanu finansovoho kontroliu: dosvid Velykobrytanii”, *Finansovyi kontrol*, vol. 8, pp. 7 —13.
4. The Verkhovna Rada of Ukraine (1996), The Law of Ukraine from 28.06.1996 # 254k/96-VR, “Konstytutsiia Ukrainy”, [Online] available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>. — Zahol. z ekranu.
5. Cabinet of Ministers of Ukraine (2012), Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy from 03.09.2012 # 633-p, “Kontsepsiia rozvytku systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy”, [Online] available at: [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/633-2012-%D1%80>
6. Limska Deklaratsiia kerivnykh pryntsyviv kontroliu : pryiniata IX Konhresom Mizhnarodnoi orhanizatsii vyshchykh kontrolnykh orhaniv (INTOSAI) u 1977 rotsi, [Online] available at: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/604_001. — Zahol. z ekranu.
7. Lotar Shpilkhoff (2014), “Rol rakhunkovykh palat u biudzhetnomu tsykli Nimechchyny ta yikhni potentsiini pozytyvni efekty v suspilstvi”, *Finansovyi kontrol*, vol.10, pp. 32—41.
8. Meksykanska deklaratsiia nezalezhnosti : pryiniata XIX Konhresom Mizhnarodnoi orhanizatsii vyshchykh kontrolnykh orhaniv (INTOSAI) u lystopadi 2007 roku, m. Meksiko, Meksykanski Spolucheni Shtaty, [Online] available at: http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/printable_article/1013545. — Zahol. z ekranu.
9. Mytnyi Kodeks Ukrainy from 13.03.2012 # 4495-VI, [Online] available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
10. Podatkovyi kodeks Ukrainy from 02.12.2010 # 2755-VI, [Online] available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
11. Cabinet of Ministers of Ukraine (2014), Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy from 21.05.2014 # 236 “Polozhennia pro Derzhavnu fiskalnu sluzhbu Ukrainy”, [Online] available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-p>
12. The Verkhovna Rada of Ukraine (2015), Proekt Zakonu Ukrainy from 09.02.2015 # 2072 “Pro Rakhunkovu palatu”, [Online] available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=53946
13. Cabinet of Ministers of Ukraine (2013), Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy from 01.09.2013 . # 744, “Pro Stratehiu rozvytku systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy”, [Online] available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80>. — Zahol. z ekranu.

14. Rezolucija, prinjataja General'noj Assambleej 19 dekabnja 2014 goda [po dokladu Vtorogo komiteta (A/69/470)] «Sodejstvie obespecheniju i povyszeniju jeffektivnosti, podotchetnosti, rezul'tativnosti i prozrachnosti gosudarstvennogo upravlenija putem ukreplenija vysshih revizionnyh uchrezhdenij», [Online] available at: <http://www.un.org/es/comun/docs/index.asp?symbol=A/RES/69/228&referer=/spanish/&Lang=R>

15. Rezoliutsiia Heneralnoi Asamblei Orhanizatsii Obiednanykh Natsii # A/66/209 «Prosuvannia efektyvnosti, pidzvitnosti, rezultatyvnosti ta prozorosti derzhavnogo upravlinnia shliakhom posylennia vyshchykh orhaniv finansovoho kontroliu», [Online] available at: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16739373>

16. Standarty z audytu derzhavnykh finansiv, rozroblenni ta pryiniati Mizhnarodnoiu orhanizatsiieiu vyshchykh kontrolnykh orhaniv (INTOSAI), [Online], available at: http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/printable_article/232351

17. Stefaniuk, I. B. (2010), “Neefektyvne upravlinnia biudzhethnymi koshtamy: teoriia i praktyka”, *Finansovyi kontrol*, vol. 8, pp. 10—12.

18. *Finansovij kontrol' gosudarstvennyh dohodov : rekomendacii i vyvody*, VI Kongress EUROSAI, 30.05 – 02.06 2005, Bonn, [Online], available at: <http://www.eurosai.org/VIC/rus/Conclusiones-ruso.pdf>. — Zagl. s jekrana.

19. Shevchuk, O.A. (2014), “Derzhavnyi finansovyi kontrol v Ukraini: teoriia, metodolohiia, praktyka”, Ph.D. Thesis, 08.00.08, Nats. bank Ukrainy, Un-t bank. Spravy, Kyiv, Ukraine, p.42.

Стаття надійшла до редакції 17.04.2015 р.