

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-66-96>
УДК 336.1:351

НЕЗАЛЕЖНИЙ ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ НА ШЛЯХУ ДО ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

INDEPENDENT GOVERNMENT FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE ON THE WAY TO EUROPEAN INTEGRATION

Гладченко Лідія Петрівна

кандидат економічних наук, доцент,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1533-3505>

Сивульська Наталія Миколаївна

кандидат економічних наук, доцент,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
ORCID: <https://orcid.org/0009-0003-8776-2074>

Волковський Євген Ігорович

кандидат економічних наук, доцент,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5904-919X>

Hladchenko Lidiia, Syvulska Nataliia, Volkovskyi Ievgen

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

Стаття присвячена обґрунтуванню шляхів розвитку інституту незалежного державного фінансового контролю в Україні у контексті вирішення двох ключових завдань – підвищення ефективності функціонування державних фінансів та їх трансформації в публічні фінанси. Особливої уваги потребують питання незалежності вищого органу державного фінансового контролю та узгодження функціонування органів внутрішнього та зовнішнього державного контролю. Для цього проведено аналіз правових засад організації державного фінансового контролю та принципу незалежності, визначено міжнародні підходи до незалежного фінансового контролю, обґрунтовано концептуальні засади розмежування в системі державного фінансового контролю суб'єктів, які забезпечують потреби державного фінансового менеджменту, з однієї сторони, та органу, який має забезпечити підзвітність влади перед громадянським суспільством.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, зовнішній контроль, внутрішній контроль, державний фінансовий менеджмент, належне урядування, принцип незалежності.

Independent government financial control is an obvious need, as it is one of the key mechanisms for implementing the principles of openness of the government financial activities, its transparency, and the government accountability to the public. This article is devoted to substantiating the ways of developing independent government financial control in Ukraine aimed at solving two key tasks – increasing the efficiency of state finances and transforming them into public finances in accordance with the principles of democracy and good governance. Among these principles, special attention should be paid to ensuring the independence of the supreme audit institution. In addition, the problem of harmonizing internal and external governmental financial control bodies is relevant for Ukraine. To address the objectives of the study, the paper analyzes the legal framework for the organization of government financial control and the application of the principle of independence in this area, identifies international approaches to independent financial control and Ukraine's obligations in this area, and substantiates the conceptual basis for distinguishing in the system of government financial control between entities that meet the needs of public financial management, on the one hand, and the entity responsible for ensuring the government's accountability to taxpayers, on the other. At present, the Ukrainian system of governmental financial control is primarily subordinated to the needs of public financial management. The legislation establishes the principle of independence in control activities, but it is focused on ensuring the efficiency of the governmental financial control bodies, the objectivity, reliability and independence of their conclusions. At the same time, an important aspect of democratic state development, which provides for the accountability of the authorities to citizens as taxpayers, is currently underdeveloped in Ukraine. It is implemented, in particular, through a public professional and independent assessment of the activities of the

authorities by the supreme audit institution. This direction should receive the most attention in order to obtain a new quality of financial relations between the national and regional authorities and citizens.

Keywords: government financial control, external control, internal control, public financial management, good governance, principle of independence.

Постановка проблеми. Розвиток демократії призвів до формування в сучасних країнах зі зрілим громадянським суспільством інституту незалежного державного фінансового контролю. Він є об'єктивною потребою, оскільки виступає одним із ключових механізмів реалізації на практиці принципів публічності фінансової діяльності держави, її прозорості, а також підзвітності держави перед суспільством. Інституційно незалежний державний фінансовий контроль реалізується вищими органами аудиту, об'єднання яких на міжнародному рівні, представлене, зокрема, Міжнародною організацією вищих органів аудиту (INTOSAI), покликане сприяти кращому публічному адмініструванню та забезпечує обмін інформацією, кращими практиками та вироблення професійних стандартів. Крім того, принцип незалежності запроваджено в діяльність контрольних органів виконавчої влади для забезпечення ефективності державного фінансового менеджменту.

Україна як суверенна держава є країною з молодою демократією, продовжує формувати інститути державності, все ще відчуваючи значний вплив радянської системи побудови влади, яка відрізнялась централізованістю, нерозвиненою взаємодією між органами влади як партнерами, у тому числі різних територіальних рівнів, жорсткою ієрархічністю в прийнятті рішень, відсутністю діалогу рівноправних суб'єктів як усередині державного сектору, так і між державою та громадянським суспільством. Тому в системі державного фінансового контролю в Україні не сформовано повноцінний інститут незалежного державного фінансового контролю, а навколо реформування самої системи державного фінансового контролю вже кілька десятиліть точаться дискусії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження державного фінансового контролю належать до міждисциплінарної предметної області, до якої входять право, державне управління, економічні науки, зокрема, облік і аудит та фінанси. Відповідно науковці фокусують свій аналіз на різних контекстах контрольної діяльності та організації самої системи державного фінансового контролю.

Борисенко Л.М. досліджує сутність поняття «державний фінансовий контроль і виділяє два підходи до нього – як до функції управління та як до фінансової діяльності, яка стосується спостереження і перевірки. Авторка розглядає питання побудови цілісної системи державного фінансового контролю з урахуванням міжнародних підходів. Окресливши цілі та принципи, вона доходить висновку, що контроль потрібно «розглядати як принцип управління, стадію управлінського процесу та одну з функцій фінансового управління» [1, с. 118]. У своїй іншій публікації [2] Борисенко Л.М. доводить, що українська система державного фінансового контролю розвивається у відповідності до тенденцій, які спостерігаються в міжнародній практиці.

Бардаш С.В. досліджує проблему неефективності державного фінансового контролю та її причини, розглядає державний фінансовий контроль як частину систему державного управління і доводить, що його розвиток і вдосконалення можливе лише в контексті докорінних змін в управлінні державними фінансами і в державному управлінні загалом [3, с. 48].

Жидовська Н.М. і Петришин Л.П. розкривають державний фінансовий контроль як складову менеджменту державних фінансів і наголошують на необхідності створення комплексної та ефективної національної системи внутрішнього контролю [4].

Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю, у тому числі в Європейському Союзі, досліджують Ключка О.В. та Ключка С.С. [5], які обґрунтовують можливість застосування міжнародних підходів у вітчизняній практиці шляхом їх адаптації до умов України. Автори аналізують загальний підхід до організації внутрішнього і зовнішнього державного фінансового контролю на рівні ЄС загалом, а також практику у розрізі окремих зарубіжних країн.

Дослідження Невідомого В.І. фокусують увагу на функціонуванні Рахункової палати України. Автор обґрунтовує необхідність усвідомлення та забезпечення гарантій незалежності цього органу, розвитку його інституційної спроможності, а також звертає увагу на те, що аудиторська діяльність здатна підвищити про-

зорість і легітимність влади, зміцнити відносини між державою і суспільством та сприяти проведенню реформ [6, с. 118]. В іншій статті Невідомий В.І. аналізує стратегію розвитку Рахункової палати України [7].

Тюбенська Ю.В., навпаки, аналізує діяльність Рахункової палати у контексті її ролі в управлінні фінансовою системою і підкреслює, що цей орган спроможний запобігати виникненню фінансово-економічних порушень при використанні коштів бюджету [8].

Піхоцька О.М. і Піхоцька М.Р., вивчаючи досвід країн ОЕСР в організації державного фінансового контролю, обґрунтовують розмежування внутрішнього і зовнішнього державного фінансового контролю, а також повноваження контрольних органів у процесі контрольної та експертно-аналітичної діяльності. Автори досліджують виклики, які виникають перед державним фінансовим контролем у зв'язку з євроінтеграцією [9].

Швец К.А. аналізує функціонування вищих органів фінансового контролю в країнах ЄС і підкреслює, що вони мають ключове значення для забезпечення публічної підзвітності, оскільки надають оцінку урядовій політиці та діяльності виконавчої влади, перевіряють результати управління державними фінансами, надаючи незалежну інформацію [10, с. 194].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Сучасні дослідження фокусують увагу на розвитку системи державного фінансового контролю в Україні та її відповідності загальносвітовим тенденціям, які сформувались у демократичних країнах. Проте роль державного фінансового контролю як інституту, що забезпечує підзвітність органів влади перед громадянами залишається поза належною увагою і потребує більш прискіпливого аналізу, що може позитивно позначитись на подальшому реформуванні української системи державного контролю.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою даного дослідження виступає обґрунтування шляхів розвитку інституту незалежного державного фінансового контролю в Україні для ефективного функціонування державних фінансів та їх трансформації в публічні фінанси у відповідності з принципами демократії та належного урядування. Для цього проведено аналіз правових засад організації державного фінансового контролю для виявлення підстав реалізації принципу незалежності як одного з елементів належного урядування; визначено

міжнародні підходи до незалежного фінансового контролю та зобов'язання України в цій сфері; обґрунтовано концептуальні засади розмежування в системі державного фінансового контролю суб'єктів, які забезпечують потреби державного фінансового менеджменту, з однієї сторони, та інституції, діяльність якої спрямована на забезпечення підзвітності влади перед платниками податків і громадянським суспільством загалом.

Виклад основного матеріалу дослідження. Функція контролю є невід'ємною складовою управлінської діяльності і забезпечує керуваність усіх адміністративно-управлінських процесів. У державних фінансах вона вбудована в діяльність органів влади всіх рівнів та підпорядкованих їм бюджетних установ і здійснюється через органи контролю та відокремлені підрозділи внутрішнього аудиту (контролю) чи наділення контрольними повноваженнями окремих осіб. Як система інституцій, державний фінансовий контроль в Україні реалізується спеціально створеними органами державного фінансового контролю, до яких належать Державна аудиторська служба України та Рахункова плата України, а також іншими органами, які мають контрольні повноваження у певній сфері діяльності, такими як Державна казначейська служба, Державна податкова служба, Державна митна служба, Державна служба фінансового моніторингу України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Національний банк України.

Особливу роль у державному фінансовому контролі відведено Міністерству фінансів України, яке з метою реалізації фінансової політики держави має в своєму підпорядкуванні Державну аудиторську службу, Державну казначейську службу, Державну податкову службу, Державну митну службу та Державну службу фінансового моніторингу України. Міністерство фінансів відіграє важливу координуючу роль у роботі органів фінансового контролю та відповідає за державний внутрішній фінансовий контроль шляхом визначення його організаційно-методологічних засад та здійснення політики в цій сфері загалом.

У даному дослідженні увага сфокусована переважно на функціонуванні двох ключових органів – Державній аудиторській службі України та Рахунковій палаті України. Це зумовлено тим, що на практиці залишаються актуальними питання побудови цілісної системи державного фінансового контролю,

вирішення проблеми взаємодії цих органів, можливої реорганізації Державної аудиторської служби, а також реалізації принципу незалежності в контрольній діяльності.

Інституційну рамку для державного фінансового контролю формує Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» № 2939-XII від 26.01.1993 р. [11]. Положення статті 1 дають підстави стверджувати, що розглядуваний закон регламентує контроль у системі органів виконавчої влади, оскільки вона визначає, що його забезпечує центральний орган виконавчої влади, уповноважений Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю. На даний час цим органом є Державна аудиторська служба. Коло завдань, яке покладається на орган державного фінансового контролю (стаття 2), відповідає завданням державного фінансового менеджменту: контроль за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильність визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, дотриманням бюджетного законодавства та законодавства про закупівлі, ефективним використанням коштів і майна суб'єктами, що належать до державного та комунального секторів економіки, у тому числі органами влади, тощо.

З 2012 року відбулись суттєві зміни в системі державного фінансового контролю, які були пов'язані з утворенням у структурі центральних органів виконавчої влади підрозділів внутрішнього аудиту. Основою для їх формування виступили, насамперед, контрольно-ревізійні підрозділи, які функціонували в складі міністерств, відомств та інших центральних органів влади. Відповідно до п.2 Постанови КМУ «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту» № 1001 від 28.09.2011 р. керівники органів влади повинні були забезпечити організаційну та функціональну незалежність структурних підрозділів внутрішнього аудиту та вжити заходів для запобігання неправомірному втручання третіх осіб у планування, здійснення та підготовку звітів про результати його проведення [12].

Серед ключових завдань діяльності підрозділів внутрішнього аудиту визначені наступні (пункт 4 зазначеної Постанови): запобігання незаконному, неефективному та нерезультативному використанню коштів бюджету та

інших активів, виявлення помилок та інших недоліків, а також надання рекомендацій керівнику установи [12]. Таким чином, можна зробити висновок, що діяльність підрозділів державного внутрішнього фінансового контролю підпорядкована задачам державного фінансового менеджменту та ухваленню управлінських рішень. Організація їх функціонування спирається на принцип незалежності для запобігання неефективності контрольної діяльності. Водночас, передбачено також адміністративну та управлінську підзвітність у функціонуванні державного внутрішнього фінансового контролю. Можна зробити висновок, що разом з Державною аудиторською службою підрозділи внутрішнього контролю утворюють інституційну структуру державного фінансового контролю в системі органів виконавчої влади і покликані забезпечувати потреби державного фінансового менеджменту та загалом державного управління.

Водночас, в Україні функціонує Рахункова палата як орган, підзвітний парламенту і призначений для контролю за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України. Стаття 3 Закону України «Про Рахункову палату» № 576-VIII від 02.07.2015р. [13] визначає, що вона діє на основі принципу незалежності – є організаційно, функціонально та фінансово незалежною, що забезпечується і гарантується Конституцією та законами України, особливим порядком призначення на посади і звільнення членів Рахункової палати, а також спеціальним порядком організаційного забезпечення її діяльності, зокрема, самостійністю затвердження кошторису та планування її діяльності. Якщо виникають розбіжності між Міністерством фінансів та Рахунковою палатою щодо її фінансування, ці питання можуть безпосередньо вирішуватись на засіданнях парламентського комітету з питань бюджету. Вказаний закон прямо забороняє втручатись у діяльність Рахункової палати суб'єктам будь-якої форми власності та посадовим чи службовим особам (стаття 3).

Рахункова палата є повноправним членом INTOSAI (Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю) з 1998 року та EUROSAI (Європейська організація вищих органів фінансового контролю) з 1999 року,. Вона відповідальна за виконання зобов'язань, які випливають із її членства в цих організаціях. Тому у своїй діяльності Рахункова палата спирається на принципи зовнішнього державного фінансового контролю, визначені

INTOSAI, EUROSAI, а також керується Міжнародними стандартами вищих органів фінансового контролю (ISSAI). Відповідно до міжнародних підходів розрізняють [14]:

- органи контролю в системі виконавчої влади, які формують внутрішній контроль;
- вищий орган державного фінансового контролю, який є зовнішнім стосовно виконавчої влади, а тому він виступає інституцією зовнішнього контролю.

Лімська декларація керівних принципів контролю [14], прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів INTOSAI у 1977 році, у розділі II визначила принцип незалежності, який стосується самого вищого органу контролю, його членів і посадових осіб, а також фінансового забезпечення діяльності органу. Іншими словами Лімська декларація визначила організаційну, функціональну та фінансову незалежність від впливу третіх сторін.

Таким чином, Рахункова палата України займає позицію вищого органу державного контролю, який проводить зовнішній контроль, що відповідає міжнародним підходам.

У 2014 році була підписана Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [15], яка набула повної чинності в 2017 році. Стаття 347 визначає зобов'язання України в контексті євроінтеграції. Зокрема, тут розмежовано зовнішній та внутрішній аудит, а стосовно зовнішнього контролю, окрім імплементації стандартів і методик INTOSAI, особливий акцент зроблено на необхідності забезпечення незалежності органів контролю. Важливість принципу незалежності зумовлена, передусім, загальними принципами належного урядування (good governance).

В українських реаліях виникають дискусії щодо можливості забезпечення реальної незалежності діяльності вищого органу державного контролю, оскільки він формується державою, а отже, як вважається, слугуватиме інтересам засновника, тобто державній владі. На практиці є інструменти, зафіксовані в Лімській декларації керівних принципів контролю [14], які вирішують цю проблему. Так, у країнах з розвинутою демократією незалежність вищого органу державного контролю досягається через:

(1) його особливий статус – він не належить до жодної з гілок влади і не підзвітний іншим органам, хоча й може діяти як агент законодавчої гілки влади, якщо це передбачено Конституцією;

(2) особливий порядок фінансового забезпечення діяльності – через право самостійно формувати бюджет органу, а також безпосередньо подавати його на розгляд і затвердження парламенту під час бюджетного процесу, оминаючи міністерство фінансів;

(3) спеціальні процедури призначення на посади очільника органу та працівників, які запобігають потраплянню на посади осіб, що можуть представляти інтереси окремих політичних кіл, бізнесу тощо;

(4) вимоги до фахової компетентності аудиторів.

В Україні поки що не реалізовані усі ці підходи. Зокрема, аудитори не повинні проходити обов'язкову сертифікацію, що може негативно позначатися не тільки на якості контрольної роботи, так і на дотриманні принципу незалежності у функціонуванні органу загалом. Крім того, кошторис Рахункової палати подається до Міністерства фінансів України і проходить процедуру включення до проєкту Державного бюджету на загальних підставах, що послаблює її фінансову незалежність.

В умовах розвинутої демократії принцип незалежності в діяльності вищого органу державного фінансового контролю не обмежується потребою надати достовірну інформацію та неупереджену оцінку про підконтрольний об'єкт. У демократичних суспільствах постає проблема більш глобального характеру, яка стосується необхідності забезпечити підзвітність органів влади усіх рівнів перед платниками податків і громадянським суспільством загалом. Дане завдання відіграє ключову роль для зовнішнього контролю, тоді як вдосконалення державного фінансового менеджменту є першочерговим завданням для внутрішнього державного фінансового контролю. Вищий орган державного фінансового контролю, діяльність якого організована на фундаменті незалежного, неупередженого, фахового підходу, спроможний стати одним з елементів інституту довіри громадян до держави, що може кардинальним чином позитивно вплинути на ефективність державної політики.

У 2019 році в Україні була схвалена Стратегія розвитку Рахункової палати на 2019-2024 роки, де визначено її місію: «Сприяти впровадженню належного державного управління в Україні як основи сталого розвитку країни та забезпечення гідного життя громадян шляхом проведення незалежного зовнішнього аудиту публічних коштів та державного майна і надання за його результатами практичних рекомендацій для прийняття

ефективних управлінських рішень щодо їх використання органами державної влади, а також достовірної, об'єктивної інформації суспільству та заінтересованим сторонам» [16]. На цій основі можна зробити висновок, що розвиток Рахункової палати безпосередньо націлений на вдосконалення державного фінансового менеджменту і державного управління загалом, з чого випливає, що цей орган прямо конкурує з Державною аудиторською службою і підрозділами внутрішнього аудиту, які функціонують у складі органів виконавчої влади, оскільки вони вирішують одне завдання. У цьому випадку наступний логічний крок полягає в необхідності ієрархічного підпорядкування Державної аудиторської служби Рахунковій палаті. Крім того, виникає питання про доцільність паралельного існування двох органів, які функціонально вирішують одне й те саме завдання.

Таким чином, місія Рахункової палати не надає пріоритетності її розвитку як органу незалежного ДФК, який забезпечує підзвітність влади перед суспільством через надання незалежної експертної оцінки. Натомість, Рахункова палата ставить за місію завдання, яке властиве виконавчій гілці влади – забезпечити належне державне управління.

Висновки. Побудова підсистеми контролю як елемента державного фінансового менеджменту безпосередньо залежить від історичного досвіду конкретної країни, системи органів влади, нормативно-правового розподілу та регламентування контрольних повноважень, а також специфіки держави як суб'єкта права та актора економічних відносин. Виходячи з розглянутої рамки, в системі державного фінансового контролю можна виділити:

– державний фінансовий контроль як елемент управління державними фінансами, який є пріоритетним завданням виконавчої гілки влади. В Україні його здійснення забезпечує Державна аудиторська служба та підрозділи внутрішнього аудиту в структурі органів виконавчої влади;

– державний фінансовий контроль як елемент демократичної держави, вбудований в систему підзвітності і підконтрольності органів влади. Однією із ключових інституцій цієї системи є вищий орган державного контролю, який спроможний дати незалежну професійну оцінку діяльності виконавчої гілки влади для забезпечення її підзвітності перед суспільством, і який реалізує на практиці принципи прозорості, транспарентності, доступності як принципи належного урядування.

Українська система державного фінансового контролю, у тому числі і внутрішній, і зовнішній контроль, підпорядкована, передусім, потребам державного фінансового менеджменту. Нормативно-правові акти передбачають принцип незалежності у контрольній діяльності, проте він спрямований на забезпечення ефективності функціонування органів державного фінансового контролю, об'єктивності, достовірності та неупередженості висновків. Водночас, в Україні нерозвинений важливий аспект розвитку сучасної демократичної держави, який передбачає підзвітність влади перед громадянами як платниками податків, і реалізується через публічну професійну і незалежну оцінку діяльності органів влади з боку вищого органу державного контролю. Саме цей напрям має отримати найбільше уваги для отримання нової якості фінансових відносин між органами влади всіх рівнів та громадянами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Борисенко Л.М. Суть та значення державного фінансового контролю в Україні. *Стратегія економічного розвитку України*. 2020. № 46. С. 116–126. DOI: <https://doi.org/10.33111/sedu.2020.46.116.126>
2. Борисенко Л.М. Зарубіжна практика державного фінансового контролю та можливості її імплементації в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 13-14. С. 50–54. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.13-14.50>
3. Бардаш С. Модернізація підходів щодо визначення ефективності державного фінансового контролю: філософський дискурс. *Proceedings of the 3rd International Scientific and Practical Conference «Scientific Progressive Methods and Tools» (March 6-8, 2024)*. Riga, Latvia. *Scientific Collection «InterConf»*. 2024. № 191. С. 48–54. URL: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/5561>
4. Жидовська Н., Петришин Л. Сучасні підходи до державного фінансового контролю як інструменту забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів. *Економіка та суспільство*. 2024. № 62. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-13>
5. Ключка О.В., Ключка С.С. Світова практика організації державного фінансового контролю та можливість її адаптації в Україні. *Актуальні проблеми економіки*. 2021. № 6 (240). С. 93–104. DOI: <https://doi.org/10.32752/1993-6788-2021-1-240-93-104>

6. Невідомий В.І. Розвиток інституційної спроможності Рахункової палати України як незалежної державної аудиторської установи. *Фінанси України*. 2016. № 1. С. 116–125. URL: https://finukr.org.ua/docs/FU_16_01_116_uk.pdf
7. Невідомий В., Канонішена-Коваленко К. Нова якість Рахункової палати України: стратегія розвитку. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2019. № 3 (204). С. 40–50. URL: <http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/10/204.pdf#page=40>
8. Тюбенська Ю.В. Рахункова палата України як вищий орган незалежного зовнішнього контролю. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Випуск 19. Частина 3. С. 88–91. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_3_2018ua/20.pdf
9. Піхоцька О.М., Піхоцька М. Досвід країн ОЕСР у організації державного фінансового контролю. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права*. 2022. № 34. С. 194–201. URL: <https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/view/627>
10. Швець А.К. Вищі органи фінансового контролю в ЄС. Публічна політика і державне управління в умовах війни: матер. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Вінниця, 12 квітня 2024 р.) [Електронне видання]. Донецький національний університет імені Василя Стуса. URL: <https://jppasa.donnu.edu.ua/article/view/15750>
11. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» № 2939-XII від 26.01.1993 р. (редакція від 30.06.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
12. Постанова КМУ «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту» № 1001 від 28.09.2011 р. (редакція 18.06.2024 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text>
13. Закон України «Про Рахункову палату» № 576-VIII від 02.07.2015р. (редакція 04.05.2024). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>
14. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text
15. Стратегія розвитку Рахункової палати на 2019-2024 роки. Рішення Рахункової палати від 29 липня 2019 року № 18-1 (зі змінами, внесеними Рішенням Рахункової палати від 26 березня 2024 року № 14-1). URL: <https://rp.gov.ua/upload-files/About/Strategy/Strat2019-2024.pdf>
16. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts. URL: <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/>

REFERENCES:

1. Borysenko L.M. (2020) Sut ta znachennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini [The essence and significance of public financial control in Ukraine]. *Stratehiiia ekonomichnoho rozvytku Ukrainy*. № 46. S. 116–126. DOI: <https://doi.org/10.33111/sedu.2020.46.116.126>
2. Borysenko L.M. (2020) Zarubizhna praktyka derzhavnoho finansovoho kontroliu ta mozhlyvosti yii implementatsii v Ukraini [Foreign practice of state financial control and possibilities of its implementation in Ukraine]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*. № 13-14. S. 50–54. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.13-14.50>
3. Bardash S. (2024) Modernizatsiia pidkhodiv shchodo vyznachennia efektyvnosti derzhavnoho finansovoho kontroliu: filosofskiyi diskurs [Modernization of approaches to determining the effectiveness of state financial control: philosophical discourse]. Proceedings of the 3rd International Scientific and Practical Conference «Scientific Progressive Methods and Tools» (March 6-8, 2024). Riga, Latvia. Scientific Collection «InterConf». № 191. S. 48–54. Available at: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/5561> (in Ukrainian)
4. Zhydovska N., Petryshyn L. (2024). Suchasni pidkhody do derzhavnoho finansovoho kontroliu yak instrumentu zabezpechennia efektyvnoho vykorystannia biudzhethnykh resursiv [Modern approaches to state financial control as a tool for ensuring efficient use of budget resources]. *Ekonomika ta suspilstvo*. № 62. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-62-13>
5. Kliuchka O.V., Kliuchka S.S. (2021) Svitova praktyka orhanizatsii derzhavnoho finansovoho kontroliu ta mozhlyvist yii adaptatsii v Ukraini [World practice of the organization of public financial control and the possibility of its adaptation in Ukraine]. *Aktualni problemy ekonomiky*. № 6 (240). S. 93–104. DOI: <https://doi.org/10.32752/1993-6788-2021-1-240-93-104>
6. Nevidomyi V.I. (2016) Rozvytok instytutsiinoi spromozhnosti Rakhunkovoi palaty Ukrainy yak nezaleznoi derzhavnoi audytorskoï ustanovy [Strengthening the institutional capacity of the Accounting chamber of Ukraine as an independent state audit institution]. *Finansy Ukrainy*. № 1. S. 116–125. Available at: https://finukr.org.ua/docs/FU_16_01_116_uk.pdf

7. Nevidomyi V., Kanonishena-Kovalenko K. (2019) Nova yakist Rakhunkovoi palaty Ukrainy: stratehiia rozvytku [New quality of the Accounting chamber of Ukraine: development strategy]. *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka*. № 3 (204). S. 40–50. Available at: <http://bulletin-econom.univ.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/10/204.pdf#page=40>
8. Tiubenska Yu.V. (2018) Rakhunkova palata Ukrainy yak vyshchyi orhan nezalezhnogo zovnishnoho kontroliu [The Accounting chamber of Ukraine as the higher authority of independent external control]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*. Vypusk 19. Chastyna 3. S. 88–91. Available at: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_3_2018ua/20.pdf
9. Pikhotska, O.M., Pikhotska, M. (2022). Dosvid krain OESR u orhanizatsii derzhavnogo finansovoho kontroliu [Experience of the OECD countries in organization of state financial control]. *Naukovi zapysky Lvivskoho universytetu biznesu ta prava*. № 34. S. 194–201. Available at: <https://nzlubp.org.ua/index.php/journal/article/view/627>
10. Shvets A.K. (2024) Vyshchi orhany finansovoho kontroliu v YeS [Supreme audit institutions in the EU]. Publichna polityka i derzhavne upravlinnia v umovakh viiny: mater. mizhnar. nauk.-prakt. konf. (m. Vinnytsia, 12 kvitnia 2024 r.) [Elektronne vydannia]. Donetskyy natsionalnyi universytet imeni Vasylia Stusa. Available at: <https://jppasa.donnu.edu.ua/article/view/15750> (in Ukrainian)
11. Zakon Ukrainy «Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnogo finansovoho kontroliu v Ukraini» [On the basic principles of state financial control in Ukraine] № 2939-KhII vid 26.01.1993 r. (redaktsiia vid 30.06.2024 r.). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>
12. Postanova KМУ «Deiaki pytannia zdiisnennia vnutrishnoho audytu ta utvorennia pidrozdiliv vnutrishnoho audytu» [Some issues of internal audit and establishment of internal audit units] № 1001 vid 28.09.2011 r. (redaktsiia 18.06.2024 r.). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text>
13. Zakon Ukrainy «Pro Rakhunkovu palatu» [On the Accounting Chamber] № 576-VIII vid 02.07.2015r. (redaktsiia 04.05.2024). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>
14. Uhoda pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu, z odniiei storony, ta Yevropeiskym Soiuzom, Yevropeiskym spivtovarystvom z atomnoi enerhii i yikhnyim derzhavamy-chlenamy, z inshoi storony. [Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, on the other hand]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text
15. Stratehiia rozvytku Rakhunkovoi palaty na 2019-2024 roky [Development strategy of the Accounting Chamber for 2019-2024]. Rishennia Rakhunkovoi palaty vid 29 lypnia 2019 roku № 18-1 (zi zminamy, vnesenyimy Rishenniam Rakhunkovoi palaty vid 26 bereznia 2024 roku № 14-1. Available at: <https://rp.gov.ua/upload-files/About/Strategy/Strat2019-2024.pdf>
16. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts. Available at: <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration/>