

ХОМУТЕНКО В.П.,
к.е.н., професор кафедри фінансів, Одеський національний економічний
університет, м. Одеса

ХОМУТЕНКО А.В.,
к.е.н., доцент кафедри фінансів, Одеський національний економічний університет,
м. Одеса

ВЕКТОРИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ВІТЧИЗНЯНОЇ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ У СФЕРІ ФІНАНСІВ В КОНТЕКСТІ УГОДИ ПРО АСОЦІАЦІЮ

Резюме:

У статті розглянуті зобов'язання України, в частині удосконалення системи державного фінансового контролю, узяті у зв'язку з ратифікацією Угоди про асоціацію, до яких віднесено необхідність дотримання принципів державного фінансового контролю (державного аудиту у сфері фінансів) контролюючими суб'єктами. Зазначено принципи, закріплені Лімською декларацією керівних принципів контролю, а саме: незалежності, гласності, обов'язковості настання відповідальності (невідворотність покарань), об'єктивності, законності, ефективності. Оцінено стан дотримання таких принципів Вищим органом державного фінансового контролю в Україні – Рахунковою палатою. Доведено порушення принципу незалежності, як організаційної, так і фінансової. Встановлено порушення Рахунковою палатою принципу гласності, зокрема, в частині оприлюднення не в повному обсязі результатів проведеного державного аудиту у сфері фінансів та принципу обов'язковості настання відповідальності (невідворотність покарань) – в частині вибіркового передання матеріалів за результатами контролю до правоохоронних органів. У зв'язку з цим виникли сумніви щодо дотримання органами Рахункової палати принципу об'єктивності та принципу законності. Визначено, що попередити упереджене ставлення до підконтрольного суб'єкта з боку контролюючого органу можливо за рахунок дотримання принципу плановості, передбачивши при цьому ризикоорієнтований та системний підхід до формування планів контрольної діяльності. Обґрунтована пряма залежність між зазначеними вище принципами та принципом ефективності контрольної діяльності, перевірка дотримання якого ускладнюється відсутністю необхідних даних. З метою підвищення ефективності управління публічними фінансами, що є запорукою приєднання до міжнародної спільноти, запропоновано напрями трансформації вітчизняної системи державного аудиту у сфері фінансів.

Ключові слова: система управління, державний фінансовий контроль, державний аудит, фінанси, євроінтеграція.

V. KHOMUTENKO,
*Candidate of Economic Sciences, Professor of Finance Department, Odessa National
Economic University, Odessa*

A. KHOMUTENKO,
*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of Finance Department, Odessa
National Economic University, Odessa*

ASSOCIATION AGREEMENT: VECTORS OF TRANSFORMATION NATIONAL SYSTEM OF PUBLIC AUDIT IN THE AREA OF FINANCE

Summary:

The article examined a Ukraine's commitments, in parts of improving the system of state financial control, accepted in connection with the ratification of the Association Agreement, which include the need to respect the principles of public financial control (state audit in finance) subjects of controls. Defined principles enshrined of Lima Declaration of Guidelines on

Auditing, namely: independence, transparency, commitment liability (the certainty of punishment), fairness, legality and effectiveness. The state of compliance of such principles of the supreme body of state financial control in Ukraine - Chamber of Accounts assessed. Violation of the principle of independence was proved, both organizational so and financial. The violation the principle of transparency Accounting Chamber was installed, in particular, in terms of disclosure is not in full the results of the state audit in finance and the principle of mandatory liability (the certainty of punishment) - in terms of selectively transmitting materials in law enforcement. In this regard, the doubts arise about abidance of the bodies of the Accounts Chamber of the principle of objectivity and the principle of legality. Determined that prevent prepossession towards controlled entities on the part of the subject of control is possible due compliance for the principle of planning of risk-based and systematic approach to the formation of plans of control. A direct dependence between the above principles and the principle of the effectiveness of control was proved. The analysis of compliance of the principle of the effectiveness is complicated by the lack of necessary data. In order to improve the efficiency of public finance management, that guaranteeing accession to the international community, proposed directions transformation of the national system of public audit in finance.

Keywords: governance system, public financial control, public audit, finance, European integration.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Економіка України пройшла шлях трансформації від жорсткого директивного планування за часів радянської доби до вільного ринку з високим ступенем лібералізації за роки незалежності. Вітчизняна економіка розвивалась під впливом як зовнішніх, так і внутрішніх чинників, зокрема: організаційних, інституційних, управлінських, політичних, соціальних, технологічних та інших. Як демонструють вітчизняні реалії провідне місце у множинні факторів впливу на економіку посідає управлінський чинник. Саме проріхи системи управління призводять до стагнації та кризи в економіці, наслідком яких є – соціальна напруга у суспільстві, недовіра населення до органів влади. Громадянське суспільство, як необхідна умова існування демократії, прагне долучитися до системи управління суспільними фінансами шляхом безпосередньої та опосередкованої участі в державному фінансовому контролі. Така роль громадянському суспільству відводиться в інституті державного аудиту у сфері фінансів (як форми державного фінансового контролю), розвиток якого позитивно відзначається на соціально-економічному становищі країни та регіонів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми теорії та методології державного аудиту у сфері фінансів досліджували: І.В. Басанцов, О.І. Барановський, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, В.Г. Мельничук, Ю.Б. Слободяник, В.К. Симоненко, І.Б. Стефанюк та ін. Крім того, окремі аспекти державного аудиту у сфері фінансів розглядали: М.В. Дереконь, Ж.А. Олексіч, Т.В. Федченко та ін. Однак, узятий Україною курс на євроінтеграцію вимагає комплексних досліджень вітчизняної системи державного фінансового контролю взагалі та державного аудиту, зокрема, з метою розробки практичних рекомендацій по вдосконаленню економіко-правових та інституціональних засад державного аудиту у сфері фінансів відповідно до міжнародних норм і стандартів.

Мета дослідження полягає у визначенні векторів трансформації державного аудиту у сфері фінансів в умовах реалізації положень угоди про асоціацію.

Виклад основного матеріалу.

Ратифікація угоди про асоціацію з ЄС поставила перед Україною нові завдання, вирішення яких має сприяти виведенню вітчизняної економіки на якісно новий рівень. Передумовою досягнення таких завдань є реформування політичної, економічної, соціальної, правової сфери та системи управління. Удосконалення потребує система управління публічними фінансами, об'єктивну оцінку рівня ефективності якої забезпечує державний аудит у сфері фінансів. Так, зокрема, угодою про асоціацію передбачено, що «співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовуватиметься на

забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності» [1, глава 3, ст.346]. Тобто, угода ставить перед суб'єктами державного аудиту у сфері фінансів завдання по забезпеченню дотримання ними принципів контрольної діяльності.

Слід зазначити, що Угодою про асоціацію визначено основні принципи внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту. Натомість, Лімською декларацією керівних принципів фінансового контролю передбачено більш широкий перелік принципів (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльний аналіз принципів, зафіксованих у нормативно-правових актах [1, 2, 3]

№ з/п	Назва принципу	Угода про асоціацію	Лімська декларація керівних принципів фінансового контролю	Закон України «Про Рахункову палату»
1.	підзвітність	+		
2.	прозорість	+		
3.	економність	+		
4.	ефективність	+	+	
5.	результативність	+		
6.	законність	-	+	+
7.	незалежність	-	+	+
8.	гласність	-	+	+
9.	публічність	-	+	
10.	запобігання порушенням	-	+	
11.	обов'язковість настання відповідальності	-	+	
12.	плановість	-	-	+
13.	об'єктивність	-	-	+

З таблиці видно, що у положеннях Угоди про асоціацію не враховано більшість принципів державного фінансового контролю (аудиту), визначених Лімською декларацією. Крім того, принципи, визначені угодою, на нашу думку, не є основоположними, оскільки не повною мірою враховують цілі та завдання державного фінансового контролю (державного аудиту у сфері фінансів).

Задекларовані принципи організації та проведення державного фінансового контролю (аудиту) закріплені у нормативно-правових актах України. Зокрема, Законом України «Про Рахункову палату» [3] визначено принципи здійснення контролю Рахунковою палатою, а саме: законність, плановість, об'єктивність, незалежність, гласність. Слід зазначити, що Рахункова палата є членом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) та є Вищим органом державного фінансового контролю в Україні, який здійснює зовнішній державний фінансовий контроль у формі державного аудиту у сфері фінансів (хоча нормативно це не передбачено). Разом з тим, у Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» та Указі Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» [4, 5], якими регламентована контрольна діяльність органів внутрішнього державного фінансового контролю, принципи здійснення такої діяльності відсутні. Саме тому вбачається за доцільне дослідити стан дотримання принципів

державного фінансового контролю (аудиту) на прикладі діяльності органів Рахункової палати.

Принцип незалежності суб'єктів державного фінансового контролю є, на нашу думку, найбільш значущим. Він передбачає організаційну та фінансову незалежність суб'єктів зовнішнього державного фінансового контролю як від виконавчої, так і від законодавчої гілки влади. Зауважимо, що статтею 36 Закону України «Про Рахункову палату» регламентовано незалежність Рахункової палати, натомість статтею 1 встановлено підпорядкованість та підзвітність Рахункової палати Верховній Раді України, тобто, передбачене владне підпорядкування, зокрема, шляхом виконання доручень ВРУ (ст. 6), спрямування діяльності Рахункової палати ВРУ (ст. 35) та інші. Крім того, ст. 38 ЗУ «Про Рахункову палату» регламентовано, що обсяг коштів, необхідних на утримання Рахункової палати встановлюється ВРУ [3]. Тобто, Рахункова палата є фінансово та організаційно залежною від ВРУ, що свідчить про порушення принципу незалежності.

Слід зазначити, що в Україні Рахункова палата, як орган зовнішнього державного фінансового контролю, не наділена владно-розпорядчими повноваженнями (зокрема, застосовувати заходи впливу, призупиняти рух коштів та діяльність підприємства, установи, організації), як, наприклад, у Франції, де Рахункова палата має статус судового органу, що здійснює зовнішній аудит, результати якого підлягають оприлюдненню (на відміну від органів внутрішнього контролю) [6].

Зауважимо, що деякі науковці, зокрема, Чуль О.М., Барський Ю.М. [7] не виділяють нормативно закріплений (у вітчизняному та міжнародному законодавстві) **принцип гласності** (ототожнюємо з принципом публічності), який декларує відкритість результатів державного фінансового контролю, не пов'язаних з державною (професійною, банківською та іншою, визначеною Законом України «Про доступ до публічної інформації» [8] таємницею), шляхом оприлюднення їх через ЗМІ та мережу Інтернет. Віддаючи належне науковому доробку вчених дозволимо собі не погодитись з ними, адже, на нашу думку, суспільство повинно мати можливість здійснювати громадський контроль за станом публічних фінансів та ефективністю роботи суб'єктів державного фінансового контролю, що уможливить прозорість та відкритість діяльності суб'єктів владних повноважень [8]. Особливо гостро питання дотримання принципу гласності стоїть коли мова йде про державний аудит у сфері фінансів, основною метою якого є: попередження незаконного та неефективного управління публічними фінансами, що досягається в тому числі і шляхом залучення громадянського суспільства у соціально-економічне життя країни.

У дотримання принципу гласності Рахункова палата на офіційному веб-сайті розміщує інформацію щодо проведених заходів по забезпеченню суспільства необхідною інформацією та оприлюднює достатньо змістовний річний звіт результатів проведеної роботи, в тому числі і контрольної (контрольно-аналітичні питання займали у 2012 році 84% усіх розглянутих Колегією Рахункової палати питань [9]). Крім того, Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Закону України «Про інформацію» та Закону України «Про доступ до публічної інформації» від 27.03.2014 р. № 1170-VII [10] було внесено зміни до Закону «Про Рахункову палату», а саме: передбачено обов'язкове оприлюднення щорічних звітів про діяльність Рахункової палати (на практиці ця норма діяла раніше). Однак, строки такого оприлюднення не встановлено, у зв'язку з чим може втрачатися актуальність виявлених порушень, що негативно позначається на ефективності громадського контролю. Проведене дослідження результатів діяльності Рахункової палати за 2012 рік¹ дозволило встановити, що у 2012 році оприлюднено 8601 матеріал (майже на 30% менше, ніж у 2011 році), з них лише 112 офіційних повідомлень щодо результатів здійснення Рахунковою

¹ Зауважимо, що станом на 30.07.2014 р. звіт Рахункової палати за 2013 рік на офіційному веб-сайті не оприлюднений

палатою контрольно-аналітичних заходів (проти 109 у 2011 році), решта – посилення на контролюючий орган у ЗМІ [9]. Враховуючи, що загальна кількість проведених Рахунковою палатою контрольно-аналітичних та експертних заходів склала 896 одиниць, питома вага таких оприлюднених заходів становить 12,5% (проти 10,6% у 2011 році) [9], що є свідченням порушення принципу гласності органами Рахункової палати.

Проведений аналіз результатів роботи органів Рахункової палати дозволяє зробити висновок, що контролюючий орган порушує не лише принцип гласності, а й, закріплений у Лімській декларації, **принцип обов'язковості настання відповідальності (невідворотність покарань)**. Підтвердженням цього є низький рівень інформаційної взаємодії з правоохоронними органами з питань виявлених Рахунковою палатою порушень, у тому числі і тих, які призвели до втрат державного бюджету України. Так, у 2012 році частка надісланих матеріалів органам прокуратури та іншим правоохоронним органам склала 1,44 % (проти 3,09% у 2011 році) загальної кількості перевірених об'єктів, при тому, що виявлено порушень на суму 12,9 млрд.грн. – 2,9% доходів державного бюджету (у 2011 році – 9,7%) [9, 11]. Такі дані можуть свідчити про те, що інформація в правоохоронні органи та органи прокуратури Рахунковою палатою надається вибірково. Тобто не досягається соціальний ефект контрольних заходів, що призводить до підриву довіри населення до влади та до дестабілізації в суспільстві. Крім того, виникають сумніви щодо об'єктивності контрольних заходів Рахункової палати, що може бути пов'язано або з упередженим ставленням до підконтрольних суб'єктів (відбір підконтрольних суб'єктів та підходи до їх перевірок є упередженими, не єдиними), або з вчиненням уповноваженими особами органу державного фінансового контролю корупційних дій [12]. Таким чином, органи Рахункової палати порушують і нормативно закріплений **принцип об'єктивності**.

Порушення принципу об'єктивності може бути пов'язано з порушенням **принципу законності** (дотримання вітчизняних та міжнародних нормативно-правових актів). Так, описана вище ситуація тягне за собою порушення уповноваженими особами Рахункової палати Конституції України, Бюджетного кодексу України, Закону України «Про Рахункову палату» та інших нормативно-правових актів. Однак, принципи об'єктивності та законності не є взаємозамінними. Наприклад, уповноважена особа суб'єкта державного фінансового контролю може бути не об'єктивною не вчиняючи правопорушення (якщо закон має неоднозначне тлумачення уповноважена особа суб'єкта контролю може винести рішення виходячи з власних міркувань).

З метою зменшення вірогідності упередженого ставлення до підконтрольного суб'єкта з боку уповноважених осіб Рахункової палати необхідним є дотримання **принципу плановості**, при чому обов'язковою умовою повинний бути ризикоорієнтований та системний підхід до відбору суб'єктів господарювання, які підлягають включенню в план контрольних дій. Так, проведений аналіз результатів контрольно-аналітичної діяльності органів Рахункової палати дозволяє стверджувати, що контрольні заходи проводяться не системно, зокрема, це стосується бюджетних програм, виконання яких передбачено на декілька років, а перевіркам підлягає певний відрізок встановленого терміну.

Зауважимо, що принцип плановості передбачає встановлення основних напрямів контрольної діяльності суб'єкта контролю. Законом України «Про Рахункову палату» встановлено необхідність дотримання цього принципу, однак порядок планування не прописаний ні у Законі, ні у Стандарті Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» [13]. Натомість, на офіційному веб-сайті контролюючого органу плани роботи розміщені, які, на нашу думку, є досить узагальненими (відсутні: назва підконтрольного суб'єкта, предмет контролю, строки контрольних заходів та інше) [14]. Отже, Рахункова палата дотримується принципу плановості хоча і з певними прогалинами у плановій роботі.

Зауважимо, що в міжнародній практиці вирішальне значення надається принципу незалежності, дотримання якого прямо впливає на ефективність (результативність) контрольних заходів. Так, пунктом 5 Лімської декларації передбачено, що контролюючі органи можуть виконувати покладені на них завдання об'єктивно та ефективно лише у тому випадку, коли вони є незалежними від організацій – об'єктів перевірки та захищені від стороннього впливу [2]. Отже, порушення принципу незалежності може свідчити і про порушення *принципу ефективності*², який передбачає, що фінансовий контроль має забезпечувати: повноту та своєчасність виявлення відхилень (порушень), установлення причин таких відхилень й запобігання їх виникненню, установлення відповідальних осіб (винних) й вжиття належних заходів до них. Раніше проведене дослідження показало, що за результатами контролю заходів впливу до осіб, що допустили порушення фінансового законодавства, вжито не достатньо. Це свідчить, як зазначалось раніше, про недосягнення за результатами державного аудиту Рахункової палати соціального ефекту, що також може вказувати на порушення принципу ефективності. Наведене не прямо підтверджує порушення Рахунковою палатою принципу ефективності, тому проаналізуємо статистичні данні, які дозволять дійти певного висновку.

Слід зазначити, що ефективність роботи органів державного фінансового контролю залежить від багатьох факторів та виражається, зокрема, такими критеріями як то: результативність, дієвість [15], економність («економічна ефективність», окупність) та інші.

Економність або «економічна ефективність» державного аудиту у сфері фінансів виділяють у окремий принцип, який передбачає, що ефект від провадження контрольних заходів повинний перевищувати витрати на їх проведення. З метою встановлення економності державного аудиту Рахункової палати варто було б співставити обсяг коштів, що надійшли до державного та місцевих бюджетів в результаті контрольно-перевірочної роботи цього органу та обсяг коштів, що витрачаються на його утримання (бюджетні призначення). Однак, дані щодо відшкодованих державі збитків в результаті діяльності Рахункової палати відсутні, тому для розрахунку «умовної» економності контролю візьмемо звітні відомості по обсягу виявлених контролюючим органом порушень фінансового законодавства (табл. 2).

Таблиця 2

«Умовна» економність контрольно-перевірочної роботи Рахункової палати
[складено автором за даними 9]

Рік	Обсяги бюджетних правопорушень, млн.грн., (Об)	Обсяги фінансування, млн.грн., (Оф)	Економічність (Об / Оф)
2008	19006,7	75,27	252,51
2009	36226,5	54,13	669,25
2010	51968,0	70,53	736,82
2011	23456,6	65,73	356,86
2012	12943,8	84,21	153,71

Дані таблиці свідчать про достатньо високий рівень «умовної» економності роботи Рахункової палати, найменший показник якої спостерігався у 2012 році, що, на нашу, може бути пов'язано зі звуженням повноважень цього органу (з 2011 року контролювати лише видаткову частину державного бюджету) та, відповідно офіційних даних, із відхиленням вектора мети контрольно-аналітичної роботи Рахункової палати – перевірявся стан усунення підконтрольними суб'єктами раніше виявлених порушень та проводились заходи з підвищення дієвості й ефективності перевірок [9].

² Зауважимо, що у Лімській декларації принцип ефективності передбачено, а у Законі «Про Рахункову палату» - ні

Аналіз звітів діяльності Рахункової палати підтвердив, що під час контрольних заходів пріоритетним є встановлення законності використання коштів, в той час як ефективність їх використання відходить на другий план. Отже, на практиці значення цього напрямку контрольної діяльності, який повинен бути пріоритетним для незалежного державного органу, недооцінюється.

Зауважимо, що офіційні дані не дають можливості встановити результативність та дієвість контрольних заходів органів Рахункової палати (відсутні відомості щодо обсягу перевірених коштів та обсягу коштів, повернутих до бюджету), що унеможливило достовірно встановити дотримання контролюючим органом принципу ефективності. А відсутність необхідних відомостей вказує на порушення Рахунковою палатою принципу гласності.

Висновки та перспективи подальших наукових розробок.

Проведене дослідження дозволяє дійти до висновку, що передбачені Лімською декларацією принципи державного аудиту у сфері фінансів, Рахунковою палатою дотримуються не повною мірою, що й обумовило їх постановку в Угоді про асоціацію у главу кута. З метою імплементації передбаченої угодою норми вбачається за доцільне:

- налагодити інформаційну взаємодію між суб'єктами контролю, зокрема, Рахунковою палатою та суб'єктами владних повноважень, правоохоронними органами й сприяти накопиченню та систематизації даних у режимі такої взаємодії, що уможливить дотримання принципу «обов'язковість настання відповідальності (невідворотність покарань)». У зв'язку з чим подальших наукових досліджень потребує механізм такої взаємодії та контролю за діяльністю Рахункової палати, у тому числі щодо інформування органів прокуратури про факти виявлених порушень;

- підвищити рівень транспарентності (доступності, гласності, відкритості) інформації про результати проведених Рахунковою палатою контрольних заходів та вдосконалити механізм доступу громадян до публічної інформації, що забезпечить виконання принципу гласності (публічності). Крім того, винесення отриманої в результаті державного аудиту у сфері фінансів інформації на суспільний розсуд сприятиме вихованню правосвідомості та запобіганню фінансових порушень підконтрольними суб'єктами;

- розширити компетенції Рахункової палати, передбачивши владно-розпорядчі повноваження (самостійно приймати рішення щодо застосування заходів впливу до осіб, винних у порушенні фінансового законодавства, виносити приписи про усунення порушень законодавства, самостійно визначати обсяг коштів, необхідних на утримання та інше) та закріпивши за цим органом державного аудиту у сфері фінансів статус Вищого органу, що сприятиме дотриманню принципу незалежності;

- внести зміни у вітчизняне нормативно-правове поле відповідно до вимог міжнародних стандартів аудиту та забезпечити їх виконання Рахунковою палатою, що уможливить дотримання принципу законності;

- ефективність роботи Рахункової палати можливо підвищити за рахунок дотримання цим контролюючим органом усіх перерахованих вище принципів та наділивши його поряд з контрольно-перевірочними функціями досудового розслідування.

Впровадження в практику зазначених векторів трансформації вітчизняної системи державного аудиту у сфері фінансів істотно підвищить ефективність управління публічними фінансами, що є запорукою приєднання до міжнародної спільноти.

Література:

1. [Електронний ресурс]: // – Режим доступу: <http://www.knteu.kiev.ua/file/Mg==/2d9cbea0852839cb882b168b1f8ecbb5.pdf>

2. Лімська декларація керівних принципів контролю від 1.01.1977р. [Електронний ресурс]: // – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/604_001

3. Закон України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996р. № 315/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/315/96-%D0%B2%D1%80>
4. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993р. № 2939-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
5. Указ Президента України «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» від 23.04.2011р. № 499/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>
6. Державні фінанси Французької Республіки „під наглядом” Аудиторського суду. – 12.07.2014р. – Юридичний вісник України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://yuricom.com/ru/yuridichniy_visnyk_ukrainy/overview/?id=547
7. Чуль О.М. Система державного фінансового контролю: функціонування, проблематика, оптимізація / О.М. Чуль, Ю.М. Барський // Економічний простір. – 2011. – № 45. – С. 193 - 202
8. Закон України «Про доступ до публічної інформації» від 13.01.2011р. № 2939-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>
9. Звіти Рахункової палати [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826>
10. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Закону України «Про інформацію» та Закону України «Про доступ до публічної інформації» від 27.03.2014р. № 1170-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1170-18>
11. Офіційний сайт Міністерства фінансів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=77440
12. Указ Президента «Про Національну антикорупційну стратегію на 2011-2015 роки» від 21.10.2011р. № 1001/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001/2011>
13. Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» від 27.12.2004р. № 28-6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0115-05>
14. Офіційний сайт Рахункової палати [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16743856>
15. Басанцов І. В. Теоретичні і методичні основи оцінки ефективності державного фінансового контролю / І. В. Басанцов // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0CB0QFjAA&url=http%3A%2F%2Fru.essuir.sumdu.edu.ua%2Fbitstream%2F123456789%2F1503%2F1%2F%25D0%25A2%25D0%2595%25D0%259E%25D0%25A0%25D0%2595%25D0%25A2%25D0%2598%25D0%25A7%25D0%259D%25D0%2586%2520%25D0%2586%2520%25D0%259C%25D0%2595%25D0%25A2%25D0%259E%25D0%2594%25D0%2598%25D0%25A7%25D0%259D%25D0%2586%2520%25D0%259E%25D0%25A1%25D0%259D%25D0%259E%25D0%2592%25D0%2598%2520%25D0%259E%25D0%25A6%25D0%2586%25D0%259D%25D0%259A%25D0%2598%2520%25D0%2595%25D0%25A4%25D0%2595%25D0%259A%25D0%25A2%25D0%2598%25D0%2592%25D0%259D%25D0%259E%25D0%25A1%25D0%25A2%25D0%2586.doc&ei=4tfPU8TOGMv8ygOezIGgCw&usg=AFQjCNGQu-ffE8WZPQVd-xRi7mqVhPDTYg&sig2=U_w-pzKfZk2c5XdM0jhOFw