

Беля А.Р.

аспірант

Інституту регіональних досліджень імені М.І. Долішнього
Національної академії наук України**Belya Andriana**Institute of Regional Research named after M.I. Dolishniy
of the National Academy of Sciences of Ukraine

МОЖЛИВОСТІ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ СВІТОВОГО ДОСВІДУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

POSSIBILITIES FOR IMPLEMENTATION OF THE STATE FINANCIAL CONTROL OF LOCAL BUDGETS WORLD`S EXPERIENCE

У статті висвітлено основні засади світового досвіду управління місцевими бюджетами державними органами нагляду та контролю. Проаналізовано фінансовий контроль місцевих бюджетів в умовах мінливої української економіки. Розглянуто основні підходи до архітектури побудови системи державного контролю місцевих органів влади та самоврядування. Виокремлено головні, на думку автора, чинники незалежності та об'єктивності не лише органів контролю в країнах Європейського Союзу, а й очільників та співробітників цих установ. Окремо проаналізовано сфери повноважень установи, що здійснює державний фінансовий контроль у країнах Європейського Союзу. Запропоновано шляхи вдосконалення існуючої архітектури державного фінансового контролю бюджетів місцевих громад, ураховуючи світовий досвід та стандарти Лімської декларації, у тому числі імунітет, власні джерела наповнення бюджету Рахункової палати, надання ширших правових компетенцій тощо.

Ключові слова: ОТГ, місцевий бюджет, державний фінансовий контроль.

В статье освещены основные принципы мирового опыта управления местными бюджетами государственными органами надзора и контроля. Проанализирован финансовый контроль местных бюджетов в условиях меняющейся украинской экономики. Рассмотрены основные подходы к архитектуре построения системы государственного контроля местных органов власти и самоуправления. Выделены главные, по мнению автора, факторы независимости и объективности не только органов контроля в странах Европейского Союза, но и руководителей и сотрудников этих учреждений. Отдельно проанализированы сферы полномочий национального органа, осуществляющего государственный финансовый контроль в странах Европейского Союза. Предложены пути совершенствования существующей архитектуры государственного финансового контроля бюджетов местных общин, учитывая мировой опыт и стандарты Лимской декларации, в том числе иммунитет, собственные источники наполнения средствами бюджета Счетной палаты, предоставление более широких полномочий и тому подобное.

Ключевые слова: объединенные территориальные сообщества, местный бюджет, государственный финансовый контроль.

The present paper examines the main outposts of the world experience in managing local budgets by state bodies of supervision and control. To achieve this, we systemized the main approaches to the building architecture of a system of state control of local authorities and self-government. The financial control of local budgets in a mutable Ukrainian economy is analyzed. It was determined that similar function of state financial control performing Accounting Chamber of Ukraine (legislative branch) and State Audit Office (executive branch) which contradicts the myths of efficiency and independence under the Lima Declaration. Also, in this article we singled out the main factors of independence and objectivity of not only the control bodies in the countries of the European Union, but also factors that are relevant to the leaders and employees of these institutions. The spheres of authority of the national body carrying out state financial control in the countries of the European Union are analyzed severally. It was resolved that each EU country has its own central financial control body, but some of these structures are not controlled by regional and / or local governments of local self-government. This situation shows that the approaches of the Lima Declaration are not fully implemented in the EU, but the effectiveness of public financial control is maintained at a high level. In addition, it should be emphasized that

the place of state financial control in state branches of government (legislative, executive and judicial) is not unambiguous. Some countries delegate these functions to the legislative or executive branch of government, and some delegate this function to independent control. The results of study reveal that it is advisable to improve the building architecture of the state financial control of the local communities, taking into account foreign experience and standards of the Lima Declaration, including: immunity, own sources of filling the budget of the Accounting Chamber, granting the right to the Accounting Chamber of Ukraine to represent the interests of the state in civil and arbitration proceedings providing wider legal competences, etc.

Key words: amalgamated hromadas, local budget, state financial control.

Постановка проблеми. Реформа децентралізації, що розпочалася у 2014 р., має на меті радикально змінити адміністративний устрій України через створення об'єднаних територіальних громад. Створення таких громад передбачає перерозподіл функцій, повноважень та фінансових потоків на користь новостворених об'єднань. Водночас Україна не повинна втрачати контроль над бюджетними коштами, що є головним завданням Рахункової палати, але відсутність досвіду реформування та належних нормативних основ потребує перейняття досвіду країн, що вже реформували власну структуру та сформували достатньо потужну систему внутрішнього контролю над рухом коштів на рівні місцевого самоврядування. Саме тому потреба в імплементації світового досвіду й визначає актуальність даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Дослідженню фінансового контролю місцевих бюджетів присвячено праці таких учених, як Л.М. Біла, М.В. Васильєва, В.Б. Гройсман, В.І. Луніна, В.М. Опарін, С.Л. Шульц та ін.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є визначення заходів, що можуть посилити фінансовий контроль над органами місцевого самоврядування в Україні, враховуючи світовий досвід.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Загальні вимоги до державного фінансового контролю найбільш ґрунтовно розкрито в Лімській декларації про керуючі принципи контролю [1], до якої приєдналися практично всі країни, у тому числі й країни Європейського Союзу та Україна. Загальна схема функціонування органів фінансового контролю є подібною у цих країнах, хоча історична та національна ідентичність сформувала деякі відмінності у структурі та функціонуванні підрозділів системи управління державою.

Розглянемо загальні принципи побудови системи фінансового контролю, що були запропоновані Лімською декларацією для посилення ефективності фінансового контролю держави, у тому числі й на місцевому рівні: незалежність контролюючих органів; підзвітність вищого органу фінансового контролю саме законодав-

чій владі; всеохоплюючий контроль над фінансовими операціями держави (у тому числі й у підприємствах/установах/організаціях із державною участю); гласність; законність; ефективність; доцільність; економність управління фінансовими ресурсами; потенційна можливість доступу до фінансових операцій наднаціональних органів [1].

Уже на етапі розгляду принципів фінансового контролю варто визначити, що в українських реаліях спостерігається накладання функціоналу як мінімум двох державних установ двох гілок влади, а саме:

- Рахункової палати України;
- Державної аудиторської служби України.

Рахункова палата України свою діяльність базує на принципах законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності, неупередженості та керується нормами, встановленими Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), Європейською організацією вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) та Міжнародними стандартами вищих органів фінансового контролю (ISSAI) в частині, що не суперечить Конституції і законам України [2] та є підзвітною Верховній Раді України. Сьогодні Рахункова палата не виконує профілактичних функцій, а виступає «реєстратором» порушень бюджетного законодавства (інформує правоохоронні органи про допущені порушення).

Метою функціонування Рахункової палати України є фінансовий аудит та аудит ефективності щодо надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень, контроль над ефективністю їх витрачання та здійснення внутрішньодержавних трансфертів [2].

Розглядаючи Державну аудиторську службу України, відзначимо, що головною метою, з якою Кабінет Міністрів України створив дану структуру (орган виконавчої влади), є здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання і збереження державних фінансових ресурсів,

необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів [3].

Таким чином, у контексті Лімської декларації спостерігається дублювання функцій, причому виконавча влада дублює майже всі функції державного контролю законодавчої, що можна трактувати як суперечність принципам ефективності й економічності управління фінансовими ресурсами.

Контрольна функція є надзвичайно важливим інструментом, що використовується державою, для забезпечення максимально ефективного використання державних коштів. А оскільки майже всі державні фінанси регулюються бюджетним законодавством та відображені у Зведеному бюджеті України на визначений рік, контроль над виконанням державного бюджету охоплює всі фази процесу (від планування бюджету, здійснення витрат і отримання доходів через відомства й установи виконавчої влади, звітування про результати бюджетного року). Крім того, згідно з Лімською декларацією, необхідно контролювати не лише фінансові, а й організаційні питання, обґрунтованість кожної операції, результативність та ефективність витрачання бюджетних ресурсів, оскільки помилки у цих питаннях можуть призвести до недоотримання значних вигід територіальною громадою та державою у цілому

Організація контролю над державними фінансовими потоками суттєво залежить від якості нормативного регулювання питання державного фінансового контролю. Відповідність фінансової системи державному устрою відображено в конституціях країн, відповідно, й ієрархія державного фінансового контролю (у тому числі й місцевого) теж переважно формується на основі конституцій (Австрія, Франція, Республіка Корея, Чеська Республіка) і рідше предметними законами (Німеччина).

Так, у законі про федеральний аудиторський суд закріплено статус Рахункової палати Німеччини: починаючи з 1985 р. призначення президента і віце-президента Рахункової палати Німеччини проводиться спільно з федеральним урядом (право затвердження), німецьким парламентом (вибір аудиторів) і президентом Німеччини (призначення).

Кожна із зазначених конституцій чи спеціалізованих законів визначає повноваження органів державного фінансового контролю. Так, ознаками, властивими зарубіжним контрольно-рахунковим органам, є:

- 1) незалежність контрольних-рахункових органів від виконавчої та законодавчої влади;
- 2) акцент на цільове використання, економічність, ефективність програм витрачання

фінансових коштів (з обов'язковим зазначенням її критеріїв);

3) ефективність діяльності контрольно-ревізійних органів, що визначається шляхом порівняння засобів, витрачених на її здійснення і отриманих у результаті «доходів» (грошові кошти, повернуті в бюджет і/або не витрачені з порушенням бюджетного законодавства, можлива упущена вигода від розпорядження державним чи муніципальним майном тощо) [4].

Ураховуючи активні кроки України у напрямку вступу до Європейського Союзу, варто розглянути розподіл повноважень національних органів фінансового контролю у країнах Європейського Союзу, що дасть змогу виокремити держави, де державний фінансовий контроль охоплює якомога більшу сферу діяльності. Відзначимо, що аналіз проводився за конкретним підрозділом, що займається вищим фінансовим контролем у розрізі держав – членів Європейського Союзу (в Україні – Рахункова палата України) (табл. 1). Окремо наголосимо, що орган фінансового контролю держави можна називати і національним органом фінансового контролю чи вищим органом фінансового контролю.

Згідно з даними табл. 1, можна зробити низку висновків:

– не всі національні органи державного контролю здійснюють відповідний нагляд за місцевою владою (більше 65%);

– існує певна залежність між формою державного устрою (федерація, конфедерація чи унітарна держава) та рівнем охоплення державним фінансовим контролем об'єктів контролю. Так, практично всі північноєвропейські країни мають місцеві органи контролю над фінансами муніципалітетів та регіональної влади (Великобританія, Фінляндія, Нідерланди тощо), а держава делегує ці повноваження або місцевим органам влади, або за функціональним призначенням підрозділам виконавчої влади.

Підсумуємо, що в основу організації контрольно-рахункових органів у зарубіжних країнах покладено дві моделі: централізовану та автономну.

1. Централізована модель передбачає моноцентричну систему, коли в організаційному підпорядкуванні у центрального (федерального) контрольно-рахункового органу, що здійснює зовнішній контроль, знаходиться система регіональних контрольно-рахункових органів (Австрія, Франція) [6, с. 4–20].

У комунах, департаментах і регіонах Франції контроль над місцевими фінансами здійснюють регіональні рахункові палати. Така модель забезпечує проведення бюджетно-фінансового контролю на всій території країни за єди-

Таблиця 1

Сфери повноважень національного органу, що здійснює державний фінансовий контроль у Європейському Союзі [5, с. 105]

Країна	Центральні органи влади	Регіональна влада	Місцева влада	Державні підприємства	Публічні установи	Муніципалітети	Інші одержувачі
Австрія	+	+	+	+	+	+	+
Бельгія	+	+	+	+	+	-	-
Великобританія	+	-	-	-	+	-	-
Греція	+	-	+	+	+	+	+
Данія	+	-	+	+	+	-	+
Естонія	+	+	+	+	+	+	+
Ірландія	+	-	-	-	+	+	+
Іспанія	+	+	+	+	+	+	+
Італія	+	+	+	+	+	+	+
Кіпр	+	-	+	+	+	+	+
Латвія	+	-	+	+	+	+	+
Литва	+	-	+	+	+	+	+
Люксембург	+	-	+	+	+	-	+
Мальта	+	-	+	+	+	-	+
Нідерланди	+	-	-	+	+	-	+
Німеччина	+	-	-	+	+	-	+
Польща	+	+	+	+	+	+	+
Португалія	+	+	+	+	+	+	+
Словаччина	+	+	+	+	+	+	+
Словенія	+	-	+	+	+	+	+
Угорщина	+	-	+	+	+	+	+
Фінляндія	+	-	-	+	+	-	+
Франція	+	-	-	+	+	-	+
Чехія	+	-	-	+	+	-	+
Швеція	+	-	-	+	+	-	+

ним системним планом, на підставі єдиних критеріїв аналізу, гарантуючи законне і доцільне управління всіма державними фінансами.

Наприклад, відповідно до Конституції, рахункова палата Австрійської Республіки наділена функцією перевірки фінансової діяльності федерального уряду, земель і комун із населенням не менше 20 тис осіб [7].

2. Автономна модель передбачає, що федеральні контрольно-рахункові органи, утворені для контролю над бюджетами держави та її політико-територіальними або адміністративно-територіальними суб'єктами, можуть не входити в єдину організаційну структуру. Члени контрольно-рахункового органу призначаються, як правило, законодавчим органом влади відповідної території, але незалежні у внутрішніх і зовнішніх питаннях своєї діяльності.

У низці країн (Австрія, Німеччина, США), як і в Україні, система державного і муніципального фінансового контролю вибудована як єдина система, яка базується на єдиних принципах і стандартах, що дає змогу ефективно взаємоді-

яти всім органам державного управління в рамках єдиної структури державної влади, а саме:

- системність взаємодії органів державної влади;
- створення організаційно-методичної основи спеціалізації і кооперування;
- синергетичний ефект у системі державного фінансового контролю;
- виконання професійно-інтегративної функції, яка об'єднує співробітників органів державного фінансового контролю.

Наприклад, Рахункова палата Австрії спільно з Федеральним міністром фінансів регламентує правила фінансової звітності на федеральному рівні [4], відповідно, й місцеві органи самоврядування теж виконують федеративні вимоги.

Досвід країн із розвинутою економікою, які мають давні традиції державного фінансового контролю (Франція, Німеччина, Великобританія, Австрія) [8], свідчить про структурну організацію органів фінансового контролю, який орієнтується, перш за все, на розмежування об'єктів контролю і характеризується необхід-

ністю створення архітектури горизонтальних і вертикальних владних відносин на основі чіткого розмежування контрольних повноважень (табл. 2).

Дуже важливим питанням є визначення місця органу державного фінансового контролю в структурі гілок влади та наявності в неї можливості контролювати органи виконавчої влади як на рівні міністерства, так і на місцях.

У низці зарубіжних країн інститут державного фінансового контролю функціонує як структурний підрозділ апарату парламенту, в інших – як структурний підрозділ уряду (Угорщина, Румунія, Данія). Однак законодавчо закріплений (у конституції країни або спеціальному законодавстві, яке регулює форми і методи організації фінансового контролю) статус даного органу – це завжди незалежний орган державної влади, який здійснює зовнішній фінансовий контроль над своєчасним, цільовим та ефективним витрачанням державних бюджетних коштів, а також управлінням державною власністю.

Наділення Міністерства фінансів України, відповідно до зарубіжного досвіду, повноваженнями державного фінансового контролю дещо ускладнене, оскільки фактично існує підрозділ, що здійснює подібні функції та підпорядковується Кабінету Міністрів – Державна аудиторська служба України, як було зазначено вище.

Якщо орган зовнішнього контролю входить у вертикаль виконавчої гілки влади (США, Швеція, Чехія, Італія, Болгарія та ін.), ефективність контролю знижується, що зумовлено наявністю «у ланцюжку реалізації його рішень» додаткової ланки – правоохоронного органу (наділення контрольно-ревізійних органів національного рівня квазісудовими функціями характерне для Албанії, Франції, Угорщини, Словенії, Румунії [9]). За відсутності у контрольних органів права прямого звернення до суду відшкодовується лише незначна частина виявленого збитку (10–20% від загальної суми виявлених порушень) [10].

Можна зробити висновок про необхідність наділення Рахункової палати України (її представ-

ників) правом представляти інтереси держави у цивільному й арбітражному судочинстві. Наприклад, Рахункова палата Албанії має право вимагати від перевірених суб'єктів і вищих органів державної влади застосування дисциплінарних заходів або виплати встановленої законом компенсації у разі виявлення прямого або непрямого збитку, а також за необхідності розгляду справи в суді. Органи державної влади зобов'язані відзвітувати протягом 20 днів про виконання або невиконання цих рекомендацій [8].

Рахункова палата Австрії в разі виявлення недоліків у діяльності бухгалтерських відділів міністерств або в ході перевірок лічильної палати Австрії дає відповідні розпорядження, як правило, Федеральному міністерству фінансів для їх усунення [11]. Після виконання зазначених розпоряджень вносяться виправлення в документи і, відповідно, у підсумкову звітність. Якщо ж установа, що перевіряється, відмовляється виконати це розпорядження, Рахункова палата за певних умов може зробити це сама. Тобто потенційно Рахункова палата Австрії може змінювати фінансові документи інших органів державної влади.

Оскільки органи державного фінансового контролю мають надзвичайно широкі повноваження, важливим є питання гарантування їх незалежності та автономності. Керівництво таких установ у зарубіжних країнах має різні гарантії, зокрема:

- свого перебування на посаді й гарантованого фінансування;
- свободи у визначенні пріоритетів у діяльності;
- у складанні планів роботи вищого органу фінансового контролю.

У більшості зарубіжних країн визначення пріоритетів у роботі вищих органів фінансового контролю (у тому числі затвердження початкового плану перевірок і ревізій):

- є його прерогативою (Польща, Японія [12, с. 70], Німеччина, Австрія, Бельгія, Чехія та ін.);
- розробляється за участю парламенту (Швеція) [8].

Таблиця 2

Організація фінансового контролю в розвинених країнах

Суб'єкт контролю	Відмінна особливість	
	Підпорядкованість	Об'єкт контролю
Вищий орган державного фінансового контролю	Парламенту або президенту	Видаткова (у низці країн – витратна частина бюджету)
Податкове відомство	Уряду або міністерству фінансів держави	Дохідна частина бюджету
Контрольно-ревізійні підрозділи в міністерствах і відомствах	Вищому органу державного фінансового контролю і відповідному міністерству, що фінансується за рахунок бюджету	Видаткова частина бюджету (деталізований контроль)

Рахункова палата України також володіє багатьма елементами організаційної незалежності. Однак Конституція України не передбачає чіткого визначення незалежного правового статусу Рахункової палати, що робить її діяльність потенційно вразливою.

На нашу думку, варто надавати вищому органу фінансового контролю правові повноваження для встановлення аудиторських стандартів до регіональних і місцевих органів зовнішнього контролю. Вищий орган фінансового контролю повинен мати повноваження задіяти свої ресурси там, де, на його думку, вони будуть використані найбільш ефективно. У зв'язку з необхідністю підвищення ролі Рахункової палати України та ефективності виконання його завдань необхідне створення поряд із регіональними контрольно-рахунковими органами його територіальних підрозділів, які б безпосередньо перебували в різних регіонах країни (досвід Румунії, Великобританії, Угорщини та інших країн).

Для того щоб уважатися повністю незалежними від виконавчих органів влади, вищі органи фінансового контролю фінансуються безпосередньо парламентами за допомогою особливого органу, створеного для проведення перевірок та пропозиції рекомендацій парламенту про бюджет вищих органів фінансового контролю. Так, у результаті реформи державного фінансового контролю бюджет національних органів фінансового контролю Данії сьогодні затверджується не міністром економіки, а парламентом, а Національне контрольно-ревізійне управління Республіки Болгарія має свій власний бюджет, який є незалежною частиною бюджету Республіки [12].

Бюджетна незалежність повинна врівноважуватися прозорістю в діяльності органів зовнішнього аудиту. Для забезпечення подальшого зміцнення незалежності Рахункової палати України доцільно розглянути можливість створення в структурі апарату Верховної Ради комісії для оцінки і затвердження щорічного бюджету Рахункової палати та визначити незалежний орган для проведення аудиту самої Рахункової палати України.

Рахункова палата України не володіє власними джерелами доходів, оскільки це не передбачається законами України. Однак більшість органів вищого фінансового контролю (зокрема, Європейського Союзу) наділена правом надання платних державних послуг (наприклад, плата за контрактами на аудит міжнародних агентств тощо). Звісно ж, даний досвід необхідно врахувати, підвищити незалежність процедур фінансування роботи Рахункової палати України, а також надати їй подібні повноваження.

Рахункова палата України як конституційний орган знаходиться поза структурою державної виконавчої влади. Вона вже сьогодні де-факто виступає як незалежний вищий державний орган фінансового контролю України, який здійснює фінансовий контроль над виконавчою владою від імені та в інтересах усього суспільства, від імені та в інтересах усіх платників податків, а не будь-якої гілки влади.

Водночас незалежність Рахункової палати України на відміну від низки країн світу має деякі обмеження. Вони пов'язані з чинним порядком визначення обсягу бюджетних видатків на утримання самої Рахункової палати [2].

Показовими у цьому відношенні є приклади таких країн, як США, Великобританія, Канада, Італія, Іспанія, Бельгія, Данія та ін. У зазначених країнах вищі органи фінансового контролю законодавчо наділені правом прямого звернення про виділення фінансових ресурсів на своє утримання в державні органи, які затверджують державні бюджети [12].

Підсумовуючи вищенаведене, можна зробити такі узагальнення:

- в Україні функціонує один вищий орган фінансового контролю – Рахункова палата України, однак її функції дублюються органами виконавчої влади;

- Україна є унітарною державою, тому Рахункова палата представлена в кожній області і має лише сім територіальних управлінь, які є її структурними елементами;

- оскільки Рахункова палата є незалежним органом та не входить до структури виконавчої влади, співпраця із силовими органами уповільнена та не забезпечує суттєвих покарань для порушників законодавства;

- Рахункова палата України не має окремого бюджету, як, наприклад, Національний банк України, а залежна від Верховної Ради України в частині фінансування, а отже, частина принципів Лімської декларації не виконуються;

- Рахункова палата України контролює фактично виключно фінансові потоки, а отже, існує ймовірність неефективного використання коштів.

Ураховуючи вищенаведене, пропонуємо здійснити такі заходи, спрямовані на посилення ролі та незалежності Рахункової палати України:

- 1) надання права законодавчої ініціативи Рахунковій палаті України, що додасть додаткової незалежності;

- 2) надання права Рахунковій палаті України представляти інтереси держави у цивільному й арбітражному судочинстві;

- 3) надання голові Рахункової палати імунітету (за аналогією з парламентарями України),

що зменшить важелі впливу на чиновника, а отже, дасть йому змогу бути об'єктивним;

4) рішення Рахункової палати України не можуть бути оскаржені в суді, що пришвидшить виправлення негативних явищ із бюджетними коштами;

5) наповнення бюджету Рахункової палати України частиною коштів, що була повернута до бюджету за рішенням окремої комісії Верховної Ради України;

6) надання можливості Рахунковій палаті України формування власних надходжень за рахунок консультативних послуг;

7) необхідне створення поряд із регіональними контрольно-рахунковими органами його територіальних підрозділів, які перебували б безпосередньо в різних областях країни.

Висновки з даного дослідження. Рахункова палата України як вищий орган фінансового

контролю є достатньо незалежною установою, підзвітною Верховній Раді України. Порівняно зі світовим досвідом в Україні реалізовано практично всі позиції Лімської декларації, однак дублювання функцій, відсутність власного бюджету, відокремленого від об'єкта контролю, відсутність значних важелів впливу на перевіряючих дещо ускладнюють ефективну роботу установи. Для забезпечення більш високого рівня контролю над органами місцевого самоврядування, на нашу думку, варто розширити структуру Рахункової палати, надати їй права законодавчої ініціативи, розширити джерела наповнення власного (відокремленого) бюджету за рахунок консультативних послуг, що дасть змогу державному контролеру виділити додаткові ресурси для контролю фінансових потоків новостворених об'єднаних громад.

Список використаних джерел:

1. Лімська декларація керівних принципів контролю від 01.01.1977. *Верховна Рада України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (дата звернення: 01.06.2019).
2. Закон України «Про Рахункову палату». *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (дата звернення: 01.06.2019).
3. Положення про Державну аудиторську службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43. *Кабінет Міністрів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF> (дата звернення: 01.06.2019).
4. Мировой опыт организации государственного и муниципального финансового контроля. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/mirovoy-opyt-organizatsii-gosudarstvennogo-i-munitsipalnogo-finansovogo-kontrolya-i-vozmozhnost-ego-primeneniya-v-rossii> (дата звернення: 01.06.2019).
5. Обушна Н. Тенденції реалізації публічного аудиту в контексті європейського досвіду. *Державне управління та місцеве самоврядування*. 2017. № 3(34). С. 98–108.
6. Ганущак Ю.І., Чипенко І.І. Префекти: уроки Франції для України. Київ, 2015. 44 с.
7. Розвиток соціальної сфери територіальних громад в умовах адміністративно-фінансової децентралізації / за ред. С.Л. Шульц. Львів, 2018. 140 с.
8. Досвід децентралізації у країнах Європи : збірник документів / за заг. ред. В.Б. Гройсмана ; пер. з ін. мов. Київ, 2015. 766 с.
9. Taxation Trends in the European Union. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2018.pdf (дата звернення: 01.06.2019).
10. Комітет статистики Європейського Союзу. URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (дата звернення: 01.06.2019).
11. ВОФК Австрії – єдиновластний орган, состоящий из президента и около 330 сотрудников, выявляющий в течение года нарушения расходования бюджетных средств на сумму более 300 млн евро. URL: http://www.jbaudit.go.jp/eng/pdf/contents08_audit_report.pdf (дата звернення: 01.06.2019).
12. Васильева М.В. Особенности контрольно-счетных систем зарубежных стран и опыт их интеграции. *Финансы и кредит*. 2009. № 6(342). С. 70–81.

References:

1. Limska deklaratsiia kerivnykh pryntsypiv kontroliu vid 01.01.1977 [The Lima Declaration on the Guiding Principles of Control of 01.01.1977]. *Verkhovna Rada Ukrainy*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (data zvernennia: 01.06.2019).
2. Zakon Ukrainy "Pro Rakhunkovu palatu" [Law of Ukraine "On the Accounting Chamber"]. *Verkhovna Rada Ukrainy*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (data zvernennia: 01.06.2019).
3. Polozhennia pro Derzhavnu audytorsku sluzhbu Ukrainy : Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 3 liutoho 2016 r. № 43 [Regulation on the State Audit Office of Ukraine: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated February 3, 2016, No. 43]. *Kabinet Ministriv Ukrainy*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF> (data zvernennia: 01.06.2019).

4. Mirovoy opyt organizatsii gosudarstvennogo i munitsipalnogo finansovogo kontrolya [World experience in organizing state and municipal financial control]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/mirovoy-opyt-organizatsii-gosudarstvennogo-i-munitsipalnogo-financevogo-kontrolya-i-vozmozhnost-ego-primeneniya-v-rossii> (data zvernennia: 01.06.2019).
5. Obushna N. (2017). Tendentsii realizatsii publichnoho audytu v konteksti yevropeiskoho dosvidu [Trends in the implementation of public audit in the context of European experience]. *Derzhavne upravlinnia ta mistseve samovriaduvannia*, 3(34), 98–108. (in Ukrainian)
6. Hanushchak Yu.I., Chypenko I.I. (2015). Prefekty: uroky Frantsii dlia Ukrainy [Prefects: French lessons for Ukraine]. Kyiv. (in Ukrainian)
7. Rozvytok sotsialnoi sfery terytorialnykh hromad v umovakh administratyvno-financevoi detsentralizatsii [Development of the social sphere of territorial communities in the conditions of administrative and financial decentralization] / za red. S.L. Shults. Lviv, 2018. 140 s. (in Ukrainian)
8. Dosvid detsentralizatsii u krainakh Yevropy : zbirnyk dokumentiv [The experience of decentralization in European countries: a collection of documents] / za zah. red. V.B. Hroismana ; per. z in. mov. Kyiv, 2015. 766 s. (in Ukrainian)
9. Taxation Trends in the European Union. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2018.pdf (data zvernennia: 01.06.2019).
10. Komitet statystyky Yevropeiskoho Soiuzu [Committee of Statistics of the European Union]. URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database> (data zvernennia: 01.06.2019).
11. VOFK Avstrii – edinovlastnyiy organ, sostoyaschiy iz prezidenta i okolo 330 sotrudnikov, vyiyavlyayuschiy v techenie goda narusheniy rashodovaniya byudzhethnykh sredstv na summu bolee 300 mln evro [The SAI of Austria is the sole authority consisting of the president and about 330 employees, identifying during the year violations of budget spending in the amount of more than 300 million euros]. URL: http://www.jbaudit.go.jp/engl/pdf/contents08_audit_report.pdf (data zvernennia: 01.06.2019).
12. Vasileva M.V. (2009). Osobennosti kontrolno-schetnykh sistem zarubezhnykh stran i opyt ih integratsii [Vasilyeva M.V. Features of control and counting systems of foreign countries and the experience of their integration]. *Finansyi i kredit*, 6(342), 70–81. (in Russian)