

Ольга Койчева

Національний університет «Одеська юридична академія»

ВЗАЄМНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ У ДІЯЛЬНОСТІ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ

Olha Koicheva

National university «Odesa law academy», Ukraine

MUTUAL RESPONSIBILITY IN ACTIVITY OF THE ACCOUNTING CHAMBER

The paper analyzes effectiveness of the Accounting Chamber. It is shown that the functioning of this extremely important institution that provides financial control of income and expenses, should be investigated in two angles: the liability of the Accounting Chamber members and responsibilities of subjects under the control of the Accounting Chamber. Specified that the absence of the Accounting Chamber's powers of enforcement to the participants, especially to violators of the budget process, reduce the effectiveness of its operations. This issue is quite controversial, debatable and requires a careful approach, because we should think about the risks preventing conversion of the Accounting Chamber for the next fiscal authority. The relationship between the Accounting Chamber, the executive and legislative authorities should be studied and reformed.

Key words: financial control, "punitive" powers, responsibility of the Accounting Chamber members, responsibility of subjects under the control of the Accounting Chamber

Результативність діяльності Рахункової палати залежить від установавання законодавчої відповідальності органів і організацій, державних службовців, які не забезпечили виконання нормативно встановлених параметрів (показників) бюджетів різних рівнів і соціально-економічних програм і, отже, спричинили чи могли спричинити збитки для прав, свобод і законних інтересів громадян, а також інтересів суспільства і держави загалом. Майже всі науковці та практики з метою підвищення ефективності та результативності діяльності Рахункової палати головний акцент роблять на наділенні її «каральними» повноваженнями¹. Шляхи реалізації досить різноманітні: від посилення зв'язків Рахункової палати із судовими органами, органами адміністративної юрисдикції та прокуратури до підвищення статусу актів, які направляються підконтрольним суб'єктам, щодо виправлення виявлених недоліків, вжиття заходів відносно їх усунення та недопущення в майбутньому.

У функціонуванні такої надважливої інституції, яка здійснює фінансовий контроль за доходами та видатками державного бюджету, відповідальність необхідно досліджувати у двох ракурсах – відповідальність членів Рахункової палати та відповідальність підконтрольних Рахунковій палаті суб'єктів.

Нормативне закріплення відповідальності членів ВОФК відбулося в основоположному документі – Лімській декларації керівних принципів аудиту державних фінансів, прийнятої INTOSAI 1977 р. Стаття 6 Декларації закріплює, що «незалежність Вищого органу контролю державних фінансів невідривно пов'язана з незалежністю його членів. Членами є особи, що уповноважені приймати рішення від імені Вищого органу контролю державних фінансів та відповідають за ці рішення в рамках своїх повноважень перед третьою стороною, а саме перед колективним органом, що має право прийняття рішень, або перед керівником Вищого органу контролю державних фінансів, якщо він здійснює одноосібне керівництво»². Можна зробити висновок, що права та обов'язки членів ВОФК породжують відповідальність за прийняті рішення та

1 Гриценко, О.І. (2004). *Рахункова палата: державно-правова природа, сучасний стан, перспективи*. Запоріжжя: ВАТ «Мотор Січ», 74.

2 *Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів* (жовтень, 1977) (INTOSAI). Офіційний сайт Рахункової палати України. <<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>> (2014, грудень, 1).

скоєні дії. Яка саме відповідальність та механізм притягнення до неї, у Декларації не розглядаються. Конституція України про відповідальність членів Рахункової палати нічого не згадує. Звертаючись до Закону України «Про Рахункову палату», спостерігаємо згадку відносно відповідальності за порушення законодавства про державну та професійну таємницю. Законодавець наголошує, що посадові особи апарату Рахункової палати та особи, які залучаються нею до роботи в процесі здійснення своїх функцій і повноважень, за порушення законодавства про державну та іншу таємницю, розголошення державної та іншої таємниці, яка охороняється законом, а також за недостовірність результатів проведених ними перевірок і ревізій, що подаються до державних органів або оприлюднюються, несуть відповідальність згідно із законодавством України¹. Позитивним моментом у законі є те, що дається трактування поняття «професійна таємниця». Але в той самий час із зазначених положень не можна зрозуміти, що саме переслідується законом і яку відповідальність несуть особи. Звернувши увагу на Кримінальний кодекс України, а саме на ст. 329 – розголошення державної таємниці та ст. 329 – втрата документів, що містять державну таємницю, можна припустити, що саме кримінальну відповідальність несуть члени Рахункової палати при порушенні законодавства про державну таємницю. Але механізм притягнення до відповідальності досі залишається неврегульованим. Прогресивним явищем у Законі України «Про Рахункову палату» є визначення поняття «професійна таємниця»: розголошення будь-яких відомостей, матеріалів, документів усними чи друкованими засобами масової інформації, у першу чергу, щодо посадових осіб, які ними користувались або яким вони були відомі, переслідується законом. Але визначити відомості, що підпадають під визначення, закріплене законодавцем, досить складно і яким саме чином розголошення буде переслідуватися – теж невідомо. Різновид професійних таємниць досить широкий (лікарська, банківська, нотаріальна), чим викликана відсутність НПА, який би детально регулював підстави та механізм притягнення до відповідальності. На нашу думку, буде доцільним розширити ст. 19 Закону України «Про рахункову палату», яка має назву «Обов'язковість дотримання професійної таємниці», додавши відповідальність за її розголошення. Доцільно зазначити в законі, які санкції можуть застосовуватися до осіб, що допустили поширення професійної таємниці.

Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» зазначає, що керівник контрольної групи суб'єкта перевірки підписує кожну сторінку акта та несе персональну відповідальність за об'єктивність та обґрунтованість акта перевірки. Інші члени контрольної групи суб'єкта перевірки несуть відповідальність у частині виконаного ними обсягу робіт². Будь-яка конкретика з приводу персональної або просто відповідальності знову відсутня.

Аналогічне положення міститься у ст. 72 закону «Про Палату Контролю Грузії»: члени Палати Контролю зобов'язані під час ревізій та перевірок не допускати перевищення повноважень. Вони несуть відповідальність за правильність результатів ревізій та перевірок, а також за розголошення державної та комерційної таємниці об'єктів перевірки у відповідності до діючого законодавства³.

Досить прогресивним з приводу відповідальності членів Рахункової палати є «Закон про Рахункову палату (Закон за Сметната палата)» Республіки Болгарія від 2014 р., який у главі 4, ст. 22 закріплює, що трудові правовідносини членів Рахункової палати регулюються згідно з положеннями Кодексу про працю, працівники зобов'язані дотримуватися вимог Кодексу етики Рахункової палати та керуватися і застосовувати міжнародно визнані стандарти аудиту та аудиторської діяльності Рахункової палати. При невиконанні зазначених вимог на членів Рахункової палати можуть бути накладені дисциплінарні санкції відповідно до умов та порядку, які зазначені в Кодексі про працю⁴.

1 Закон про Рахункову палату України 1996 (Верховна Рада України). Офіційний сайт Верховної Ради України. <<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/315/96-%D0%B2%D1%80>> (2014, грудень, 1).

2 Стандарт Рахункової палати «Про підготовку та проведення перевірок та оформлення їх результатів» 2004 (Рахункова палата України). Офіційний сайт Рахункової палати України. <<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>> (2014, грудень, 1).

3 Закон о Палате Контроля Грузии Global Law and Regulation. <<http://policy.mofcom.gov.cn/english/flaw!fetch.action>> (2014, грудень, 7).

4 Закон за Сметната палата 2014 (Народното събрание). Офіціален сайт на Сметната палата на Республіка Българія. <<http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/zakon-za-smetnata-palata-876>> (2014, грудень, 1).

Закон Республіки Молдова «Про Рахункову палату» у ст. 27 зазначає, що за допущені порушення персонал, наділений повноваженнями на здійснення публічного аудиту, несе адміністративну, цивільну та кримінальну відповідальність згідно із законодавством, а також піддається дисциплінарним стягненням (і містить перелік, у яких саме випадках).

На основі вищевикладеного можна стверджувати, що питання відповідальності в профільних законах про ВОФК у зарубіжних країнах детально не освітлено, але міститься вказівка – які нормативно-правові акти або яка галузь його регулює, що значно спрощує подальший механізм притягнення до відповідальності.

Неможливо оминати проблему недостатньої урегульованості виконання вимог посадових осіб апарату Рахункової палати. Посадові особи, які працюють в апараті Рахункової палати та безпосередньо займаються контрольною діяльністю в межах компетенції Палати, на підставі ст. 12 Закону мають право: знайомитися з усією документацією, що стосується фінансово-господарської діяльності об'єкта, щодо якого здійснюється перевірка, ревізія або обслідування; вимагати й отримувати від керівників об'єктів, на яких проводиться контроль, необхідні довідки, інформації, статистичні дані, бухгалтерсько-фінансові звіти, усні та письмові пояснення з питань, пов'язаних із проведенням перевірок і ревізій; безперешкодно входити до приміщень державних органів, підприємств, організацій, архівів, сховищ, виробничих і допоміжних приміщень банків, фінансово-кредитних установ та інших об'єктів, якщо інше не передбачено законами України; опечатувати касові і службові приміщення, сховища й архіви. Всі перелічені заходи, які мають досить широкий спектр застосування, мають сприяти здійсненню незалежного та ефективного фінансового контролю. Стаття 13 Закону України «Про Рахункову палату» зазначає, що керівники та інші посадові особи об'єктів, що перевіряються, зобов'язані створювати нормальні умови для роботи посадових осіб Рахункової палати, які проводять перевірку або ревізію, забезпечувати їх технічне обслуговування і виконання вимог щодо надання необхідної документації.

Далі ст. 18 вищезазначеного закону передбачає, що посадові особи органів і підприємств (перелік яких наведений у ст. 16 – сфера застосування повноважень Рахункової палати), що перевіряються, у разі відмови або ухилення від своєчасного надання необхідної інформації або документації на вимогу Рахункової палати, а також за надання недостовірної інформації підлягають притягненню до відповідальності в порядку, встановленому чинним законодавством України. Детальніше це питання висвітлено у Стандарті Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів», а саме в п. 3.4 визначено, що в разі створення перешкод посадовою особою об'єкта перевірки в роботі суб'єкта перевірки керівник контрольної групи суб'єкта перевірки складає протокол про адміністративне правопорушення і негайно доповідає про це членові Рахункової палати, відповідальному за проведення перевірки. Протокол про адміністративне правопорушення направляється до суду за підписом Голови Рахункової палати або його заступників¹. Надання можливості складання протоколу під час перевірки є позитивним моментом, що стосується виконання вимог членів Рахункової палати зі сподіванням, що страх перед відповідальністю приведе до скорішого та в повному обсязі виконання вимог членів Палати, які здійснюють перевірку.

Рахункова палата Франції відіграє активну роль у багатьох споріднених ревізійних заходах та управлінні фінансовою діяльністю. Хоч інші, крім фінансових працівників, посадові особи не є особисто відповідальними перед Палатою за скоєні ними правопорушення фінансових норм та правил, остання може передати подібну справу до змішаного трибуналу, очолюваного Першим головою, за участю радників та старших ревізорів, трибунал у свою чергу може накладати штрафи в сумі, що дорівнює річній заробітній платі винного². Цікавою особливістю практики Франції є існування презумпції відповідальності посадових осіб, оскільки Рахункова палата за результатами розгляду після закінчення звітного періоду виносить рішення про «звільнення від відповідальності» в разі задовільного стану використання державних коштів та відсутності певних порушень³.

1 Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» 2004 (Колегія Рахункової палати). Офіційний сайт Рахункової палати України. <<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>> (2014, грудень, 1).

2 Крутевич, М. (2001). Рахункова палата як орган парламентського контролю (порівняльний аналіз подібних ревізійних органів законодавчої влади у Західній та Східній Європі). *Право України*, 11, 145.

3 Харенко, М.В. (2001). Правове регулювання контрольної діяльності Рахункової палати України. *Держава і право*, 10, 326.

Наявність такого повноваження зумовлена структурою, вона подібна до звичайних чи адміністративних судів, маючи дві суддівські колегії (або палати) і Генерального прокурора. Також у Франції для забезпечення відшкодування можливих збитків, повернення коштів державі та підвищення відповідальності державних чиновників їх майно підлягає заставі на користь держави, яка автоматично втрачає свою силу після залишення посади, що доцільно було б запровадити і в Україні.

Проблему надання інформації законодавство Російської Федерації регламентує детальніше, ніж вітчизняне, – подібні дії посадових осіб кваліфікуються як кримінально карані діяння за ст. 287 («Відмова від надання інформації Федеральним Зборам Російської Федерації або Рахунковій палаті Російської Федерації») Кримінального кодексу Російської Федерації¹. Досліджуючи ефективність ст. 287 Кримінального кодексу Російської Федерації, Н. Д. Погосян зазначає, що вона більшою мірою існує для формального психологічного впливу на відповідне коло компетентних посадових осіб, але фактичне порушення кримінальних справ за ст. 287 Кримінального кодексу Російської Федерації з подальшим притягненням конкретної посадової особи до кримінальної відповідальності, винесенням і виконанням вироку суду в умовах російської дійсності уявляється малоімовірним². На наш погляд, доповнення Кримінального кодексу України аналогічною статтею про відповідальність за ненадання інформації Рахунковій палаті є досить актуальним, але необхідно висвітлити питання відносно суб'єктів, на яких вона поширюється, спираючись на ст. 16 Закону України «Про Рахункову палату».

Практика закріплення в законах про контрольно-рахункові органи санкцій на осіб, які заважають проводити контрольні заходи, є досить поширеною. Так, Вища контрольна служба Чехії може накладати штраф у розмірі 5 000 крон на фізичну особу, яка навмисно перешкоджає здійсненню об'єктом, що перевіряє, його функцій. У той самий час, якщо обов'язки не виконуються особою в рамках наданого строку, то може бути накладено грошовий штраф повторно. На осіб, які заважають будь-яким чином посадовим особам Рахункової палати Франції проводити перевірки в рамках повноважень, що їм надані Законом, накладається штраф. У Польщі до осіб, які ухиляються від контролю або перешкоджають його здійсненню, у тому числі шляхом неперед'явлення необхідних для контролю документів або подання завідомо неправдивої інформації про виконання висновків за результатами контролю, може бути застосовано покарання у вигляді арешту, обмеження громадських прав і свобод або штрафу. Крім цього, передбачено накладання санкцій, зокрема штрафу, не лише на особу, яка перешкоджає проводити перевірку, а й на особу, яка викликана як свідок і не з'явилася без поважних причин³. На наш погляд, було б доцільно перейняти досвід зарубіжних країн з приводу накладання фінансових санкцій на порушників надання інформації, враховуючи властивості вітчизняного законодавства.

Потребує вдосконалення механізм реагування органів державної влади на висновки та пропозиції Рахункової палати щодо усунення порушень бюджетного законодавства. Ця проблема існує, і, на превеликий жаль, окремі міністерства і державні комітети, головні розпорядники бюджетних коштів з року в рік повторюють одні й ті самі порушення, допускають формалізм у реалізації заходів з ліквідації причин порушень бюджетного законодавства. Федеральна контрольна палата Швейцарії в разі з'ясування фактів, пов'язаних з недотриманням нормативних актів та законності, може видавати обов'язкові для виконання зауваження та інструкції⁴. Відсутність закріплення обов'язкового виконання зауважень не в кожній країні свідчить про зневагу рекомендаціями. Федеральна контрольна палата Німеччини не може примушувати враховувати свої пропозиції. Однак було б неправильним уважати, що ревізійні звіти або щорічні коментарі залишаються без наслідків. Як правило, адміністративні органи зважають на пропозиції чи рекомендації цієї Палати, оскільки інакше вони неминуче продовжуватимуть залишатися об'єктами критики з боку ревізорів. Тому листуванням між Палатою та ревізованими організаціями можна

- 1 Уголовный кодекс Российской Федерации 1996 (Государственная Дума Российской Федерации). *Электронная библиотека zakonbase.ru* <<http://zakonbase.ru/ugolovnyj-kodeks/>> (2014, грудень, 15).
- 2 Погосян, Н.Д. (1998). *Счетная палата Российской Федерации*. Москва: Юристъ, 198-200.
- 3 Савченко, Л.А. (2002). Здійснення контрольних заходів контрольно-рахунковими органами (порівняльний аналіз законодавства України і зарубіжних країн). *Науковий вісник Чернівецького університету*, 131, 70-71.
- 4 Кузьменко, О. (2001). Інтеграція Рахункової палати України до міжнародних інститутів вищого незалежного фінансового контролю. *Фінансове право*, 4, 84-85.

багато чого досягти для виправлення неекономічної, неефективної та дорогої практики. У більшості випадків виконавча влада діятиме в напрямі, розробленому Палатою. Тільки найсуперечливіші питання включатимуться до щорічних коментарів для докладного обговорення їх членами законодавчого органу. У Бельгії та Греції ВОФК наділені судовими повноваженнями і мають право виносити судові рішення з питань використання державних бюджетних коштів. У таких країнах, як Італія, Іспанія та Португалія, судові повноваження не містять права притягувати до персональної відповідальності посадових осіб, винних за поведження з бюджетними коштами.

Європейська Рахункова палата також не має повноважень застосовувати будь-які санкції, все, що вона може, – встановити факт здійснення помилки. Заходи реагування може здійснювати Європейська комісія та/або відповідні органи держав-членів ЄС. На сьогоднішній день проблема належного фінансового управління в Єврокомісії не вирішена. Частково це пов'язано з відсутністю механізму застосування необхідних юридичних заходів з боку контролюючих органів та Європейської Рахункової палати зокрема. Через відсутність судових повноважень застосовувати санкції до правопорушників та довести процес про порушення бюджетного виконання до логічного завершення щодо чиновників Європейського Союзу не завжди виявляється можливим. Виходом із ситуації, що склалася, було б створення в Європейському Союзі системи застосування санкцій на найвищому рівні – рівні Союзу¹.

Діяльність Європейської Рахункової палати в широкому розумінні одночасно за характером є і правоохоронною, оскільки Європейська Рахункова палата стоїть на захисті законності та правопорядку, бореться в рамках своїх повноважень із злочинністю, у тому числі з корупцією та шахрайством. У той самий час у Палати відсутні повноваження застосування санкцій. Для зміни стану речей та посилення правоохоронної сторони діяльності Палати в Європейському Союзі обговорюється питання про можливість включення в Європейську Рахункову палату як її підрозділу OLAF – Європейське бюро по боротьбі з шахрайством, що матиме принциповий характер для подальшого укріплення позицій ВОФК у Союзі.

Відсутність у Рахункової палати повноважень щодо застосування заходів впливу до учасників, особливо до порушників бюджетного процесу, негативно впливає на ефективність її діяльності. Це питання є досить полемічним, дискусійним і потребує досить ретельного підходу, адже має йтися про ризики недопущення перетворення Рахункової палати на черговий фіскальний орган. У цьому аспекті повноваження повинні спрямовуватися на посилення відповідальності об'єкта перевірок за виконанням рішень Рахункової палати та усунення причин бюджетних правопорушень. Сьогодні фактично функції Рахункової палати зведені до аналізу управління використанням бюджетних коштів та інформування про його результати Верховної Ради України та інших органів державної влади. Закон України «Про Рахункову палату» ст. 29 передбачає в разі виявлення в процесі перевірок і ревізій привласнення грошових або матеріальних ресурсів, а також виявлення фактів корупції та інших зловживань негайно за рішенням Колегії передати матеріали перевірок або ревізій до правоохоронних органів та повідомити про це Верховну Раду України. Проблематичним сьогодні є те, що конкретні заходи, спрямовані на усунення виявлених Рахунковою палатою порушень бюджетного процесу, здійснювалися дуже рідко. Насамперед це стосується виконавчої влади, яка найчастіше просто ігнорує постанови та висновки Рахункової палати, що направляються органам державної влади, підприємствам, установам та організаціям. Отже, виникає ситуація, коли Рахункова палата здійснює наглядові функції, а результати її діяльності не реалізуються². Ситуація, що склалася навколо реагування парламентом та органами правопорядку на матеріали перевірок Рахункової палати, на думку керівників Рахункової палати, зумовлює необхідність постановки питання про делегування Рахунковій палаті України повноважень у сфері вжиття заходів оперативного реагування на виявлені порушення³. Йдеться про внесення відповідних змін та доповнень до Закону України «Про Рахункову палату».

Заходи реагування на виявлені Рахунковою палатою правопорушення щодо використання бюджетних коштів, передбачених у законі, дуже затягнуті за процедурою, порядок їх чітко не визначений. А відтак, як наслідок, вони малоефективні. Так, наприклад, припинення операцій на

1 Толокнова, Т.Б. (2010). *Європейская Счетная палата как основной институт системы финансового контроля в праве Европейского Союза*. Москва, 57-70.

2 Верховна Рада України (2004). Комітет з питань Регламенту, депутатської етики та організації роботи Верховної Ради України: Досвід і проблеми. *Матеріали круглого столу у Верховній Раді України*, 27.

3 Петренко, П. (2007). «Чорні дірки» у державних фінансах. *Персонал*, 3, 16-17.

рахунках порушника на практиці – майже нездійснена процедура, оскільки займає кілька місяців. Як ефективний вихід, здатний позитивно вплинути на ситуацію, яка склалася, доцільно було б доповнити текст закону нормами, що дають змогу їй у разі виявлення порушень у виконанні бюджетного законодавства ухвалювати в особливому порядку рішення колегії Рахункової палати про списання в безакцептному (беззаперечному) порядку бюджетних коштів з рахунків порушників бюджетного процесу на користь державного бюджету в обсязі допущених порушень.

Наприклад, Рахункова палата Франції відіграє активну роль у багатьох споріднених ревізійних заходах та управлінні фінансовою діяльністю. Хоч інші, крім фінансових працівників, посадові особи не є особисто відповідальними перед Палатою за скоєні ними правопорушення фінансових норм та правил, остання може передати подібну справу до змішаного трибуналу, очолюваного Першим головою, за участю радників та старших ревізорів, який може накладати штрафи в сумі, що дорівнює річній заробітній платі винного. Персональна відповідальність за порушення може виступати лише як перша сходинка, а другою, на багато важливішою, має бути прийняття зауважень та рекомендацій та подальше їх закріплення в нормативних актах, з метою недопущення аналогічних помилок у майбутньому.

Без сумніву, потребує перегляду та вдосконалення механізм взаємодії Рахункової палати з Верховною Радою України, з органами державної влади в системі виконавчої гілки влади й особливо з державними органами, що здійснюють внутрішній контроль за використанням фінансового ресурсу в міністерствах і відомствах.

Голова Рахункової палати Р. Магута зазначав, що сучасна діюча система державного фінансового контролю, на жаль, недостатньо ефективна, вона розгалужена, численна, здебільшого спрямована на фіскальні заходи, а не на сприяння розвитку вітчизняної економіки, пошуку резервів удосконалення виробничої інфраструктури, промислового потенціалу та поповнення державного і місцевих бюджетів¹. Але, на наш погляд, це зауваження більшою мірою належить саме до органів, що здійснюють внутрішній фінансовий контроль, та відсутності належної взаємодії з Рахунковою палатою.

Проблема взаємної відповідальності в діяльності Рахункової палати питання досить складне, у чому ми мали можливість переконатися особисто. Що стосується відповідальності членів Палати, то вона прямо пропорційно залежить від обсягу прав та обов'язків. Надання широких повноважень потребує детальної регламентації механізму їх впровадження та притягнення до відповідальності в разі їх перевищення або зловживання. Потребують змін та доповнень галузеві та спеціальні законодавчі акти з приводу персональної відповідальності членів Рахункової палати.

Враховуючи викладене вище, ми мали можливість спостерігати, що рекомендації вітчизняного ВОФК часто залишаються без впровадження на практиці. Тому подальшого дослідження та реформування потребують відносини між Рахунковою палатою з виконавчою та законодавчою властями. Довід зарубіжних країн має величезну цінність, але ми не можемо застосувати цілком метод копіювання на реалії вітчизняного законодавства. Однак окремі елементи, які довели свою ефективність та економічність, буде корисним запровадити в національному законодавстві. Пошуки шляхів удосконалення механізму взаємної відповідальності можуть зайняти багато часу, але саме таким чином ми досягнемо результативності діяльності Рахункової палати на користь держави та її громадян.

References

1. Gricenko, O.I. (2004). *Rakhunkova palata: derzhavno-pravova priroda, suchasnij stan, perspektivi*. Zaporizhzhja: VAT «Motor Sich».
2. Kharenko, M.V. (2001). Pravove reguljuvannja kontrol'noi dijaj'nosti Rakhunkovoi palati Ukraini. *Derzhava i pravo*, 10, 326.
3. Krutevich, M. (2001). Rakhunkova palata jak organ parlaments'kogo kontrolju (porivnjal'nij analiz podibnikh revizijnikh organiv zakonodavchoi vladi u Zakhidnij ta Skhidnij Ievropi). *Pravo Ukraini*, 11, 145.
4. Kuz'menko, O. (2001). Integracija Rakhunkovoi palati Ukraini do mizhnarodnikh institutiv vishchogo nezalezhnogo finansovogo kontrolju. *Finansove pravo*, 4, 84-85.
5. Lims'ka deklaracija kerivnikh principiv auditu derzhavnikh finansiv (zhovten', 1977) (INTOSAI). *Oficijnij sajt Rakhunkovoi palati Ukraini*. <<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>> (2014, gruden', 1).
6. Maguta, R. (2013). Kontrol' – najvazhlivishij element upravlinnja u sferi derzhavnikh finansiv. *Golos Ukraini*,

1 Магута, Р. (2013). Контроль – найважливіший елемент управління у сфері державних фінансів. *Голос України*, 73.

73.

7. Petrenko, P. (2007). «Chorni dirki» u derzhavnikh finansakh. *Personal*, 3, 16-17.
8. Pogosjan, N.D. (1998). *Schetnaja palata Rossijskoj Federacii*. Moskva: Jurist", 198-200.
9. Savchenko, L.A. (2002). Zdijsnennja kontrol'nikh zakhodiv kontrol'no-rakhunkovimi organami (porivnjal'nij analiz zakonodavstva Ukraini i zarubizhnikh krain). *Naukovij visnik Chernivec'kogo universitetu*, 131, 70-71.
10. *Standart Rakhunkovoi palati «Porjadok pidgotovki i provedennja perevirok ta oformlennja ikh rezul'tativ» 2004* (Kolegija Rakhunkovoi palati). *Oficijnij sajt Rakhunkovoi palati Ukraini*. <<http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>> (2014, gruden', 1).
11. Toloknova, T.B. (2010). *Evropejskaja Schetnaja palata kak osnovnoj institut sistemy finansovogo kontrolja v prave Evropejskogo Sojuza*. Moskva, 57-70.
12. *Ugolovnyj kodeks Rossijskoj Federacii 1996* (Gosudarstvennaja Duma Rossijskoj Federacii). *Ehlektronnaja biblioteka zakonbase.ru*. <<http://zakonbase.ru/ugolovnyj-kodeks/>> (2014, gruden', 15).
13. Verkhovna Rada Ukraini (2004). *Komitet z pitan' Reglamentu, deputats'koi etiki ta organizacii roboti Verkhovnoi Radi Ukraini: Dosvid i problemi*. Materiali kruglogo stolu u Verkhovnij Radi Ukraini, 27.
14. *Zakon o Palate Kontrolja Gruzii Global Law and Regulation*. <<http://policy.mofcom.gov.cn/english/flaw!fetch.action>> (2014, gruden', 7).
15. *Zakon pro Rakhunkovu palatu Ukraini 1996* (Verkhovna Rada Ukraini). *Oficijnij sajt Verkhovnoi Radi Ukraini*. <<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/315/96-%D0%B2%D1%80>> (2014, gruden', 1).
16. *Zakon za Smetnata palata 2014* (Narodnoto s"branie). *Oficialen sajt na Smetnata palata na Respublika B"lgarija*. <<http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/zakon-za-smetnata-palata-876>> (2014, gruden', 1).