

Андрей В. Хмельков
**СЧЕТНАЯ ПАЛАТА УКРАИНЫ КАК АГЕНТ ИНСТИТУТА
КОНТРОЛЯ ПУБЛИЧНЫХ ФИНАНСОВ**

В статье определены роль, компетенции и значимость высшего органа государственного финансового контроля страны как агента институциональной инфраструктуры, обеспечивающей стабильность публичных финансов. Акцентировано внимание на абстрактной реализации функций финансов в экономике путём их институционализации, в данном случае, отнесением контрольной функции к институту контроля, а также трансформационном способе имплементации рекомендаций международных институтов финансового контроля.

Ключевые слова: институт контроля; финансовый контроль; институциональная инфраструктура; публичные финансы.

Табл. 1. Лит. 54.

Андрій В. Хмельков
**РАХУНКОВА ПАЛАТА УКРАЇНИ ЯК АГЕНТ ІНСТИТУТУ
КОНТРОЛЮ ПУБЛІЧНИХ ФІНАНСІВ**

У статті визначено роль, компетенції і значущість вищого органу державного фінансового контролю країни як агента інституціональної інфраструктури, що забезпечує стабільність публічних фінансів. Акцентовано увагу на абстрактній реалізації функцій фінансів в економіці шляхом їх інституціоналізації, в даному випадку, віднесенням контрольної функції до інституту контролю, а також трансформаційному способі імплементації рекомендацій міжнародних інститутів фінансового контролю.

Ключові слова: інститут контролю; фінансовий контроль; інституційна інфраструктура; публічні фінанси.

Andriy V. Khmelkov¹
**AUDIT CHAMBER OF UKRAINE AS AN AGENT
WITHIN PUBLIC FINANCE CONTROL INSTITUTE**

This study defines the role, competences and significance of the supreme body of state financial control in the country as an agent of institutional infrastructure ensuring public finances stability. The attention is focused on exercising abstract functions of finances in the economy by their institutionalization, by referring the control function to supervising institution, in particular, and on the transformational method of implementing the recommendations on financial supervision by international institutions.

Keywords: supervising institution; financial supervision; institutional infrastructure; public finances.

Постановка проблемы. Основанием для авторского продолжения научного поиска о роли, компетенции и значимости высшего органа государственного контроля страны стало принятие нового Закона о Счётной палате Украины, который вступил в юридическую силу в августе 2015 г. (далее — Закон-2015) [5]. Следует отметить, что это не дополнения или новая редакция законодательного акта, который действовал с 1996 г. [3], а абсолютно новый документ, разработанный и принятый в рамках Концепции развития системы управления государственными финансами [8] и Стратегии развития системы управления государственными финансами [9]. Научный интерес вызван к,

¹ V.N. Karazin Kharkiv National University, Ukraine.

казалось бы, решённому вопросу, чем и является регуляторный акт, именно с точки зрения того: как теоретические исследования по тематике финансового контроля и его субъекта – Счётной палаты, отобразились в прикладном документе – Законе о Счётной палате; все ли задачи теоретического и практического плана решены и какой результат можно ожидать от внедрения. Актуальность постановки проблемы в данном научном поиске обоснована тем, что путём принятия нового законодательного акта происходит прямое воздействие на реформирование финансового института государства и всю систему государственного финансового контроля, а также косвенное воздействие – на реформирование финансовой системы, как в целом, так и публичных финансов в частности. В фокусе нашего исследования находятся результаты и последствия реформирования системы финансов с ее иерархическими причинно-следственными связями.

Анализ последних публикаций. Предлагаемое исследование затрагивает несколько взаимозависимых научных тематик, и в первую очередь, связанные с публичными финансами, институциональной архитектурой, иерархическими связями институтов, функциями финансов и их институционализацией, государственным финансовым контролем, способами реализации норм международного права. За последнее время появился ряд научных работ на указанную объектно-предметную область, как отечественных, так и зарубежных исследователей, среди авторов которых: И. Басанцов [13], Ю. Волошин [15], О. Глушенко [16; 54], Д. Голдсуорси [17], А. Гриценко [22], А. Даниленко [18], О. Долиновская [26], В. Зимовец [18], С. Кирдина [23], С. Климова [25], Н. Ковтун В. [26], И. Лунина [28], Р. Масгрейв [29], П. Масгрейв [29], В. Неведомый [31], Д. Норт [33], П. Петренко [37], В. Пихоцкий [38; 39], И. Роджерс [17], Д. Серебрянская [28], Ю. Слободяник [42], В. Соболев [43], И. Стефанюк [45], И. Уманский [48], О. Шевчук [52], Л. Шпильхофф [53] и другие.

Цель исследования состоит в раскрытии дуализма содержания высшего органа государственного финансового контроля страны: с одной стороны – как агента института контроля, с другой – как субъекта государственного финансового контроля, влияющего на обеспечение стабильности публичных финансов.

Основные результаты исследования. Исходя из задекларированной цели нашего исследования, требуется обосновать, почему высший орган финансового контроля при управлении публичными финансами и обеспечении им искомой стабильности должен и будет выступать в двойственной роли и что для этого потребуется.

Почему должен? Чтобы ответить на этот вопрос, обратимся к институциональной теории для раскрытия упомянутых понятий. Д. Норт употребляет понятие «агент» в контексте организаций движущихся к определённым целям – «в процессе движения к цели организации выступают главными агентами институциональных изменений» [33, 20], при этом ««институциональные изменения» – это сложный процесс, потому что предельные изменения могут быть следствием изменений в правилах, неформальных ограничениях, в способах и эффективности принуждения к исполнению правил и ограничений»

[33, 21]. В толковом словаре присутствует понятие «агент» в смысле «тот, кто действует в чьих-нибудь интересах, служит чьим-нибудь интересам» [34, 21]. Таким образом, агенту отводится роль главного движителя институциональных изменений и проводника интересов институтов, которые по словам Д. Норта, «невозможно увидеть, почувствовать, пощупать и даже измерить», т.к. «это конструкции, созданные человеческим сознанием» [33, 137] (к таким институтам, безусловно, относится и «институт контроля» как абстрактная реализация функций финансов в экономике путём их институционализации, в данном случае – путём отнесения контрольной функции к институту контроля, где «институт контроля» – бинарный элемент социальной структуры, целенаправленный на контроль над формированием, распределением и использованием публичных финансов с помощью специфических формальных и неформальных средств, а также механизмов), но которые «наряду со стандартными ограничениями, описываемыми экономической теорией, формируют возможности, которыми располагают члены общества» [33, 23], для чего потребуются организации, которые «создаются для того, чтобы использовать эти возможности» [33, 23].

Члены общества (граждане государства) имеют потребность (запрос) в ограничениях, в т.ч. и в ограничениях на бесконтрольное использование общественных благ, включая публичные финансы, а их представители, которым делегированы властные полномочия (депутаты парламента и/или государственные служащие) имеют соответствующие возможности для осуществления контроля за финансами страны.

Следовательно, высший орган государственного финансового контроля страны, являясь государственной организационной структурой должен соответствовать общественным запросам касательно ограничений бесконтрольного использования общественных благ с помощью имеющейся возможности контроля за финансами страны и как следствие – обеспечивать стабильность публичных финансов, а это и есть выполнение ролей агента института контроля и агента институциональной инфраструктуры.

Необходимо дать определение понятию «агент института контроля» – это субъект государственного финансового контроля, служащий институциональной инфраструктуре публичных финансов.

Необходимо пояснить, что «субъект государственного финансового контроля» является органом законодательной или исполнительной государственной власти, контроль за выполнением полномочий которого осуществляет исключительно орган создания, целенаправленный на обеспечение стабильности и безопасности публичных финансов и имущественных ресурсов государства, экономический рост государства, путём наблюдения за достижением целевых ориентиров и проверки соблюдения ограничивающих параметров финансового и экономического развития, через обеспечение законности, эффективности, финансовой дисциплины и рациональности в процессе формирования, распределения, владения, использования и отчуждения объектами контроля предмета контроля, который принадлежит государству, с помощью форм и методов финансового контроля, которые реализуются всеми способами, приёмами и инструментарием финансового контроля, а под «инсти-

туциональной инфраструктурой публичных финансов» мы подразумеваем, целенаправленную иерархическую систему институтов и их институциональных агентов формирующих, использующих, перераспределяющих и контролирующих денежные средства общественного сектора [51, 88]).

С принятием Закона-2015 определены и закреплены статус, полномочия и инструменты Счётной палаты как органа государственного финансового контроля, а именно:

- закреплён статус в контроле за поступлениями средств в государственный бюджет и их использовании от имени законодательного органы страны;

- полномочия заключаются в осуществлении финансового аудита и аудита эффективности, в отношении:

а) поступлений в государственный бюджет налогов, сборов, обязательных платежей и других доходов, включая администрирование контролирующими органами таких поступлений;

б) исполнения расходов государственного бюджета, включая использование бюджетных средств на обеспечение деятельности представительских органов законодательной, судебной и исполнительной власти, в т.ч. правоохранительных органов; использование средств государственного бюджета, предоставленных местным бюджетам и фондам общеобязательного государственного социального и пенсионного страхования; осуществление тайных расходов государственного бюджета;

в) управления объектами государственной собственности, имеющие финансовые последствия для государственного бюджета, включая обеспечение удержания (уплаты) в государственный бюджет средств, полученных государством как собственником таких объектов, и использования средств государственного бюджета, направленных на соответствующие объекты;

г) предоставления кредитов из государственного бюджета и возвращение таких средств в государственный бюджет;

д) операций по государственным внутренним и внешним займам, государственным гарантиям, обслуживании и погашении государственного и гарантированного государством долга;

е) использования кредитов (займов), привлекаемых государством в специальный фонд государственного бюджета от иностранных государств, банков и международных финансовых организаций, выполнение международных договоров Украины, что приводит к финансовым последствиям для государственного бюджета, в пределах, касающихся таких последствий;

ж) осуществления государственных закупок за счёт средств государственного бюджета;

з) выполнения государственных целевых программ, инвестиционных проектов, государственного заказа, предоставления государственной помощи субъектам хозяйствования за счёт средств государственного бюджета;

и) управления средствами государственного бюджета центральным органом исполнительной власти, реализующим государственную политику в сфере казначейского обслуживания бюджетных средств;

к) состояния внутреннего контроля распорядителей средств государственного бюджета;

л) иных операций, связанных с поступлением средств в государственный бюджет и их использованием;

м) исполнения сметы доходов и расходов Национального банка Украины;
- инструментом контроля для осуществления наделённых полномочий выбраны: финансовый аудит, аудит эффективности, экспертизы, анализ и другие [5].

Исходя из рассмотренных статуса, полномочий и инструментов, казалось бы, все, что требуется для функционирования действенного органа финансового контроля, разработано и внедрено. Однако возникли сомнения в контролирующем потенциале Счётной палаты, что требует дополнительной проработки этого вопроса аналитическим методом исследования. Нами был проведён анализ контролирующего потенциала Счётной палаты, как в отношении возможности осуществить задекларированные в Законе-2015 [5] полномочия, так и в сравнении с другими контролирующими органами государства (табл. 1).

Таблица 1. Сравнение организационных структур, кадрового обеспечения и результативности контролирующих органов Украины, 2015 г.*

№	Государственный контролирующий орган	Количество сотрудников	Представительства контролирующего органа		Количество контрольных мероприятий (в год)
			административно-территориальное представительство	количество подчинённых территориальных представительств	
1	Счётная палата Украины	449	21	8	955
2	Государственная финансовая инспекция Украины	6125	27	165	23802
3	Государственная фискальная служба Украины	58826	25	370	33613
4	Структурные подразделения внутреннего аудита в министерствах, других центральных органах исполнительной власти, их территориальных органах и бюджетных учреждениях	1291	22 (областные государственные администрации) / 51 (центральный орган исполнительной власти)	73	3139

* составлено на основании [10; 19–21; 24; 35; 36; 46; 47].

Результатом проведённого анализа по данным, приведенным в табл. 1, является:

во-первых, установлено, что количественная численность сотрудников Счётной палаты меньше – где в разы, а где и в десятки раз – показателей остальных контролирующих органов;

во-вторых, выявлено, что территориальный охват страны представительскими Счётной палаты в десятки раз меньше остальных контролирующих органов;

в-третьих, два вышеприведенных количественных показателя дали закономерный результат и третьему количественному показателю – проведение контрольных мероприятий в отчётный период (год), по которому Счётная палата также имеет в разы меньший результат.

Итогом проведённого анализа является аргументированное утверждение: сегодняшняя структура Счётной палаты абсолютно не соответствует закреплённым за ней полномочиям, а следовательно, не может в полном или значительном объёме выполнять контрольные функции. Для дополнительного подтверждения приведём следующие аргументы:

- относительно полномочий осуществления финансового аудита и аудита эффективности, в отношении поступлений в государственный бюджет налогов, сборов, обязательных платежей и других доходов, включая администрирование контролирующими органами таких поступлений, выходит, что 8 территориальных представительств, охватывающих 21 область страны, с штатной численностью 449 сотрудников, имеют объектно-предметную область контроля (надо отметить, что мы сейчас не рассматриваем вопросы периодичности или выбора объекта контроля, а только масштаб) в виде:

а) общих поступлений государственного бюджета Украины (на 2015 г.) определённых в сумме 790 млрд 800,7 млн грн, в т.ч. доходы Государственного бюджета Украины в сумме 516 млрд 980,1 млн грн [4; 14; 21];

б) контроля администрирования контролирующими органами поступлений в государственный бюджет налогов, сборов, обязательных платежей и других доходов, т.е. перепроверить результат и его качество, Государственной фискальной службы Украины в 370 территориальных представительствах, охватывающих 25 областей страны, работы сотрудников с штатной численностью 58826, осуществивших, согласно последнему отчёту, 33613 контрольных мероприятия в год [10; 11; 46];

- относительно полномочий осуществления финансового аудита и аудита эффективности, в отношении проведения расходов государственного бюджета; использование средств государственного бюджета, предоставленных местным бюджетам и фондам общеобязательного государственного социального и пенсионного страхования; осуществление тайных расходов государственного бюджета; управления объектами государственной собственности, имеющие финансовые последствия для государственного бюджета; осуществления государственных закупок за счёт средств государственного бюджета; предоставления государственной помощи субъектам хозяйствования за счёт средств государственного бюджета – выходит, что:

а) 8 территориальных представительств, охватывающих 21 область страны, с штатной численностью 449 сотрудников, имеют предметную область контроля в виде расходов Государственного бюджета Украины в сумме 581 млрд 845,2 млн грн [4; 14; 21];

б) происходит дублирование с Государственной финансовой инспекцией Украины [6], при этом контролируемые возможности Счётной палаты существенно меньше возможностей финансовой инспекции (табл. 1);

- относительно полномочий осуществления состояния внутреннего контроля распорядителей средств государственного бюджета – в этом случае:

а) возникает противоречие с действующим законодательством, а именно:
1) ст. 110 Бюджетного кодекса Украины [2] не предоставляет Счётной палате таких полномочий;

2) согласно абзаца 6 ч. 1 ст. 113 Бюджетного кодекса Украины [2], полномочия по контролю за состоянием внутреннего контроля и внутреннего аудита распорядителей средств государственного бюджета предоставлены органу государственного финансового контроля – Государственной финансовой инспекции Украины [6];

3) противоречит Постановлению Кабинета Министров Украины от 28 сентября 2011 г. № 1001 [7] и Приказу Министерства финансов Украины от 31 июля 2014 г. № 794 [12];

б) Счётная палата, имея указанные возможности по осуществлению контроля (табл. 1), должна будет проконтролировать результат и его качество 73 структурных подразделений внутреннего аудита в министерствах, других центральных органах исполнительной власти, их территориальных органах и бюджетных учреждениях, представленных в 22 областных государственных администрациях и 51 центральном органе исполнительной власти со штатной численностью 1291 сотрудник, осуществивших, согласно последнему отчёту, 3139 контрольных мероприятий в год [20].

Возникает закономерный вопрос – «что делать?». Нарастивать организационную структуру и численность до сопоставимых показателей, или изменить полномочия, в т.ч. с целью устранения противоречия с действующим законодательством и ликвидации дублирования? Оставить все как есть – значит усугубить ситуацию в направлении бесконтрольного и неуправляемого процесса в области государственных финансов с последующей их дестабилизацией.

По нашему твёрдому убеждению, необходимо менять именно полномочия. Что для этого потребуется? Потребуется изменения полномочий на институциональном и функциональном уровнях: Счётная палата как агент института контроля и Счётная палата как субъект государственного финансового контроля.

Начнём с изменений полномочий на институциональном уровне: Счётная палата как агент института контроля, влияющего на стабильность публичных финансов через участие в бюджетном процессе страны. Убеждение в необходимости такого рода изменений подкреплено вышеуказанными итогами проведённого анализа контролирующего потенциала Счётной палаты, а также анализом законодательства бюджетного процесса (где под «бюджетным процессом» понимается регламентированный бюджетным законодательством процесс составления, рассмотрения, утверждения, выполнения бюджетов, отчётность об их выполнении, а также контроль за соблюдением бюджетного законодательства [2]). Установлено, что согласно конституционным полномочиям, Счётная палата осуществляет контроль от имени Верховной Рады Украины за поступлением средств в Государственный бюджет Украины и их использованием, что является следствием конституционных полномочий Верховной Рады: утверждение Государственного бюджета Украины и внесение изменений к нему, контроль за выполнением Государственного бюджета Украины, принятие решений относительно отчёта о его выполнении [1].

Согласно Бюджетному кодексу Украины [2], Счётная палата участвует не на всех указанных стадиях бюджетного процесса, а только на одной из стадий – контроля за соблюдением бюджетного законодательства, проявляющейся в форме контроля за поступлением и использованием средств госбюджета и в форме ежеквартального предоставления Верховной Раде выводов о состоянии исполнения закона о госбюджете с предложениями по устранению выявленных нарушений. Это значит, что конституционный представитель Верховной Рады в бюджетном процессе не участвует на важнейшей стадии бюджетного процесса – составлении проекта государственного бюджета [2], а значит не участвует и в планировании формирования как доходной, так и расходной частей бюджета страны, другими словами, устранин из процесса определения источников поступлений и направлений использования поступлений и их объёмов. Это состояние дел не соответствует ни интересам общества, ни интересам государства, ни основам финансов. В подтверждение сказанного, сошлёмся на Ф. Нитти, который подчёркивает, что «организация бюджета имеет большое значение не только с точки зрения политической или публичного права, но также, и даже главным образом, с финансовой точки зрения» [32, 553], заостряя внимание на том, что «население, несущее расходы, должно иметь как право ограничивать их, так и право разрешать государству доходы» [32, 554], а также отмечая роль парламента в деле государственных доходов и расходов, которые «находятся во взаимной зависимости между собой» [32, 107], заключающаяся, в том, что «в конституционных государствах бюджет есть акт общественный, позволяющий законодательным собраниям широко проявлять свою контролирующую власть» [32, 557]. По нашему мнению, одной из форм участия Счётной палаты в составлении проекта государственного бюджета может быть роль существовавшего в Венецианской республике «специального института *scanzadori delle spese superflue* (истребителей лишних расходов), на котором лежала обязанность разыскивать, какую экономию можно ввести в различные отрасли государственного управления» [32, 559].

Таким образом, необходимость участия Счётной палаты на стадии бюджетного процесса – составлении проекта государственного бюджета – очевидна, что также увеличит вероятность обеспечения стабильности публичных финансов (где под стабильностью публичных финансов мы понимаем качественно-позитивное состояние публичных финансов, при котором отсутствует отрицательная изменчивость в утверждённых целях и параметрах [51, 87–88], а понятие «обеспечение» используется в смысле «сделать вполне возможным, действительным, реально выполнимым» [34, 374]).

Вторым направлением изменения полномочий являются изменения, предлагаемые на функциональном уровне: Счётная палата как субъект государственного финансового контроля, где будем искать и определять факторы, позволяющие компенсировать недостаточный контролирующий потенциал Счётной палаты. Таким компенсатором может выступить наделение Счётной палаты как высшего органа финансового контроля дополнительными функциями контроля, к уже существующим: политико-обеспечительной; информационно-аналитической; антикоррупционной [52, 13]. Такими функциями

должны быть: методическая, надзорная и трансформационная, которые и станут императивом в определении новых полномочий, исходя из того, что:

- методическая функция заключается в разработке методического обеспечения, имеющего статус и силу нормативно-правового акта, для всей системы государственного финансового контроля, для всех ее элементов: субъектов и объектов контроля. Примером могут быть государственные регуляторы фондовой, финансовой и банковской сфер деятельности. Кроме того, с помощью этой функции можно будет нивелировать пробел в законодательном поле страны, связанный с отсутствием кодифицированного акта – Кодекса государственного финансового контроля, который стал системообразующим законодательством сферы финансового контроля;

- надзорная функция позволит реализовать полномочия субъекта государственного финансового контроля как представителя высшего вида контроля (где понятие «представитель высшего вида контроля» рассматриваем в смысле: во-первых, согласно ст. 2 Устава Международной организации высших органов финансового контроля (INTOSAI), где под «высшим органом финансового контроля» понимается такой общественный орган государства или такая наднациональная организация, которая, в независимости от наименования, состава или структуры выполняет, в соответствии с законом или другим официальным актом государства или наднациональной организации, функцию высшего органа аудита этого государства или этой наднациональной организации независимо, с или без привлечения судебных органов [49]; во-вторых, «высший финансовый контроль» понимается как вид государственного финансового контроля, который одновременно является как внешним, так и внутренним, определяется в зависимости от характера взаимоотношений субъекта и объекта контроля, имеет разграничение функций контроля в отношении объекта по признакам компетенции и обязательности иерархии организации контроля. Т.е. в случае «высший контроль как внешний» контроль осуществляется в соответствии объекта обусловленного предметом контроля, не входящий в ту же систему, что и субъект; в случае, если рассматривать высший контроль как внутренний, контроль осуществляется в соответствии объекта обусловленного предметом контроля, принадлежащих к той же системе, что и субъект, с целью иерархичности взаимоотношений в системе государственного финансового контроля, путём введения обязательности контроля со стороны субъектов высшего контроля по выполнению контрольных полномочий субъектами внешнего и внутреннего государственного финансового контроля, т.е. субъект контроля одной группы одновременно является объектом контроля для другой группы).

Механизм реализации этой функции будет заключаться в том, что Счётная палата будет осуществлять только контроль за качеством и полнотой осуществления контрольных мероприятий нижестоящими (подконтрольными) субъектами государственного финансового контроля. Объектно-предметной областью контроля в этом случае будет: объектом контроля Счётной палаты – нижестоящие (подконтрольные) субъекты государственного финансового контроля страны, а предметом – осуществление этими субъектами собственных контрольных полномочий. Что полностью отвечает роли иерархии в

экономических, в т.ч. финансовых, отношениях, исходя из того, что «иерархия способствует интеграции разных составляющих в единую систему» [22, 27], надо и роли целостной системы государственного финансового контроля, исходя из того, что это качественная характеристика функционирования системы государственного финансового контроля;

- трансформационная функция заключается во взаимодействии международного и национального права по принципу *pacta sunt servanda* (лат. — договора должны исполняться) [15, 272], что точно обеспечит исполнение п. 7 ст. 3 Закона-2015 [5]. Речь идёт о постоянном процессе институционализации разработанных или подобных новых рекомендаций международными институтами по вопросам финансового контроля (INTOSAI/EUROSAI) [27; 30; 40; 41; 44; 49; 50]. При этом процесс институционализации в национальную практику рекомендаций международных институтов финансового контроля осуществляется в два этапа и заключается в законодательном закреплении — от этапа планирования до этапа внедрения. На этапе планирования осуществляется акцентуализация, т.е. отбор наиболее актуальных для национальной практики контроля рекомендаций международных институтов, а на этапе внедрения — их закрепление по всем уровням законодательной системы.

Выводы. Рассмотрена роль и функциональное предназначение высшего органа государственного финансового контроля в целом и Счётной палаты Украины в частности в отношении управления финансами государства и в отношении государственного финансового контроля, на двух уровнях: институциональном и функциональном. В первом случае Счётная палата, являясь агентом института контроля, выступает как один из ее иерархических элементов, обеспечивающий публичным финансам искомую стабильность путём участия на всех стадиях бюджетного процесса, осуществляя при этом превентивный контроль. Во втором случае Счётная палата, являясь субъектом государственного финансового контроля, выступает как представитель высшего вида контроля, наделяя себя новыми функциями, которые станут императивом в определении новых полномочий, что приведёт к позитивным последствиям в построении системы государственного финансового контроля страны, а Счётной палате это позволит быть регулятором данной системы.

1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // zakon.rada.gov.ua.
2. Бюджетний Кодекс України від 8.07.2010 № 2456-VI // zakon.rada.gov.ua.
3. Про Рахункову палату: Закон України від 11.07.1996 № 315/96-ВР // zakon.rada.gov.ua.
4. Про Державний бюджет України на 2015 рік: Закон України від 28.12.2014 № 80-VIII // zakon.rada.gov.ua.
5. Про Рахункову палату: Закон України від 2.07.2015 № 576-VIII // zakon.rada.gov.ua.
6. Положення про Державну фінансову інспекцію України: Указ Президента України від 23.04.2011 № 499/2011 // zakon.rada.gov.ua.
7. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 // zakon.rada.gov.ua.
8. Концепція розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 3.09.2012 № 633-р // zakon.rada.gov.ua.
9. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 1.08.2013 № 744-р // zakon.rada.gov.ua.

10. Деякі питання затвердження граничної чисельності працівників апарату та територіальних органів центральних органів виконавчої влади, інших державних органів: Постанова Кабінету Міністрів України від 5.04.2014 № 85 // zakon.rada.gov.ua.

11. Положення про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 № 236 // zakon.rada.gov.ua.

12. Порядок здійснення Державною фінансовою інспекцією України контролю за станом внутрішнього аудиту в міністерстві, іншому центральному органі виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади, в Раді міністрів Автономної Республіки Крим, в обласних, Київській та Севастопольській міських державних адміністраціях: Наказ Міністерства фінансів України від 31.07.2014 № 794 // zakon.rada.gov.ua.

13. *Басанцов І.В.* Модернізація системи державного фінансового контролю України // Економічний часопис-XXI. – 2014. – №1–2, Ч. 1. – С. 78–81.

14. Висновки щодо виконання державного бюджету України за підсумками трьох кварталів 2015 року в частині надходжень // www.ac-rada.gov.ua.

15. *Волошин Ю.О.* Концепція «трансформації» як засіб реалізації норм міжнародного права у національному правопорядку держав: змістова та видова характеристика // Часопис Київського університету права. – 2011. – №2. – С. 272–275.

16. *Глущенко О.В.* Фінансова архітектура: теоретико-методологічний аспект // Наука й економіка. – 2013. – №4, Т. 1. – С. 43–52.

17. *Голсуорсі Д., Роджерс І.* Роль сучасного вищого органу фінансового контролю: досвід Великобританії // Фінансовий контроль. – 2014. – №8. – С. 7–13.

18. *Даниленко А.І., Зимова В.В.* Теоретико-методологічні засади ідентифікації ризиків і загроз безпеці сектору державних фінансів // Фінанси України. – 2012. – №10. – С. 3–19.

19. Звіт про результати діяльності Держфінінспекції та її територіальних органів за січень-грудень 2014 року // www.dkrs.gov.ua.

20. Звіт про стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2014 рік // www.dkrs.gov.ua.

21. Звіт Рахункової палати України за 2013 рік // www.ac-rada.gov.ua.

22. Иерархия и сети в институциональной архитектонике экономических систем: Монография / Т.И. Артемова, А.А. Гриценко, Т.А. Кричевская и др.; Под ред. чл.-корр. НАН Украины А.А. Гриценко; НАН Украины, Ин-т экон. и прогнозир. – К., 2013. – 580 с.

23. *Кирдина С.Г.* Институционализм в России: XX – начало XXI в.: Науч. доклад. – М.: Институт экономики РАН, 2015. – 54 с.

24. Кількість підрозділів Держфінінспекції і чисельність працюючих станом на 01.01.2014 // www.dkrs.gov.ua.

25. *Клімова С.М.* Розвиток наукової думки щодо сутності фінансів // Публічне управління: теорія та практика: Збірник наук. праць Асоціації докторів наук з державного управління. – 2010. – №1. – С. 112–119.

26. *Ковтун Н.В., Долиновська О.Я.* Фактори формування зовнішнього державного боргу // Фінанси України. – 2013. – №6. – С. 38–52.

27. Лімська Декларація керівних принципів контролю: прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у 1977 році // zakon.rada.gov.ua.

28. *Луїна І.О., Сербрянська Д.М.* Методичні засади моніторингу місцевих бюджетів у контексті забезпечення стабільності державних фінансів // Фінанси України. – 2013. – №7. – С. 33–43.

29. *Масгрейв Р.А., Масгрейв П.Б.* Государственные финансы: теория и практика / Пер. с англ. – М.: Бизнес Атлас, 2009. – 716 с.

30. Мексиканська декларація незалежності: прийнята XIX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) у листопаді 2007 року, м. Мехіко, Мексиканські Сполучені Штати // www.ac-rada.gov.ua.

31. *Невідомий В.І.* Теоретико-практичні аспекти реформування Рахункової палати України у вищу аудиторську інституцію // Фінанси України. – 2014. – №2. – С. 30–43.

32. *Нитти Ф.* Основные начала финансовой науки / Пер. с итал. И. Шрейдера; Под ред. и с доп. А. Свиршевского, доп. Демидов. юрид. лица; С предис. А. Чупрова, заслуж. проф. Моск. ун-та. – М.: М. и С. Сабашниковы, 1904. – 624 с.

33. *Норт Д.* Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Пер. с англ. А.Н. Нестеренко; Предисл. и науч. ред. Б.З. Мильнера. – М.: Фонд экономической книги «Начала», 1997. – 180 с.
34. *Ожегов С.И.* Словарь русского языка: Ок. 57 000 слов / Под ред. докт. филол. наук, проф. Н.Ю. Шведовой. – 14-е изд. стереотип. – М.: Рус. яз., 1983. – 816 с.
35. Організаційна структура Рахункової палати // www.ac-rada.gov.ua.
36. Основні показники контрольно-перевірочної роботи Департаменту податкового та митного аудиту за січень-грудень 2014 року (наростаючим підсумком за даними «Звіту «Аудит-1»») // sfs.gov.ua.
37. *Петренко П.С.* Ефективність діяльності органів державного фінансового контролю в Україні // *Фінанси України.* – 2012. – №7. – С. 101–107.
38. *Піхоцький В.Ф.* Організаційно-правові засади створення єдиної системи державного фінансового контролю // *Економічний часопис-XXI.* – 2014. – №11–12. – С. 57–60.
39. *Піхоцький В.Ф.* Формування єдиної системи державного фінансового контролю – шлях до уніфікації та узгодженості контролю державних фінансів // *Бізнес Інформ.* – 2014. – №12. – С. 388–393.
40. Резолюция, принятая Генеральной Ассамблеей 19 декабря 2014 года [по докладу Второго комитета (A/69/470)] «Содействие обеспечению и повышению эффективности, подотчётности, результативности и прозрачности государственного управления путём укрепления высших ревизионных учреждений» // www.un.org.
41. Резолюція Генеральної Асамблеї Організації Об'єднаних Націй № А/66/209 «Просування ефективності, підзвітності, результативності та прозорості державного управління шляхом посилення вищих органів фінансового контролю» // www.ac-rada.gov.ua.
42. *Слободяник Ю.Б.* Перспективи розвитку Рахункової палати України як вищого органу державного аудиту // *Фінанси України.* – 2015. – №3. – С. 114–126.
43. *Соболев В.М.* Формирование рыночной инфраструктуры в переходной экономике индустриального типа: общие черты и особенности в Украине. – Харьков: Бизнес-информ, 1999. – 304 с.
44. Стандарти з аудиту державних фінансів, розроблені та прийняті Міжнародною організацією вищих контрольних органів (INTOSAI) // www.ac-rada.gov.ua.
45. *Стефанюк І.Б.* Неefективне управління бюджетними коштами: теорія і практика // *Фінансовий контроль.* – 2010. – №8. – С. 10–12.
46. Територіальні органи // Державна фіскальна служба України // sfs.gov.ua.
47. Територіальні органи Держфінінспекції України // www.dkrs.gov.ua.
48. *Уманский И.И.* Устойчивость государственных финансов в условиях евроинтеграционных процессов // *Финансы Украины.* – 2015. – №1. – С. 9–28.
49. Устав // Международная организация высших органов финансового контроля (INTOSAI) // www.intosai.org.
50. Устав // Организация высших органов финансового контроля Европы (EUROSAI) // www.eurosai.org.
51. *Хмельков А.В.* Институциональная инфраструктура обеспечения стабильности публичных финансов: к постановке проблемы // *Вестник Харьковского национального университета имени В. Н. Каразина.* – Серия: Экономическая. – 2014. – №1118, Вып. 88 – С. 84–90.
52. *Шевчук О.А.* Державний фінансовий контроль в Україні: теорія, методологія, практика: Автореф. дис... докт. екон. наук: 08.00.08 / Нац. банк України, Ун-т банк. справи. – К., 2014. – 42 с.
53. *Шпільхофф Л.* Роль рахункових палат у бюджетному циклі Німеччини та їхні потенційні позитивні ефекти в суспільстві // *Фінансовий контроль.* – 2014. – №10. – С. 32–41.
54. *Glushchenko, O.V.* (2015). Methodological aspects of the research of the public finance of Ukraine: resistance, flexibility and fragility. In: Institutional framework for the functioning of the economy in the context of transformation: Collection of scientific articles (pp. 167–173). Publishing house «BREEZE», Montreal, Canada.

Стаття надійшла до редакції 6.11.2015.