

УДК 336.1

Т. Д. Косова,
д. е. н., професор, професор кафедри фінансів, банківської справи та підприємництва
Донбаської державної машинобудівної академії, м. Краматорськ
В. В. Шевченко,
головний спеціаліст Рахункової палати України, м. Київ

DOI: 10.32702/2306-6814.2019.7.31

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ СТАНОВЛЕННЯ ВИЩОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

T. Kosova,
Doctor of Econ. Sci., Professor, Professor of the Department of Finance,
Banking and Business of the Donbas State Engineering Academy, Kramatorsk
V. Shevchenko,
Chief Desk Officer of the Accounting Chamber of Ukraine, Kyiv

CONCEPTUAL FRAMEWORK FOR THE ESTABLISHMENT OF THE SUPREME STATE FINANCIAL CONTROL AT THE REGIONAL LEVEL

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні основи і практичні аспекти реформування діяльності Рахункової палати України. Об'єктом дослідження є процеси становлення вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні. У процесі підготовки статті використано сучасні методи проведення наукових досліджень: системний підхід, аналіз і синтез, формалізація. Основним науковим результатом статті є обґрунтування концептуального підходу до становлення вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні на основі його раціоналізації, який ґрунтується на стандартах аудиту INTOSAI, Європейському посібнику з практичного застосування стандартів аудиту INTOSAI, практичному керівництві, методологічних документах і "найкращій практиці" найвищих органів фінансового контролю і Європейського аудиторського суду, стандартах ISO 9001-2009, теорії функціонально-вартісного аналізу. Пропонований концепт ґрунтується на оптимізації функцій територіальних управлінь вищого органу фінансового контролю на основі функціонально-вартісного аналізу; удосконаленні системи управління якістю й обґрунтуванні методичних підходів до впровадження ISSAI у вітчизняну практику. Принципова новизна розробленого підходу полягає в гармонізації розвитку вищого органу фінансового контролю, як системи, і його територіальних органів, як підсистеми.

The problems of reforming the sphere of state financial control and public audit require serious study and analysis, because they have not only important socio-economic significance but also play a leading role in the establishment of a democratic society and corruption prevention. The subject of the study is theoretical, methodological and practical aspects of reforming the activities of the Accounting Chamber of Ukraine. The object of the research is the processes of the establishment of the supreme state financial control at the regional level. In the process of preparation of the article, modern methods of carrying out scientific research were used: a systematic approach, analysis and synthesis, formalization. The main scientific result of the article is the justification of the conceptual approach to the establishment of the supreme state financial control at the regional level on the basis of its rationalization based on INTOSAI auditing standards, the INTOSAI European Guide for the Practical Application of INTOSAI Standards, practical guidelines, methodological documents and "good practices" of the supreme audit institutions and the European Court of Auditors, ISO 9001-

2009 standards, the theory of functional and cost analysis. The proposed concept is based on the optimization of the functions of the territorial offices of the supreme audit institution on the basis of functional and cost analysis; improvement of the quality management system and justification of methodical approaches to the implementation of ISSAI in domestic practice. The basic novelty of the developed approach is to harmonize the development of the supreme audit institution, both the system and its territorial offices, as subsystems. Prospects for further research are the rationale for a set of measures for the practical implementation of the conceptual framework for the establishment of the supreme state financial control at the regional level.

Ключові слова: концептуальні засади, становлення, вищий державний фінансовий контроль, регіональний рівень.

Key words: conceptual framework, the establishment, supreme state financial control, regional level.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Проблеми реформування сфери державного фінансового контролю та державного аудиту вимагають серйозного вивчення й аналізу, оскільки вони мають не тільки важливе соціально-економічне значення, а й відіграють провідну роль у становленні демократичного суспільства, подоланні корупції. Майбутнє фінансового контролю визначатимуть соціально-економічні потреби нової інформаційної епохи розвитку людства через можливість адекватного реагування на нові виклики [1, с. 139]. Державний фінансовий контроль є складною багаторівневою системою, яка має специфічні об'єкти регулювання на різних економічних рівнях: формування адекватного сучасним вимогам бюджетного законодавства, удосконалення міжбюджетних відносин, методів та інструментів бюджетної політики, прогнозування і планування соціального й економічного розвитку країни та її регіонів, визначення бюджетних пріоритетів тощо [2, с. 55]. Утім, проблемними сферами державного фінансового контролю є: виконання місцевих бюджетів через їх дефіцитність, дотаційність, відсутність комплексного аналізу діяльності бюджетних установ на регіональному рівні. Тому основою подальшого вдосконалення державного фінансового контролю на регіональному рівні повинно стати знаходження оптимальної структури системи органів фінансового контролю, раціоналізація поставлених перед ними завдань на основі вдосконалення чинної законодавчої бази [3, с. 53].

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ, В ЯКИХ ЗАПОЧАТКОВАНО РОЗВ'ЯЗАННЯ ДАНОЇ ПРОБЛЕМИ І НА ЯКІ СПИРАЄТЬСЯ АВТОР, ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ, КОТРИМ ПРИСВЯЧУЄТЬСЯ ОЗНАЧЕНА СТАТТЯ

Концептуальні засади становлення державного фінансового контролю обговорюються в працях багатьох учених. Науково-методичний підхід до побудови структури механізму державного фінансового контролю, запропонований Т. Пожар, базується на взаємозв'язку різних видів та рівнів державного фінансового конт-

ролю (незалежний зовнішній контроль, що здійснюється Рахунковою палатою України; внутрішній контроль, що здійснюється органами загальної і спеціальної компетенції, тобто контролюючими суб'єктами; внутрішній контроль, що здійснюється службами внутрішнього контролю підконтрольних суб'єктів) [4, с. 82].

Низка учених акцентують увагу на проблемах організації діяльності зовнішнього незалежного конституційного органу контролю в Україні. В. Поліщуком з'ясовано специфічні особливості парламентського фінансового контролю, як найважливішого елемента загальнодержавної системи контролю (незалежність від уряду, контроль виконання державного бюджету та використання цільових державних фондів, експертно-аналітична оцінка проектів бюджету і звітів про його виконання) [5, с. 13], а також визначено суттєві елементи державного аудиту управлінських рішень регіональних органів і якісні характеристики аудиту ефективності використання бюджетних коштів.

Д. Роговенко робить акцент на необхідності надання Рахунковій палаті та її регіональним підрозділам повноважень щодо контролю за міжбюджетними трансфертами [6, с. 4]. Незважаючи на пропозиції науковців надати Рахунковій палаті можливість винесення приписів про усунення порушень фінансової дисципліни, практично не розроблено рекомендацій щодо гарантій їх виконання. Отже, відсутня єдина позиція щодо складу функцій, якими пропонується наділити регіональні підрозділи Рахункової палати, що зумовлює необхідність проведення подальших досліджень.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є обґрунтування концептуальних засад становлення вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБґРУНТУВАННЯМ ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

У лютому 2017 р. на засіданні Уряду схвалено Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017—2020 роки. У ній зазначено, що висока якість зовнішнього аудиту є істотною передумовою забезпечення підзвітності і прозорості під час ви-

користання бюджетних коштів. Метою стратегії визначено посилення ролі та підвищення ефективності зовнішнього фінансового контролю відповідно до стандартів INTOSAI. Показниками, за якими вимірюється досягнення результату, є: отримання оцінки "А" за показником PI — 30 "Зовнішній аудит" Звіту про ефективність управління державними фінансами; збільшення кількості аудитів ефективності та фінансових аудитів, проведених відповідно до міжнародних стандартів. Перед Рахунковою палатою України поставлено такі завдання: розробка стратегічного плану розвитку, посилення спроможності Рахункової палати щодо здійснення контролю відповідно до міжнародних стандартів INTOSAI та ISSAI, посилення консультативної ролі Рахункової палати відносно Верховної Ради України [7].

До реформ у сфері управління фінансами закликає Стратегія сталого розвитку "Україна — 2020" в частині запровадження внутрішнього аудиту відповідно до стандартів Європейського Союзу [8]. Передбачається забезпечення функціонування підрозділів внутрішнього аудиту в усіх міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади.

Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року [9] не порушує питання зовнішнього фінансового контролю, що здійснюється Рахунковою палатою відповідно до законодавства, державного нагляду й контролю діяльності інших, ніж державні та комунальні підприємства, установи й організації, крім їхньої діяльності, пов'язаної з використанням державних фінансів, а також функціонування систем внутрішнього контролю й аудиту [10, с. 9]. Трансформація системи внутрішнього контролю державних фінансів, яка зараз відбувається, має бути обов'язково узгоджена з реформами системи зовнішнього незалежного контролю державних фінансів. На жаль, розробка законодавчого й методичного забезпечення функціонування систем внутрішнього й зовнішнього контролю державних фінансів відбувається без належного узгодження дій законодавця в цій сфері, що значно стримує темпи потрібних трансформацій.

Статтею 98 Конституції України визначено: "Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням здійснює Рахункова палата" [11]. На практиці це означає надання права Рахунковій палаті здійснювати повноцінний аудит державних коштів. Саме ця функція здебільшого притаманна в діяльності рахункових палат країн Європи і СНД.

Дослідження конституційно-правового статусу Рахункової палати неможливе без вивчення норм, які встановлюють її функції або основні напрями діяльності. Функції виступають основною правовою категорією, яка розкриває й пояснює зміст, структуру й межі діяльності будь-якого органу [12, с. 108]. З огляду на класичні трактування функцій органів державної влади та функцій державного управління, загально визначним є таке поняття функції, як напряму діяльності органу, який постійно ведеться, постійно перебуває або в стані розвитку або зникає зовсім. Для вдосконалення правових засад діяльності Рахункової палати, зважаючи на конституційні засади, нагальним є розробка та прийняття нової

редакції Закону про Рахункову палату, який має системно врегулювати повноваження Рахункової палати у сфері публічного контролю за рухом державних коштів. Надзвичайно актуальним є зміцнення ролі Рахункової палати в створенні єдиної системи фінансового контролю в Україні. На часі реформування такої системи, де Рахункова палата має бути координаційним, провідним і єдиним інститутом парламентського контролю, забезпечувати повний та прозорий контроль у сфері публічних фінансів. Вважаємо, що Рахункова палата України має здійснювати методичне та методологічне керівництво діяльністю інших органів контролю державних фінансів України, проводити контроль за організацією та проведенням цими органами контролю державних фінансів контрольних заходів.

Перші спроби територіальної розбудови Рахункової палати України відносяться до 2000 р. Реально процес створення територіальних представництв Рахункової палати розпочався у 2004 р. із метою скорочення кількості відряджень, підвищення обізнаності громадськості з контролем у державному секторі в регіонах. Працівники територіальних управлінь, мешкаючи в регіонах, отримують більш глибокі знання про регіональні державні установи та інші державні органи влади, які перевіряються, що допомагає ефективніше виконувати покладені на них обов'язки. Для оптимального забезпечення виконання Рахунковою палатою своїх функцій на сьогодні затверджена й діє відповідна організаційна структура (рис. 1).

У складі Рахункової палати до серпня 2018 року функціонували такі департаменти: з питань бюджетної політики; з питань використання коштів державного бюджету фінансовими та контролюючими органами; з питань правового забезпечення; з питань оборони та правоохоронної діяльності; з питань АПК, природоохоронної діяльності та надзвичайних ситуацій; з питань промисловості, виробничої інфраструктури та державної власності; з питань науки та гуманітарної сфери; з питань соціальної політики; з питань державного боргу, міжнародної діяльності та фінансових установ; з питань використання коштів державного бюджету в регіонах.

Відповідно до Рішення Рахункової палати від 18.07.2018 № 18-2 (зі змінами) у складі Рахункової палати, починаючи із серпня 2018 року, функціонують такі департаменти: експертизи та аналізу державного бюджету; контролю у сфері доходів бюджету та фінансових установ; юридичний департамент, контролю у сфері оборони та паливно-енергетичного комплексу; контролю органів судової влади та правоохоронної діяльності; контролю з питань АПК, використання природних ресурсів та охорони навколишнього середовища; контролю публічної адміністрації та міжбюджетних відносин; контролю гуманітарної та соціальної сфери; контролю у сфері юстиції та запобігання корупції; контролю у сфері економіки, інфраструктури та управління об'єктами державної власності.

Сфера діяльності восьми територіальних управлінь, що функціонують нині, розповсюджена на 21 область України, Автономну Республіку Крим, а також міста Київ та Севастополь.

Територіальне управління по Івано-Франківській, Закарпатській та Чернівецькій областях (у м. Ужгород)



Примітка: Територіальне управління по Донецькій та Луганській областях тимчасово розташовується у м. Харків.

Рис. 1. Організаційна структура Рахункової палати України

через недостатність фінансових ресурсів перебуває на стадії організаційно-технічного створення.

Для упорядкування взаємодії структурних підрозділів Рахункової палати, регламентації роботи її територіальних управлінь наказом Голови Рахункової палати в липні 2004 року було вперше затверджено Положення про територіальні управління Рахункової палати. Зазначені положення були переглянуті у 2008, 2011 та 2018 роках.

Проведений аналіз доводить, що інституційний розвиток Рахункової палати на сучасному етапі загальмовано. Отже, реалізація таких завдань, на нашу думку, є вкрай важливою [13, с. 185]: надати повноваження Рахункової палати відповідно до вимог світових стандартів, зокрема внести зміни до Конституції України й до Закону України "Про Рахункову палату"; розширити організаційну структуру Рахункової палати внаслідок збільшення кількості територіальних підрозділів; розробити систему добору кадрів, збільшення чисельності яких має відбуватися завдяки перерозподілу функціональних обов'язків контролюючих органів; впровадити обмін досвідом щодо організації навчання персоналу з міжнародними ВОФК; розробити програми підвищення кваліфікації персоналу, впровадити систему атестації кадрів; залучити вищі навчальні заклади до підготовки відповідних фахівців у сфері контролю державних фінансів, у тому числі шляхом внесення змін до освітньо-професійних програм підготовки фахівців.

Орієнтація державного фінансового контролю на забезпечення ефективного використання державних

фінансових ресурсів і потреби чіткого розмежування функцій між окремими контрольними суб'єктами ставить на порядок денний пошук адекватного інструментарію раціоналізації їхньої діяльності, серед якого необхідно виділити функціональний підхід. Він полягає в тому, що об'єкт розглядається з позиції тієї корисності (функціональності), яку він має або повинен мати (з позиції призначення об'єкту і його споживчих властивостей, можливості задовольняти потреби покупця). Тому все дослідження об'єкту ведеться відносно його функцій і функцій його елементів, що розглядаються в плані їхньої значущості (важливості), форм прояву, формування і величини витрат на їх прояв (здійснення) для якнайповнішого задоволення заданих вимог, забезпечення ефективних шляхів їхньої реалізації. Функціонально-вартісний аналіз у сучасних умовах використовують для управління фінансовими ресурсами підприємницьких структур, його застосування для розв'язання проблем державного фінансового контролю є обмеженим.

У сфері державного аудиту стандартизація розпочалася не так давно, що зумовлене процесами світової глобалізації, можливостями широкого обміну досвідом і кращою практикою у зв'язку з розширенням представництва країн світу в INTOSAI. У процесі інтеграції України до ЄС актуальним є запровадження системи управління якістю державних послуг відповідно до вимог ДСТУ ISO 9001-2009. Необхідність подальшої стандартизації діяльності Рахункової палати; поліпшення якості контрольних-аналітичних заходів; підвищення ефектив-

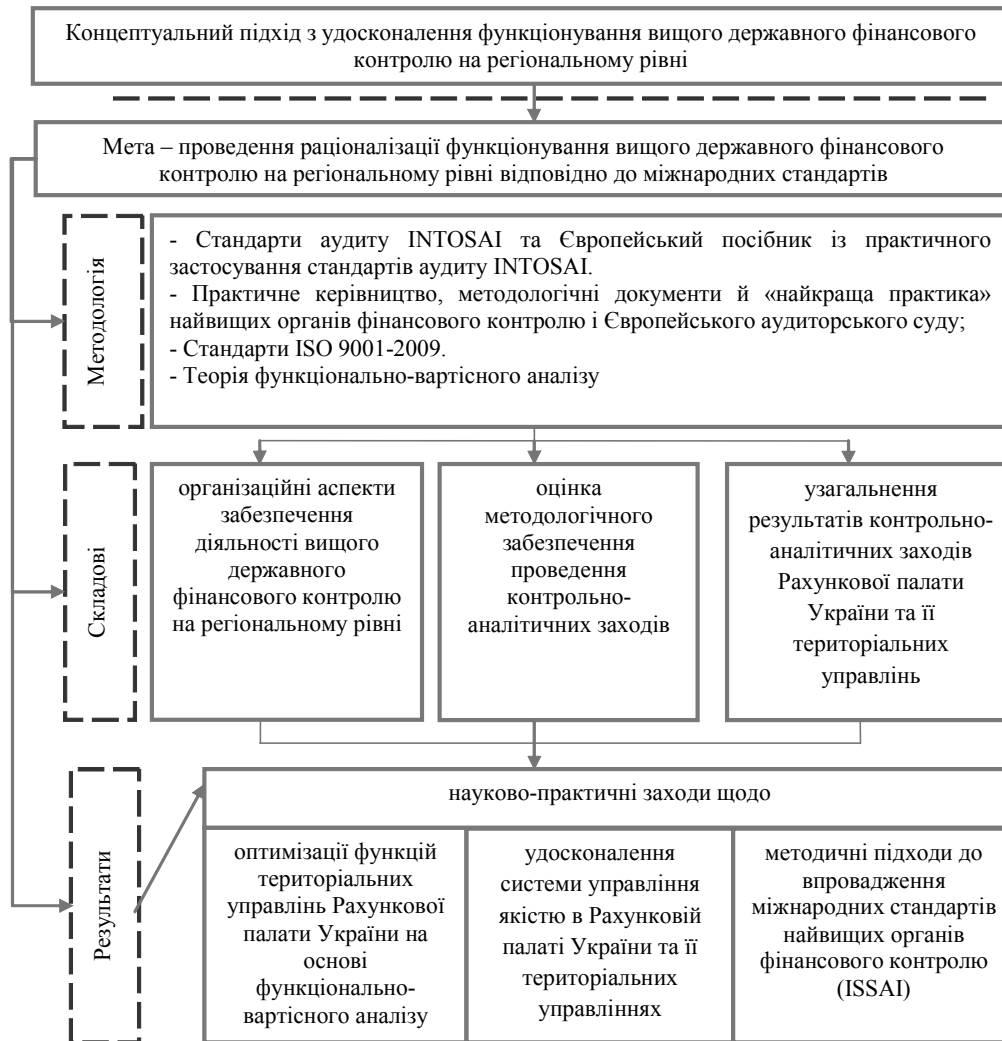


Рис. 2. Концептуальний підхід з удосконалення функціонування вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні

ності формування і використання бюджетних коштів зумовлює необхідність запровадження системи управління якістю в її підрозділах. Основними ознаками ефективності зовнішнього фінансового контролю є: орієнтація на споживача; провідна роль керівників; зацікавленість державних аудиторів у досягненні кінцевого результату; процесний підхід; системний підхід; прийняття обґрунтованих рішень тощо. Отже, впровадження системи управління якістю в органах Рахункової палати України, відповідно до стандартів ISO 9001-2009, передбачає її гармонізацію з міжнародними стандартами аудиту державних фінансів.

Концептуальний підхід з удосконалення функціонування вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні формалізовано на рисунку 2. Його метою є проведення раціоналізації організації вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні відповідно до міжнародних стандартів.

Методологія дослідження ґрунтується на стандартах аудиту INTOSAI, Європейському посібнику з практичного застосування стандартів аудиту INTOSAI, практичному керівництві, методологічних документах і "найкращій практиці" найвищих органів фінансового контролю і Європейського аудиторського суду, стандартах ISO 9001-2009, теорії функціонально-вартісного аналі-

зу. Основними напрямками дослідження є: організаційні аспекти забезпечення діяльності вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні; оцінка методичного забезпечення проведення контрольно-аналітичних заходів; узагальнення результатів контрольно-аналітичних заходів Рахункової палати України та її територіальних управлінь. Очікувані результати пов'язані з оптимізацією функцій територіальних управлінь Рахункової палати України на основі функціонально-вартісного аналізу; удосконаленням системи управління якістю в Рахунковій палаті України та її територіальних управліннях; обґрунтуванням методичних підходів до впровадження міжнародних стандартів найвищих органів фінансового контролю.

ВИСНОВКИ З ПРОВЕДЕНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ЦЬОМУ НАПРЯМІ

Основним науковим результатом статті є обґрунтування концептуального підходу до становлення вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні на основі його раціоналізації, який ґрунтується на стандартах аудиту INTOSAI, Європейському посібнику з практичного застосування стандартів аудиту

INTOSAI, практичному керівництві, методологічних документів і "найкращій практиці" найвищих органів фінансового контролю і Європейського аудиторського суду, стандартах ISO 9001-2009, теорії функціонально-вартісного аналізу. Пропонований концепт ґрунтується на оптимізації функцій територіальних управлінь вищого органу фінансового контролю на основі функціонально-вартісного аналізу; удосконаленні системи управління якістю й обґрунтуванні методичних підходів до впровадження ISSAI у вітчизняну практику. Принципова новизна розробленого підходу полягає в гармонізації розвитку вищого органу фінансового контролю як системи, і його територіальних органів, як підсистеми.

Перспективами подальших досліджень є обґрунтування комплексу заходів із практичної реалізації концептуальних засад становлення вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні.

Література:

1. Очерет Л. А. Державний фінансовий аудит в умовах глобалізації та інформатизації суспільства. Наукові праці НДФІ. — 2008. — № 3 (44). — С. 134—143.
2. Лисяк Л.В. Теоретичні засади оцінки ефективності бюджетної політики. Світ фінансів. — 2017. — № 3 (12). — С. 50—57.
3. Бубенко І.В., Бутенко В.Л. Проблеми фінансового контролю на регіональному рівні. Економічний простір. — 2008. — № 11. — С. 51—56.
4. Пожар Т. О. Концептуальні основи побудови структури органів державного фінансового контролю на засадах "новітнього державного врядування". Економіка і управління. — 2012. — № 3 (55). — С. 77—85.
5. Поліщук В.В. Механізми вдосконалення парламентського фінансового контролю (на прикладі Автономної Республіки Крим): автореф. дис... канд. наук з держ. упр.: 25.00.02; Нац. акад. держ. упр. при Президентові України. Харк. регіон. ін-т держ. упр. — Х., 2005. — 19 с.
6. Роговенко Д.С. Правовий статус Рахункової палати України: автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07; Ін-т законодавства Верхов. Ради України. — К., 2007. — 19 с.
7. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>
8. Про Стратегію сталого розвитку "Україна — 2020": Указ Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>
9. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10.05.2018 № 310-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80>
10. Чугунов І.Я., Федосов В.М. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку. Фінанси України. — 2009. — № 4. — С. 3—12.
11. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>

12. Койчева О. С. Проблеми реалізації функцій Рахункової палати. Наше право. — 2014. — № 7. — С. 104—109.

13. Слободяник Ю. Б. Інституційний розвиток Рахункової палати України. Економічні науки: зб. наук. праць / Луцький національний технічний університет. Серія Облік і фінанси. — Вип. 8 (29). — Ч. 4. — 2011. — С. 183—188.

References:

1. Ocheret, L. A. (2008), "State financial audit in the conditions of globalization and information society", *Naukovi praci NDFI*, vol. 3 (44), pp. 134—143.
2. Lisjak, L.V. (2017), "Theoretical bases of estimation of efficiency of budget policy". *Svit finansiv*, 2017, No. 3 (12), pp. 50—57.
3. Bubenko, I.V. and Butenko, V.L. (2008), "Problems of financial control at the regional level", *Ekonomichnij prostir*, vol. 11, pp. 51—56.
4. Pozhar, T. O. (2012), "Conceptual basis for building the structure of state financial control bodies on the basis of "state-of-the-art state governance"", *Ekonomika i upravlinnja*, vol. 3 (55), pp. 77—85.
5. Polishhuk, V.V. (2005), "Mechanisms for improving parliamentary financial control (for example, the Autonomous Republic of Crimea)", Ph.D. Thesis, Public Administration, *Nac. akad. derzh. upr. pri Prezidentovi Ukraini*. Hark. region. in-t derzh. upr., Kharkiv, Ukraine.
6. Rogovenko, D.S. (2007), "Legal status of the Accounting Chamber of Ukraine", Ph.D. Thesis, Law, *In-t zakonodavstva Verhov. Radi Ukraini*, Kyiv, Ukraine.
7. Cabinet of Ministers of Ukraine (2017), "The strategy of reforming the public finance management system for 2017—2020", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80> (Accessed 10 March 2019).
8. President of Ukraine (2015), "Strategy of Sustainable Development "Ukraine-2020", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015> (Accessed 10 March 2019).
9. Cabinet of Ministers of Ukraine (2018), "Concepts of realization of the state policy in the field of reforming the system of state financial control till 2020", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80> (Accessed 10 March 2019).
10. Chugunov, I. Ja. and Fedosov, V.M. (2009), "State Internal Financial Control: Development Strategy", *Finansi Ukraini*, vol. 4, pp. 3—12.
11. Verkhovna Rada of Ukraine (1996), "The Constitution of Ukraine.", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (Accessed 10 March 2019).
12. Kojcheva, O. S. (2014), "Problems of implementation of the functions of the Accounting Chamber", *Nashe pravo*, vol. 7, pp. 104—109.
13. Slobodjanik, Ju. B. (2011), "Institutional Development of the Accounting Chamber of Ukraine", *Ekonomichni nauki: zb. nauk. prac' / Luc'kij nacional'nij tehnicnij universitet. Serija Oblik i finansi*, vol. 8 (29), no. 4, pp. 183—188.

Стаття надійшла до редакції 20.03.2019 р.