

Наталія ОБУШНА

*Національна академія державного управління
при Президенті України*

ОСОБЛИВОСТІ ІНСТИТУЦІОНАЛІЗАЦІЇ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ В УКРАЇНІ ЯК ВИЩОГО ОРГАНУ АУДИТУ

Доводиться об'єктивна необхідність інституціоналізації Рахункової палати України та подальшого розвитку її повноважень у контексті перетворення з державного органу зовнішнього фінансового контролю зі спеціальною конституційною компетенцією на незалежну вищу аудиторську інституцію держави. Здійснюється ретроспективний огляд особливостей становлення та розвитку Рахункової палати з урахуванням зміни її найменування, визначення статусу, функцій та повноважень. На цій підставі узагальнюються базові етапи інституціоналізації Рахункової палати: попереднього становлення, становлення та первісного розвитку, розвитку із розширеними контрольними повноваженнями; розвитку зі звуженими контрольними повноваженнями, відновлення контрольних повноважень, сучасного реформування та модернізації як вищого органу аудиту. Пропонуються напрями системної модернізації діяльності Рахункової палати в контексті її легітимації як вищої аудиторської інституції держави.

Ключові слова: вищий орган аудиту, державний фінансовий контроль, публічний аудит, публічні фінанси, Рахункова палата.

В Україні, яка перебуває в процесі руху до створення повноцінної демократичної суспільної організації, питання формування інституту публічного аудиту постає надзвичайно гостро та передбачає повне «викорінення» засад адміністративно-дисциплінарного контролю («контроль заради дисципліни») у напрямі впровадження парадигмальних засад модерної моделі державного фінансового контролю – публічного аудиту («контроль заради результативності й ефективності»). Усе це виводить на порядок денний такі нові для нашої держави стратегічні завдання у сфері державного фінансового контролю, як: визначення законності, економічності, результативності й ефективності формування, розподілу, перерозподілу й використання публічних коштів та управління публічним майном, а також утвердження в державі єдиного вищого органу аудиту (ВОА).

Необхідність вирішення вищезокреслених завдань актуалізує об'єктивну потребу інституціоналізації Рахункової палати та подальшого розвитку її повноважень у контексті дійсного перетворення з державного органу зовнішнього фінансового контролю зі спеціальною конституційною компетенцією на незалежну вищу аудиторську інституцію держави. При цьому Рахункова палата як ВОА за своєю суттю та змістом має стати унікальною незалежною інституцією, що заслуговує на довіру громадянського суспільства та сприймається ним як легітимний інструмент зовнішнього, незаангажованого і компетентного оцінювання системи управління публічними фінансами на всіх рівнях публічного управління.

Системний огляд вітчизняних наукових робіт засвідчує, що проблематиці удосконалення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) в Україні та статусу і повноваженням Рахункової палати науковці та практики приділили достатньо велику увагу. Зокрема, найбільш важливими в контексті тематики дослідження є розробки І. Басанцова [1], В. Максимової [3], В. Невідомого [4], В. Піхоцького [6], В. Симоненка [13], Ю. Слободяник [14], І. Стефанюка [15] та ін. Проте, незважаючи на досить вагомі напрацювання науковців за вказаним напрямом, фундаментальні наукові розробки щодо функціонування та розвитку Рахункової палати в контексті її легітимації як ВОА в Україні ще залишаються далекими від завершення, тому перебувають в епіцентрі серйозних наукових дискусій.

З огляду на зазначене, головна ідея статті полягає в обґрунтуванні та донесенні до фахівців, суб'єктів законодавчої ініціативи, органів публічної влади і громадянського суспільства нагальності та особливостей інституціоналізації Рахункової палати в напрямі легітимації ВОА в державі.

Практика становлення та розвитку Рахункової палати в Україні засвідчує, що цей процес був досить непростим та напруженим і передбачав, перш за все, термінову розробку «правил» її функціонування, які мають бути чітко прописані в Конституції й відповідному законі.

Для України прообразом майбутньої Рахункової палати стала Контрольна палата СРСР, створена відповідно до закону СРСР про Контрольну палату СРСР від 16 травня 1991 р. [5]. Цим законом Контрольній палаті СРСР надавалося право контролю за ефективним і продуктивним використанням державного бюджету в усіх без винятку органах державної влади й управління, а вже через контроль за фінансами передбачалося отримати доступ до інформації щодо рішень, які приймалися, і відповідальних осіб за їх прийняття та виконання. Однак уже в грудні 1991 р. в процесі ліквідації органів державного управління СРСР Контрольну палату СРСР також скасовано.

Робота над створенням незалежного від виконавчої гілки влади органу зовнішнього фінансового контролю в Україні розпочалася лише в 1992 – 1993 рр. за ініціативи міністра фінансів України П. Германчука, що відображено в розробці проекту закону «Про Контрольну палату» (саме так планували назвати цей державний орган). Надалі були роки дуже напруженої роботи, пов'язані із прийняттям Верховною Радою України Постанови «Про створення Контрольної палати Верховної Ради України» (22 жовтня 1995 р.) та Закону України «Про Контрольну палату Верховної Ради України» (24 травня 1996 р.), який на той час відповідав діючим стандартам та нормативам аналогічних органів ВОА у світі, визначаючи при цьому статус Рахункової палати як органу вищого державного фінансово-економічного контролю. Однак у червні 1996 р. президент України застосував вето на укладений закон і повернув його на доопрацювання до Верховної Ради України.

Загалом вважається, що функціонування Рахункової палати як незалежного органу в системі державного фінансового контролю розпочалося пізніше:

– із прийняття Верховною Радою України 28 червня 1996 р. Конституції України, яка закріпила конституційний статус Рахункової палати як органу, що діє від імені Верховної Ради України та здійснює контроль за використанням коштів Державного бюджету України;

– прийняття Верховною Радою України 11 липня 1996 р. Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» (на базі доопрацьованого Закону України «Про Контрольну палату Верховної Ради України»), який продовжив діяти з 23 грудня 1997 р. як Закон України «Про Рахункову палату».

У цей самий час політичні перетворення й боротьба за владу не могли залишити без уваги могутність такого органу, як Рахункова палата, тому згаданий закон знову був заветований президентом України 19 серпня 1996 р. Проте вже 22 жовтня 1996 р. Верховна Рада України спромоглася подолати вето й Закон України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» президент України все-таки підписав.

Зауважимо, що у змісті вищезгаданих нормативно-правових актів ще від самого початку виникла серйозна колізія, пов'язана з різними підходами до тлумачення ст. 98 Конституції України. Так, ст. 98 Конституції України (у першій редакції) закріплювала за Рахунковою палатою лише функцію «контролю за використанням коштів Державного бюджету України» [2], жорстко обмежуючи тим самим основні контрольні повноваження Рахункової палати України і не надаючи при цьому підстав для набуття нею статусу ВОА.

В основу Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» закладалося розширене тлумачення змісту ст. 98 Конституції, перш за все розширене тлумачення функції «контролю за використанням коштів Державного бюджету», згідно з якими на Рахункову палату мали би бути покладені функції: щодо контролю за ефективністю та законністю використання коштів Державного бюджету України; контролю за надходженням коштів до Державного бюджету; контролю за надходженням коштів до місцевих бюджетів, ефективністю та законністю використання коштів місцевих бюджетів. Так, у ст. 2 (п.1 ч.1) Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» першим серед завдань Рахункової палати України визначалася організація і здійснення контролю за своєчасним виконанням дохідної та видаткової частин Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів, у тому числі й коштів загальнодержавних цільових фондів за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням та ін. [8], що не відповідало аналогічним завданням, закріпленим у Конституції України. Тобто в цьому контексті зміст ст. 98 Конституції можна було розуміти таким чином, що «парламентський контроль за використанням коштів Державного бюджету» є лише одним із завдань Рахункової палати, і закони України можуть покласти на неї інші, не передбачені ст. 98 завдання, функції та повноваження.

Окрім того, Закон України «Про Рахункову палату Верховної Ради України», змінивши конституційно встановлене найменування Рахункової палати та її призначення, покладал на Рахункову палату здійснення «вищого» та «державного фінансово-економічного контролю» (ст. 3 (ч.1, ст. 1)), а ст. 36 встановлювала її статус як вищого незалежного органу фінансово-економічного контролю Верховної Ради України.

Усе це дало підстави Президенту України звернутися до Конституційного Суду України з поданням щодо встановлення відповідності Конституції України (конституційності) Закону «Про Рахункову палату Верховної Ради України» в частині визначення статусу, завдань, функцій та повноважень Рахункової палати. Проте рішення Конституційного Суду України від 27 грудня 1997 р. (у справі про Рахункову палату) [12] так і не змогло до кінця вирішити вищеозначену дилему, оскільки в резолютивній частині рішення використано звужене тлумачення змісту визначеного ст. 98 Конституції України завдання Рахункової палати, згідно з яким Рахункова палата повинна контролювати лише використання (а не надходження) коштів, причому лише Державного бюджету України, а не місцевих бюджетів. Водночас визначене у ст. 98 Конституції України завдання Рахункової палати мало б розглядатись як єдине завдання цього органу. Такий підхід створив підґрунтя для визнання Конституційним Судом України тридцять одного положення Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» (у тому числі й ті, за якими визначається найменування Рахункової палати як Рахункової палати Верховної Ради України, місце Рахункової палати та її призначення, гарантії правового статусу посадових осіб та ін.) такими, що не відповідають Конституції України. Відповідно подальше функціонування Рахункової палати здійснювалося в умовах закону, 31 положення якого визнано неконституційними, що не дозволяло чітко сформулювати її інституціональні засади, адже вони забезпечувалися самою Рахунковою палатою.

Подальшим важливим позитивним кроком на шляху до становлення та розвитку Рахункової палати стало її входження в листопаді 1998 р. до Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI), а у травні 1999 р. – до складу Європейської організації вищих органів аудиту (EUROSAI). Вступивши в ці міжнародні організації, Рахункова палата стала учасником системи міжнародного обміну професійним досвідом аудиторів усього світу [10].

Наступна віха в розвитку Рахункової палати розпочалася з 8 грудня 2004 р., коли Верховна Рада України прийняла Закон України «Про внесення змін до

Конституції України» (№ 2222-IV). Цей закон відіграв позитивну роль у зростанні ефективності зовнішнього контролю у сфері публічних фінансів, адже дещо розширював контрольні повноваження Рахункової палати за рахунок внесення змін до вже раніше згадуваної ст. 98 Конституції України, у якій зазначалося таке: «Контроль від імені ВРУ за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата» [7]. Незважаючи на те що означені зміни до ст. 98 Конституції України залишалися чинними до вересня 2010 р., нова редакція Конституції України від 8 грудня 2004 р. так і лишилася неврахованою у ст. 2 (п. 1 ч.1) Закону України «Про Рахункову палату».

У цей самий час Рахункова палата отримує свій перший досвід проведення міжнародних аудитів відповідно до стандартів INTOSAI, набуваючи його, зокрема, у межах реалізації ряду проектів, які фінансуються Світовим банком в Україні, а також під час виконання нею функцій незалежного зовнішнього аудитора Організації з безпеки та співробітництва в Європі протягом 2009 – 2012 рр., що можна оцінювати як досить успішне визнання цієї установи вже на міжнародному рівні.

Рішенням Конституційного Суду України від 30 вересня 2010 р. № 20-рп/2010 у справі за конституційним поданням 252 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України «Про внесення змін до Конституції України» від 8 грудня 2004 р. № 2222-IV у черговий раз відновлено первісну редакцію ст. 98 Конституції України [11]. Такі зміни знову ж таки позбавили Рахункову палату повноважень у частині контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України, а суспільство – можливості отримання повної, прозорої та об'єктивної інформації щодо стану національної економіки та публічних фінансів. У результаті утворилася парадоксальна ситуація, за якої Рахункова палата стала єдиним серед країн INTOSAI органом зовнішнього аудиту, який не мав повноважень здійснювати повноцінний контроль усього бюджетного процесу і повного тіла бюджету, зокрема його дохідної частини. У зв'язку із цим збереження контрольних функцій Рахункової палати в попередній редакції стало принциповим і вкрай необхідним питанням як для парламенту, так і для держави в цілому.

У 2013 – 2014 рр. повторно здійснено спробу внести зміни до Конституції України відповідно до Закону України «Про внесення змін до ст. 98 Конституції України» (від 19 вересня 2013 р. № 586-VII) та Закону України «Про відновлення дії окремих положень Конституції України» (від 21 лютого 2014 р. № 742-VII). Усе це посприяло розширенню повноважень Рахункової палати, унаслідок чого основне її контрольне повноваження в Конституції України в черговий раз визначено як «контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання». Проте відповідні зміни до Закону України «Про Рахункову палату», які дозволили привести повноваження Рахункової палати до вимог чинної Конституції України (ст. 98), були внесені майже через півтора року на підставі Закону України «Про внесення змін до Закону України "Про Рахункову палату"» від 7 квітня 2015 р. № 274-VIII.

Означена проблематика реформування Рахункової палати включена й до Дорожньої карти реформ для Верховної Ради України VIII скликання та внесена до Угоди про Коаліцію депутатських фракцій «Європейська Україна» від 27 листопада 2014 р. у складі реформи публічних фінансів (розділ VII). Окрім того, доцільність проведення такої реформи підтвердили також Світовий банк, EUROSAI та іноземні BOA.

Отже, на той час сформувалася нагальна потреба в модернізації законодавства, що регламентує сучасну діяльність Рахункової палати, і терміновому приведенні його у відповідність до стандартів INTOSAI. У зв'язку

Public administration mechanisms

із цим 2 липня 2015 р. Верховна Рада України прийняла новий Закон України «Про Рахункову палату», який до сьогодні визначає організацію, повноваження та порядок діяльності Рахункової палати в умовах її модернізації як ВОА [9].

Узагальнюючи вищевикладене, можемо констатувати, що найменування, визначення статусу, функцій та повноважень Рахункової палати на різних етапах її становлення та розвитку має певні відмінності (таблиця).

Водночас проведений аналіз у частині визначення статусу та контрольних повноважень Рахункової палати дозволяє стверджувати, що до сьогодні згаданий контрольно-фінансовий орган так і не зміг зайняти належне місце в системі державного фінансового контролю та набути статусу ВОА, оскільки в базових із цих питань чинних нормативно-правових актах – Конституції України та Законі України «Про Рахункову палату» (від 11 липня 1996 р.) – не були повністю враховані рекомендації Лімської декларації [16].

Етапи інституціоналізації Рахункової палати в Україні

Етап	Характеристика етапу
Перший (1992 – 1996 рр.)	<i>Попереднє становлення Рахункової палати.</i> Робота над проектом закону «Про Контрольну палату в Україні» протягом 1992 – 1993 рр.; прийняття Постанови Верховної Ради України «Про створення Контрольної палати Верховної Ради України» та проекту закону «Про Контрольну палату Верховної Ради України» (1995 р.); прийняття Закону України «Про Контрольну палату Верховної Ради України» (1996 р.)
Другий (1996 – 2004 рр.)	<i>Становлення та первісний розвиток.</i> Прийняття у 1996 р. Конституції України та Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України». Внесення Верховною Радою України змін до Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України», унаслідок яких він отримав назву «Про Рахункову палату» (1998 р.). Окрім того, повноваження Рахункової палати були значно звужені. Важливим кроком на шляху розвитку Рахункової палати стало її входження до INTOSAI (1998 р.) та EUROSАI (1999 р.)
Третій (2004 – 2010 рр.)	<i>Розвиток із розширеними контрольними повноваженнями.</i> Прийняття Закону України «Про внесення змін до Конституції України» (2004 р.), яким внесені зміни до ст. 98 Конституції України, що розширило основні контрольні повноваження Рахункової палати. А саме визначено, що Рахункова палата здійснює контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням. У 2008 р. на VII Конгресі EUROSАI Рахункова палата була обрана до складу Ради керуючих EUROSАI строком на 6 років. У 2009 р. Рахункову палату обрано зовнішнім аудитором ОБСЄ на 1 рік із можливістю продовження повноважень ще на два терміни
Четвертий (2010 – 2013 рр.)	<i>Розвиток зі звуженими контрольними повноваженнями.</i> Рішенням Конституційного Суду України № 20-рп/2010 (2010 р.) відновлено первісну редакцію ст. 98 Конституції України, що знову позбавило Рахункову палату повноважень у частині контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України
П'ятий (2013 – 2015 рр.)	<i>Відновлення контрольних повноважень.</i> Закон України «Про внесення змін до ст. 98 Конституції України» (2013 р.) основне контрольне повноваження Рахункової палати в Конституції України в черговий раз визначено як здійснення контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням
Шостий (2015 р. – дотепер)	<i>Сучасне реформування та модернізації згідно з вимогами INTOSAI.</i> Прийнято новий Закон України «Про Рахункову палату» (2015 р.), який закріпив засади формування інституту публічного аудиту в країні

Отже, удосконалення вітчизняного законодавства щодо визначення статусу та повноважень Рахункової палати відбувалося переважно з урахуванням принципів Мексиканської декларації незалежності ВОА, які передбачають забезпечення незалежності ВОА в тих випадках, коли така незалежність не проголошена в конституції держави або проголошена лише формально [17].

Водночас відсутність механізмів реагування на виявлені Рахунковою палатою порушення та слабка поінформованість громадськості щодо її діяльності призвели не лише до низької ефективності роботи Рахункової палати, а й до того, що починаючи з моменту її створення й донині в українському суспільстві вона не отримала належної підтримки і довіри, оскільки пересічні громадяни / платники податків абсолютно не відчували всієї «корисності» від її функціонування.

Ураховуючи вищевикладене та чинні вимоги стандартів INTOSAI, вважаємо, що для масштабної модернізації Рахункової палати в контексті легітимації її як ВОА в Україні доцільно забезпечити проведення низки організаційно-правових заходів, а саме:

- продовжити вдосконалення законодавства в частині визначення конституційного статусу Рахункової палати як ВОА;

- узгодити зі ст. 3 (п. 2) Закону України «Про Рахункову палату» норму Конституції України (ст. 98), яка визначає контрольні повноваження Рахункової палати, однак не встановлює її незалежності – функціональної, організаційної та фінансової, закладаючи лише основи створення Рахункової палати;

- нормативно закріпити за Рахунковою палатою додаткову функцію попереднього аудиту;

- обговорити питання можливого надання Рахунковій палаті статусу ВОА з правом законодавчої ініціативи;

- розширити контрольні повноваження Рахункової палати на всю сферу управління публічними фінансами;

- конкретизувати фахову термінологію чинного Закону України «Про Рахункову палату» (насамперед поняття державного зовнішнього фінансового контролю та аудиту в діяльності Рахункової палати, сутність принципів діяльності Рахункової палати), яка має бути узгоджена з вимогами директивних документів INTOSAI та EUROSAI, та внести відповідні зміни до нього та інших суміжних законодавчо-нормативних актів;

- уточнити особливості координації діяльності органу державного фінансового контролю (Державна аудиторська служба України) як уповноваженого урядового органу з проведення внутрішнього аудиту органів виконавчої влади з Рахунковою палатою як ВОА;

- визначити в законодавстві право проведення Рахунковою палатою аудиту законності / відповідності;

- доопрацювати питання щодо встановлення відповідальності за ненадання відповідної інформації (документації), а також відповідальності за невиконання вимог керівників Рахункової палати та посадових осіб її апарату, пов'язаних із виконанням ними своїх службових обов'язків, за перешкоджання роботі або нестворення / ненадання належних умов для роботи посадових осіб, які проводять аудит / перевірку (ревізію);

- провести самооцінку доброчесності Рахункової палати за методологією INTOSAI та ін.

При цьому беззаперечною умовою визначається те, що набуття Рахунковою палатою статусу ВОА мало б здійснюватися шляхом поетапного досягнення довгострокових цілей, узгоджених зі стратегією розвитку аудиторської інституції, робота над якою розпочалася нещодавно.

Таким чином, з огляду на час та історичну особливість створення, можна

стверджувати, що Рахункова палата є продуктом демократичного розвитку України, вона уособлює нагальну потребу українського суспільства у функціонуванні незалежного ВОА, який має діяти відкрито й публічно. Водночас процес реформування діяльності Рахункової палати в Україні не позбавлений серйозних проблем, які можуть перешкоджати його успішній реалізації. Усе це актуалізує необхідність подальших наукових розвідок у напрямку діагностики її стану та проблем функціонування, що дозволить виявити відповідні перспективні напрями системної модернізації діяльності Рахункової палати.

Список використаних джерел

1. Басанцов І. В. Модернізація системи державного фінансового контролю в Україні / І. В. Басанцов // Економічний часопис – XXI. – 2014. – № 1 – 2(1). – С. 78 – 81.
2. Конституція України : Закон України № 254к/96-ВР від 28 черв. 1996 р. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vr.
3. Максимова В. Ф. Організація державного фінансового контролю : навч. посіб. / В. Ф. Максимова. – Одеса : ОНЕУ, 2012. – 276 с.
4. Невідомий В. І. Розвиток інституційної спроможності Рахункової палати України як незалежної державної аудиторської установи / В. І. Невідомий // Фінанси України. – 2016. – № 1. – С. 116 – 125.
5. О Контрольной палате СССР : Закон СССР от 16 трав. 1991 р. № 2161-1 // Информационный банк «Документы СССР». – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=ESU;n=5247>.
6. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практик : дис. ... д-ра економ. наук : 08.00.08 / Піхоцький Володимир Федорович. – Львів, 2015. – 530 с.
7. Про внесення змін до Конституції України : Закон України від 8 груд. 2004 р. № 2222-IV. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/laws/show/2222.
8. Про Рахункову палату Верховної Ради України : Закон України від 11 лип. 1996 р. № 315/96-ВР. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/laws/show/315/96-vr.
9. Про Рахункову палату : Закон України від 2 лип. 2015 р. № 576-VIII. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
10. Рахункова палата України : офіц. сайт. – Режим доступу : www.ac-rada.gov.ua.
11. Рішення Конституційного Суду України від 30 вересня 2010 року № 20-рп/2010 по справі за конституційним поданням 252 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України «Про внесення змін до Конституції України» від 8 грудня 2004 року № 2222-IV (справа про додержання процедури внесення змін до Конституції України). – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/laws/show/v020p710-10.
12. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» (справа про Рахункову палату) від 23 грудня 1997 р. № 7-зп // Офіц. вісн. України. – 1998. – № 1. – С. 151.
13. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) : монографія / В. К. Симоненко, І. О. Барановський, П. С. Петренко. – Київ : Знання України, 2006. – 280 с.
14. Слободяник Ю. Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація : дис. ... д-ра економ. наук : 08.00.09 / Слободяник Ю. Б. – Одеса, 2014. – 589 с.
15. Стефанюк І. Б. Використання контролінгу в національній системі державного фінансового контролю / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2005. – № 10. – С. 142 – 150.
16. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977; INTOSAI Professional Standards Committee. Retrieved from http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf.
17. Mexico Declaration On SAI Independence. In *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*. Retrieved from <http://www.intosai.org/documents/intosai/general/declarations-of-lima-and-mexico.html>.

List of references

1. Basantsov I. V. Modernizatsiia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini. *Ekonomichnyi chasopys – XXI*. 2014, № 1 – 2(1), pp. 78 – 81 [in Ukrainian].
2. Konstytutsiia Ukrainy : Zakon Ukrainy № 254k/96-VR vid 28 cherv. 1996 r. Retrieved from zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vr [in Ukrainian].
3. Maksimova V. F. Orhanizatsiia derzhavnoho finansovoho kontroliu : navch. posib. Odesa : ONEU, 2012, 276 p. [in Ukrainian].
4. Nevidomyi V. I. Rozvytok instytuttsiinoi spromozhnosti Rakhunkovoi palaty Ukrainy yak nezaleznoi derzhavnoi audytorskoï ustanovy. *Finansy Ukrainy*. 2016, № 1, pp. 116 – 125 [in Ukrainian].
5. O Kontrolnoy palate SSSR : Zakon SSSR ot 16 trav. 1991 r. № 2161-1. *Informatsionnyiy bank «Dokumenty SSSR»*. Retrieved from <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=ESU;n=5247> [in Russian].
6. Pikhotskyi V. F. Systema derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: kontseptualni zasady teorii ta praktyk: dys. ... d-ra ekonom. nauk : 08.00.08. Lviv, 2015, 530 p. [in Ukrainian].
7. Pro vnesennia zmin do Konstytutsii Ukrainy : Zakon Ukrainy vid 8 hrud. 2004 r. № 2222-IV. Retrieved from zakon.rada.gov.ua/laws/show/2222 [in Ukrainian].
8. Pro Rakhunkovu palatu Verkhovnoi Rady Ukrainy : Zakon Ukrainy vid 11 lyp. 1996 r. № 315/96-VR. Retrieved from zakon.rada.gov.ua/laws/show/315/96-vr [in Ukrainian].
9. Pro Rakhunkovu palatu : Zakon Ukrainy vid 2 lyp. 2015 r. № 576-VIII. Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/576-19> [in Ukrainian].
10. Rakhunkova palata Ukrainy : ofits. sait. Retrieved from www.ac-rada.gov.ua [in Ukrainian].
11. Rishennia Konstytutsiinoho Sudu Ukrainy vid 30 veresnia 2010 roku № 20-rp/2010 po spravi za konstytutsiinym podanniam 252 narodnykh deputativ Ukrainy shchodo vidpovidnosti Konstytutsii Ukrainy (konstytutsiinosti) Zakonu Ukrainy «Pro vnesennia zmin do Konstytutsii Ukrainy» vid 8 hrudnia 2004 roku № 2222- IV (sprava pro doderzhannia protsedury vnesennia zmin do Konstytutsii Ukrainy). Retrieved from zakon.rada.gov.ua/laws/show/v020p710-10 [in Ukrainian].
12. Rishennia Konstytutsiinoho Sudu Ukrainy u spravi za konstytutsiinym podanniam Prezydenta shchodo vidpovidnosti Konstytutsii Ukrainy (konstytutsiinosti) Zakonu Ukrainy «Pro Rakhunkovu palatu Verkhovnoi Rady Ukrainy» (sprava pro Rakhunkovu palatu) vid 23 hrudnia 1997 r. № 7-zp. *Ofits. visn. Ukrainy*. 1998, № 1, pp. 151 [in Ukrainian].
13. Symonenko V. K., Baranovskyi I. O., Petrenko P. S. Osnovy yedynoi systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini (makroekonomichnyi aspekt) : monohrafiia. Kyiv : Znannia Ukrainy, 2006, 280 p. [in Ukrainian].
14. Slobodianyuk Yu. B. Derzhavnyi audyt v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia: dys. ... d-ra ekonom. nauk : 08.00.09. Odesa, 2014, 589 p. [in Ukrainian].
15. Stefaniuk I. B. Vykorystannia kontrolinhu v natsionalnii systemi derzhavnoho finansovoho kontroliu. *Finansy Ukrainy*. 2005, № 10, pp. 142 – 150 [in Ukrainian].
16. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977; INTOSAI Professional Standards Committee. Retrieved from http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf [in English].
17. Mexico Declaration On SAI Independence. In *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*. Retrieved from <http://www.intosai.org/documents/intosai/general/declarations-of-lima-and-mexico.html> [in English].

Nataliia Obushna. Features of institutionalization of the Accounting chamber as the supreme audit institution in Ukraine

In Ukraine, in the process of introducing the paradigmatic principles of the modern state financial control model – public audit, the following strategic goals for the state such as determining the effectiveness and efficiency of the formation and use of public funds and management of public property, as well as the establishment of a single Supreme Audit Institution. The necessity of solving the above-mentioned tasks is actualizing the need for institutionalization of the Accounting chamber

Public administration mechanisms

and the further development of its powers in the context of transformation from the state body of external financial control with special constitutional competence into an independent Supreme Audit Institution of the state.

The main idea of the article is to substantiate and report to the experts, subjects of legislative initiative, public authorities and civil society the urgency and features of the institutionalization of the Accounting chamber in the direction of legitimizing the highest audit body in the state.

The article proves the objective necessity of institutionalization of the Accounting chamber in Ukraine and further development of its powers in the context of the actual transformation from the state body of external financial control with special constitutional competence into an independent higher educational institution of the state. A retrospective review of the peculiarities of the formation and development of the Accounting chamber, taking into account changes in its name, determination of status, functions and powers, was carried out. On this basis, the basic stages of the institutionalization of the Accounting chamber.

The lack of real mechanisms for responding to detected by the Accounting chamber violations and poor public awareness of its activities led to low efficiency of the Accounting chamber. In the Ukrainian society, the Accounting chamber has not received adequate support and trust, since ordinary citizens/taxpayers have absolutely not felt all the «usefulness» of its functioning.

It is concluded that due to the time and historical peculiarity of creation, the Accounting chamber is a product of democratic development of Ukraine and embodies the urgent need of Ukrainian society in the functioning of a truly independent Supreme Audit Institution, which must act openly and publicly.

Key words: supreme audit institution, state financial control, public audit, public finances, Accounting chamber.

Надійшла до редколегії 13.05.19