

В. І. Невідомий

РОЗВИТОК ІНСТИТУЦІЙНОЇ СПРОМОЖНОСТІ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ УКРАЇНИ ЯК НЕЗАЛЕЖНОЇ ДЕРЖАВНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ УСТАНОВИ

У статті з урахуванням міжнародного досвіду досліджено проблематику розвитку інституційної спроможності (потенціалу) Рахункової палати України через реалізацію сучасних інноваційних підходів. Перший підхід полягає в активному застосуванні критеріїв вимірювання ефективності роботи аудиторської інституції з використанням інструментарію оцінки відповідності її практики стандартам ISSAI задля визначення сильних і слабких сторін та обрання правильного напряму вдосконалення інституційної спроможності (потенціалу). Другий підхід спрямований на сприяння чіткому усвідомленню суспільством того, що гарантії незалежності Рахункової палати є запорукою її стійкого й сталого функціонування. Така підтримка суспільства має спиратися на стратегічні плани, пошук інтерактивних можливостей і комунікацій із ним, взаємні зобов'язання керівництва аудиторської інституції, зовнішні стратегії діяльності. Третій підхід — комплексний, у якому велика увага приділяється розвитку інституційної спроможності Рахункової палати для забезпечення підтримки професійного росту персоналу, збільшення організаційного потенціалу (адміністративні й управлінські системи та процедури), а також інституційного потенціалу, тобто здатності інституції ефективно відстежувати зміни в зовнішньому середовищі (державі й суспільстві) та формувати партнерство, щоб скористатися новими можливостями та пом'якшити ризики, які виникають.

Ключові слова: інституційна спроможність Рахункової палати України, Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю ISSAI, зовнішній аудит, розбудова потенціалу, незалежна державна аудиторська інституція.

Літ. 13.

В. И. Неведомый

РАЗВИТИЕ ИНСТИТУЦИОННОЙ СПОСОБНОСТИ СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ УКРАИНЫ КАК НЕЗАВИСИМОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТОРСКОГО УЧРЕЖДЕНИЯ

В статье с учетом международного опыта исследована проблематика развития институциональной способности (потенциала) Счетной палаты Украины посредством реализации современных инновационных подходов. Первый подход заключается в активном применении критериев измерения эффективности работы аудиторской институции с использованием инструментария оценки соответствия ее практики стандартам ISSAI для определения сильных и слабых сторон и выбора верного направления совершенствования институциональной способности (потенциала). Второй подход направлен на содействие ясному осознанию обществом того, что гарантии независимости Счетной палаты являются залогом ее устойчивого и стабильного функционирования. Такая поддержка общества должна опираться на стратегические планы, поиск интерактивных возможностей и коммуникаций с ним, взаимные обязательства руководства аудиторской институции, внешние стратегии деятельности. Третий подход — комплексный, в котором большое внимание уделяется развитию институциональной способности Счетной палаты для обеспечения поддержки профессионального роста персонала, увеличения организационного потенциала (административные и управленческие системы и процедуры), а также институционального потенциала, то есть способности институции эффективно отслеживать изменения во внешней среде

© Невідомий В. І., 2016

(в государстве и обществе) и формировать партнерство, чтобы воспользоваться новыми возможностями и смягчить возникающие риски.

Ключевые слова: інституціональна спроможність Счетной палаты Украины, Международные стандарты высших органов финансового контроля ISSAI, внешний аудит, развитие потенциала, независимая государственная аудиторская институция.

Vasyl Nevidomyi

STRENGTHENING THE INSTITUTIONAL CAPACITY OF THE ACCOUNTING CHAMBER OF UKRAINE AS AN INDEPENDENT STATE AUDIT INSTITUTION

The issue of institutional capacity of the Accounting Chamber of Ukraine through the implementation of modern innovative approaches based on international experience is explored. The first approach lies in active use of criteria measuring the efficiency of audit institutions using ISSAI compliance assessment tools to identify strengths and weaknesses in order to take right direction for improving the institutional capacity. The second approach is aimed at creating sustainable public understanding of what guarantees the independence of the Accounting Chamber is the key to its sustainable and stable functioning. This public support should be based on strategic plans, searching capabilities and interactive communication with it, the mutual obligations of audit institution's management, external strategies. The third approach is complex, which focuses on capacity building of the Accounting Chamber to support professional development, institutional capacity (administrative and managerial systems and procedures). The institutional capacity of the supreme audit institution (SAI) is considering as an ability to effectively monitor changes in the environment (the state and society) and to form a partnership that would allow it to take advantage of emerging opportunities and mitigate emerging risks.

Keywords: institutional capacity of the Accounting Chamber of Ukraine, International Standards of Supreme Audit Institutions ISSAI, external audit, capacity building, independent state audit institution.

JEL classification: H80, H81.

Порядком денним асоціації між Україною та ЄС для підготовки та сприяння імплементації Угоди про асоціацію (пп. 7.1 п. 7 Операційної частини), схваленим на засіданні Ради асоціації між Україною та ЄС 16 березня 2015 р. [1], передбачено забезпечення розвитку державного зовнішнього аудиту шляхом імплементації вищою аудиторською установою (Рахунковою палатою) визнаних на міжнародному рівні стандартів зовнішнього аудиту, а також ефективного співробітництва з відповідними інституціями й органами ЄС у випадку здійснення перевірок та інспекцій, пов'язаних із управлінням і контролем фондів ЄС, із метою їх проведення згідно з відповідними правилами й процедурами.

Секторальним документом стратегічного напрямку, який найбільше відповідає цілям розбудови Рахункової палати, є Стратегія розвитку системи управління державними фінансами [2]. Цим документом передбачено необхідність розбудови незалежного зовнішнього державного фінансового контролю шляхом розширення повноважень Рахункової палати в частині впровадження аудиту рахунків, систем внутрішнього контролю та підтвердження річної фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників бюджетних коштів.

Таким чином, поліпшення спроможності здійснення зовнішнього державного фінансового контролю (аудиту) Рахункової палати в кінцевому підсумку

має привести до практичної імплементації статей 346 і 347 Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, де, зокрема, зазначається: “співробітництво в галузі управління державними фінансами спрямовується на забезпечення розвитку бюджетної політики і надійних систем внутрішнього контролю та зовнішнього аудиту, що базуються на міжнародних стандартах, а також відповідають основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності та результативності” [3, с. 184].

Як слушно зауважує І. Ю. Чумакова, “процес запровадження функції аудиту у секторі державного управління не позбавлений проблем, які можуть перешкодити належному виконанню завдань з реформування системи управління державними фінансами з урахуванням вимог європейських стандартів. Дослідження таких проблем і надання рекомендацій з удосконалення функціонування аудиту в умовах управління змінами у системі державних фінансів України на сьогодні є питаннями, робота над якими у достатньому обсязі лише почалася і потребує у подальшому теоретичного і практичного визначення” [4, с. 79].

Діяльність Рахункової палати України як незалежної державної аудиторської інституції спрямована на зміцнення довіри до державної влади та сприяння відкритому врядуванню шляхом посилення зовнішнього фінансового контролю, забезпечення підзвітності уряду. Аудиторська робота органу забезпечує підвищення прозорості й легітимності влади, зміцнення відносин між державою та суспільством, сприяє розвитку та проведенню реформ. На незалежний зовнішній фінансовий контроль юридично й фактично покладається фідучіарний обов'язок оцінювання існуючих систем управління публічними фінансами та ризиків їх ефективності. Відповідно до вимог міжнародних стандартів, що видаються Міжнародною організацією вищих аудиторських установ (International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI), зокрема ISSAI 12 [5], вищі державні аудиторські інституції повинні працювати в напрямі збільшення власного потенціалу для задоволення потреб громадян. Це насамперед означає дотримання незалежною державною аудиторською інституцією трьох загальних принципів, а саме: 1) поліпшення підзвітності, прозорості та цілісності держав і організацій державного сектору; 2) публічна демонстрація постійних взаємовідносин із громадянами, парламентом та іншими зацікавленими сторонами; 3) забезпечення взірцевої організації, прикладу для наслідування.

Щоб відповідати цим принципам та забезпечити імплементацію положень нового Закону України “Про Рахункову палату” [6], який набрав чинності в липні 2015 р., зазначеному органу необхідно істотно зміцнити власний інституційний потенціал, зокрема якість і своєчасність аудитів, здатність виявляти додаткові фінансові можливості й загрози в бюджетному середовищі, а також ефективно реагувати на запити громадянського суспільства, створити надійні засади управління, вимірювання та оприлюднення результатів своєї роботи й відповідної звітності про виконання власних функцій. Довіру з боку громадян,

парламенту та інших зацікавлених сторін можна завоювати за умови успішного впровадження нових способів роботи й напрямів аудитів у рамках компетенції незалежної державної аудиторської інституції. Сама Рахункова палата повинна бути в державному секторі прикладом розсудливості у витрачанні державних коштів, етичної поведінки, ефективності структур управління, оцінювання результатів своєї роботи й надання відповідної звітності, а також підлягати зовнішній перевірці.

Професійне керівництво в незалежній державній аудиторській інституції є головним фактором успіху для Рахункової палати, котра має ефективно обслуговувати своїх громадян, оскільки вище керівництво задає тон зверху, заохочує нові ідеї та інновації, створює можливості для втілення ідей у життя, що визначає успіх процесу зміцнення організацій.

Наразі сфера аудиту державного сектору стрімко розвивається в усьому світі. Вона повинна відповідати на соціально-економічні запити зацікавлених сторін, а також забезпечити поліпшення надійності та якості аудиторської роботи. Тому Рахункова палата України має запровадити види аудитів, котрі можуть створити нову додану вартість для суспільства й докорінно змінити власну аудиторську методологію. При цьому можна скористатися новітніми розробками IDI INTOSAI¹ та інших аудиторських інституцій, щоб розвинути навички й примножити досвід, необхідні для успіху цих змін. Водночас потрібно розуміти, що підтримка розвитку потенціалу за допомогою глобальних продуктів міжнародних організацій або застосування найкращих практик інших іноземних аудиторських інституцій може лише створити умови для імплементації новітніх інноваційних підходів, спрямованих на вдосконалення інституції. Щоб забезпечити собі стійкий і довгостроковий розвиток, Рахункова палата повинна впевнено тримати власний штурвал і взяти на себе відповідальність за результати своєї діяльності.

Слід зазначити, що, незважаючи на виклики щодо вдосконалення методології аудиту відповідності та фінансового аудиту, закладені в змісті нового закону, Рахункова палата успішно продовжує розвивати інші пріоритетні напрями, які визнані країнами — членами EUROSAT, INTOSAI. Це аудити ефективності, у т. ч. екологічний аудит; спеціалізовані аудити, наприклад державного боргу, готовності до стихійних лих, ІТ-систем, шахрайства та корупції. Рахункова палата також зосереджується на ключових національних секторах — обороні, інфраструктурних проектах, сільському господарстві та охороні здоров'я. Разом із тим, більшої уваги потребують аудит доходів

¹ The INTOSAI Development Initiative's (IDI) — IDI INTOSAI — це некомерційна організація в рамках INTOSAI, яка надає допомогу країнам, що перебувають на стадії розвитку, в посиленні незалежності, підвищенні ефективності їхньої діяльності та професіоналізму (див.: INTOSAI Development Initiative's (IDI) Sitemap [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.idi.no/sitemap.aspx?Mid1=46>).

і мобілізації ресурсів, включаючи ефективність фіскальної системи та аудит видобувних галузей економіки.

Основними системними заходами розвитку інституційної спроможності (потенціалу) Рахункової палати можуть бути:

- імплементація та застосування на практиці ISSAI [7];
- застосування нових технологій і методик (наприклад, відповідно до Закону України “Про доступ до публічної інформації” [8] робота з відкритими даними¹);
- запровадження всеохоплюючої системи управління якістю аудитів;
- посилення реального впливу аудиторських звітів;
- використання паралельних або координованих міжнародних аудитів для навчання та впливу.

Одночасно мають бути введені інноваційні засоби оцінювання продуктивності Рахункової палати й досягнутого прогресу, у т. ч. бенчмаркінг найкращої міжнародної практики. Ці засоби включають визначення продуктивності, інструменти оцінки відповідності ISSAI та експертні огляди.

Є також практична можливість скористатися допомогою INTOSAI-донорів із співробітництва з метою посилення підтримки розвитку потенціалу в SAI. У цьому напрямі започаткований Рахунковою палатою проект “Twinning” також сприятиме якісному підвищенню рівня проведення аудитів завдяки посиленню інституційної спроможності органу, збільшенню можливостей проведення аудитів шляхом розроблення й імплементації сучасних методик, підвищенню кваліфікації кадрового складу Рахункової палати та використанню новітніх методів і технологій аудиту, поліпшенню якості звітів за результатами аудитів, а також системи моніторингу виконання рекомендацій органу.

Ключовим питанням стає розвиток інституційної спроможності (потенціалу) на основі новітніх інноваційних розробок, що, безперечно, має бути збалансований із наявними ресурсами й компетенцією Рахункової палати, а також очікуваними результатами її діяльності. Зазначена парадигма набуває дедалі більшого значення в умовах глобальних перетворень у аудиторській спільноті країн — членів INTOSAI. Адже системи управління швидко змінюються в усьому світі. Використання інформаційних технологій, глобалізація, лібералізація, державно-приватне партнерство породжують нові проблеми та створюють нові можливості для вищих аудиторських інституцій.

¹ Відповідно до ст. 10-1 Закону України “Про доступ до публічної інформації”, публічна інформація у формі відкритих даних — це публічна інформація, що оприлюднюється на єдиному державному веб-порталі відкритих даних та на веб-сайтах розпорядників інформації у форматі, який дозволяє автоматизовану обробку, вільний та безоплатний доступ до такої інформації. Публічна інформація у формі відкритих даних є дозволеною для її наступного вільного використання та поширення. Будь-яка особа може вільно копіювати, публікувати, поширювати, використовувати, в тому числі в комерційних цілях, у поєднанні з іншою інформацією або шляхом включення до складу власного продукту, публічну інформацію у формі відкритих даних з обов’язковим посиланням на джерело отримання такої інформації.

На нашу думку, з урахуванням сучасного міжнародного досвіду розвиток інституційної спроможності (потенціалу) може бути реалізований за допомогою трьох інноваційних підходів. *Перший підхід* полягає в активному застосуванні критеріїв вимірювання ефективності роботи аудиторської інституції (SAI Performance Measurement, SAI PMF [9]) із використанням інструментарію оцінки відповідності практики аудиторської інституції стандартам ISSAI (ISSAI Compliance Assessment Tools, iCAT [10]) задля визначення сильних і слабких сторін та обрання правильного напрямку вдосконалення інституційної спроможності (потенціалу).

Другий підхід спрямований на забезпечення чіткого усвідомлення суспільством того, що гарантії незалежності Рахункової палати є запорукою її стійкого й сталого функціонування. Така підтримка суспільства має спиратися на стратегічні плани, пошук інтерактивних можливостей і комунікацій із ним, взаємні зобов'язання керівництва аудиторської інституції, зовнішні стратегії діяльності.

Третій підхід — комплексний, у якому велика увага приділяється розвитку інституційної спроможності Рахункової палати для забезпечення підтримки професійного росту персоналу, збільшення організаційного потенціалу (адміністративні й управлінські системи та процедури), а також інституційного потенціалу, тобто здатності інституції ефективно відстежувати зміни в зовнішньому середовищі (державі й суспільстві) та формувати партнерство, щоб скористатися новими можливостями та пом'якшити ризики, що виникають. Рахункова палата може вдаватися до політичного аналізу економіки з метою виявлення потенційних можливостей для бюджету та прийняття рішення щодо характеру її втручання.

У напрямі підготовки персоналу необхідно перейти від кабінетних навчань і семінарів до підвищення кваліфікації на практиці, на робочому місці. Використання електронного навчання дасть змогу значно збільшити кількість учасників за менших витрат та створити критичну масу професійно підготовлених фахівців усередині інституції. Потрібно також запровадити систему оцінювання результатів навчання.

Актуальним для Рахункової палати України може виявитися розроблене програмою IDI INTOSAI Керівництво для державних аудиторських інституцій щодо визначення потреб розбудови їхньої інституціональної спроможності (Guide for SAI Capacity Building Needs Assessment [11]). Таке визначення потреб є першим кроком на шляху розвитку інституційного потенціалу Рахункової палати у світлі нового закону про неї. Керівництво допомагає виявити сфери, де операційна діяльність аудиторської інституції потребує вдосконалення, та причини виникнення проблем. Це створює підґрунтя для розроблення відповідних механізмів втручання, щоб визначити відповідальних осіб і в такий спосіб почати розбудовувати й зміцнювати потенціал інституції. Проте цей процес

навіть чи буде ефективним у довгостроковій перспективі, якщо не враховуватиме нагальні потреби Рахункової палати.

Є багато підходів до визначення спроможності (потенціалу) аудиторської інституції. IDI пропонує робити це по кожній із трьох її складових — інституційній, організаційній і професійній. Застосування такого підходу підвищує спроможність інституції до рівня, який забезпечує виконання завдань відповідно до її компетенції. Недоліки будь-якої з цих складових неминуче негативно вплинуть на загальну ефективність інституції.

Інституційна спроможність включає як нормативно-правове регулювання, внутрішні правила й процедури, так і неформальні відносини, норми поведінки, котрі забезпечують операційну діяльність. *Організаційна спроможність* охоплює процеси та структури всередині інституції, котрі гарантують ефективне й результативне досягнення поставлених цілей, зокрема найважливіші бізнес-процеси (аудит) та загальне управління й підтримку систем, у т. ч. підрозділів IT-аудиту, управління персоналом, розроблення посібників із аудиту, вдосконалення інформаційних систем. *Професійна спроможність* аудиторської інституції — це здатність її керівництва та працівників разом ефективно виконувати свої функції відповідно до встановлених вимог, також вона означає досвід і кваліфікацію персоналу.

Розбудова потенціалу передбачає стійкий розвиток основних здатностей аудиторської інституції виконувати покладені на неї обов'язки якомога ефективніше, для того щоб створити бажаний внесок, що означає зміцнення інституційної спроможності, організаційних систем усередині інституції, професійну здатність працівників ланки управління й персоналу. Така розбудова включає кілька стадій, а саме: визначення потреб; розроблення стратегії з метою окреслення кола осіб, відповідальних за задоволення цих потреб; імплементація стратегії; моніторинг і оцінювання процесу її впровадження; звітування за результатами виконання перед зацікавленими сторонами.

Визначення потреб допомагає аудиторській інституції встановити прийнятні стратегії та сфокусувати механізми втручання для приведення у відповідність із ідентифікованими потребами. Воно також забезпечує збір основних даних як відправної точки для розвитку потенціалу з метою оцінювання в майбутньому результатів реалізованих заходів. Таким чином, розбудова потенціалу перетворюється на ітеративний процес та виглядає як взаємозв'язок визначення потреб і оцінювання, котрий дає змогу розробникам вжити коригувальних заходів, якщо необхідно, в наступному раунді цього процесу.

Загалом визначення потреб включає такі етапи:

1. Вибір бажаної моделі.
2. Ідентифікація сучасного стану.
3. З'ясування прогалів між сучасним станом і бажаною моделлю.
4. Встановлення причин таких прогалів.

5. Надання рекомендацій щодо відповідних механізмів втручання для розбудови потенціалу.

У цьому контексті на порядку денному — організація процесу визначення потреб інституційної спроможності Рахункової палати України з формуванням “фокус-груп” із працівників кількох структурних підрозділів, які обіймають різні посади, а також проведення опитувань та інтерв'ю. Крім того, важливо пам'ятати про зовнішнє середовище, врахувати думки зацікавлених сторін — парламенту, уряду, суспільства. Надати допомогу в цьому питанні запропонували досвідчені експерти у сфері зовнішнього фінансового аудиту Девід Голдсуорсі, Ян Роджерс і Лотар Шпільхофф, котрі залучені для проекту GIZ “Підтримка реформ управління державними фінансами” [12].

Працівники Рахункової палати мусять чітко усвідомлювати, що визначення потреб — це інструментарій, а не оцінка діяльності їхньої роботи. Тому тон такого дослідження повинен мати швидше “пояснювальний”, ніж “слідчий” характер. Безперечно, таку роботу неможливо проводити без підтримки вищого керівництва інституції — членів Рахункової палати, що найближчим часом будуть призначені Верховною Радою України.

Серйозним викликом процесу наближення до європейських стандартів, як для Рахункової палати, так і для уряду України в тісній співпраці з Міністерством фінансів, є також питання імплементації вимог міжнародних стандартів INTOSAI GOV 9100-9199 щодо загальної основи (вимог і цілей) для систем внутрішнього контролю, в т. ч. стосовно звітування про ефективність роботи внутрішнього контролю та його оцінки, забезпечення підґрунтя для підзвітності в урядуванні, управлінні ризиками в установі, принципів незалежності внутрішнього аудитора, кооперації та координації між зовнішнім і внутрішнім аудиторами в публічному секторі.

На загальнодержавному рівні доцільно запровадити стандарти внутрішнього контролю з описом правил, яких необхідно дотримуватися при побудові структури внутрішнього контролю, за зразком стандартів INTOSAI або адаптованих до них. Зокрема, увага менеджменту повинна бути сфокусована на його обов'язках з імплементації ефективної системи внутрішнього контролю та постійного підтримання системи внутрішнього контролю в належному стані. Запроваджена система має зосереджуватися більше на запобіганні збоєм у внутрішньому контролі, ніж на їх виявленні й коригуванні, чому сприятиме, наприклад, вимога до менеджерів періодично проводити оцінку ефективності процедур внутрішнього контролю. Внутрішні аудитори повинні бути представлені як украй важлива ланка системи внутрішнього контролю організації.

Рахункова палата має відігравати ключову роль, по-перше, в імплементації стандартів внутрішнього контролю, по-друге, у створенні його цілісної системи, по-третє, в роботі з внутрішніми аудиторами та, по-четверте,

в оцінюванні системи внутрішнього контролю як невід'ємної складової не лише фінансового аудиту, а й аудиту ефективності.

До найважливіших завдань Рахункової палати належить також розроблення й затвердження власного Кодексу етики аудитора з урахуванням вимог ISSAI 30 [13] щодо дотримання принципів доброчесності, незалежності, об'єктивності, неупередженості, службової конфіденційності, компетентності; імплементація у внутрішні стандарти інших положень ISSAI, котрі регулюють дії та правила поведінки аудитора в аудиторському процесі.

Підсумовуючи, слід зазначити, що наведені заходи є лише першими кроками та підґрунтям для розбудови нової сучасної системи незалежного зовнішнього контролю, але не самою розбудовою. У разі відсутності наступних кроків докладені зусилля, ймовірно, виявляться марними.

Список використаних джерел

1. EU-Ukraine Association Agenda to prepare and facilitate the implementation of the Association Agreement [Електронний ресурс].— Режим доступу: http://eeas.europa.eu/ukraine/docs/st06978_15_en.pdf.
2. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 774-р [Електронний ресурс].— Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=246562859&cat_id=244276429.
3. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [Електронний ресурс].— Режим доступу: [http://www.kmu.gov.ua/kmu/docs/EA/00_Ukraine-EU_Association_Agreement_\(body\).pdf](http://www.kmu.gov.ua/kmu/docs/EA/00_Ukraine-EU_Association_Agreement_(body).pdf).
4. Чумакова І. Ю. Розвиток функції аудиту в умовах реформування системи державного фінансового менеджменту і контролю / І. Ю. Чумакова // Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами : у 2 т. Т. 2: Реформування фінансового контролю як складової інституційних реформ у системі управління державними фінансами / П. П. Андреев, О. О. Чечуліна, І. Ю. Чумакова та ін. ; за ред. А. Г. Ловінської ; ДННУ "Акад. фін. упр.". — К., 2013. — С. 75—107.
5. ISSAI 12: The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions — making a difference to the lives of citizens / The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.issai.org/>.
6. Про Рахункову палату : закон України від 02.07.2015 № 576-VIII [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
7. International Standards of Supreme Audit Institution ISSAI [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.issai.org/>.
8. Про доступ до публічної інформації : закон України від 13.01.2011 № 2939-VI [Електронний ресурс].— Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article%3FshowHidden=1&art_id=244273463&cat_id=244268916.
9. SAI Performance Measurement / INTOSAI Development Initiative's (IDI) [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.idi.no/artikkel.aspx?Mid1=704&Aid=102>.
10. ISSAI Compliance Assessment Tool (iCAT) on Compliance Audit [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.unitar.org/event/ru/issai-compliance-assessment-tool-icat-compliance-audit>.
11. Capacity Building Needs Assessment : A Guide for Supreme Audit Institutions / INTOSAI Development Initiative's (IDI) [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://www.idi.no/artikkel.aspx?Mid1=32&Aid=493>.

12. Підтримка реформи управління державними фінансами / GIZ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://pfm.in.ua/index.php?content=documents&id=13>.
13. ISSAI 30: Code of Ethics / The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.issai.org/>.

References

1. European External Action Service. (2009). *EU-Ukraine Association Agenda to prepare and facilitate the implementation of the Association Agreement (Association Agenda, November 23)*. Retrieved from http://eeas.europa.eu/ukraine/docs/st06978_15_en.pdf [in Ukrainian].
2. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2013). *Pro Stratehiyu rozvytku systemy upravlinnya derzhavnymy finansamy* [On the strategy of public finance management] (Order No. 774-p, August 1). Retrieved from http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=246562859&cat_id=244276429 [in Ukrainian].
3. Ukraine, European Union, & European Atomic Energy Community. (n. d.). *Uhoda pro asociaciyu mizh Ukrainoyu, z odniyei storony, ta Yevropejs'kym Soyuzom, Yevropejs'kym Spivtovarystvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoyi storony* [Association agreement between the European Union and its member states, of the one part, and Ukraine, of the other part]. Retrieved from [http://www.kmu.gov.ua/kmu/docs/EA/00_Ukraine-EU_Association_Agreement_\(body\).pdf](http://www.kmu.gov.ua/kmu/docs/EA/00_Ukraine-EU_Association_Agreement_(body).pdf) [in Ukrainian].
4. Chumakova, I. Yu. (2013). Rozvytok funkciyi audytu v umovakh reformuvannya systemy derzhavnogo finansovoho menedzhmentu i kontrolyu [The development of the audit function in terms of public financial management and control reform]. In L. H. Lovins'ka (Ed.). *Bukhhalters'kyj oblik i kontrol' derzhavnogo sektoru v umovakh modernizaciyi upravlinnya derzhavnymy finansamy* [Accounting and control of the public sector in the modernization of public financial management] (Vol. 2, pp. 75-107). Kyiv: Akademiya finansovoho upravlinnya [in Ukrainian].
5. International Organization of Supreme Audit Institutions. (n. d.). *ISSAI 12: The Value and Benefits of Supreme Audit Institutions — making a difference to the lives of citizens (International Standards)*. Retrieved from <http://www.issai.org/>.
6. Verkhovna Rada of Ukraine. (2015). *Pro Rakhunkovu palatu* [On the Accounting Chamber] (Law No. 576-VIII, July 2). Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/576-19> [in Ukrainian].
7. International Organization of Supreme Audit Institutions. (n. d.). *International Standards of Supreme Audit Institution*. Retrieved from <http://www.issai.org/>.
8. Verkhovna Rada of Ukraine. (2011). *Pro dostup do publichnoyi informaciyi* [On access to public information] (Law No. 2939-VI, January 13). Retrieved from http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article%3FshowHidden=1&art_id=244273463&cat_id=244268916 [in Ukrainian].
9. INTOSAI Development Initiative's. (n. d.). *SAI Performance Measurement*. Retrieved from <http://www.idi.no/artikkel.aspx?MIId1=704&AIId=102>.
10. International Organization of Supreme Audit Institutions. (n. d.). *ISSAI Compliance Assessment Tool (iCAT) on Compliance Audit (International Standards)*. Retrieved from <http://www.unitar.org/event/ru/issai-compliance-assessment-tool-icat-compliance-audit>.
11. INTOSAI Development Initiative's. (n. d.). *Capacity Building Needs Assessment: A Guide for Supreme Audit Institutions*. Retrieved from <http://www.idi.no/artikkel.aspx?MIId1=32&AIId=493>.
12. GIZ. (n. d.). *Pidtrymka reformy upravlinnya derzhavnymy finansamy* [Support for the reform of public financial management]. Retrieved from <http://pfm.in.ua/index.php?content=documents&id=13> [in Ukrainian].
13. International Organization of Supreme Audit Institutions. (n. d.). *ISSAI 30: Code of Ethics (International Standards)*. Retrieved from <http://www.issai.org/>.