

Лотар Шпільхофф

## **Роль Рахункових палат у бюджетному циклі Німеччини та їхні потенційні позитивні ефекти у суспільстві**

### **I. Попередні коментарі**

За винятком кількох держав, брак державних коштів – це світова проблема. Більшість країн не має достатньо грошових коштів, наприклад, для фінансування інфраструктури та освіти.

Тому слід уникати будь-яких непотрібних грошових видатків. Це – основне завдання законодавчої та виконавчої гілок влади, яке вони виконують за дорученням платників податків. Гроші, які походять не з власної країни, є також гроші платників податків. Незалежно від походження, це – гроші платників податків, які витрачаються, наприклад, на будівництво та збереження інфраструктури, для оплати вчителям, дотації та ін. Чи то парламент, чи то виконавча влада, кожен за себе у межах своєї компетенції звітує громадськості про свою політику, свої рішення та своє поводження з ресурсами, якими розпоряджається.

Поряд із законодавчою та виконавчою владою, Рахункові палати також непрямо відповідальні за те, щоб державні кошти витрачалися настільки економно, наскільки це можливо, не забуваючи при цьому, щоб усі державні надходження стягувалися повною мірою. Це мусить бути основою діяльності всіх Рахункових палат на світі, отже також Рахункової палати України.

У більшості випадків, громадськість дізнається про Рахункові палати лише тоді, коли вони самі звітують про свою роботу, або коли про неї інформують ЗМІ. Громадськість цікавлять випадки неефективного витрачання бюджетних коштів або порушення бюджетного законодавства ще й тому, що часто упереджене ставлення стосовно дій держави знаходить своє підтвердження у гаслі «політика погано розпоряджається нашими грошима». При цьому діяльність Рахункових палат різноманітніша, ніж зазвичай її собі уявляють. У тому числі, це проявляється в їх різносторонній співпраці в рамках бюджетного процесу. Крім того, їхня участь яскраво проявляється на всіх етапах бюджетного циклу.

Для того, щоб Рахункова палата могла виконувати свою роботу у найкращий спосіб, вона повинна бути сильною. А сильна вона тільки тоді, коли її працівники можуть виконувати свою роботу без втручання третіх осіб.

Критерієм для цього є ступінь незалежності Рахункової палати.

22 грудня 2011р. на 66-й Генеральній асамблеї ООН було прийнято резолюцію про «Стимулювання ефективного, підзвітного, дієвого та прозорого державного управління шляхом зміцнення Вищих органів фінансового контролю». У ній

було чітко сформульовано, що Рахункові палати можуть виконати це завдання об'єктивно та результативно лише тоді, коли вони не залежать від органів, які підлягають аудиту, та коли вони захищені від зовнішніх впливів.<sup>1</sup> Справою парламентів є створення такої незалежності у тих країнах, де вона ще не гарантується, або ж не дотримується, або її варто посилити. Тому що без незалежності, яка гарантується конституцією, жодна Рахункова палата не спроможна виконати свою роль у бюджетному циклі, діючи при цьому належним чином та не піддаючись зовнішнім впливам.

## **II. Федеральна рахункова палата Німеччини та бюджетний цикл**

На прикладі Федерального бюджету Німеччини, а також більшості бюджетів інших держав, умовно можна поділити річний бюджетний цикл на п'ять етапів:

1. Складання проекту бюджету органами виконавчої влади (державною адміністрацією та урядом);
2. Затвердження проекту бюджету законодавчою владою (парламентом);
3. Виконання бюджету органами виконавчої влади;
4. Подання звітів міністерством, що відповідає за фінанси;
5. Прийняття парламентом звіту уряду.

Вища рахункова палата Німеччини – Федеральна рахункова палата – задіяна на всіх п'ятьох етапах. Частково, в обов'язковому порядку згідно з законодавством, а частково, з власної ініціативи, проте теж на законних підставах.

Згідно з Федеральною конституцією Німеччини, обов'язкове завдання Федеральної рахункової палати полягає у «перевірці рахунків, а також економічності та на відповідність законодавству ведення бюджету та господарської діяльності». Крім того, конституція зобов'язує щорічно звітувати про результати за цими двома напрямками. Отож, згідно конституції Федеральна рахункова палата має два основні завдання - це перевіряти та звітувати. Вони стосуються 3-го, 4-го, та 5-го етапів бюджетного циклу.

Окрім обов'язкових завдань, закріплених у конституції щодо 3-го, 4-го, та 5-го етапів, Федеральна рахункова палата консультує органи виконавчої влади та парламент також на 1-му та 2-му етапах бюджетного циклу. Часто це відбувається без попередження, що може сприяти тому, що від початку учасники бюджетного процесу діятимуть якомога економніше.

Крім того, в Положенні про Федеральний бюджет Німеччини також визначено, що Федеральна рахункова палата може консультувати, між іншим, парламент, уряд та міністерства, якщо вона володіє відповідним досвідом перевірок. Тобто, до двох обов'язкових завдань, перевіряти та звітувати, додається третє –

---

<sup>1</sup> Порівняння: детально - Josef Moser, The significance of the Resolution of the UN General assembly on SAI Independence for the Development of Transparency, Accountability and Efficiency in the Public Sector, in: Supreme Audit Institutions, Accountability for Development, видано GIZ, INTOSAI Nomos, Baden-Baden 2013, S. 35 ff.

консультувати. Зокрема, воно відіграє особливу роль на 1-му та 2-му етапах бюджетного циклу.

Важливу роль у роботі Федеральної рахункової палати відіграє консультування при складанні та затвердженні проекту бюджету. Значною мірою консультування сприяє тому, щоб бюджет міг виконуватися якомога економно, завдяки чому можна отримати позитивні ефекти.

Участь Федеральної рахункової палати у бюджетному циклі спрощено виглядає наступним чином:

**Рис. 1. Бюджетний процес і участь Федеральної рахункової палати**



Цикл, зображений на рисунку 1, повторюється з року в рік. Стрілка, що показує перехід від процедури прийняття звіту до процедури складання проекту бюджету, наочно вказує на те, що висновки, отримані Рахунковою палатою за результатами перевірок, які знаходяться в її звітах, - це не тільки основа для прийняття рішення про прийняття звіту виконавчої влади. У цих висновках уряду пропонуються також рекомендації та ініціативи щодо складання наступного проекту бюджету, які, крім цього, також можуть допомогти парламенту під час проведення консультацій щодо проекту бюджету та його прийняття.

Таким чином, наведено досить узагальнений опис завдань Рахункових палат. Все-таки в бюджетному циклі їх варто ще доповнити. Голова Федеральної рахункової палати та Голова Рахункової палати федеральної землі Гессен, а можливо, найближчим часом, ще й Голова Рахункової палати федеральної землі Рейнланд-Пфальц (двох з 16-ти федеральних земель Німеччини), є так званими «уповноваженими з питань економічності в управлінні». Поряд з урядом та окремими міністерствами вони можуть консультувати парламент за власною ініціативою або на основі своїх пропозицій. Їхні завдання щодо консультування доповнюють завдання Рахункової палати. Голови Рахункових палат, котрі є «уповноваженими з питань економічності в управлінні», можуть, наприклад, впливати на процес планування у зв'язку зі складанням проекту бюджету, спираючись на свої знання та досвід при підготовці законопроектів (а до них відноситься також закон про держбюджет, що містить дані для затвердження річного бюджету).

Результативність усіх видів діяльності Рахункових палат світу, включно з перевітками та консультуванням, значною мірою залежить також від діючих зв'язків з парламентом, урядом та іншими інституціями, а також з громадськістю.

Хороші відносини з парламентом та його комітетами, які основані на взаємній повазі, - не тільки корисні, але й абсолютно необхідні. Вони забезпечують, щоб законодавча влада приймала звіти не тільки до відома, а більше того, щоб погодилась з їх результатами, розслідувала та подбала про впровадження затверджених пропозицій, а в окремих випадках, щоб відповідальні особи виконавчої влади також були притягнуті до відповідальності. А ще корисні регулярні переговори між Рахунковою палатою та фракціями, під час яких, відокремлено від процедур перевірок, обговорюються питання, що цікавлять обидві сторони.

Рахункова палата мусить підтримувати конструктивні відносини з урядом та міністерствами, щоб відповідальні особи реагували на результати перевірок, виконували консультаційні пропозиції та вживали відповідних заходів. Але ніхто не любить критику, спрямовану у минуле. Конструктивна ж критика, пов'язана з пропозиціями по вдосконаленню, навпаки слугує кращому сприйняттю Рахункової палати та її роботи. Вона чітко дає зрозуміти, що йдеться не про критику, а про удосконалення, які стосуються майбутнього.

Крім відносин із безпосередніми учасниками бюджетного циклу, конструктивні відносини з органами юстиції теж можуть бути перевагою тоді, коли Рахункові палати зобов'язані підключати органи юстиції у тому випадку, коли їхніми перевітками встановлюється наявність карних дій.

Не менш важливі та корисні тісні контакти з установами громадянського суспільства, які користуються контрольною та консультаційною діяльністю Рахункових палат, і, таким чином, теж можуть впливати на учасників бюджетного циклу. Насамперед, це актуально у зв'язку зі стурбованістю

суспільства стосовно нецільового витрачання бюджетних коштів, шахрайства та корупції.<sup>2</sup>

Такі контакти також можна використовувати для роз'яснення діяльності та методів роботи Рахункової палати. За їх допомогою Рахункова палата теж може описати та пояснити межі своїх можливостей, вказуючи на те, що вона не має ні повноважень давати вказівки, ні впроваджувати санкції. Для впровадження своїх рекомендацій Рахункова палата може покладатися виключно на вагомість своїх аргументів. А в цьому, відповідно, її можуть підтримати сили громадянського суспільства.

### **1. Складання проекту бюджету органом виконавчої влади**

Ініціативу щодо розробки бюджету має уряд. Разом з тим він спирається на попередню роботу своїх управлінь. Законодавство не відводить при цьому Рахунковій палаті якоїсь конкретної ролі. Якщо її не запрошують (а це трапляється все частіше), не зважаючи на її широкий досвід перевірок, вона сама бере на себе цю роль і готова надати усні та письмові поради при складанні проекту бюджету на рік. Федеральна рахункова палата бере участь у переговорах між Міністерством фінансів та галузевими міністерствами.

### **2. Затвердження бюджету органом законодавчої влади**

На етапі між складанням та затвердженням бюджету в парламенті Рахункова палата, завдяки своїй участі в переговорах з галузевими міністерствами, може інформувати про них та відповідним чином консультувати парламент під час попередніх переговорів з парламентськими доповідачами. Звичайно, це теж стосується консультацій по бюджету у самому Бюджетному комітеті.

### **3. Виконання бюджету**

Рахункова палата супроводжує виконання затвердженого бюджету завдяки виконавчій владі. При цьому результати перевірок можуть призвести до внесення корективів ще під час поточного бюджетного року. Часто припиняються планові, але економічно неефективні витрати.

Так звані перевірки, що супроводжують процес, особливо можуть допомогти уникнути неекономічних витрат. Наприклад, це стосується проектів, якими Рахункова палата вже займається на етапі їх планування і вже висловила свою позицію щодо них, і які, у цьому відношенні, вона перевірятиме під час їх реалізації на відповідність плану з реалізації. Консультації будуть довготривалими, коли мова йтиме про внесення конструктивних пропозицій у випадку відхилень від плану з яких би то не було міркувань.

---

<sup>2</sup> Порівн. з рівнем відносин між Рахунковою палатою, трьома гілками влади та установами громадянського суспільства: Carlos Santiso, Closing the Accountabilities Gap: Audit Agencies as Partners and Advisors in the Oversight of the Budget Process , a.a.O., S. 69 ff.

Усі учасники вважають перевірки, що супроводжують процес, та консультації ефективними та результативними, на відміну від перевірок, які відбуваються «з запізненням», при яких, як тому в прислів'ї, «поки грім не вдарить, мужик не перехреститься». Під час перевірок, що супроводжують процес, можливим є негайне реагування, а не в майбутньому вже під час порівняння стану справ.

Однак, очима деяких спостерігачів за роботою Рахункової палати, консультування – це палка з двома кінцями. З одного боку, на відміну від будь-якої перевірки за результатами, ця робота може допомогти уникнути чи зменшити втрати. Консультування може сприяти вдосконаленню організації та виконанню її завдань, а також допомогти уникнути повторенню помилок та розвиткові помилкових тенденцій.

З іншого боку, якщо консультування не досягає бажаного результату, для Рахункової палати це може бути недоліком. Цю проблему усвідомлює кожна Рахункова палата. Тому не можна проводити консультування без вагомої аргументації. Воно завжди має бути обґрунтованим та враховувати всі аспекти, які можна передбачити. Якщо все так і відбувається, то ризики вдасться мінімізувати. Тому, якщо обирати між «за» та «проти», то все говорить за консультування.

#### **4. Подання звітів**

Так зване подання звітів – це справа Міністерства фінансів. По-перше, воно складає звіт про доходи та видатки за минулий рік, веде бюджетний облік, а по-друге, складає звіт про активи та стан заборгованості наприкінці кожного року. Крім того, обидві частини звіту Міністерство фінансів подає в парламент.

Федеральна рахункова палата перевіряє щорічні звіти. Ця частина її роботи - це обов'язкова важлива складова її Річного звіту та елемент парламентської процедури прийняття звіту уряду.

#### **5. Процедура прийняття звіту уряду**

Федеральна рахункова палата у так званих зауваженнях у своєму Річному звіті, який подається та опубліковується, разом об'єднує результати своїх перевірок, оскільки це може бути важливим для прийняття звіту уряду на основі його бюджетних та майнових рахунків. Звіт Федеральної рахункової палати направляється до парламенту та уряду.

Зауваження Федеральної рахункової палати базуються на результатах її перевірок, включаючи її консультації, а також консультації Голови Федеральної рахункової палати як Федерального уповноваженого з питань економічності адміністративної діяльності.

Звіти Федеральної рахункової палати розміщуються в Інтернеті та представляються на прес-конференціях для обговорення громадськості. Але часто ЗМІ проявляють, певним чином, інтерес тільки до звітів з особливо серйозними функціональними порушеннями, і менш зосереджується на



характеристиці бюджетної ситуації та існуючих проблемах заборгованості. Інколи трапляється, що звіти Рахункової палати трактуються як перебільшені. Рекомендації, що містяться у звіті та орієнтовані на майбутнє, часто зовсім не згадуються у доповідях по звіту. Якщо в окремих випадках справа і доходить до деталізованих прес-релізів, то, насамперед, - це результат активної роботи прес-служби Рахункової палати та конфіденційних переговорів керівництва Рахункової палати. Чим кращою є активна робота Рахункової палати з громадськістю, не обмежуючись також при цьому представленням Річного звіту, тим більшим також буде можливий обсяг поінформованості громадськості.

### **Зміст Річних звітів**

Згідно з Положенням про Федеральний бюджет Німеччини, зауваження, в основному, інформують про наступне:

- чи співпадають суми, вказані в бюджетному рахунку та майновому рахунку, з сумами, наведеними в обліковій документації, а також чи належним чином були задокументовані надходження та видатки, що перевірялись;
- яких істотних результатів досягла Федеральна рахункова палата під час перевірки підприємств зі статусом юридичної особи з державною часткою;
- які заходи на майбутнє рекомендує Федеральна рахункова палата, які можуть бути важливими для запланованих законопроектів.

Крім того, до зауважень також можуть бути включені висновки, отримані в результаті перевірок поточного фінансового року, які супроводжували процес.

З метою підвищення поінформованості парламенту та громадськості, не обмежуючись наданням відомостей про результати своїх перевірок, Федеральна рахункова палата додатково надає свою оцінку та аналіз фінансово-економічного розвитку. До того ж вона оцінює основні показники та тенденції розвитку окремих міністерств. Таким чином вона значно розширює інформаційну тематику своїх зауважень для парламенту та громадськості.

Іноді, не зі сторони громадськості, а зі сторони відповідальних урядовців та основних урядових партій, Рахунковим палатам закидають, буцімто останні займаються політикою. Зокрема, це стосується гострих тем або тем, які можуть бути направлені в майбутнє. Вірним є те, що Рахункові палати не дають оцінку політичним рішенням, якщо останні відповідають діючому законодавству. По-іншому може відбутися тоді, коли Рахункові палати отримують результати перевірок, з котрих випливає, що політичні рішення приймалися на підставі хибних передумов або ефектів, наприклад, таких як відсутність економічності або невірні прогнози. Те ж стосується законів, які не призвели до очікуваного результату. Якби б німецькі Рахункові палати, наприклад, не інформували про

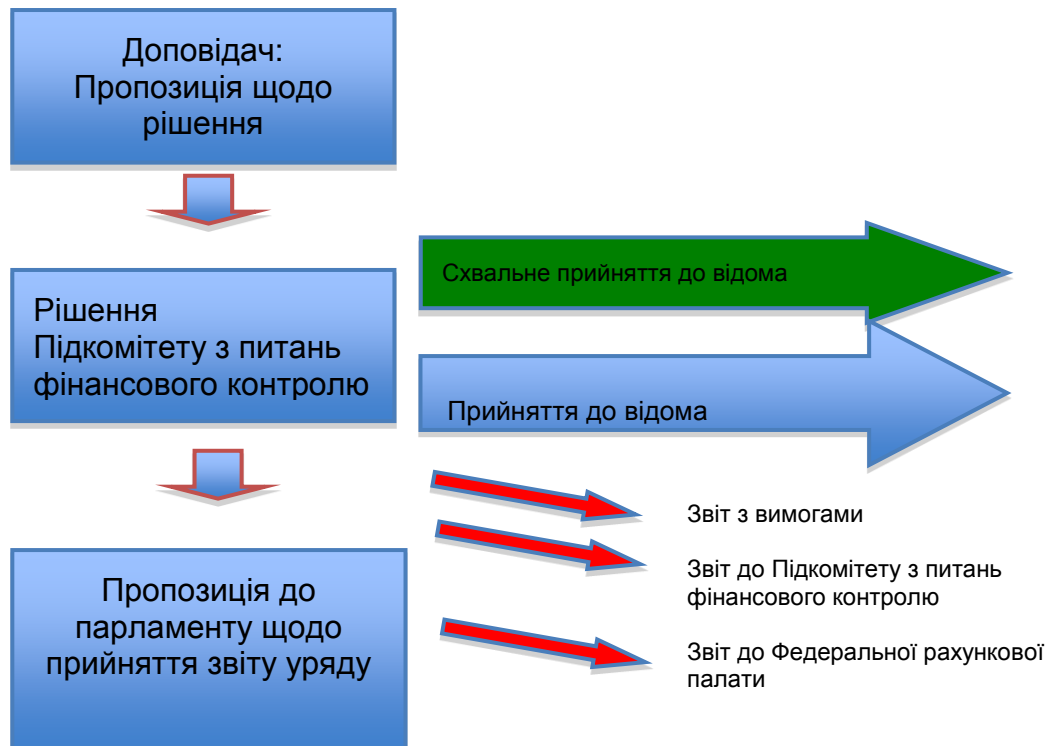
випадки економічно неефективних дій, у такому разі це суперечило б покликанню всіх німецьких Рахункових палат.

## Розгляд Річних звітів у парламенті

Парламент передає звіти своєму Бюджетному комітету, який, у свою чергу, далі його скеровує своєму Підкомітету з питань фінансового контролю. Цей підкомітет, склад якого, як і у всіх інших комітетах, формується відповідно до розподілення місць у парламенті, розглядає звітність у присутності представників Міністерства фінансів і відповідних лінійних міністерств, а також Членів Колегії Рахункової палати.

Розгляд Річного звіту Федеральної рахункової палати у Підкомітеті з питань фінансового контролю спрощено виглядає наступним чином:

**Рис. 2. Розгляд річного звіту у Підкомітеті з питань фінансового контролю**



Консультації готуються депутатами (так званими доповідачами), котрі працюють постійними Членами Бюджетного комітету та відповідальні за певні міністерства або спеціальні галузі виконавчої влади. Їхні доповіді слугують основою для консультацій та рішень комітету. Під час таких консультацій наприкінці кожної окремої доповіді по звіту комітет або схвально приймає до відома, або тільки просто до відома, ставить завдання відповідним міністерствам, вимагає від них звітів або постановляє, щоб вони доповідали про вжиті заходи Рахунковій палаті.



Наприкінці своїх консультацій Підкомітет висуває пропозицію Бюджетному комітету, чи варто приймати звіт уряду. Бюджетний комітет, у свою чергу, регулярно бере на себе таку пропозицію по прийняттю рішення та скеровує свої рекомендації далі до парламенту щодо такого рішення, який потім приймає остаточне рішення щодо прийняття звіту уряду.

Розгляд Річних звітів у Підкомітеті з питань фінансового контролю вимагає високого рівня компетенції. Але сама процедура прийняття звіту уряду теж критикується. По-перше, процедура ухвалення розтягнута в часі. Наприклад, Федеральна рахункова палата свій світ за 2011 р. подає у листопаді 2012. А Федеральний уряд звітуватиме саме за це півріччя тільки у червні 2013р. Хоча кажуть: «добре діло швидко не робиться». Але також кажуть, що ефект від Річного звіту з часом зменшується, бо закінчення процедури прийняття звіту уряду відстає від закінчення фінансового року. Тому й не дивно, що часто інтерес у завершенні процедури прийняття звіту уряду в парламенті сприймається як «обов'язкова програма», що, у будь-якому випадку, не зараховується до «зоряного часу» парламентської діяльності.

З іншого боку, попередні консультації у Підкомітеті з питань фінансового контролю, що їх ведуть спеціалісти парламенту, мають інтенсивний характер. Часто пропозиції щодо рішень приймаються одностайно. Це не тільки підсилює значення рішень Підкомітету, коли за ним стоїть колективна підтримка його депутатів. Це також допомагає роботі Рахункових палат, коли після консультацій висновки по звітах схвально приймаються до відома, а таке трапляється в більшості випадків. Тому для самої справи дуже важливо, коли спочатку звіти Рахункової палати, по суті, розглядаються у порівняно вузькому колі спеціалістів-депутатів, які володіють глибокими фаховими знаннями з питань бюджету та діяльності Рахункової палати, а не виносяться на обговорення набагато більшого комітету, такого як Бюджетний комітет, чи взагалі всього парламенту.

Для підвищення актуальності консультацій у Підкомітеті з питань фінансового контролю, Федеральна рахункова палата з давніх часів додатково інформує Підкомітет з питань фінансового контролю, окрім питань стосовно Річного звіту, про інші важливі та актуальні результати перевірок, які за браком часу не вдалося включити до Річного звіту. Це слугує тому, що саму процедуру прийняття звіту уряду можна розглянути в парламенті, опираючись на актуальнішу інформацію, ніж та, що міститься у Річному звіті.

### **III. Інші види діяльності Федеральної рахункової палати**

Опис відносин між Рахунковою палатою та органами законодавчої, а також виконавчої влади у бюджетному циклі, не дає повного уявлення про взаємозв'язки між зазначеними інституціями.

Зокрема, слід згадати так звані Спеціальні звіти Федеральної рахункової палати, які вона, незалежно від бюджетного циклу, у будь-який час може надати парламенту та уряду стосовно справ, які мають особливе значення. Такою справою могло б бути (оскільки з цим пов'язано великі витрати державних

коштів), наприклад, загальний опис присудження державних підприємств у будівництві (на основі результатів перевірки), а також показовий опис окремих випадків і запобігання корупційним діям, що з цим пов'язані.

Окрім консультування на основі досвіду перевірок в рамках бюджетного циклу, Федеральна рахункова палата може консультувати парламент, уряд та міністерства, якщо вона володіє відповідним досвідом перевірок. Цим правом вона користується все частіше. Мета таких консультацій полягає в уникненні або мінімізації фінансових втрат, та у покращенні ефективності роботи у державному секторі. Ці консультації часто призначаються, якщо запланованими є заходи, по яких ще не ухвалено остаточного рішення. Такі консультації можуть допомогти заздалегідь уникнути недоліків. Вже так траплялося, що вони були приводом, наприклад, для внесення змін до законів або створення нових законів.

Протягом кількох років Федеральна рахункова палата публікує так звані Звіти за результатами роботи. В них, між іншим, йдеться про те, які рекомендації було прийнято парламентом, та які заходи він запропонував. Рахункова палата робить висновки, як рекомендації були реалізовані та яких ефектів було досягнуто. Вона також доповідає, які рекомендації досі не були реалізовані. Це доповнює уявлення, у тому числі, про циклічний характер роботи Рахункової палати, оскільки парламент, а також громадськість, дізнаються, що було зроблено за результатами окремих матеріалів Річного звіту.

#### **IV. Співробітництво Федеральної рахункової палати та Рахункових палат федеральних земель Німеччини**

Так само як Федеральна рахункова палата відповідає за перевірку бюджетної та фінансової звітності на федеральному рівні, так і Рахункові палати 16-ти федеральних земель Німеччини перевіряють бюджети своїх земель. У своїй сфері діяльності вони мають такі ж самі завдання, як і Федеральна рахункова палата. Тому 17 Рахункових палат Німеччини працюють на одній юридичній основі, яка діє однаковою мірою для всіх. Згідно з бюджетною автономією для федерації та земель, що визначено у Федеральній Конституції, федерація та федеральні землі, відповідно, складають та затверджують свої власні бюджети. Згідно з Конституцією, федерація та землі мають, відповідно, власні Рахункові палати. Рахункові палати федеральних земель на своєму рівні мають такі завдання, що і Федеральна рахункова палата. Жодна Рахункова палата не може давати іншої ніяких вказівок. Але це не означає, що між Рахунковими палатами немає тісних зв'язків. Вони узгоджують свою роботу у принципових питаннях, бо бюджетне право на федеральному та земельному рівнях багато в чому однакове, тому воно трактується та застосовується по можливості однаково. Не в останню чергу тісне співробітництво необхідне, тому що Федерація та землі тісно пов'язані між собою фінансово. Крім того, Рахункові палати тісно співпрацюють, наприклад, у таких робочих об'єднаннях, як «Фінанси», «Економіка та інвестиції», «Будівництво», а також «Школи та вищі школи». У питаннях, в яких є спільна зацікавленість, таких як використання коштів Європейського Союзу, Рахункові палати досі публікували свої результати перевірок у двох спільних Спеціальних звітах.

## **V. Прикінцеві коментарі**

Досі про Федеральну рахункову палату та Рахункові палати федеральних земель йшла мова тільки як про інституцію «Рахункова палата». В парламентах, урядах, міністерствах та управліннях фахові знання депутатів, міністрів та працівників парламенту, міністерств та управлінь мають вирішальне значення для того, наскільки буде гарною їхня робота для суспільства. Це саме стосується і Рахункових палат.

Найцінніший та найважливіший ресурс Рахункової палати – це мотивовані та кваліфіковані працівники всіх рівнів. Насамперед, вони роблять можливою гарну та успішну роботу. До того ж вони одночасно є найдорожчим ресурсом, з яким відповідальні особи Рахункових палат зобов'язані поводитися добросовісно та ефективно.

Не зважаючи на розбіжності у правовому статусі, Члени Колегій Рахункових палат повинні вважати себе однією командою разом з іншими співробітниками. Вони зобов'язані спільно виконувати поставлені завдання професійно та економно.

Чим більшою буде ідентифікація з завданнями Ваших Рахункових палат, тим більш ініціативною буде робота, та тим кращі результати може очікувати суспільство від роботи Рахункових палат.