

В.Ф. МАКСИМОВА*(Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна)***Ю.Б. СЛОБОДЯНИК***(Одеський національний економічний університет, м. Одеса, Україна)*

Системний підхід до розвитку державного аудиту в Україні

Особливе місце в забезпеченні довіри у відносинах між суспільством та державою належить ефективному громадському контролю за діяльністю органів державного управління, що у більшості розвинутих демократичних країн реалізується у формі державного аудиту. Відтак в даній статті обґрунтовується необхідність застосування системного підходу до розвитку державного аудиту в Україні. Зокрема, здійснено аналіз результатів діяльності Рахункової палати України за останнє десятиріччя. Подано класифікацію типових порушень, що виявляються Рахунковою палатою України та оцінено динаміку їх структури. Доведено, що основною причиною низької ефективності чинної системи контролю, фрагментарності та недостатньої результативності проведених реформ є відсутність єдиної концепції розвитку системи контролю державних фінансів. На думку автора, одним із шляхів підвищення ефективності системи державного контролю в Україні є впровадження та стандартизація державного аудиту за міжнародними вимогами. На основі застосування системного підходу до дослідження розвитку державного аудиту визначено три блоки проблем у сфері державного аудиту: теоретичні, методологічні та організаційно-правові, а також означено шляхи їх вирішення.

Ключові слова: контроль державних фінансів, державний аудит, Рахункова палата, системний підхід.

В.Ф. МАКСИМОВА*(Одесский национальный экономический университет, г. Одесса, Украина)***Ю.Б. СЛОБОДЯНИК***(Одесский национальный экономический университет, г. Одесса, Украина)*

Системный подход к развитию государственного аудита в Украине

Особое место в обеспечении доверия в отношениях между обществом и государством принадлежит эффективному общественному контролю за деятельностью органов государственного управления, который в большинстве развитых демократических стран реализуется в форме государственного аудита. Поэтому в данной статье обосновывается необходимость применения системного подхода к развитию государственного аудита в Украине. В частности, осуществлен анализ результатов деятельности Счетной палаты Украины за последнее десятилетие. Представлена классификация типичных нарушений, выявляемых Счетной палатой Украины и оценена динамика их структуры. Доказано, что основной причиной низкой эффективности действующей системы контроля, фрагментарности и недостаточной результативности проводимых реформ является отсутствие единой концепции развития системы контроля государственных финансов. По мнению автора, одним из путей повышения эффективности системы государственного контроля в Украине является внедрение и стандартизация государственного аудита по международным требованиям. На основе применения системного подхода к исследованию развития государственного аудита определены три блока проблем в сфере государственного аудита: теоретические, методологические и организационно - правовые, а также отмечены пути их решения.

Ключевые слова: контроль государственных финансов, государственный аудит, Счетная палата, системный подход.

Systems Approach to Development of State Audit in Ukraine

Special place in ensuring trust in the relationship between the state and society belongs to effective public control over government bodies which in most developed democratic countries is realized in the form of the state audit. Thus, this article grounds the need for a systematic approach to the development of public audit in Ukraine. In particular, the analysis of the Accounting Chamber of Ukraine's operation results for the last decade has been done. The classification of typical violations revealed by the Accounting Chamber of Ukraine has been proposed and their structure dynamics estimated. It has been proved that the main reason for existing control system low efficiency, fragmentation and insufficient effectiveness of the reforms is the lack of the unified concept of the state finance control system development. According to the author, one of the ways of improving the state control system efficiency in Ukraine is the implementation and standardization of the state audit in compliance with the international requirements. Based on the systematic approach to the study of the state audit development study, three sets of problems in the field of public audit have been identified: theoretical, methodological and organizational & legal, the ways for their solutions have been proposed.

Keywords: state finance control, public audit, Accounting Chamber, system approach.

Постановка проблеми. Основою демократичного розвитку країни, гарантією її виходу з економічної кризи і подальших соціально-економічних здобутків є співробітництво на основі довіри між суспільством та державою. Забезпечення незалежної діяльності інститутів громадянського суспільства, посилення їх впливу на прийняття суспільно значущих рішень, відкритість і прозорість у взаємодії між ними та органами виконавчої влади дозволяють побудувати систему дієвого й прозорого державного управління. Особливе місце у цьому процесі посідає запровадження ефективного громадського контролю за діяльністю влади, що у більшості розвинутих демократичних країн світу відбувається шляхом реалізації зовнішнього незалежного контролю за органами державного управління – державного аудиту.

Виникнення контролю державних фінансів пов'язане, в першу чергу, з об'єктивними потребами суспільства (навіть нерозвинутого стародавнього) мати якомога більш повну і достовірну оцінку тих подій, що відбуваються в різних сферах його життя – економічній, політичній, соціальній тощо, а також якості державного управління. З плином часу, зі змінами форм державного устрою ці потреби лише зростають. Поява суспільств, де превалює приватна форма власності, нічого не змінила в цьому сенсі. Доки існують держави, доти буде існувати потреба громадськості контролювати діяльність органів влади. Тому проблеми державного аудиту сьогодні є актуальними і розглядаються представниками різних наук – бухгалтерами, фінансистами, економістами, соціологами, правознавцями, державознавцями та ін.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання реформування вітчизняної системи

контролю державних фінансів та, зокрема, запровадження державного аудиту висвітлювали у своїх працях І. Басанцов [4], О. Гетманець [6], Л. Дікань [7], І. Дрозд [8], О. Костюкова, С. Левицька [11], О. Петрик [13], В. Піхоцький [14], В. Симоненко, О. Барановський, П. Петренко [16], І. Стефанюк [17], Л. Сухарева, Т. Федченко [18], І. Чумакова [19] та інші. Разом з тим державний аудит для України є новою, малодослідженою сферою і знаходиться лише на стадії впровадження. Значна частина теоретико-методологічних і організаційних його аспектів залишається поза увагою дослідників. В першу чергу, це стосується наукових підходів, що мають бути покладені в основу державного аудиту.

Метою дослідження є обґрунтування необхідності застосування системного підходу до розвитку державного аудиту в Україні.

Вклад основних результатів дослідження. Україна задекларувала розбудову громадянського суспільства та з 1998 року приєдналася до 195 країн світу, які сьогодні є членами Міжнародної організації вищих органів державного аудиту (INTOSAI) [20]. Діяльність INTOSAI ґрунтується на Лімській декларації керівних принципів державного аудиту (1977 р.), яка містить концептуальні підходи, визначає цінності демократичності та незалежності вищих органів державного аудиту [3]. Отже, трансформація чинної системи контролю державних фінансів має здійснюватись з врахуванням положень зазначеного базового документа, спиратися на передовий досвід розвинутих країн у цій сфері та, безумовно, враховувати національні й історичні особливості розвитку контролю.

Відповідно до світових стандартів, система контролю державних фінансів має бути дворівневою

та складатися з зовнішнього аудиту, що проводиться вищим органом державного аудиту, і державного внутрішнього фінансового контролю й аудиту, спрямованого на підтримку законності використання бюджетних коштів та ефективності діяльності державних органів. В Україні розвиток зовнішнього аудиту та державного внутрішнього фінансового контролю відбувається незлагоджено, про що свідчать численні публікації фахівців у цій сфері [4, 6, 8, 10, 13, 14, 17, 18].

За словами Голови Рахункової палати України Р. Магути, сучасна система контролю державних фінансів недостатньо ефективна, розгалужена, здебільшого ґрунтується на фіскальних заходах. Натомість контроль в державі має бути спрямованим на розвиток економіки, пошук резервів удосконалення виробничої інфраструктури, промислового потенціалу та поповнення державного і місцевих бюджетів [15].

Аналіз результатів функціонування Рахункової палати України за останнє десятиріччя вказує на

збільшення кількості контрольно-аналітичних та експертних заходів за роками, що супроводжується різким збільшенням знайдених під час здійснення цих заходів бюджетних порушень (табл. 1). За свідченнями самої Рахункової палати, зростання обсягів виявлених бюджетних правопорушень зумовлено процесами вкрай незадовільної, неефективної та, в багатьох випадках, незаконної управлінської діяльності [10]. При цьому більшість правопорушень, на жаль, мають системний характер.

З прийняттям наприкінці 2004 року Закону України «Про внесення змін до Конституції України» № 2222-IV, що набрав чинності з 1 січня 2006 року, повноваження Рахункової палати було поширено на надходження коштів до Державного бюджету [1]. Привертає увагу той факт, що під час нетривалого періоду (з 2008 по 2010 рр.), коли Рахункова палата згідно із законом виконувала аналіз адміністрування доходів, відповідні порушення у середньому сягали майже 38,5% у загальному обсязі виявлених порушень і становили значні суми (табл. 1).

Таблиця 1

Основні показники діяльності Рахункової палати України за 2003-2012 рр. [10]

Показник	Роки									
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Кількість контрольно-аналітичних і експертних заходів	646	563	714	645	848	1130	1199	970	1002	896
Виявлені порушення, млрд. грн. у т.ч.:	7,2	7,5	8,9	10,7	12,3	19,0	36,2	52,0	23,4	12,9
- незаконне, у т.ч. нецільове, використання коштів, млрд. грн.	4,4	5,0	3,7	7,0	6,7	4,7	10,0	16,1	9,7	4,8
- неефективне використання коштів, млрд. грн.	2,8	2,5	5,2	3,7	5,6	7,9	11,5	14,4	13,7	8,1
- порушення адміністрування доходів, млрд. грн.	–	–	–	–	–	6,4	14,7	21,5	–	–

Рішенням Конституційного Суду України від 30.09.2010 року № 20-рп/2010 Рахункова палата була позбавлена конституційних повноважень у частині контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України, а тому сфера її повноважень обмежена і не забезпечує виконання стандартів зовнішнього аудиту, визначених INTOSAI.

Зазначена проблемна ситуація на сьогоднішній день майже розв'язана. Так, пропозиції щодо внесення змін до статті 98 Конституції України були розглянуті та підтримані у вересні 2012 року на засіданні Конституційної Асамблеї. А вже у січні 2013 року Президент України подав на розгляд Верховної Ради України Проект Закону «Про внесення змін до статті 98 Конституції України» [2], яким пропонується поширити сферу контролю

Рахункової палати на дохідну частину бюджету. Це дозволить не лише викрити і попередити у майбутньому велику кількість порушень, а й значно підвищити ефективність процесу наповнення державної скарбниці.

У табл. 2 представлена класифікація типових бюджетних правопорушень, що виявляються в результаті здійснення Рахунковою палатою контрольно-аналітичних і експертних заходів. На ці ж типи порушень вказує у своїх звітах і Державна фінансова інспекція, називаючи головними їх причинами низьку якість внутрішнього контролю та безвідповідальне ставлення з боку багатьох розпорядників бюджетних коштів та керівників підприємств, установ і організацій [9].

Класифікація типових порушень, що виявляються Рахунковою палатою України

ВИЯВЛЕНІ ТИПОВІ ПОРУШЕННЯ		
<i>бюджетні правопорушення</i>	<i>неефективне використання бюджетних коштів</i>	<i>порушення та недоліки при адмініструванні доходної частини державного бюджету</i>
використання коштів державного бюджету з порушенням бюджетного законодавства	неефективне використання коштів через недоліки в плануванні або відсутність обґрунтованого прогнозування і планування	неперерахування у дохід бюджету частини чистого прибутку суб'єктів господарювання державного сектору економіки та дивідендів за акціями, що належать державі
втрати державного бюджету внаслідок прийняття незаконних управлінських рішень	неефективне використання коштів внаслідок необґрунтованих управлінських рішень	продаж державної власності з отриманням менших, ніж було можливо, коштів
незаконне виділення коштів з резервного фонду державного бюджету	неефективне використання коштів на проведення науково-дослідних робіт	неправомірне списання та реструктуризація податкового боргу
планування видатків державного бюджету з порушенням чинного законодавства та за відсутності правових підстав	неефективне використання коштів шляхом тривалого їх утримання без використання на реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів та на поточних рахунках підвідомчих організацій	неналежний контроль за погашенням податкових зобов'язань чи податкового боргу, а також виконанням умов надання пільг, відстрочення та розстрочення платежів до бюджету
порушення нормативно-правових актів, які регламентують порядок закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти	неефективне використання коштів державного бюджету внаслідок фінансування заходів, що не належать до пріоритетних	неналежний контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів
незаконне використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав	неефективне використання коштів на придбання основних засобів (обладнання)	недоотримання податків і зборів унаслідок звуження податкової бази
здійснення видатків на фінансування бюджетних установ одночасно з різних бюджетів	неефективне використання бюджетних коштів на оплату виконаних будівельних робіт	прийняття необґрунтованих управлінських рішень, що спричинило значні втрати бюджетних надходжень
бюджетні правопорушення, пов'язані з розміщенням та виконанням державного замовлення	збитки, нанесені державі від неефективного управління матеріальними цінностями державного резерву	-

Динаміка структури виявлених порушень за роками представлена на рис. 1. Протягом останніх років простежується загальна тенденція до перевищення неефективного використання коштів над незаконним і нецільовим їх використанням. У цілому це свідчить про певні позитивні результати боротьби з правопорушеннями у бюджетній сфері, але водночас і про неспроможність чинної системи державного управління працювати ефективно, дієво і прозоро.

На нашу думку, основною причиною описаної вище проблемної ситуації є відсутність єдиної концепції розвитку системи контролю державних фінансів, що не сприяє раціональному використанню державних ресурсів, зміцненню фінансової дисципліни, удосконаленню діяльності органів державного сектору, підвищенню культури державного управління.

Проведене нами дослідження [12] доводить, що локально-функціональний підхід до розвитку контролю, який проявляється у впровадженні фрагментарних удосконалень (контрольних процедур, нормативно-інструктивних актів тощо), не відповідає меті контролю. Тому лише застосування системного підходу дозволить впровадити державний

аудит за світовими вимогами, що відповідатиме стратегічній меті – забезпеченню законного, ефективного, економного і прозорого управління суспільними ресурсами з наданням повної, своєчасної і достовірної інформації про це громадськості.

Дослідження розвитку державного аудиту має враховувати положення загальної теорії систем, згідно з якою необхідно виявити закономірності і взаємозв'язки у системі задля їх ефективного використання. Сама система є організованим складним цілісним комплексом взаємопов'язаних елементів, що має певні ознаки і характеризується цілісністю, ієрархічністю побудови, певною структурою, а також наявністю синергічного ефекту, що виявляється в процесі її функціонування [5].

Державний аудит є системою, оскільки має всі притаманні системі властивості. Так, він є підсистемою (або елементом) системи вищого рангу – контролю державних фінансів; сам складається з елементів (зовнішнього й внутрішнього аудиту), що знаходяться у тісному взаємозв'язку; має специфічні функції; динамічно розвивається тощо. Крім того, систему державного аудиту можна віднести до систем відкритого типу, що мають здатність пристосовуватися до зовнішнього середовища з

метою продовження свого функціонування. Для підвищення ефективності розвитку державного аудиту в Україні його необхідно розглядати з позицій

системного підходу – як сукупність взаємопов’язаних елементів, що має вхід (ресурси), вихід (мету), зв’язок з зовнішнім середовищем і зворотній зв’язок.



Рис. 1. Порухення, виявлені Рахунковою палатою у 2003-2012 рр., [10]

Застосування системного підходу передбачає аналіз усього спектру проблем формування інституту державного аудиту, їх причин і можливих наслідків. Пропонуємо згрупувати наявні проблеми цієї сфери та їх рішення у наступні блоки: теоретичний, методологічний і організаційно-правовий (табл. 3).

Кожен блок супроводжується детальним аналізом наявних наукових і практичних розробок у даній сфері досліджень. Це дає змогу достовірно оцінити стан проблеми, визначити ступінь позитивності

наявних рішень, рекомендацій, положень; окреслити не вирішені й дискусійні питання; розвинути наявні наукові результати попередників і адаптувати їх стосовно можливості використання з метою впровадження цілісної системи державного аудиту. Крім того, розробка теоретичних, методичних, організаційних і практичних рішень повинна супроводжуватись оцінкою позитивної практики у сфері контролю державних фінансів, як того вимагають загальновізнані стандарти INTOSAI.

Таблиця 3

Склад проблем у сфері державного аудиту та шляхи їх вирішення

Сутність проблеми	Шляхи вирішення
Блок 1. Теоретичні проблеми	
Застосування категоріального апарату Введення у використання органами контролю державних фінансів понять «державний аудит», «аудит ефективності», «державний внутрішній фінансовий контроль» без наукового обґрунтування їх сутності та закріплення єдиного визначення у законодавчих та нормативних документах. Ототожнення (повне або часткове) більшістю науковців і практиків понять «державний фінансовий контроль» і «державний аудит» призвело до порушення вимог основних міжнародних актів у сфері контролю державних фінансів (Лімської декларації, Міжнародних стандартів вищих органів аудиту (ISSAI) тощо).	Визначення і розмежування понять «державний контроль», «державний аудит», «державний фінансовий контроль», «державний внутрішній фінансовий контроль» на законодавчому рівні.
Наявність наукової концепції, покладеної в основу трансформації та розвитку системи контролю державних фінансів Єдина концепція відсутня. Наявні розрізнені підходи до трансформації системи контролю, викладені у проектах законів «Про державний фінансовий контроль», «Про фінансовий контроль» та чинних нормативних та інструктивних актах окремих контрольних органів.	На рівні науково-дослідних робіт – розробка науково обґрунтованої концепції формування системи державного аудиту; на законодавчому рівні – покладення розробленої концепції в основу законодавчих та нормативних актів.

<u>Наукова класифікація видів і форм державного аудиту</u> Існування різноманітних підходів науковців і практиків до визначення видів і форм державного аудиту, повсюдне їх ототожнення, що заважає подальшому розвитку теоретичної бази державного аудиту.	Рахункова палата має ініціювати перегляд власних нормативних актів із запровадженням класифікації, передбаченої міжнародними стандартами.
<u>Розробка критеріїв ефективності державного аудиту</u> Застосування витратного підходу (залежність витрачених коштів на підготовку і проведення контрольних заходів та повернутих в результаті цього до бюджету коштів).	Перелік критеріїв потребує розширення, що враховувало б сутність і функції державного аудиту.
Блок 2. Методологічні проблеми	
<u>Визначення методу державного аудиту</u> Ототожнення методу державного аудиту і методу державного фінансового контролю, що впливає на методичне забезпечення процесу контролю державних фінансів. Специфічні методи і процедури не виявлені та не відображені у нормативних актах. Методика державного аудиту не розроблена і не відпрацьована.	Грунтовні наукові розробки мають бути ініційовані Рахунковою палатою. Результати закріплюватимуться у вигляді методичних рекомендацій (стандартів) проведення того чи іншого аудиту.
<u>Імплементация Міжнародних стандартів вищих органів аудиту (ISSAI)</u>	На рівні Рахункової палати – науковий переклад стандартів ISSAI, розробка на їх основі і запровадження національних стандартів.
<u>Обґрунтування підходів до визначення суттєвості і ризиків у державному аудиті</u> Проблема не знайшла відображення у нормативно-правових актах, у публікаціях науковців не висвітлена.	Потрібні наукові розробки у цьому напрямку.
<u>Розробка і впровадження системи контролю якості державного аудиту</u>	Потрібні наукові розробки у цьому напрямку.
Блок 3. Організаційно-правові проблеми	
<u>Визначення і законодавче закріплення статусу вищого органу державного аудиту за Рахунковою палатою</u>	Внесення відповідних змін до Закону України «Про Рахункову палату».
<u>Обмеженість повноважень вищого органу державного аудиту</u> Повноваження Рахункової палати не поширюються на місцеві бюджети, що суперечить Лімській декларації.	Внесення відповідних змін до Закону України «Про Рахункову палату».
<u>Нерозвиненість організаційної структури Рахункової палати</u> Відсутність концепції розвитку системи контролю державних фінансів призвела до превалювання державного внутрішнього фінансового контролю, що знаходиться у підпорядкуванні виконавчої гілки влади, над зовнішнім аудитом.	Упровадження наукової концепції формування системи державного аудиту стимулюватиме розвиток організаційної структури Рахункової палати.
<u>Відсутність науково-дослідної і навчальної бази, прогалани у формуванні кадрового забезпечення системи державного аудиту</u> Фахової підготовки державних аудиторів не існує. Обмеження курсами підвищення кваліфікації, семінарами, обміном досвіду з іноземними колегами.	Запровадження спеціалізації «Державний аудит» для напрямів підготовки «Облік і аудит», «Фінанси і кредит» на рівні державних освітніх стандартів.

Висновки. Особливе місце в забезпеченні довіри у відносинах між суспільством та державою належить ефективному громадському контролю за діяльністю органів державного управління, що у більшості розвинутих демократичних країн реалізується у формі державного аудиту. Як свідчать результати проведеного нами дослідження, в Україні основною причиною низької ефективності чинної системи контролю, фрагментарності та недостатньої результативності проведених реформ є відсутність єдиної концепції розвитку системи контролю державних фінансів. Тому впровадження та стандартизація державного аудиту за міжнародними вимогами є одним із основних шляхів підвищення ефективності вітчизняної системи державного контролю.

Для вирішення теоретичних, методологічних та організаційно-правових проблем формування інституту державного аудиту доцільно розробити стратегію розвитку державного аудиту в Україні, що

враховуватиме загальну мету, стратегічні цілі та очікувані результати. Формування конкретизованих науково обґрунтованих планів реалізації кожного етапу стратегії дозволить упорядкувати функціонування державного аудиту та сприятиме його утвердженню як системи громадського контролю за діяльністю органів державного управління.

4 Список використаних джерел

1. Конституція України: Закон від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>.

2. Про внесення змін до статті 98 Конституції України: проект Закону від 18.01.2013 р. № 2049 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=45502.

3. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів [Електронний ресурс]. - Режим

доступу: www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217?cat_id=32836.

4. *Басанцов І.* Інститут державного фінансового контролю: вдосконалення на часі / І. Басанцов // Фінансовий контроль. – 2009. – № 1(48). – С. 44–48.

5. *Блауберг І.В.* Становление и сущность системного подхода / И.В. Блауберг, Э.Г. Юдин. – М.: Издательство «Наука», 1973. – 270 с.

6. *Гетманець О.П.* Напрямки вдосконалення зовнішнього бюджетного контролю / О.П. Гетманець // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2009. – № 4(45). – С. 59–62.

7. *Дікань Л.В.* Державний аудит: навч. посіб. / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна. – К.: Знання, 2011. – 503 с.

8. *Дрозд І.* Професійна етика внутрішнього аудитора державних фінансів / І. Дрозд // Фінансовий контроль. – 2009. – № 1(48). – С. 41–44.

9. Звіти про результати діяльності Державної фінансової інспекції України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/96310.

10. Звіти Рахункової палати за 2003-2012 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826?page=0.

11. *Левицька С.О.* Місце та роль державного фінансового аудиту як форми державного фінансового контролю / С.О. Левицька, О.В. Костюкова // Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки. Економічні науки. – 2010. – № 5. – С. 131-134.

12. *Максімова В.Ф.* Теоретичні та методологічні засади формування цілісної системи внутрішнього контролю в управлінні промисловим підприємством:

дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04. – Одеса, 2006. – 581 с.

13. *Петрик О.А.* Аудит: методологія і організація: монографія / О.А. Петрик; Мін-во освіти і науки України; Київський національний економічний ун-т. – К.: КНЕУ, 2003. – 260 с.

14. *Піхоцький В.Ф.* Удосконалення і розвиток державного фінансового контролю та аудиту за надходженням коштів державного бюджету України та їх використанням / В.Ф. Піхоцький // Фінанси України. – 2007. – № 3. – С. 75–82.

15. Рахункова палата не є політичним органом і діє в рамках права контролю за коштами держбюджету // Голос України. – 2013. – № 73. – 16 квітня 2013.

16. *Симоненко В.К.* Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні: (макроекономічний аспект) / В.К. Симоненко, О.І. Барановський, П.С. Петренко. – К.: Знання України, 2006. – 280 с.

17. *Стефанюк І.Б.* Об'єктивні засади проведення зовнішнього аудиту місцевих бюджетів / І.Б. Стефанюк // Фінанси України. – 2012. – № 6. – С. 88-96.

18. *Сухарева Л.О.* Аудит ефективності використання бюджетних коштів: протиріччя формування понятійного апарату / Л.О. Сухарева, Т.В. Федченко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 125–131.

19. *Чумакова І.Ю.* Дослідження змісту поняття аудиту в контексті його застосування у державному секторі економіки / І.Ю. Чумакова // Фінанси, облік і аудит: Зб. наук. праць. – К.: КНЕУ, 2006. – Вип. 8. – С. 282–289.

20. International Organization of Supreme Audit Institutions [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.intosai.org/about-us.html>.