

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ХАРАКТЕРИСТИКИ ПРИНЦИПІВ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ

CERTAIN ASPECTS ON THE PRINCIPLES OF THE STATE AUDIT ORGANIZATION CHARACTERISTICS

Шишов О.О., к.ю.н.,
суддя

Касаційний адміністративний суд у складі Верховного Суду

Стаття присвячена розгляду сучасного стану правового регулювання принципів організації державного аудиту, які є підґрунтям ефективності його здійснення. На підставі дослідження поняття та сутності категорії «правовий принцип», доведено, що для державного аудиту, як форми державного фінансового контролю, є характерним виділення системи організаційних принципів здійснення контрольних процедур. Під організаційними принципами державного аудиту розуміються основоположні засади, які визначають: 1) правовий статус Рахункової палати, як вищого органу зовнішнього державного фінансового контролю та Аудиторської служби України, як органу державного внутрішнього фінансового контролю; 2) сферу діяльності відповідних контролюючих суб'єктів. До таких принципів відносяться: принцип незалежності, компетентності, координації, плановості, єдності та диференціації.

При дослідженні принципів організації державного аудиту обґрунтовано їх певну специфіку залежно від його виду – зовнішнього, що здійснюється Рахунковою палатою та внутрішнього, що здійснюється Державною аудиторською службою України. Пов'язано це з тим, що, по-перше, контролюючі суб'єкти зовнішнього та внутрішнього державного аудиту мають різний правовий статус, а, по-друге, нормативна основа здійснення цих видів державного аудиту є різною. На підставі аналізу Лімської декларації керівних принципів контролю, Мексиканської декларації незалежності вищих органів аудиту та Міжнародних стандартів аудиту виділено низку принципів зовнішнього аудиту, а саме: законність, незалежність, гласність, публічність, ефективність, запобігання порушенням, обов'язковість настання відповідальності (невідворотність покарання) за скоєні порушення фінансової дисципліни та законності.

Розкрито складові принципи незалежності через характеристику організаційної, функціональної та особистої незалежності. Уточнено, що дотримання принципу координації направлено на те, щоб з одного боку, усунути неконтрольовані зони та сегменти національної економіки, а з іншого – скоординувати діяльність суб'єктів аудиту з метою запобігання дублюванню дій і функцій. Обґрунтовано, що ключовою ознакою принципу плановості державного аудиту є стадійність здійснення, в зв'язку з чим виділено дві взаємоузгоджені складові – планування діяльності органу державного аудиту і планування конкретної аудиторської перевірки.

Ключові слова: державний аудит, Рахункова палата, Державна аудиторська служба України, правовий принцип.

The article is devoted to the consideration of the current state of legal regulation of the principles of organization of state audit, which are the basis for the effectiveness of its implementation. Based on the study of the concept and essence of the category "legal principle", it is proved that for public audit, as a form of public financial control, it is characteristic feature to define a system of organizational principles of control procedures. The organizational principles of public audit are considered as the basic principles that determine: 1) the legal status of the Accounting Chamber as the highest body of external public financial control and the Audit Service as the body of public internal financial control; 2) the scope of activities of the relevant controlling entities. Such principles include: the principles of independence, competence, coordination, planning, unity and differentiation.

In the process of studying the principles of organization of State Audit, their specificity is justified depending on its type - external, which is required by the Accounting Chamber and internal, which is required by the State Audit Office of Ukraine. This is due to the fact that, firstly, the controlling entities of external and internal state audit have different legal status, and secondly, the regulatory framework for these types of public audit is also different.

Based on the analysis of the Lima Declaration of Control Guidelines and the Mexican Declaration on Supreme Audit Institutions Independence and International Standards on Auditing, a number of principles of external audit have been identified, such as: legality, independence, transparency, publicity, effectiveness, mandatory liability (inevitability of punishment) for violations of financial discipline and legality.

The components of the principle of independence through the characteristics of organizational, functional and personal independence were revealed. It was clarified that the observance of the principle of coordination is aimed to eliminate uncontrolled zones and segments of the national economy on the one hand, and on the other hand - to coordinate the activities of audit entities in order to avoid duplication of actions and functions. It was justified that the key feature of the principle of planned audit is the phased implementation, in connection with which there are two mutually agreed components, namely planning the activities of the state audit body and planning a specific audit.

Key words: state audit, the Accounting Chamber, State Audit Service of Ukraine, legal principle.

Постановка проблеми. Відповідно до ст. 3 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» метою державного аудиту є комплексна оцінка фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [1]. Під час здійснення державного аудиту повинна досягатися максимальна ефективність і результативність діяльності контролюючих суб'єктів, що загалом спрямовано на реалізацію публічних інтересів. Підґрунтям ефективного здійснення державного аудиту є сукупність принципів його організації та здійснення. Проте, на жаль, дотепер на законодавчому рівні не сформовано єдиного підходу щодо закріплення принципів організації державного фінансового контролю загалом.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз наукової літератури доводить, що окремим аспектам

з питань побудови принципів державного аудиту приділено увагу в роботах О. Ю. Лебединської, В. Ф. Піхоцького, Ю. Б. Слободянюк, Н. І. Обушної, Л. Л. Арзуманової, О. В. Мащенко, О. С. Койчевої, А. О. Мухатаєва, О. П. Гетманець та інших [2-10]. Поряд з цим серед науковців не має єдності щодо класифікації принципів державного фінансового контролю в цілому, нерідко відбувається змішування принципів діяльності із завданнями та функціями державного органу.

Формулювання цілей. Метою цієї статті є дослідження поняття та сутності категорії «правовий принцип», що уможливить виділення принципів організації державного аудиту та їх систематизацію.

Серед науковців сталим є підхід щодо розуміння під категорією «принцип» основних засад будь-якої теорії, науки, що визначають усі наступні твердження, базові вимоги, яким зобов'язані відповідати наукові припущення, гіпотези або теорії [11, с. 21]. При цьому, погляди вчених

щодо визначення правових принципів зводяться до двох основних підходів: а) позитивістського, згідно з яким принципи права представляють собою основоположні засади, що закріплені в нормах права; 2) ідеологічного, відповідно до якого принципи права – це керівні ідеї, які одержали своє відображення в праві [12, с. 11]. Як цілком вірно підкреслює Н. О. Чечіна особливістю принципів права порівняно із науковими чи філософськими є необхідність їхнього закріплення в нормах права завдяки потребі в спеціальному захисті, забезпеченому силою державного примусу [13, с. 83]. В такий спосіб мова йде про офіційне текстуальне закріплення принципів права. Вони нібито скеровують реалізацію права в потрібному напрямі, підпорядковують її загально визначаним вимогам та стандартам, допомагають повною мірою реалізувати задум законодавця, спонукають особу діяти відповідно до закону [14, с. 13].

Дослідженню правових принципів сприяє їх систематизація (класифікація). Перш ніж перейти до розгляду принципів державного аудиту та їх класифікації, хотілося б звернути увагу на принципи контролю взагалі та державного фінансового зокрема, оскільки ці категорії співвідносять як загальне та часткове. Сталим є підхід щодо поділу принципів контролю на загальні та спеціальні [16, с. 61-76; 17, с. 19-21; 18, с. 53-55]. Так, Л. А. Савченко поділяє принципи фінансового контролю на загальні принципи діяльності державних органів й відносить до них: законність, гласність, плановість, публічність, і специфічні принципи, що більш конкретно визначають сутність організації та діяльності органів фінансового контролю. До останніх вона відносить незалежність, об'єктивність, компетентність, оперативність, принцип дотримання професійної етики та системності в діяльності контрольних органів [18, с. 54-55]. О. Ф. Андрійко загальні засади контролю характеризує, як похідні від принципів управління державою, а спеціальні, пов'язує з особливостями виключно контролю. Зокрема до останніх вченою віднесено законність, системність, систематичність, дієвість, гласність, а також прозорість його здійснення [17, с. 20].

О. Ю. Грачова розмежує принципи фінансового контролю залежно від сфери дії на: 1) універсальні: незалежність, об'єктивність, компетентність, гласність; 2) прикладні: результативність, обґрунтованість і доведеність інформації в актах перевірок та ревізій, превентивність, презумпція невинуватості, узгодженість дій контрольних органів, чіткість і логічність пропонуваніх контролерами вимог, невідступність суб'єктів контролю [19, с. 26-28].

Дещо інший критерій в основу класифікації принципів фінансового контролю покладено Н. Д. Бровкіною яка їх розмежує залежно від рівня закріплення у нормативних актах, зокрема виділяє: а) принципи, що зазначаються у міжнародно-правових актах; б) принципи, що містяться в законах; в) принципи, що містяться в інших нормативно-правових актах; г) принципи, які не відображені в нормативних документах [20, с. 47]. Проте, ми виходимо з того, що «ті начала, які не закріплені в правових нормах, не можуть бути віднесені до числа правових принципів. Вони є тільки ідеями (началами) правосвідомості, науковими висновками, але не принципами права» [21, с. 103].

Зустрічається й більш вузький підхід щодо поділу принципів контролю, а саме виділяють: 1) загально-правові принципи (верховенство права, неухильне дотримання вимог законодавства, підзвітність, відповідальність суб'єкта контролю за його ефективність, судовий захист прав суб'єктів контролю); 2) інформаційні (прозорість, відкритість інформації про діяльність суб'єктів контролю, відповідальність посадових осіб за своєчасність, повноту і достовірність інформації, що надається, та за належне реагування на звернення громадян, громадських організацій, виступи у ЗМІ); 3) управлінські (взаємодія та відповідальність суб'єктів контролю за реалізацію його завдань, належне ресурсне забезпечення, чітке розмеж-

ування контрольних функцій між суб'єктами контролю); 4) фінансово-економічні (ефективність контролю за використанням ресурсів); 5) приватні (деполітизація і деідеологізація контролю) [22, с. 9-10]. Представляється, такий підхід є занадто деталізованим.

Низка вчених систему принципів державного фінансового контролю характеризує як сукупність двох складових: 1) організаційні принципи здійснення контрольної діяльності, що містять у собі структурні риси організації державної влади, яка в свою чергу визначає правовий статус і сферу діяльності контролюючих органів; 2) базові принципи здійснення: законність, об'єктивність, системність і плановість [23, с. 28; 24, с. 34]. А. Ю. Мігачов, до загальних (організаційних) принципів відносить незалежність органів державного фінансового контролю, об'єктивність державного фінансового контролю, компетентність контролюючих органів, законність, об'єктивність і гласність його проведення. Ефективність, системність, плановість, всіх напрямків фінансової діяльності держави, як суверена системи міжнародних правовідносин віднесено вченим до спеціальних принципів здійснення [25, с. 51].

В. Ф. Піхоцький, до принципів організації та здійснення державного фінансового контролю додає ще методологічні принципи (демократизм, гуманізм, пріоритет прав людини і громадянина, незалежність, законність, об'єктивність, гласність, систематичність, професіоналізм, конфіденційність) [3, с. 44-45].

Таким чином, для державного аудиту, як форми державного фінансового контролю, є характерним виділення принципів організації та принципів його здійснення. В такий спосіб перша група принципів визначає засади щодо правового статусу і сфери діяльності контролюючих суб'єктів, а друга група закладає основи щодо процедур здійснення державного аудиту. В цій статті буде зосереджено увагу саме на першій групі принципів.

Підіймаючи питання щодо виділення принципів організації державного аудиту, слід виходити з того, що вони характеризуються певною специфікою залежно від виду державного аудиту – зовнішнього, що здійснюється Рахунковою палатою та внутрішнього, що здійснюється Державною аудиторською службою України. Пов'язано це з тим, що, по-перше, контролюючі суб'єкти зовнішнього та внутрішнього державного аудиту мають різний правовий статус, а, по-друге, нормативна основа здійснення цих видів державного аудиту є різною.

Так, діяльність Рахункової палати ґрунтується на принципах законності, незалежності, об'єктивності, гласності та неупередженості (ст. 3 Закону України «Про Рахункову палату») [26]. Проте, Рахункова палата у своїй діяльності має керуватися принципами діяльності INTOSAI, основу яких складають принципи Лімської декларації керівних принципів контролю [27] та Мексиканської декларації незалежності вищих органів аудиту (BOA) [28]; принципами EUROSAI; Міжнародними стандартами BOA (ISSAI). Таким чином перелік принципів діяльності Рахункової палати закріплений у Законі України «Про Рахункову палату» не можна вважати вичерпним.

Лімська декларація керівних принципів контролю переліку принципів не містить, вони впливають з її змісту. Тобто у даному випадку законодавець пішов шляхом смислового способу закріплення принципів контрольної діяльності, що спричиняє їх різне тлумачення серед науковців. Так, Н. І. Обушна виділяє такі принципи, як: законність, незалежність, гласність, публічність, ефективність, запобігання порушенням, обов'язковість настання відповідальності (невідворотність покарання) за скоєні порушення фінансової дисципліни та законності [5, с. 272]. О. С. Койчева доходить висновку, що мова йде про принципи законності, ефективності, незалежності, компетентності, гласності, об'єктивності та плановості [11, с. 137].

Кодексом етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту до принципів професійної діяльності при виконанні службових обов'язків віднесено сумлінність, незалежність та об'єктивність, конфіденційність, професійну компетентність [29]. Стандартами внутрішнього аудиту закріплено такі принципи, як: незалежність і об'єктивність, професійна компетентність та ретельність, забезпечення та підвищення якості, плановість та ефективність [30].

Таким чином, до основних принципів організації державного аудиту можна віднести наступні:

1. Принцип незалежності. У Міжнародних стандартах для вищих органів фінансового контролю неодноразово підкреслюється, що ефективність та результативність діяльності вищого органу аудиту залежить від того, наскільки вони є незалежними. Так, у ст. 5 Лімської декларації керівних принципів контролю зазначено, що «вищі контрольні органи можуть виконувати покладені на них завдання об'єктивно й ефективно тоді, коли вони незалежні від організацій, які вони перевіряють, і захищені від стороннього впливу [27]. Органи контролю мають бути відносно незалежними від інших державних органів, але абсолютно незалежними від установ, що контролюються [18, с. 76]. Частина 2 ст. 3 Закону України «Про Рахункову палату» закріплює, що Рахункова палата є «організаційно, функціонально та фінансово незалежною, самостійно планує свою діяльність» [26].

Позитивно оцінюючи певні кроки вітчизняного законодавця щодо імплементації міжнародних стандартів гарантій незалежності вищого органу фінансового контролю у внутрішнє законодавство України, хотілося б зазначити, що деякі важливі положення Лімської декларації керівних принципів контролю не були враховані у правових актах, регламентуючих правовий статус Рахункової палати. По-перше, ч. 3 ст. 5 Лімської декларації керівних принципів контролю [27] закріплено, що «установа вищого контрольного органу і необхідна ступінь його незалежності повинні бути закладені в Конституції, деталі можуть бути встановлені відповідним законом. Зокрема, повинен бути гарантований відповідний юридичний захист із боку верховного суду від будь-якого втручання, що підриває незалежність і контрольні повноваження вищого органу фінансового контролю». Проте такі вкрай важливі норми не знайшли відображення у Конституції України та Законі України «Про Рахункову палату». По-друге, п. 2 ст. 7 Лімської декларації [27] проголошено, що «вищий орган фінансового контролю повинен мати право звертатися з проханням про виділення необхідних фінансових коштів безпосередньо до державної установи, що приймає рішення щодо національного бюджету». Проте вітчизняним законодавством не закріплено такого права за Рахунковою палатою. В той же час норми, яка б прямо забороняла таку можливість зазначеного органу також не має.

У системі внутрішнього аудиту принцип незалежності закріплено у п. 2.5 розділу II Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту [29], а також у главі 3 розділу II Стандартів внутрішнього аудиту [30]. Зазначеними актами закріплено такі складові принципу незалежності працівників підрозділу внутрішнього аудиту: 1) організаційна незалежність, яка передбачає пряме підпорядкування та підвітність підрозділу внутрішнього аудиту керівнику установи та забезпечується через підписання декларації внутрішнього аудиту; затвердження керівником установи положення про підрозділ внутрішнього аудиту; 2) функціональна незалежність, яка передбачає недопущення виконання працівниками підрозділу внутрішнього аудиту функцій, не пов'язаних зі здійсненням внутрішнього аудиту.

Такий підхід законодавця викликає певне зауваження, оскільки не враховує такої вкрай важливої складової гарантії незалежності працівників підрозділів внутріш-

нього аудиту як особиста. І це при тому, у п. 5 Стандарту 2 Стандартів внутрішнього аудиту [30] визначено, що керівник установи забезпечує вжиття заходів щодо запобігання неправомірному втручання третіх осіб у будь-які питання, пов'язані зі здійсненням діяльності з внутрішнього аудиту, у тому числі щодо планування діяльності з внутрішнього аудиту, проведення внутрішнього аудиту та підготовки звіту про його результати. Тобто у цьому разі мова йде саме про гарантії особистої незалежності внутрішніх аудиторів [2, с. 101]. До того ж п. 2.5 Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту [29] закріплено, що «принцип незалежності полягає у незалежності працівника від будь-яких зацікавлених груп або обставин, які загрожують інтересам органу, в якому він працює, чи виконанню працівником службових обов'язків».

2. Принцип компетентності. Одним з головних принципів організації державного аудиту, що визначає правовий статус будь-якого контролюючого органу й відповідно здатність виконувати покладені на нього функції є компетентність. До посадових осіб органів, що здійснюють державний аудит, висуваються вимоги про певну освіту, наявність стажу професійної роботи, що врешті-решт спрямовано на досягнення компетентності як органу державного аудиту, так і його посадових осіб. Так, ст. 14 Лімської декларації керівних принципів контролю [27] до основних вимог, що висуваються до членів і співробітників вищого контрольного органу віднесено наступне: наявність кваліфікації та чесності, необхідних для того, щоб успішно виконувати покладені на них обов'язки; належну увагу рівню теоретичної підготовки, працездатності і досвіду роботи за фахом; увагу подальшої теоретичної та практичної професійної підготовки як на внутрішньовідомчих курсах і семінарах, так і в університетах, і на міжнародному рівні.

Ст. 19. Закону України «Про Рахункову палату» [34] містить чіткі вказівки щодо якісних умов, яким мають відповідати члени РП, але не встановлює жодних вимог до аудиторів органу. Принцип професійної компетентності внутрішніх аудиторів визначено у п. 2.7 розділу II Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту [29] та п. 2.1 глави 2 розділу II Стандартів внутрішнього аудиту [30]. Відповідно до означених норм вимога компетентності включає в себе: володіння необхідними знаннями, навичками (відповідний рівень освіти); постійне вдосконалення своєї професійної компетентності; належна професійна ретельність.

3. Принцип координації. Значення цього принципу полягає в тому, що з одного боку, його дотримання дозволяє усунути неконтрольовані зони та сегменти національної економіки, а з іншого – контролюючі органи координують свою діяльність з метою запобігання дублювання дій і функцій, зайвого відволікання працівників об'єкту контролю, у разі потреби організують спільні з іншими контролюючими органами заходи [2, с. 102]. Водночас, у провідних країнах світу, де ефективно функціонує система фінансового контролю (зокрема в Нідерландах, США), наявність подібних або практично однакових повноважень в органів фінансового контролю, які здійснюють контроль від різних гілок влади, за умови мінімізації дублювання в практичній діяльності контрольних заходів, розглядається як система стримувань та противаг, що забезпечує принцип прозорості і результативності контролю, та є стимулом для ефективного взаємодії таких органів [31]. Зокрема, основоположним принципом фінансового контролю у Франції є принцип подвійного контролю, особливістю якого є те, що контрольна діяльність в галузі фінансів здійснюється одночасно декількома контролюючими органами на різних рівнях. В діяльності міністерств у фінансовій області (економіка і фінанси, бюджетна сфера, боротьба з корупцією), підконтрольних служб і контрольних управлінь здійснюється письмове

погодження та контроль за розподілом і використанням бюджетних ресурсів як на центральному, так і на регіональному рівні [25, с. 43].

Вітчизняне законодавство також містить окремі статті щодо взаємодії органів державного аудиту з іншими державними органами (ст. 7 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», ст. 37 Закону України «Про Рахункову палату», п. 5 Стандарту 6 Стандартів внутрішнього аудиту), проте, відсутнє пряме закріплення положень щодо взаємодії і координації діяльності органів зовнішнього та внутрішнього державного аудиту. Показовим у цьому плані є підхід законодавства РФ, яким закріплено, що «Рахункова палата має право проводити перевірки і аналіз роботи і звітності підрозділів внутрішнього аудиту в об'єктах зовнішнього державного аудиту (контролю), дотримання вимог стандартів внутрішнього аудиту. За результатами перевірок і аналізу Рахункова палата може направляти рекомендації щодо вдосконалення внутрішнього аудиту» [32].

4. Принцип плановості. Відповідно до означеного принципу державний аудит, для якого характерним є стадійність здійснення, завжди має бути ретельно підготовлена, а конкретні дії з його проведення повинні бути співвіднесені з часовими межами. Таким чином, процес планування щодо державного аудиту необхідно розподілити на дві взаємоузгоджені складові – планування діяльності органу державного аудиту і планування конкретної аудиторської перевірки.

Означений принцип закріплено в ст. 27 Закону України «Про Рахункову палату» [26], в якій зазначається, що її діяльність здійснюється відповідно до планів роботи,

які затверджуються на засіданні палати. Діяльності підрозділу внутрішнього аудиту як загалом, так і в межах окремого аудиторського завдання також притаманна плановість, що встановлено у Стандартах 7, 9 Стандартів внутрішнього аудиту [30]. В цілому, принцип плановості, з одного боку, сприяє впорядкуванню діяльності органів, що мають право здійснювати державний аудит, з іншого – дозволяє встановити рівень результативності та ефективності його діяльності.

5. Принцип єдності та диференціації. Метою державного аудиту з позиції широкого розуміння є оцінка законності та ефективності використання бюджетних коштів з точки зору досягнення запланованих результатів. Він виступає як один із основних інструментів гарантії законного, раціонального та ефективного використання потенціалу держави. Саме в цьому й виявляється єдність як принцип організації державного аудиту. Навпаки ж диференціація передбачає встановлення різних повноважень органів зовнішнього та внутрішнього аудиту, видів аудиту, які ними проводяться.

Висновки. Таким чином, для державного аудиту, як форми державного фінансового контролю, є характерним виділення системи організаційних принципів здійснення контрольних процедур. Під організаційними принципами державного аудиту слід розуміти основоположні засади, які визначають: 1) правовий статус Рахункової палати, як вищого органу зовнішнього державного фінансового контролю та Аудиторської служби України, як органу державного внутрішнього фінансового контролю; 2) сферу діяльності відповідних контролюючих суб'єктів. До таких принципів відносяться: принцип незалежності, компетентності, координації, плановості, єдності та диференціації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1993. № 13. Ст. 110.
2. Лебедінська О. Ю. Адміністративно-правове регулювання державного аудиту в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Хмельницький університет управління та права. Хмельницький, 2020. 274 с.
3. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: дис. ... д-ра економ. наук: 08.00.08 / Нац. академія наук України. ДУ «Інститут регіональних досліджень ім. М. І. Долишнього НАН України». Львів, 2015. 540 с.
4. Слободяник Ю. Б. Державний аудит в Україні: теорія, методологія, організація: автореф. дис. ... д-ра економ. наук: 08.00.09 / Одеський національний економічний університет. Одеса, 2014. 43 с.
5. Обушна Н. І. Механізм формування та розвитку публічного аудиту в Україні: дис. ... д-ра економ. наук: 25.00.02 / Національна академія державного управління при Президенті України. Київ, 2018. 470 с.
6. Арзуманова Л. Л. Фінансово-правове регулювання обов'язкового аудиту в Російській Федерації: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / Московская государственная юридическая академия. Москва, 2006. 202 с.
7. Манченко О. В. Фінансово-правове регулювання аудиторської діяльності в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Львівський державний університет внутрішніх справ. Львів, 2011. 22 с.
8. Койчева О. С. Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2016. 237 с.
9. Мухатаєв А. О. Правовий статус та законодавчі засади контрольних повноважень органів Державної контрольно-ревізійної служби: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого. Харків, 2006. 20 с.
10. Гетманець О. П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади: монографія. Харків: Екограф, 2008. 308 с.
11. Артюх О. В. Принципи контролю: проблематика визначення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Вип. 6. Ч. 1. 2016. С. 20–24.
12. Жукевич І. Явні та неявні принципи права: поняття, ознаки та особливості. *Юридична Україна*. 2009. № 11. С. 10–16.
13. Чечина Н. А. Основные направления развития науки советского гражданского процессуального права. Ленинград: Изд-во ЛГУ, 1987. 103 с.
14. Юхимюк О. М. Особливості викладу принципів права у національному законодавстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2013. Вип. 6. Т. 1. С. 12–15.
15. Волпенко Н. Н., Рудковський В. А. Понятие и классификация принципов права. *Ленинградский юридический журнал*. № 4 (38). 2014 г. С. 35–48.
16. Шорина Е. В. Контроль за деятельностью органов государственного управления в СССР. Москва: Наука, 1981. 300 с.
17. Андрийко О. Ф. Державний контроль: організаційно-правові засади. Київ: Наукова думка, 2004. 300 с.
18. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Академія держ. податкової служби України. Ірпінь, 2002. 455 с.
19. Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы / Отв. ред. Е. Ю. Грачева. Москва: Норма: НИЦ ИНФРА-М, 2013. 384 с.
20. Бровкина Н. Д. Основы финансового контроля: учеб. пособие. Москва: Магистр, 2007. 382 с.
21. Алексеев С. С. Проблемы теории права: курс лекций: в 2 т. Свердловск, 1972. Т. 1. 396 с.
22. Кобринський В. Ю. Державний контроль у сфері національної безпеки України: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. / Нац. ун-т внутр. справ. Київ, 2008. 20 с.
23. Шохин С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. Москва: Финансы и статистика, 1999. 352 с.

24. Государственный финансовый контроль: учебник /Н. М. Сабитова, М. Е. Орлова, Ч. М. Шавалеева и др.; под общ.ред. д-ра эконом. наук, профессора Н. М. Сабитовой. Москва: Рид Групп, 2012. 512 с.
25. Мигачев А. Ю. Государственный финансовый контроль в Российской Федерации и Французской Республике (сравнительно-правовое исследование): дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04 /Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина. Москва, 2019. 222 с.
26. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. № 576. *Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 36. Ст. 360.
27. Лимская декларация руководящих принципов контроля: Міжнародний документ від 01.01.1977 р. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001#Text
28. Мексиканська декларація незалежності. URL: http://old.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/1013545?cat_id=32836
29. Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 29.09.2011 р. № 1217. *Офіційний вісник України*. 2011. № 83. Ст. 3037.
30. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247. *Офіційний вісник України*. 2011. № 85. Ст. 3131.
31. Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю: проект Закону (реєстр. № 9086 від 17.09.2018 р.) URL : https://ips.ligazakon.net/document/view/jh70e00i?ed=2018_09_17
32. О Счетной палате Российской Федерации: Федеральный закон от 05.04.2013 г. № 41-ФЗ. URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_144621/