

ПРИНЦИПИ ОБ'ЄКТИВНОСТІ І НЕЗАЛЕЖНОСТІ ЯК ОСНОВОПОЛОЖНІ ПРИНЦИПИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

ЯРМАК Ірина Миколаївна - здобувач кафедри теорії держави і права, адміністративного і фінансового права Київського міжнародного університету

УДК 347. 73

В статтє раскрывається сущность принципів объективности и независимости, наводятся авторские подходы усовершенствования их правового закрепления.

Ключові слова: *принципи фінансового контролю, об'єктивність, незалежність.*

Важливе значення для організації та здійснення фінансового контролю мають загальні принципи фінансового контролю, які властиві і всім його різновидам. Слід відзначити, що детально зміст більшості принципів не висвітлений у літературних джерелах, вони розглядаються у контексті розкриття сутності фінансового контролю і лише таким принципам як об'єктивність, законність, незалежність, гласність присвячені окремі публікації. Так, принцип об'єктивності досліджував С.Є. Федоров [26]. Д.С.Роговенко [19; 20] зосередив увагу на застосуванні принципів об'єктивності та незалежності у діяльності Рахункової палати. До незалежності, як методологічного принципу зверталися О.Ю.Большакова та Г.О.Кравченко [3]. А проблемам дотримання принципу незалежності в аудиті присвячено наукові публікації Д.В.Барабаш [1] та Н.С. Шалімової [26]. Враховуючи зазначене, метою даної публікації є розкриття сутності принципів об'єктивності і незалежності та формулювання пропозицій щодо забезпечення їх дотримання.

Принцип об'єктивності виділяють усі науковці та практики, він є одним із основних принципів фінансового контролю.

У літературних джерелах можна зустріти і таку назву даного принципу – принцип об'єктивності та достовірності [22, с. 293; 11, с. 180; маринів], чи виділення двох вказаних принципів як самостійних [2, с. 6], або принципу достовірності, який за змістом ідентичний об'єктивності [8, с. 9]. В.М.Горшенев [4, с. 99] виділяє принцип істинності, зміст якого зводиться до об'єктивності. Не можна підтримати тезу про те, що «об'єктивність і компетентність – це неухильне дотримання співробітниками контрольних органів встановлених правил проведення ревізій і перевірок, наявність у них необхідної професійної компетенції» [5, с. 327]. У даному випадку прослідковується розуміння саме принципу компетентності, щодо об'єктивності, то він не виражається у зазначеному. Не варто поєднувати ці принципи в один, вони взаємообумовлені, але мають різний зміст. С.Є.Федоров зазначає, що: жоден вчений-юрист не вказав ознаки, що складають зміст та сутність поняття об'єктивності державного фінансового контролю з точки зору вимог філософії; до сих пір ніхто не дав чіткої аргументації та правового механізму реалізації об'єктивності у сфері контрольно-перевірочної діяльності державних органів [24, с. 1068, 1069], та відзначає, що об'єктивність у державному фінансовому контролі сприймається лише як міра достовірності фактів та одержаної інформації під час проведення контролюючих дій. Слід підтримати пропозиції С.Є.Федорова стосовно закріплення на законодавчому рівні правил, котрі б дали

зможу хоча б контролювати виконання основоположних «контрольних принципів».

У Декларації принципів діяльності контрольно-рахункових органів Російської Федерації [7] зазначається, що принцип об'єктивності передбачає: сувору відповідність дій співробітників контрольно-рахункових органів принципам службової поведінки державних і муніципальних службовців, встановленим процедурам проведення контролю; організацію самоконтролю, регулярну оцінку правомірності і ефективності власної діяльності; упередженості щодо наявності (відсутності) негативних аспектів у діяльності об'єктів, що перевіряються, виключення будь-яких особливих мотивів (корисливості, політичне замовлення і т.п.) при проведенні контрольних, експертно-аналітичних і інших заходів; безпристрасність і обґрунтованість висновків за результатами перевірки, підтвердження їх даними, що містять достовірну і офіційну інформацію.

Без об'єктивності втрачається сутність контролю. Об'єктивність означає безпристрасність контрольної діяльності, не допущення неупередженості з боку контролюючих суб'єктів при плануванні, здійсненні контролю, підготовці висновків, застосуванні стягнень за порушення фінансової дисципліни і передбачає здійснення контрольних заходів кваліфікованими фахівцями, які мають відповідний досвід роботи, вміння, навички, тому залежно від складності об'єкта слід призначати осіб, що їх проводитимуть.

У Модельному законі «Про державний фінансовий контроль» [14] (далі – Модельний закон) з цього приводу зазначається: вплив на посадових осіб органів державного фінансового контролю з метою перешкоджання виконанню ними службових обов'язків чи добитися прийняття рішення на користь будь-кого, насильницькі дії, образи, чи поширення недостовірної інформації про виконання ними службових обов'язків тягнуть за собою відповідальність встановлену національним законодавством. У статті 15 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» [18] зазначається, що: 1) працівник органу державного фінансово-

го контролю при виконанні покладених на нього обов'язків керується чинним законодавством і виконує вказівки своїх керівників; 2) ніхто інший, за винятком передбачених законодавством випадків, не вправі втручатися в діяльність службової особи органу державного фінансового контролю; - 3) втручання в діяльність працівника органу державного фінансового контролю тягне за собою відповідальність, передбачену законодавчими актами.

У перевіряючих не повинно виникати почуття симпатії чи антипатії до підконтрольного суб'єкта, його керівництва тощо, бо це негативно відобразиться на об'єктивності висновків. Якщо особа, що проводить контрольні дії, не впевнена у тому, що висновки матимуть об'єктивний характер, у зв'язку із наявністю певних суб'єктивних причин, вона повинна відмовитися від проведення перевірки і вказати керівнику контрольної групи на причини. Наприклад, якщо керівник підконтрольного суб'єкта, бухгалтер чи інша особа, дії якої перевіряються, є родичем перевіряючого, то ця особа повинна бути замінена на іншу. У окремих нормативних актах вказується на заборону проведення контрольних заходів, якщо існує вірогідність отримання необ'єктивного висновку. Так, у Законі України «Про аудиторську діяльність» [17] зазначається, що забороняється проведення аудиту: 1) аудитором, який має прямі родинні стосунки з членами органів управління суб'єкта господарювання, що перевіряється; 2) аудитором, який має особисті майнові інтереси в суб'єкта господарювання, що перевіряється; 3) аудитором – членом органів управління, засновником або власником суб'єкта господарювання, що перевіряється; 4) аудитором – працівником суб'єкта господарювання, що перевіряється; 5) аудитором – працівником, співвласником дочірнього підприємства, філії чи представництва суб'єкта господарювання, що перевіряється; 6) якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступінь відповідальності аудитора; 7) аудитором в інших

випадках, за яких не забезпечуються вимоги щодо його незалежності. Отже, перелік випадків, за наявності яких забороняється проведення аудиту, не є вичерпним. У Федеральному Законі Російської Федерації «Про аудиторську діяльність» [16] також визначено випадки заборони проведення аудиту, більшість з них є аналогічними, що і у законодавстві нашої держави, а от норму про те, що забороняється здійснювати аудит аудиторськими організаціями, індивідуальними аудиторами, що надавали протягом трьох років, що безпосередньо передують проведенню аудиту, послуги по поновленню і веденню бухгалтерського обліку, а також по складанню бухгалтерської (фінансової) звітності фізичним і юридичним особам, стосовно цих осіб, доцільно включити і у законодавство нашої держави. У Законі Республіки Казахстан «Про контроль за виконанням республіканського і місцевих бюджетів» [15] міститься стаття «Конфлікт інтересів», у якій йдеться про заборону проведення контролю працівниками державного органу зовнішнього і внутрішнього контролю, якщо вони: є близькими родичами або свояками керівника, засновника чи учасника об'єкта контролю; із числа працівників, учасників, посадових осіб об'єкта контролю, які мають в ньому особисті майнові інтереси; працювали в об'єкті контролю у період, що перевіряється. На жаль, у нормативно-правових актах, що визначають правовий статус контролюючих суб'єктів – державних органів таких як Рахункова палата, Державна фінансова інспекція, Міністерство доходів і зборів України не має норм, що визначали б заборону проводити контрольні заходи певним особам.

Враховуючи важливість об'єктивності контролю, вважаємо за доцільне у законодавстві України, наприклад у законопроекті «Про принципи фінансового контролю», вказати: «Принцип об'єктивності передбачає недопущення упередженості з боку контролюючих суб'єктів на будь-якому етапі контрольного процесу щодо підконтрольних суб'єктів. З метою об'єктивності контролю забороняється проводити контрольні заходи посадовим особам Рахункової палати, органів Міністерства доходів і зборів Украї-

ни, Державної фінансової інспекції України у випадках якщо вони: є близькими родичами або свояками керівника, засновника чи учасника підконтрольного суб'єкта; мають у підконтрольному суб'єкті особисті чи майнові інтереси; працювали на підконтрольному суб'єкті у період, що перевіряється; за наявності інших причин не зможуть забезпечити об'єктивність висновків. У випадку здійснення впливу на посадових осіб контролюючих суб'єктів, незалежних аудиторів з метою схилення їх до необ'єктивності у організації та проведенні фінансового контролю, до таких осіб застосовуються заходи, передбачені чинним законодавством (такі особи притягаються до адміністративної відповідальності). Якщо посадова особа контролюючого суб'єкта, недержавний аудитор не впевнені у об'єктивності діяльності, у зв'язку з наявністю певних суб'єктивних причин (конфлікт інтересів, наявність родинних відносин, тощо) вони мають відмовитися від участі у контрольному процесі на будь-якому його етапі, повідомивши відповідно керівника контролюючого суб'єкта, керівника аудиторської фірми, про наявні причини у письмовій формі для прийняття ними рішення».

Важливе значення для організації і здійснення фінансового контролю має принцип незалежності, який найбільш деталізований у нормативних актах та науковій літературі. Його дотримання впливає на ефективність, результативність та дієвість контролю. Складно погодитися з твердженням, що орган, який здійснює функції державного контролера, має бути незалежним від виконавчої влади: рішення контрольного органу не повинні відкликатися, скасовуватися вказівкою з гори [21, с. 36], оскільки контролюючий суб'єкт повинен бути незалежним і від законодавчої влади. Не зрозумілою є теза про те, що принцип незалежності передбачає формальну та фактичну незалежність від органів, які здійснюють управління фінансовими та матеріальними ресурсами, а також від підконтрольних організацій [5, с. 329]. Вважаємо, що незалежність контролюючих суб'єктів може бути абсолютною і відносною. Оскільки існує звітування контрольних органів перед певними суб'єктами, зокрема

перед відповідними державними органами, наприклад, які їх формують, яким вони підзвітні, підконтрольні, то у такому разі доцільно говорити про відносну незалежність. Але контролюючі суб'єкти повинні бути абсолютно незалежними від підконтрольних суб'єктів, політичних партій, громадських організацій, окремих осіб тощо. Лімська декларація керівних принципів контролю [10] (далі – Лімська декларація) вказує, що хоч органи державної влади не можуть бути абсолютно незалежними, оскільки загалом вони є складовою частиною держави, вищі органи фінансового контролю (далі – ВОФК) повинні мати функціональну та організаційну незалежність, достатню для виконання покладених на них завдань; щодо визначення форм, методів контролю, вибору підконтрольних суб'єктів, то незалежність контролюючих суб'єктів має бути абсолютною, вони діють неупереджено, у межах чинного законодавства.

Найбільш деталізовано принцип незалежності у нормативних актах щодо ВОФК. Його сутність визначають: Лімська декларація, Декларація про принципи діяльності вищих органів фінансового контролю держав-учасниць СНД (далі – Декларація про принципи), Мексиканська декларація незалежності [13], Стандарти з аудиту державних фінансів [23]. У Модельному законі [14] йдеться про функціональну, організаційну, персональну і фінансову незалежність органів державного фінансового контролю та їх посадових осіб. Тобто даний нормативний акт визначає види незалежності – функціональна, організаційна, персональна, фінансова. Вважаємо, що до цих різновидів слід додати ще й матеріальну незалежність посадових осіб, існування якої впливає з наявності фінансової незалежності контролюючого суб'єкта. Про матеріальну незалежність, хоч і опосередковано, йдеться у Декларації про принципи [6]: незалежність членів ВОФК забезпечується достатнім рівнем їх матеріального забезпечення. Тобто посадові особи повинні мати відповідні посадові оклади, соціальне забезпечення тощо.

До видів незалежності звертаються представники юридичної і економічної наук, але вони у більшості тлумачать їх щодо ВОФК

чи Рахункових палат. І лише окремі публікації стосуються принципу незалежності органів фінансового контролю [3], але і в них наводяться приклади із законодавства, що визначає правовий статус Рахункової палати. Розкриваючи сутність функціональної незалежності, слід зазначити, що вона перш за все передбачає відмежування контрольних повноважень контролюючих суб'єктів від інших функцій управління. У Мексиканській декларації незалежності [13] відзначається, що ВОФК повинен мати: 1) достатньо широкі повноваження та повну свободу дій при виконанні функцій, наприклад мають бути вільними від контролю або втручання з боку органів законодавчої та виконавчої влади у виборі питань аудиту, плануванні, розробці програми, проведенні, звітуванні та відстеженні результатів аудитів, організації та управлінні ВОФК і виконанні їх рішень, якщо застосування санкцій передбачено повноваженнями ВОФК; 2) необмежений доступ до інформації; 3) право та обов'язок звітування щодо своєї діяльності; 4) самостійність при прийнятті рішень стосовно змісту та часу написання аудиторських звітів, публікації і розповсюдження звітів; 5) ефективні механізми реалізації рекомендацій. Стандарти з аудиту державних фінансів [23] також містять розділ про незалежність ВОФК, у тому числі і наявні вимоги, що стосуються функціональної незалежності: 1) для незалежності ВОФК важливо, щоб виконавча гілка влади не давала йому жодних вказівок стосовно здійснення ним своїх повноважень. Вона не повинна зобов'язувати ВОФК ні здійснювати, ні змінювати, ні відмінити перевірки, ні вилучати чи переробляти тлумачення фактів, висновків чи рекомендацій; 2) однак незалежність ВОФК не виключає можливості надання виконавчою владою пропозицій щодо перевірки тієї чи іншої сфери за умови спроможності ВОФК задовольнити такі прохання. Принцип незалежності вимагає, щоб прийняття рішень стосовно питань контролю та аудиту, в тому числі плану роботи в цьому напрямку, було виключною компетенцією ВОФК. Враховуючи зазначене, вважаємо, що функціональною незалежністю мають бути наділені всі контролюючі суб'єкти, оскільки саме

невтручання у їх діяльність будь-яких державних органів, фізичних осіб, політичних партій, тощо сприятиме їх самостійності у контрольній діяльності.

Наступним різновидом незалежності є фінансова незалежність, яка передбачає виділення у Державному бюджеті України окремим рядком видатків на утримання контролюючих суб'єктів. Такий вид незалежності властивий лише Рахунковій палаті. Лімська декларація [10] з цього приводу передбачає, що: ВОФК повинен бути забезпеченим фінансовими ресурсами, необхідними для виконання покладених на нього завдань; у разі потреби, ВОФК повинен мати право звертатися з проханням про виділення необхідних фінансових ресурсів безпосередньо до державного органу, що приймає рішення з питань державного бюджету; ВОФК повинен мати право самостійно та на власний розсуд розпоряджатися коштами, що виділені для його потреб окремим рядком бюджету. В доповнення до цього у Мексиканській декларації незалежності [13] зазначається, що: виконавча влада не повинна контролювати або управляти доступом до ресурсів; ВОФК управляють власним бюджетом та розподіляють його за призначенням; законодавчий орган або один із його комітетів несе відповідальність за гарантування того, що ВОФК має належні ресурси для виконання своїх повноважень; ВОФК мають право безпосередньо звертатися до законодавчого органу, якщо надані ресурси є недостатніми для виконання ними своїх повноважень. На жаль у законодавстві нашої держави такі норми не знайшли відображення. Фінансування має здійснюватися у необхідному обсязі, яке забезпечить повне і своєчасне виконання покладених на контролюючі суб'єкти завдань. Незалежність у фінансовому плані передбачає недопущення фінансування контролюючих суб'єктів за рахунок підконтрольних суб'єктів.

Організаційна незалежність фінансового контролю передбачає його поділ на два різновиди – внутрішній (здійснюється службами самого підконтрольного суб'єкта) і зовнішній (проводиться організаційно не підпорядкованими підконтрольному суб'єкту

контролюючими суб'єктами).

Існує думка про те, що незалежність контролю повинна бути забезпечена: більш тривалим порівняно з парламентськими строками повноважень керівників органів контролю; закріпленням у конституції їх статусу [9, с. 10; 25, с. 106]. З таким трактуванням важко погодитися, бо, по-перше, не всі контролюючі суб'єкти є підзвітними парламенту, тому не доцільно прив'язувати строки повноважень їх керівників до парламентських строків, по-друге, недоцільно перевантажувати Конституцію нормами щодо правового статусу тих контролюючих суб'єктів, які фактично входять до складу інших державних органів. Однією із особливостей організаційної незалежності є те, що контролюючий суб'єкт сам формує структуру і штатний розпис. Організаційна незалежність передбачає безстрокове здійснення повноважень, неможливість звільнення особи з посади без вагомих причин. Щодо посадових осіб ДФІ, Міністерства доходів і зборів України не передбачено строк повноважень, у той час як Перший заступник і заступник Голови, головні контролери та Секретар Рахункової палати призначаються на посаду терміном на 7 років. Вважаємо, що обмеження терміном перебування на посаді необхідно для Голови та заступників Голови Рахункової палати. А з метою забезпечення самостійності інших посадових осіб Рахункової палати, зокрема, головних контролерів у контрольній діяльності, їх незалежності від керівництва Рахункової палати, такий строк встановлювати недоцільно.

Нині принцип організаційної незалежності фактично не дотримується, оскільки всі контролюючі суб'єкти організаційно залежні від певних державних органів, що їх повністю чи частково формують.

Наступним видом незалежності є персональна або особиста незалежність, що передбачає недопущення конфлікту інтересів. Про неї йдеться у Лімській декларації, Мексиканській декларації незалежності, Стандартах з аудиту державних фінансів. Незалежними повинні бути як керівники контролюючих суб'єктів, так і їх посадові особи. Принцип персональної незалежності передбачає визначення гарантій не-

залежності осіб, що проводять контрольні заходи від керівництва, колег, інших осіб, встановлення відповідальності за посягання на них, існування спеціального механізму призначення на посади та звільнення. Слід у законодавстві передбачити виключний перелік підстав звільнення посадових осіб контролюючих суб'єктів: засудження за вчинення злочину, визнання особи недієздатною чи обмежено дієздатною, закінчення строку перебування на державній службі. Враховуючи те, що посадові особи контролюючих суб'єктів, недержавні аудитори мають справу з публічними фінансами, необхідно законодавчо закріпити положення про те, що ними не можуть бути особи, що були засуджені за вчинення злочину у сфері публічних фінансів. Гарантії особистої незалежності посадових осіб контролюючих суб'єктів мають бути відображені у законопроекті «Про принципи фінансового контролю», у якому слід зазначити, що: посадові особи контролюючих суб'єктів є незалежними при виконанні своїх обов'язків; забороняється незаконне втручання у діяльність цих осіб при виконанні ними контрольних функцій.

Вдало сформульовано визначення видів незалежності представниками економічної науки: організаційна незалежність – недопущення або обмеження впливу на створення чи припинення діяльності органів контролю, а також на призначення та звільнення його посадових осіб; функціональна незалежність – недопущення або обмеження впливу на планування та здійснення контрольних заходів; фінансова незалежність – недопущення або обмеження впливу на фінансування органу контролю, його посадових осіб та працівників; особиста незалежність – недопущення або обмеження родинних зв'язків посадових осіб та працівників органу контролю з посадовими особами та працівниками підконтрольного суб'єкта [3]. Але враховуючи викладене вище та існування матеріальної незалежності посадових осіб контролюючих суб'єктів, слід уточнити поняття фінансової незалежності – недопущення або обмеження впливу на фінансування контролюючого суб'єкта, та сформулювати її визначення – недопу-

щення впливу на матеріальне забезпечення посадових осіб контролюючих суб'єктів, їх соціальний захист. До видів незалежності доцільно віднести і юридичну незалежність, що передбачає надання контролюючому суб'єкту права застосування санкцій до порушників фінансової дисципліни, подання позовів до суду для захисту фінансових інтересів держави. На жаль, вказані види незалежності в більшості літературних джерел описуються саме щодо ВОФК, що, на наш погляд, не зовсім правильно, оскільки незалежно від статусу контролюючого суб'єкта, з метою отримання об'єктивних висновків вони повинні бути незалежними, можливо, у певних випадках і відносно.

Особливості принципу незалежності будь-якого контролюючого суб'єкта мають бути закріплені у законодавстві, зокрема у законопроекті «Про принципи фінансового контролю» необхідно зазначити, що: «Контролюючі суб'єкти, їх посадові особи, недержавні аудитори мають бути незалежними від державних органів та від підконтрольних суб'єктів. При наявності сумнівів щодо незалежності аудитора, посадових осіб контролюючого суб'єкта вони підлягають переведенню для проведення контрольних заходів у іншого підконтрольного суб'єкта. Контролюючі суб'єкти повинні мати функціональну, організаційну, фінансову і юридичну незалежність. Посадові особи контролюючих суб'єктів і недержавні аудитори повинні мати матеріальну незалежність та персональну (особисту) незалежність. Функціональна незалежність передбачає самостійність контролюючих суб'єктів, недержавних аудиторів при прийнятті будь-яких рішень у контрольному процесі. Матеріальна незалежність означає необхідність забезпечення посадових осіб контролюючих суб'єктів, недержавних аудиторів достатнім рівнем матеріального забезпечення. Фінансова незалежність означає забезпечення контролюючих суб'єктів фінансовими ресурсами необхідними для виконання покладених на них завдань та їх право звертатися з пропозицією щодо необхідних видатків безпосередньо до законодавчого органу держави. Юридична незалежність – це надання контролюючому суб'єкту права засто-

сування санкцій до порушників фінансової дисципліни, подання позовів до суду для захисту фінансових інтересів держави. Організаційна незалежність передбачає надання керівництву контролюючого суб'єкта самостійності у формуванні структури і штатного розпису, безстрокове здійснення повноважень посадовими особами контролюючих суб'єктів, неможливість їх звільнення без поважних причин. Посадовими особами контролюючих суб'єктів, недержавними аудиторами не можуть бути особи, що були засуджені за вчинення злочинів у сфері публічних фінансів, незалежно від зняття чи погашення судимості».

Література

1. Барабаш Д. В. Проблеми дотримання принципу незалежності в аудиті / Д. В. Барабаш // *Управління розвитком*. – 2011. – № 2. – С. 15 – 17.
2. Бардаш С. В. Класифікація принципів контролю як складного поліморфного явища / С. В. Бардаш // *Економіка та держава*. – 2012. – № 7. – С. 4 – 8.
3. Большакова О. Ю. Методологічні принципи фінансового контролю: принцип незалежності / О. Ю. Большакова, Г. О. Кравченко // *Фінансовий контроль*. – 2004. – № 2. – С. 44 – 48.
4. Горшенев В. М. Контроль как правовая форма деятельности / В. М. Горшенев, И. Б. Шахов. – М. : Юрид. лит., 1987. – 176 с.
5. Губанова Т. О. Принципы формирования та здійснення державного фінансового контролю в Україні // *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України* : / Національний університет біоресурсів і природокористування України. Серія «Право» – Київ, 2012. – Вип. 173, ч. 2. – С. 323 – 333.
6. Декларация об общих принципах деятельности высших органов финансового контроля государств-участников Содружества Независимых Государств, принятая в городе Киеве 8 июня 2001 года // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/997_a40
7. Декларация принципов деятельности контрольно-счетных органов Российской Федерации // *Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации*. – 2003. – № 1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ach.gov.ru/userfiles/tree/declar-princip-deyatelnosti-tree_files-fl-323.pdf
8. Дікань Л. В. Принципи фінансового контролю як основа теорії фінансового контролю / Л. В. Дікань // *Економіка розвитку*. – 2010. – № 4. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ed.ksue.edu.ua/ER/knt/e104_56/e104dika.pdf
9. Зернова С. В. Общие принципы государственного финансового контроля / С. В. Зернова // *Финансовый контроль в системе государственного и муниципального управления* : материалы всероссийской научно-практической конференции / отв. ред. В. В. Мясников; СПбАУиЭ, Рязанс. ин-т. экономики. – Рязань, 2011. – С. 10 – 12.
10. Лимская декларация руководящих принципов контроля // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/604_001
11. Лісовська В. С. Систематизація принципів контролю у сфері оподаткування / В. С. Лісовська // *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. – 2010. – № 4. – С. 177 – 184.
12. Маринів Н. А. Правові принципи проведення податкових перевірок / Н. А. Маринів // *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*. – 2006. – № 34. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vkhnuvs/2006_34/34/34.pdf
13. Мексиканская Декларация независимости // [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua>
14. Модельний закон «Про державний фінансовий контроль»: затверджений постановою Міжпарламентської Асамблеї держав – учасниць Співдружності Незалежних держав від 04.12.2004 р. № 24 -11 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bankzakonov.com/d2008/time29/lav29096.htm>
15. О контроле за исполнением республиканского и местных бюджетов: Закон Республики Казахстан // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ach.gov.ru/ru/international/foreign/vofk/kazakhstan/law/>
16. Об аудиторской деятельности: РФ

АНОТАЦІЯ

У статті розкривається сутність принципів об'єктивності і незалежності, наводяться авторські підходи щодо вдосконалення їх правового закріплення.

SUMMARY

The article exposes the essence of the principles such as objectivity and independence, author gives his approaches to improve their legal consolidation.

Федеральный закон от 30.12.2008 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_148962/

17. Про аудиторську діяльність : Закон України в редакції від 14.09.2006 № 140-V // ВВР. – 2006. – № 44. – Ст.432. Із змінами, внесеними згідно з Законом України від 01.07.2010 р. № 2388-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show>

18. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю: Закон України і ред Закону від 16.10.1012 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

19. Роговенко Д. С. Роль принципу незалежності в діяльності Рахункової палати України / Д. С. Роговенко // Держава і право. – 2005. – Вип. 28. – С. 464 – 473.

20. Роговенко Д. С. Застосування принципів об'єктивності та доказовості у діяльності Рахункової палати / Д. С. Роговенко // Фінансове право. – 2008. – № 1. – С. 36 – 41.

21. 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.

22. Соловйова Ю. О. Принципи здійснення податкового контролю / Ю. О. Соловйова // Развитие государственности и права в Украине: реалии и перспективы. Сборник научных трудов. Материалы I Международной научно-практической конференции (24 апреля 2009 года). – Симферополь : КРП «Издательство «Крымучпедгиз», 2009. – Ч. 1. – С. 291 – 294.

23. Стандарти з аудиту державних фінансів // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232351?cat_id=32836

24. Федоров С. Є. Принцип об'єктивності державного фінансового контролю: особливості сприйняття / С. Є. Федоров // Форум права. – 2013. – № 1. – С. 1066 – 1073. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : archive.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2013-1/13fcekoc.pdf

25. Финансовое право : учебник / отв. ред. и автор предисл. – проф. С. В. Запольский. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : Юридическая фирма «Контракт» : Волтерс Клувер, 2011. – 792 с.

26. Шалімова Н. С. Законодавче регулювання вимог щодо забезпечення незалежності аудиту на Україні: проблеми та напрямки удосконалення / Н. С. Шалімова // Наука й економіка. – 2010. – № 1. – С. 76 – 83.