

## ІНСТИТУЦІОНАЛЬНА ПАРАДИГМА АУДИТУ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ

© 2014 Рядська В. В.

УДК 657

Рядська В. В. Інституціональна парадигма аудиту в Україні: сучасний стан та напрямки розвитку

У статті проведено дослідження змісту інституту аудиту й описано механізм його формування та розвитку. Системне розуміння аудиторської практики з позицій інституціональної методології дозволило визначити її зміст як сукупність взаємообумовлених та взаємопов'язаних неформальної та формальної складових, внутрішній розвиток і взаємодія яких розкривають механізм процесу змін завдань аудиту як соціального інституту. Формальна складова інституту аудиту повинна розглядатись як ієрархічна структура, що включає в себе норми наступних рівнів: міжнародного, національного, галузевого, суб'єкта аудиторської діяльності. Для випадку експорту аудиту як готової інституціональної форми перший етап розвитку формальної складової відбувається у напрямку «зверху вниз», внаслідок чого структура національного законодавства, що регулює аудиторську діяльність, повинна відповідати міжнародним вимогам. Наступний етап змін у формальній складовій обумовлюється впливом неформальних норм усередині інституту аудиту. Такий вплив є максимальним на рівні суб'єкта аудиторської діяльності та повністю відсутній на найвищому рівні – міжнародному. Ці обставини є визначальними в процесі подальшого розвитку інституту аудиту, оскільки результат ефекту взаємодії формальної та неформальної складових на найнижчому рівні ієрархії стає поштовхом для змін змісту інституту у напрямку «знизу вверх». Подальше розкриття змісту інституту аудиту необхідно проводити через визначення змісту його структури, наповнення якої в свою чергу повинно: бути гармонізованим відповідно до вимог Європейського Союзу щодо умов здійснення обов'язкового аудиту річної та консолідованої звітностей; відповідати рівню розвитку соціально-економічних відносин суб'єктів системи тристоронніх відносин; формувати передумови для подальшого розвитку інституціонального середовища аудиторської діяльності.

**Ключові слова:** інститут аудиту, формальні норми інституту аудиту, неформальні норми інституту аудиту, регулювання аудиторської діяльності

Рис.: 1. Бібл.: 20.

**Рядська Валентина Володимирівна** – кандидат економічних наук, доцент, докторант, кафедра аудиту, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (пр. Перемоги, 54/1, Київ, 03068, Україна)

Email: ppafotos@gmail.com

УДК 657

UDC 657

### Рядская В. В. Институциональная парадигма аудита в Украине: современное состояние и перспективы развития

В статье проведено исследование содержания института аудита и описан механизм его формирования и развития. Системное понимание аудиторской практики с позиций институциональной методологии позволило определить ее содержание как совокупность взаимообусловленных и взаимосвязанных неформальной и формальной составляющих, внутреннее развитие и взаимодействие которых раскрывают механизм процесса изменений задач аудита как социального института. Формальная составляющая института аудита должна рассматриваться как иерархическая структура, включающая в себя нормы следующих уровней: международного, национального, отраслевого, субъекта аудиторской деятельности. Для случая экспорта аудита как готовой институциональной формы первый этап развития формальной составляющей происходит в направлении «сверху вниз», в результате чего структура национального законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность, должна соответствовать международным требованиям. Следующий этап изменений в формальной составляющей обуславливается влиянием неформальных норм в середине института аудита. Такое воздействие является максимальным на уровне субъекта аудиторской деятельности и полностью отсутствует на высшем уровне – международном. Эти обстоятельства являются определяющими в процессе дальнейшего развития института аудита в связи с тем, что результат эффекта взаимодействия формальной и неформальной составляющих на самом низком уровне иерархии становится толчком для изменений содержания института в направлении «снизу вверх». Дальнейшее раскрытие содержания института аудита необходимо проводить через определение содержания его структуры, наполнение которой, в свою очередь, должно быть гармонизированным в соответствии с требованиями Европейского Союза относительно условий осуществления обязательного аудита годовых и консолидированной отчетности;

### Ryadska V. V. Institutional Paradigm of Audit in Ukraine: Current State and Prospects for Development

The paper investigated the content of audit institution and described the mechanism of its formation and development. Systematic understanding of auditing practices from the standpoint of institutional methodology allowed to determine its contents as a set of interdependent and interrelated informal and formal components, internal development and interactions of which reveal the mechanism of the process of change of auditing purposes as a social institution. Formal component of audit institution should be regarded as a hierarchical structure, which includes the norm of following levels: international, national, sectoral, subject auditing. In case of export of audit as a finished institutional form, the first stage of the development of formal component occurs in the direction «from the top down», whereby the structure of the national legislation governing the audit activity must conform to international standards. The next phase of change in the formal component is due to the influence of informal rules in the middle of the audit institution. This effect is maximal at the regional level of audit activity and is completely absent at the highest level – international. These circumstances are crucial in the process of further development of the audit institution in connection with the fact that the result of the effect of the interaction of formal and informal components at the lowest level of the hierarchy becomes the impetus for changes in the content of the institute in the direction «from the bottom up». Further disclosure of the audit institution should be carried out through the determination of its structure, content of which, in turn, should be harmonized in accordance with the requirements of the European Union regarding the terms of the statutory audit of annual and consolidated accounts; correspond to the level of socio-economic relations of subjects of the triangular relationship; form the basis for further development of the institutional environment of audit activity.

соответствовать уровню развития социально-экономических отношений субъектов системы трехсторонних отношений; формировать предпосылки для дальнейшего развития институциональной среды аудиторской деятельности

**Ключевые слова:** институт аудита, формальные нормы института аудита, неформальные нормы института аудита, регулирование аудиторской деятельности

**Рис.: 1. Библ.: 20.**

**Рядская Валентина Владимировна** – кандидат экономических наук, доцент, докторант, кафедра аудита, Киевский национальный экономический университет им. В. Гетьмана (пр. Победы, 54/1, Киев, 03068, Украина)

**Email:** ppafotos@gmail.com

**Key words:** institute of audit, audit institution formal norms, informal norms of audit institute, audit framework

**Pic.: 1. Bibl.: 20.**

**Ryadska Valentyna V.** – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Candidate on Doctor Degree, Department of audit, Kyiv National Economic University named after. V. Getman (pr. Peremogy, 54/1, Kyiv, 03068, Ukraine)

**Email:** ppafotos@gmail.com

**Вступ.** Особливість імплементації аудиту в Україні полягає в тому, що на відміну від країн з розвинутою ринковою економікою, де народився аудит, у країні посттоталітарної економіки цей вид діяльності увійшов шляхом експорту готової інституційної форми. Ці обставини стали визначальними в тому, що основні наукові підходи до дослідження процесів, пов'язаних із аудиторською практикою, базувались на розумінні того, що аудит являє собою лише форму незалежного контролю. Внаслідок цього погляда та методи дослідження контролю транслювались на новий об'єкт дослідження – аудит. Разом із тим, аудит як такий виник, існує та розвивається в системі тристоронніх відносин, які за своїм змістом є соціально-економічними.

Сучасні наукові дослідження економічних явищ все більше ґрунтуються на інституціональній парадигмі, що пов'язано з необхідністю більш глибокого осмислення реальних процесів функціонування економічної системи. Саме тому інституціоналізм досить часто виступає методологією комплексу наук, пов'язаних із вивченням соціальної системи.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз змісту публікацій з теорії аудиту свідчить, що елементи інституційного підходу фактично присутні у науковому інструментарії дослідників. Насамперед це стосується вирішення питань теорії, пов'язаних із вивченням процесів організації аудиторської діяльності. В цьому контексті можна зазначити результати досліджень представників української наукової школи, зокрема, О. А. Петрик [1], О. Ю. Редька [2], Ф. Ф. Бутиця [3], Н. І. Дорош [4]. Треба зазначити, що перші роботи, в яких прямо застосовується методологія інституціоналізму з метою дослідження аудиту з'явилися нещодавно і належать російській науковій школі. Це докторська дисертація Н. В. Ким «Методологічні та інституційні проблеми аудиту» (2008 р.) [5], навчальний посібник «Інституціональна теорія бухгалтерського обліку та аудиту» (2011 р. видання, авторський колектив під керівництвом професора В. В. Панкова) [6], а також кандидатська дисертація Н. В. Фабисович «Інституціональні аспекти забезпечення якості аудиту» (2011 р.) [7].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Наукова цінність вищезазначених досліджень, полягає в тому, що в них вперше було описано процеси інституціоналізації аудиту [5, с. 94 – 117], дано визначення понять «інститут аудиту» та «інституціональне середовище аудиторської діяльності» [6, с. 153, 157], [7, с. 9]. Разом із тим треба зазначити, що фактично отримані результати

не дозволяють сформувати цілісне уявлення та розуміння інституту аудиту та інституціонального середовища аудиторської діяльності, їх взаємозв'язок з іншими суміжними інститутами, які присутні в соціально-економічних відносинах. За таких обставин представляється слушним провести більш докладне дослідження змісту інституту аудиту.

**Мета статті.** Метою цієї статті є дослідження змісту інституту аудиту та визначення основних закономірностей процесу його формування.

**Виклад основного матеріалу.** Зміни, які відбуваються в економіці, можна розглядати як наслідок впливу двох взаємопов'язаних складових, однією з яких, безумовно, є ресурсно-технологічний рівень суспільного виробництва, а другою – інституціональний, що визначається рівнем соціального впорядкування та регулювання суб'єктів економічної діяльності. В загальному розумінні інституту – це сукупність формальних (зафіксованих у праві), неформальних (добровільно прийнятих правил і законів поведінки) і спонтанних рамок, а також структурована взаємодія індивідів в економічній, політичній і соціальній сферах [8, с. 7].

Можна назвати принаймні три основні причини, які визначають необхідність застосування інституційної методології стосовно дослідження аудиторської діяльності. По-перше, розвиток аудиту передбачає інституційне оформлення процесів регулювання професійної діяльності. По-друге, аудит як один із видів підприємницької діяльності передбачає тісну взаємодію з існуючими господарськими та правовими інститутами і не може існувати без певних інституційних рамок. По-третє, розуміння внутрішнього змісту інституту аудиту можна отримати через дослідження механізму інституціоналізації аудиторської діяльності в Україні.

Визначення інституту аудиту було вперше сформульоване групою російських учених під керівництвом професора В. В. Панкова. «Під інститутом аудиту слід розуміти сукупність формальних і неформальних норм, правил і стандартів, що визначають рамки взаємодії різних суб'єктів щодо аудиторської діяльності» [9, с. 188]. Таке визначення повністю відповідає загальнонауковому представленню інституту, проте потребує розкриття його внутрішнього змісту та аналізу процесів формування.

За результатами розгляду проблемних питань теорії аудиту з позицій інституціоналізму Н. В. Ким дійшла досить важливого висновку, що поняття «інститут аудиту» має тлумачитись широко, «...тобто не тільки як відо-

соблена група правових норм, що регулюють економічні відносини, але і як самі відносини, що регулюються цими нормами..., а також як організація процесу, в рамках якого ці відносини здійснюються» [5, с. 95]. Таке трактування, на наш погляд, повинно стати підґрунтям для проведення подальшого дослідження.

Процес пізнання сутності і природи будь-якого інституту відбувається через розуміння комплексу внутрішніх і зовнішніх факторів його навколишнього середовища, під впливом яких цей інститут формується і набуває видимої структури. В свою чергу, формування будь-якого інституту відбувається шляхом інституціоналізації, тобто закріплення зовнішньої норми в суспільній практиці. Процес інституціоналізації відбувається як результат взаємодії складових існуючого інституціонального середовища, в якому формуються спочатку передумови для зародження нової інституційної структури, після чого ця інституційна структура стає активним фактором, що впливає на внутрішній зміст інституціонального середовища.

Аудиторська діяльність передбачає виконання робіт, пов'язаних із наданням упевненості (аудиторські перевірки), надання супутніх та інших аудиторських послуг. Це означає, що інститут аудиту та інституційне середовище аудиторської діяльності повинні розглядатись як інтегруючі поняття, що охоплюють всі ключові аспекти професійної аудиторської діяльності. В свою чергу, під інституціональним середовищем аудиторської діяльності необхідно розуміти «...сукупність інститутів, норм та зовнішніх угод, а також визначених ними суспільних відносин, в межах яких здійснюється функціонування інституту аудиту» [6, с. 157].

Інституціоналізація відбувається як перманентний процес, обумовлений дією законів діалектики. Отже, аналіз процесу становлення та розвитку інститутів дозволяє визначити чинники, що впливають не тільки на зміст і структуру конкретного інституту, але й на ефективність його функціонування всередині інституційного середовища.

Особливість інституціоналізації аудиторської діяльності обумовлена наслідками державної політики щодо зміни інституту власності в процесі роздержавлення та приватизації. Потреба в аудиторській діяльності була визначена факторами зовнішнього середовища, в якому вже існувала система забезпечення інформаційної безпеки прийняття економічних рішень. Отже, створення інституту аудиту в Україні спочатку відбувалось шляхом закріплення інституціональних рамок через установлення формальних норм у тексті Закону України «Про аудиторську діяльність» [10], тобто експорту готової інституціональної форми.

Для інституційних форм є характерним прагнення зафіксувати структуру будь-якого явища. Якщо порівнювати практику аудиторської діяльності в різних країнах з позиції її правового забезпечення, то вона може бути різною внаслідок того, що зміст конкретних формальних норм визначає різний зміст процесів регулювання взаємовідносин суб'єктів у зв'язку з наданням аудиторських послуг. Але право як необхідний фрагмент структури інституту аудиту незмінне, і норми цього права регулюють дії суб'єктів у визначених секторах. Важливим аспектом цього постулату є те, що розвиток формальної складової інституту аудиту на рівні національного законодавства по-

винен бути гармонізованим із відповідними нормами міжнародного права.

Визначення рівнів гармонізації українського законодавства, що регулює аудиторську діяльність, представляється досить принциповим при розгляді стратегічних напрямків його розвитку. Треба зазначити, що перше представлення професором О. А. Петриком рівнів гармонізації передбачало три рівні: міжнародний, регіональний (на рівні Європейського співтовариства або країн СНД), державний (національний) [11, с. 90 – 98]. Натомість, у подальшому вчений визначає лише два: міжнародний та регіональний (на рівні Європейського Союзу або країн СНД) [12, с. 266].

Розгляд цього питання необхідно здійснювати з позицій того, що рівні гармонізації повинні відповідати ієрархії структури норм інституту аудиту (рис. 1).

Визначення рівнів ієрархії у складових інституту аудиту можливе лише для рефлексивних норм, зміст яких формується нормативно-правовими актами відповідного рівня. Для випадку інституту аудиту такі норми обов'язково мають бути узгодженими (гармонізованими).

Механізм експорту готової інституційної форми передбачає процес гармонізації у напрямку «зверху вниз», внаслідок чого структура національного законодавства, що регулює аудиторську діяльність, повинна відповідати міжнародним вимогам. Такий підхід дозволяє розширити практику аудиту, коли результати надання послуг суб'єктами аудиторської діяльності, що функціонують в Україні, матимуть легальний статус в інших країнах і навпаки.

Якщо розглядати вплив неформальних норм на процес формування та практичну реалізацію формальних норм всередині інституту аудиту, то треба зазначити, що найбільш суттєвий вплив неформальні норми мають на формальні норми найнижчого рівня ієрархії – на рівні суб'єкта аудиторської діяльності. Саме тут відбувається взаємодія конкретних суб'єктів, дії яких і регулюються встановленими інституціональними рамками, отже, будь-яка спрямованість (як позитивна, так і негативна) неформальної складової матиме максимальний ефект. Такі обставини є визначальними в процесі подальшого розвитку інституту аудиту, оскільки результат ефекту взаємодії формальної та неформальної складової на найнижчому рівні ієрархії стає поштовхом для змін змісту інституту у напрямку «знизу вверх». Так, сьогодні практика аудиту в Україні має негативне явище, пов'язане з низькою якістю послуг у секторі обов'язкового аудиту, коли аудиторський звіт видається без дотримання вимог професійних стандартів аудиту. Саме ці обставини спонукали регулятора – Аудиторську палату України прийняти рішення щодо обмеження права на виконання завдань з обов'язкового аудиту для тих суб'єктів аудиторської діяльності, які не отримали підтвердження Аудиторською палатою України відповідності системи контролю якості аудиторських послуг вимогам Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» [13].

На рівні професійного регулювання аудиторської діяльності вплив неформальної складової не має абсолютного характеру, проте може посилити або компенсувати її дію на найнижчому рівні. Так, фактор лобювання бізнес-інтересів суб'єктів аудиторської діяльності, що надають по-

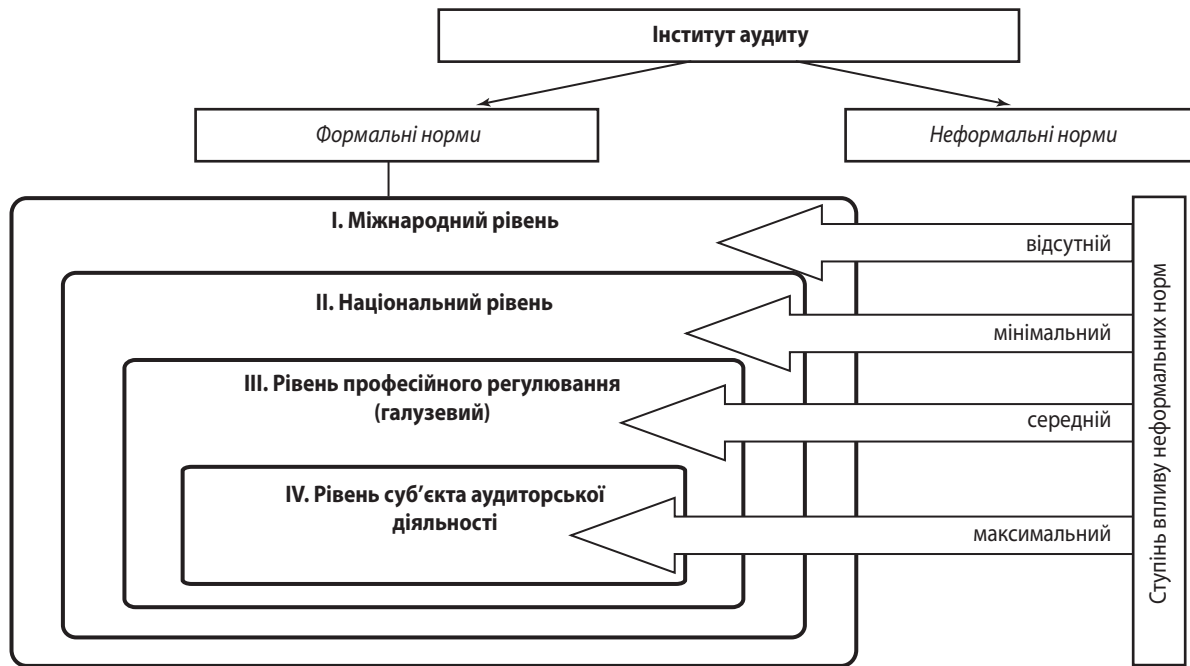


Рис. 1. Схема ієрархії норм інституту аудиту

слуги для підприємств, які функціонують на ринку фінансових послуг, мав наслідком запровадження спеціальних вимог щодо обмеження доступу на ринок нових суб'єктів аудиторської діяльності і витіснення старих [14]. Причому задекларована мета відповідних змін у формальних нормах пов'язана із забезпеченням відповідного рівня якості аудиторських послуг, тобто компенсацією негативного впливу неформальної складової інституту аудиту на найнижчому рівні.

Найвищий рівень гармонізації формальної складової інституту аудиту в Україні визначається напрямком вектору зовнішньої політики, яка передбачає інтеграцію України до Європейського економічного простору. 14 червня 1994 р. Україна підписала Угоду про партнерство і співробітництво між Україною і Європейським співтовариством та його державами-членами, яка набрала чинності 01 березня 1998 р. [15]. Розділ «Корпоративне право, корпоративне управління, бухгалтерський облік і аудит» передбачає імплементацію Директиви 2006/43/ЄС Європейського парламенту та Ради від 17 травня 2006 р. щодо обов'язкового аудиту річної звітності та консолідованої звітності протягом 3 років після набрання чинності Угоди про партнерство та співробітництво.

На виконання цієї Угоди було прийнято Закон України «Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу», в преамбулі якого зазначається, що «адаптація законодавства України до законодавства ЄС є пріоритетною складовою процесу інтеграції України до Європейського Союзу, що в свою чергу є пріоритетним напрямом української зовнішньої політики» [16]. Відтак, можна говорити про те, що міжнародний рівень гармонізації інституту аудиту в Україні визначається нормами законодавства Євросоюзу.

Сучасний етап процесу інституціоналізації аудиторської діяльності як в Україні, так і в країнах СНД необхідно

розглядати як адаптацію готової інституційної форми, яка була інкорпорована в ринкові механізми країн з посттоталітарними економіками. Внаслідок цього гармонізація формальних норм інституту аудиту в Україні з нормами, що регулюють практику аудиторської діяльності в країнах СНД, буде відбуватись скоріше через адаптацію законодавства таких країн з міжнародними нормами і, як наслідок, з гармонізованими нормами, що діють або діятимуть у майбутньому в Україні.

Рішенням Європейської комісії № 2008/627/ЄС «Щодо перехідного періоду на здійснення аудиторської діяльності для аудиторів та аудиторських компаній із деяких третіх країн» було визначено вимоги, за умови дотримання яких українські суб'єкти аудиторської діяльності мали можливість виходу на європейські ринки аудиторських послуг протягом так званого «перехідного періоду» з 29 червня 2009 р. по 01 липня 2010 р. [17, с. 93 – 94]. За цей час українське законодавство, що регулює аудиторську практику, повинно було б бути приведеним у відповідність до вимог Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 р. про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності [18].

Україна не надала інформацію про необхідні зміни в національному законодавстві, що регулює аудиторську діяльність, відповідно до Рішення Європейської комісії № 2011/30/ЄС, а отже, поряд із іншими «третіми» країнами не скористалась установленим перехідним періодом, дію якого було продовжено [17, с. 95]. Відтак, на часі є вирішення питань, пов'язаних із гармонізацією українського законодавства з вимогами Директиви 2006/43/ЄС.

Дослідження проблем, пов'язаних із необхідністю змін законодавства, яким регулюється аудиторська діяльність в Україні, здійснюється переважно шляхом порівняння діючих норм із вимогами Директиви 2006/43/ЄС [19]. Результатом такого підходу є розробка нових концепцій

механізмів регулювання аудиторської діяльності та проєктів законів «Про аудиторську діяльність».

З позицій інституціональної методології, зміни, які постійно відбуваються в системі нормативного забезпечення функціонування будь-якого інституту, необхідно розглядати як результат інституціональної статичності і динаміки одночасно.

Професор О. С. Сухарев зазначає, що «під статикою слід розуміти не відсутність динаміки на часовому відрізку, який дорівнює року, ...а інституційне status quo безвідносно до періоду. Інституційна динаміка – це процес, який простягається у часі й характеризується генетично обумовленою заміною старих інститутів новими, тобто автоматичною зміною правил, звичаїв чи їхньою модифікацією або керованим інститутоутворенням» [20, с. 13]. Статика інституту обумовлюється необхідністю збереження структури інституційної форми, що в свою чергу дозволяє забезпечити процес відновлення відповідного соціального явища. Інституційна динаміка дозволяє зрозуміти суть еволюції інститутів, але при цьому кожна з інституційних структур може мати власну і унікальну траєкторію розвитку. Це означає, що в межах статичної структури інституту відбувається постійний розвиток норм, який обумовлюється дією чинників інституціонального середовища економічної системи, в якій реалізуються норми такого інституту.

**Висновки.** Системне розуміння аудиторської практики з позицій інституціональної методології дозволило визначити її зміст як сукупність взаємообумовлених і взаємопов'язаних неформальної та формальної складових, внутрішній розвиток і взаємодія яких розкривають механізм процесу змін завдань аудиту як соціального інституту.

Формальна складова інституту аудиту повинна розглядатись як ієрархічна структура, що включає в себе норми наступних рівнів: міжнародного, національного, галузевого, суб'єкта аудиторської діяльності.

Для випадку експорту аудиту як готової інституціональної форми перший етап розвитку формальної складової відбувається у напрямку «зверху вниз», внаслідок чого структура національного законодавства, що регулює аудиторську діяльність, повинна відповідати міжнародним вимогам. Наступний етап змін у формальній складовій обумовлюється впливом неформальних норм всередині інституту аудиту. Такий вплив є максимальним на рівні суб'єкта аудиторської діяльності та повністю відсутній на найвищому рівні – міжнародному. Ці обставини є визначальними в процесі подальшого розвитку інституту аудиту, оскільки результат ефекту взаємодії формальної та неформальної складової на найнижчому рівні ієрархії стає поштовхом для змін змісту інституту у напрямку «знизу вверх».

Отже, подальше розкриття змісту інституту аудиту необхідно проводити через визначення змісту його структури, наповнення якої, в свою чергу, повинне:

- бути гармонізованим відповідно до вимог Європейського Союзу щодо умов здійснення обов'язкового аудиту річної звітності та консолідованої звітності;
- відповідати рівню розвитку соціально-економічних відносин суб'єктів системи тристоронніх відносин;

- формувати передумови для подальшого розвитку інституціонального середовища аудиторської діяльності.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Петрик О. А. Аудит: методологія і організація : [монографія] / О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2003. – 260 с.
2. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія : [монографія] / О. Ю. Редько. – К. : Інформаційно-аналітичне агентство, 2008. – 493 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі : [монографія] / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко; [за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця]. – Житомир : ЖДТУ, 2004. – 564 с.
4. Дорош Н. І. Аудит: теорія і практика / Н. І. Дорош. – К. : Знання, 2006. – 495 с.
5. Ким Н. В. Методологические и институциональные проблемы аудита : дис. ... доктора экон. наук : 08.00.12. – Т. 1. – Краснодар, 2008. – 342 с.
6. Панков В. В. Институциональная теория бухгалтерского учета и аудита : [учебное пособие] / В. В. Панков. – М. : Информбюро, 2011. – 168 с.
7. Фабисович Н. В. Институциональные аспекты обеспечения качества аудита : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 6.08.00.12 «Бух. учет, статистика» / Фабисович Н. В. – М., 2011. – 24 с.
8. Дроздов Н. Д. Институциональная экономика: [учебное пособие] / Н. Д. Дроздов. – Тверь : ТвГУ, 2006. – 156 с.
9. Институциональные механизмы регулирования аудиторской деятельности и обеспечение качества аудита / В. В. Панков, Н. В. Акаимова, В. Л. Кожухов // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 1. – С. 187 – 194.
10. Про аудиторську діяльність : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>
11. Петрик О. А. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти : дис. ... доктора экон. наук : 08.06.04 / О. А. Петрик. – Київ, 2004. – 540 с.
12. Петрик О. А. Проблеми адаптації українського законодавства у сфері аудиту до положень 43 директиви ЄС та Зеленої книги «Політика аудиту: уроки кризи» // Вісник Львівської комерційної академії. – 2011. – Вип. 35. – С. 265 – 268.
13. Рішення Аудиторської палати України №182/4 від 27.09.2007 року «Про затвердження Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/files/reestr/765047123.pdf>
14. Порядок ведення реєстру аудиторських фірм та аудиторів, які можуть проводити аудиторські перевірки фінансових установ, затверджений Розпорядженням Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг 26.02.2013 № 640 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0462-13>
15. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/998\\_012](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/998_012)
16. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : Закон

України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>

17. Makeeva E. Мировые модели института аудита: экстраполяция мирового опыта в украинских реалиях : матеріали міжнародної конференції [«Аудит: сучасність та майбутнє»] (14 – 15 жовтня 2011 року). – Київ. – С. 91 – 95.

18. Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 року про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності (Directive 2006/43/EC on statutory audit of annual accounts and consolidated accounts) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994\\_844](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_844)

19. Гайдай М. Г. Перспективи законодавчого регулювання аудиторської діяльності в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/news/246-perspektivi-zakonodavchogo-regulyuvannya-auditorskoji-diyalnosti-v-ukrajini>

20. Сухарев О. С. Методологические основы институционального анализа: старая, новая школы и мейнстрим // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2013. – № 41. – С. 7 – 24.

## REFERENCES

Butynets, F. F., Maliuha, N. M., and Petrenko, N. I. Audit: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini ta sviti [Audit: state and development trends in Ukraine and abroad]. Zhytomyr: ZhDTU, 2004.

Dorosh, N. I. Audit: teoriia i praktyka [Auditing: Theory and Practice]. Kyiv: Znannia, 2006.

Drozdov, N. D. Instytutionalnaia ekonomika [Institutional Economics]. Tver: TvGU, 2006.

“Directive 2006/43/EC on statutory audit of annual accounts and consolidated accounts”. [http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994\\_844](http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_844)

Fabisovich, N. V. “Institutsionalnye aspekty obespecheniia kachestva audita” [Institutional aspects of quality assurance audit]. avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk : 6.08.00.12, 2011.

Haidai, M. H. “Perspektyvy zakonodavchoho rehuliuвання audytorskoji diialnosti v Ukraini” [Prospects legislative audit regulation in Ukraine]. <http://www.apu.com.ua/news/246-perspektivi-zakonodavchogo-regulyuvannya-auditorskoji-diyalnosti-v-ukrajini>

Kim, N. V. “Metodologicheskie i institutsionalnye problemy audita” [Methodological problems and institutional audit]. dis. ... doktora ekon. nauk : 08.00.12, 2008.

[Legal Act of Ukraine]. <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>

[Legal Act of Ukraine] (2007). <http://www.apu.com.ua/files/reestr/765047123.pdf>

[Legal Act of Ukraine] (2013). <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0462-13>

[Legal Act of Ukraine]. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>

Makeieva, E. “Mirovye modeli instituta audita: ekstrapoliatsiya mirovogo opyta v ukrainskikh realiiakh” [World Model Audit Institution: extrapolation of international experience in the Ukrainian realities]. Audit: suchasnist ta maibutnie. Kyiv, 2011. 91-95.

Pankov, V. V., Akaemova, N. V., and Kozhukhov, V. L. “Institutsionalnye mekhanizmy regulirovaniia auditorskoji deiatelnosti i obespechenie kachestva audita” [Institutional mechanisms for regulation of the audit activities and quality assurance audits]. Audit i finansovyy analiz, no. 1 (2011): 187-194.

Petryk, O. A. Audit: metodolohiia i orhanizatsiia [Audit: methodology and organization]. Kyiv: KNEU, 2003.

Petryk, O. A. “Stan ta perspektyvy rozvytku audytu v Ukraini: metodolohichni ta orhanizatsiini aspekty” [Status and prospects of audit in Ukraine: Methodological and organizational aspects]. dys. ... doktora ekon. nauk : 08.06.04, 2004.

Petryk, O. A. “Problemy adaptatsii ukrainskoho zakonodavstva u sferi audytu do polozhen 43 dyrektyvy IES ta Zelenoi knyhy «Polityka audytu: uroky kryzy»” [Problems of adaptation of Ukrainian legislation with the provisions of auditing 43 EU directives and the Green Paper “Audit Policy: Lessons from the Crisis”]. Visnyk Lvivskoi komertsiinoi akademii, no. 35 (2011): 265-268.

Pankov, V. V. Instytutionalnaia teoriia bukhgalterskogo ucheta i audita [Institutional Theory of accounting and auditing]. Moscow: Informbiuro, 2011.

Redko, O. Yu. Audit v Ukraini. Morfolohiia [Audit in Ukraine. Morphology]. Kyiv: Informatsiino-analitychne ahentstvo, 2008.

Sukharev, O.S. “Metodologicheskie osnovy institutsionalnogo analiza: staraia, novaia shkoly i meynstrim” [Methodological bases of institutional analysis: old, new schools and mainstream]. Finansovaia analitika: problemy i resheniia, no. 41 (2013): 7-24.

“Uhoda pro partnerstvo i spivrobitnytstvo mizh Ukrainoiu i Evropeiskymy Spivtovarystvamy ta ikh derzhavamy-chlenamy” [Agreement on Partnership and Cooperation between Ukraine and the European Communities and their Member States]. [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/998\\_012](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/998_012)