
УДК 35.073.526

НОРМИ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ: ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Томіна В. Ю.

У статті проведений аналіз нормативних актів та практики здійснення адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні. З'ясовано, що на нинішньому етапі розвитку цієї діяльності належним чином не здійснено її ефективне адміністративно-правове забезпечення. Доведено, що для підвищення ефективності адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності необхідно усунути недосконалість правових актів, зокрема їх законодавчо-правовий, економічний, організаційний і соціальний характер. Обґрунтовано необхідність

розробки та затвердження загальних засад державної політики в зазначеній сфері, що, у свою чергу, дозволить чітко визначити шляхи подальшого розвитку аудиторської діяльності.

Ключові слова: аудиторська діяльність, адміністративно-правове забезпечення, аудитор, аудиторська організація, законодавство.

В статье проведен анализ нормативных актов и практики осуществления административно-правового обеспечения аудиторской деятельности в Украине.

© В.Ю. Томіна, 2015

Установлено, что на нынешнем этапе развития этой деятельности должным образом не осуществлено ее эффективное административно-правовое обеспечение. Доказано, что для повышения эффективности административно-правового обеспечения аудиторской деятельности необходимо устранить несовершенство правовых актов, в частности их законодательно-правовой, экономической, организационной и социальной характер. Обоснована необходимость разработки и утверждения общих принципов государственной политики в указанной сфере, что, в свою очередь, позволит четко определить пути дальнейшего развития аудиторской деятельности.

Ключевые слова: аудиторская деятельность, административно-правовое обеспечение, аудитор, аудиторская организация, законодательство.

The article analyzed the regulations and practice of administrative and legal support audit activity in Ukraine. It was found that at the current stage of development of this activity is not properly implemented its effective administrative and legal support. Proved that to improve the administrative and legal support auditing activity necessary to eliminate imperfect acts, in particular their legislative and legal, economic, organizational and social. The necessity of the development and approval of the general principles of the state policy in this area, which, in turn, will define ways of further development of audit.

Keywords: auditing, administrative and legal framework, the auditor, the audit organization, legislation.

Розвиток сфери аудиторської діяльності та її стабільне функціонування безпосередньо пов'язане з рівнем ефективності її адміністративно-правового забезпечення. Слід відзначити, що стан адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в умовах сьогодення пов'язаний із проведенням реформ і вдосконаленням вітчизняного законодавства у вказаній сфері.

Необхідність дослідження правових актів, що характеризують етапи зародження, становлення та розвитку адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні є очевидною, адже їх детальний аналіз і з'ясування основних прогалин надасть змогу сформулювати надійну основу адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні. Аналіз сучасних наукових праць і навчально-методичної літератури свідчить про те, що загалом генезис становлення та розвитку адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні не знайшов свого повного відображення.

Запровадження принципів ринкової економіки в Україні супроводжується розвитком таких видів господарювання, які забезпечують захист інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації. Аудиторська діяльність як один із видів підприємницької діяльності забезпечує реалізацію такої форми недержавного фінансового контролю, яка полягає в перевірці бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств різних форм власності та з різними видами діяльності з точки зору їх достовірності й відповідності законодавству.

Кількість випадків порушень законодавства у сфері бухгалтерського обліку і фінансової звітності, економічні збитки від них залишаються значними, проте недосконалість законодавства у цій сфері зумовлює такі негативні наслідки. Крім того, така ситуація порушує стабільність

економічної системи, погіршує інвестиційний клімат у країні, дестабілізує роботу підприємств, знижує рівень конкурентоспроможності економіки України та падіння обсягів іноземних інвестицій у вітчизняну економіку.

Для реалізації результативної державної політики у сфері аудиторської діяльності необхідно вдосконалити її адміністративно-правове забезпечення, до складу якого нами включено такі елементи: систему спеціального законодавства, уповноважені органи державної влади, їх правовий статус, взаємозв'язки між ними, а також механізм владного впливу на відповідні суспільні відносини.

Серед дослідників-правників над проблемами різних аспектів аудиторської діяльності працювали О.Ф. Андрийко, Д.А. Бекерська, Л.К. Воронова, В.М. Дереконь, Л.Л. Кінашук, О.Є. Користін, А.А. Нечай, П.С. Пацурківський, Н.Ю. Пришва, Л.А. Савченко та інші. Ці вчені зосереджувались на аналізі вітчизняного законодавства, вирішенні теоретичних проблем аудиту на основі праць вітчизняних і російських учених у галузі фінансового права. Р.М. Бурлаков досліджував і цивільно-правові питання здійснення аудиторської діяльності в Україні.

Мета статті полягає в тому, щоб на основі аналізу вітчизняних і зарубіжних наукових, науково-публіцистичних джерел і галузевого вітчизняного законодавства дослідити сутність аудиторської діяльності, проаналізувати сучасний стан адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності, а також сформулювати пропозиції щодо його вдосконалення через унесення змін до галузевого законодавства та практики його застосування.

Аудиторська діяльність відіграє важливе значення у функціонуванні ринкової економіки, є одним з важливих її елементів, запорукою стабільності й впевненості фізичних та юридичних осіб завдяки зниженню різноманітних фінансово-економічних ризиків. Отже, формування механізму правового та організаційного регулювання аудиторської діяльності в Україні є дієвим заходом створення гарантій від непередбачуваності діяльності суб'єктів ринку, що загалом формує фінансово-економічну безпеку держави.

Очевидно, що головна роль у механізмі ефективного адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності належить правовим основам. Здійснений вище аналіз чинного і перспективного законодавства у сфері аудиторської діяльності засвідчив, що в ньому і *de lege lata*, і *de lege ferenda* міститься ряд прогалин, недосконалих положень, що обґрунтовує необхідність удосконалення законодавчих і підзаконних актів, які регламентують поведінку суб'єктів ринку аудиторської діяльності.

У вітчизняній юридичній науці панує думка, що вдосконалення законодавства повинно здійснюватись у таких напрямках:

- розробка концепції розвитку законодавства;
- розробка правових засад зовнішньої і внутрішньої політики;
- трансформація правової системи відповідно до міжнародних правових норм;
- запровадження попередньої експертизи законопроектів;
- стимулювання створення ринкової інфраструктури;
- розробка засад антимонопольної, регіональної економічної та податкової політики;
- розробка державної програми створення спеціальних (вільних) економічних зон;
- удосконалення бюджетного процесу;

- розробка засад середньо- та довгострокового (стратегічного) планування;
- регулювання банківської діяльності;
- удосконалення фінансової основи діяльності органів місцевого самоврядування;
- упорядкування діяльності органів виконавчої влади на регіональному та місцевому рівнях [1, 254].

Характеристика чинного законодавства України про аудиторську діяльність і світових тенденцій розвитку на ринках аудиторських послуг дозволяють дійти висновку, що існує нагальна потреба в удосконаленні галузевого законодавства у сфері аудиторської діяльності. Це пояснюється, з одного боку, застарілістю нинішнього законодавства, викликаного розвитком аудиторських відносин, а з іншого, - дотеперішнім неврахуванням законодавцем особливостей функціонування ринку аудиторських послуг на Заході.

Окремо варто наголосити, що правове закріплення механізму функціонування та розвитку аудиторської діяльності викликано необхідністю адаптації вітчизняного галузевого законодавства до європейських стандартів, зокрема до положень Директиви 2006/43/ЄС, які пріоритетно закріплюють принципи аудиторської діяльності й рекомендують запровадження механізмів державного регулювання цієї діяльності.

По-перше, у законодавчому акті регулювання аудиторської діяльності необхідно чітко закріпити положення, що регламентують засади такого принципу аудиторської діяльності, як незалежність аудиторів та аудиторських організацій. При цьому йдеться не про звичайне декларування цього принципу, закріплення якого, очевидно, вимагається у вступних частинах закону (наприклад, у преамбулі) [2, 180], а про законодавче закріплення певних обмежень для здійснення аудиторської діяльності, які становлять загрозу цьому принципу. Як справедливо наголошує Н.Ф. Лата, за своєю сутністю адміністративна нормотворчість зводиться, зокрема, до закріплення в законах державної волі, в основу якої покладено сформовані потреби та інтереси суспільства і держави [3, 17]. Ефект такого законодавчого визначення полягає в тому, що суспільство - а саме інвестори, користувачі аудиторських послуг - також знатимуть межі принципу незалежності аудитора та аудиторської організації.

По-друге, у законодавчому акті регулювання аудиторської діяльності необхідно не тільки задекларувати, а й відтворити зміст принципу конфіденційності (аудиторської таємниці). Пов'язано це з тим, що у вітчизняних наукових дослідженнях наголошується на необхідності розгляду аудиторів та аудиторських організацій як суб'єктів детінізації економіки, які мають виконувати публічні функції або щонайменше тісно співробітничати з правоохоронними органами. Оскільки зазначені позиції суперечать одному з вихідних принципів аудиторської діяльності, слід не допустити їх неправильне тлумачення правоохоронними органами, які в силу наданих їм публічних прав можуть вимагати від аудиторів та аудиторських організацій надання їм інформації, яка, по суті, має конфіденційний характер.

Отже, пропонуємо в окремій статті закону про аудиторську діяльність дати визначення аудиторської таємниці як будь-яких відомостей і документів, отриманих (або) складених аудитором чи аудиторською організацією при здійсненні аудиту та наданні аудиторських послуг.

З огляду на зміст міжнародних актів у законі необхідно визначити й винятки щодо тих відомостей, які

до аудиторської таємниці не відносяться. Йдеться про відомості, розголошені особою, щодо якої здійснювався аудит, та про їх розголошення з її згоди; даних про укладення договору про обов'язковий аудит.

Водночас аудитор і аудиторська організація не мають права передавати відомості й документи, які становлять аудиторську таємницю, третім особам або розголошувати ці відомості чи дані документів без письмової згоди на це особи, щодо якої здійснювався аудит або надавались аудиторські послуги.

По-третє, у законі про аудиторську діяльність необхідно чітко врегулювати основи контролю якості роботи аудиторів та аудиторських організацій. Така норма також відповідатиме вимогам сучасних тенденцій у регулюванні аудиторської діяльності на Заході.

Так, аудитор та аудиторська організація зобов'язані встановити та дотримуватись правил внутрішнього контролю якості роботи. Принципи здійснення внутрішнього контролю якості роботи визначаються стандартами аудиторської діяльності. Крім того, аудитор та аудиторська організація зобов'язані проходити зовнішній контроль якості роботи, зокрема надавати всю необхідну інформацію та документацію. При цьому предметом зовнішнього контролю якості роботи є дотримання аудитором та аудиторською організацією вимог законодавства про аудиторську діяльність, стандартів аудиторської діяльності, кодексу професійної етики аудиторів.

Варто зазначити, що з огляду на необхідність запровадження державно-регулюючих механізмів щодо аудиторської діяльності, можливо сформулювати норму, за якою зовнішній контроль якості роботи аудиторів та аудиторських організацій здійснюється саморегулювальною організацією, а зовнішній контроль якості роботи аудиторів та аудиторських організацій, що здійснюють обов'язковий аудит бухгалтерської (фінансової) звітності певних осіб, здійснюється як саморегулювальною організацією, так і уповноваженим державним органом з контролю та нагляду.

У законі варто визначити й основні принципи проведення зовнішнього контролю якості роботи аудиторів та аудиторських організацій. Такі перевірки повинні бути плановими й здійснюватись щонайменше один раз на п'ять років (з огляду на строковість сертифікації аудитора). Планові перевірки аудиторів та аудиторських фірм повинні здійснюватись частіше, наприклад, один раз на три роки саморегулювальною організацією та один раз на два роки уповноваженим державним органом.

Позапланові зовнішні перевірки якості роботи аудитора чи аудиторської організації можуть бути обґрунтовані винятково скаргами на дії (бездіяльність) аудитора чи аудиторської організації, в яких викладаються обґрунтовані міркування й підтвердження такої дії (бездіяльності), яка пов'язана з порушенням вимог законодавства про аудиторську діяльність, стандартів аудиторської діяльності чи норм кодексу професійної етики аудиторів.

По-четверте, у зв'язку з переходом України до міжнародних стандартів аудиту актуалізується проблема якісного правового забезпечення аудиторської діяльності. Зокрема, у низці міжнародних актів установлені вимоги укладання аудитором (аудиторською організацією) договорів страхування професійної відповідальності з покриттям, достатнім для задоволення потенційних претензій, які можуть висуватися у зв'язку з роботою аудитора, у розумному обсязі [4].

Залежно від того, чи готовий страховик взяти на себе зобов'язання по відшкодуванню збитків у разі видачі

аудитором чи аудиторською організацією неправильного аудиторського висновку, ризик може бути страховий або не страховий. З огляду на це, укладення договору страхування між страховиком та аудитором чи аудиторською організацією відбувається, якщо помилки при аудиті, передбачені договором, є можливими (тобто її настання має вірогідний і незалежний від волі аудитора характер) і випадковими (наперед ні настання її, ні сила впливу не відомі, але передбачаються) [5, 343]. В іншому разі виникають підстави до застосування заходів адміністративної відповідальності.

З огляду на наведене вище, варто також більш детально зупинитись на питаннях удосконалення контрольних наглядових механізмів за аудиторською діяльністю.

У Концептуальній основі контролю аудиторської діяльності в Україні, затвердженій рішенням Аудиторської палати України від 27 вересня 2007 року (далі - Концептуальна основа контролю), справедливо наголошено, що характерною рисою професії незалежного аудитора є прийняття відповідальності перед громадськістю, яка для аудиторів охоплює, насамперед, клієнтів, кредиторів, уряд, інвесторів, а також інших осіб, які покладаються на об'єктивність і чесність аудиторів з метою підтримки впорядкованого ведення підприємницької діяльності [6]. Аудиторською палатою України визнано, що аудитор відіграє важливу роль у суспільно-економічних процесах і є відповідальним за свою діяльність.

Однак автор Концептуальної основи контролю подає хибні тези щодо того, що робота аудитора набула протягом останніх років позитивної репутації. Разом з тим, аналіз зарубіжного досвіду свідчить, що, по суті, зміст Концептуальної основи контролю далі спрямований на те, аби уникнути дискусії щодо можливості/необхідності запровадження елементів державно-управлінського характеру в адміністративно-правовому регулюванні аудиторської діяльності.

Автор Концептуальної основи контролю наголошує на потребі вдосконалення процесу саморегулювання аудиторської діяльності, а тому аналізує питання контролю аудиторської діяльності, що здійснюється Аудиторською палатою України на нинішньому етапі, і, відповідно, не надає пропозицій, які б дозволили розглядати в системі органів контролю за аудиторською діяльністю будь-які інші альтернативні органи такого контролю.

Слід також наголосити, що Концептуальна основа контролю має й методологічні недоліки, оскільки не містить конкретних показників розвитку ринку аудиторської діяльності, що свідчить про її декларативність.

Однією з причин низької якості цього правового акта є, на нашу думку, її розробленість вузьким колом спеціалістів, зокрема Аудиторської палати України, що протирічить принципу об'єктивності при її формулюванні.

Отже, ми свідомо ухиляємось від урахування в нашому дослідженні положень Концептуальної основи контролю. Хоча визнаємо необхідним аналіз механізмів, що дозволяють оптимізувати системи контролю аудиторської діяльності в Україні.

Потреба в прозорості регуляторного впливу держави на сферу аудиторської діяльності є вкрай необхідною, як до речі й потреба самого впливу держави на ринок аудиторських послуг. Сказане підтверджує позицію, що в умовах світового розвитку вітчизняна аудиторська діяльність не може залишатися саморегулювальною. Разом з тим, як зазначалося вище, використання державними органами жорстких регуляторних заходів щодо вітчизняного ринку аудиторських послуг є неприпустимим.

Для вітчизняної системи адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності доцільним є формат відносин з державою, що проявляється в можливості функціонування ринкових механізмів, гарантованих

державою, а також законодавчо визначених і нормативно закріплених повноважень регуляторних органів.

Не менш важливим є питання законодавчого закріплення системи контролюючих органів, які наділені управлінськими й контролюючими повноваженнями та визначають зміст регуляторного впливу держави на сферу аудиторської діяльності.

З огляду на отримані результати цього дослідження, ми переконані, що державне регулювання аудиторської діяльності повинно бути покладене на уповноважений орган, яким може бути Міністерство фінансів України. Функціями державного регулювання аудиторської діяльності, які потенційно можуть реалізуватись Мінфіном України, є: розробка державної політики у сфері аудиторської діяльності; аналіз стану ринку аудиторських послуг в Україні; нормативно-правове регулювання у сфері аудиторської діяльності; здійснення правового нагляду за аудиторською діяльністю; формування ради з аудиторської діяльності (комісії по зовнішньому контролю якості); притягнення аудиторів і аудиторських організацій до адміністративної відповідальності (через місцеві виконавчі органи).

Рада з аудиторської діяльності (комісія по зовнішньому контролю якості) створюється при Мінфіні України та реалізує такі функції:

- розглядає питання державної політики у сфері аудиторської діяльності;

- розглядає проекти національних стандартів аудиторської діяльності та інших нормативних актів Аудиторської палати України, надає рекомендації для їх затвердження або зауваження, які мають бути враховані;

- веде реєстр аудиторських організацій та аудиторів; оцінює діяльність саморегулювального органу щодо здійснення зовнішнього контролю якості роботи аудиторів та аудиторських організацій і за потреби дає рекомендації з цього приводу;

- здійснює зовнішній контроль якості роботи аудиторів і аудиторських організацій, що проводять обов'язковий аудит; затверджує рішення саморегулювального органу про виключення аудитора або аудиторської організації з реєстру аудиторів та аудиторських організацій або анулювання сертифіката аудитора або ухвалює своє рішення з цього приводу;

- за результатами здійснення зовнішнього контролю якості роботи аудиторів і аудиторських організацій, що проводять обов'язковий аудит, звертається до саморегулювальної організації з матеріалами, що можуть бути підставою для застосування стягнень;

- затверджує рішення саморегулювальної організації про накладення стягнень на аудиторів і аудиторські організації, що проводять обов'язковий аудит, або ухвалює за результатами розгляду своє рішення.

Відповідно до цієї концепції необхідно внести зміни й до складу Аудиторської палати України, перетворивши її в суто саморегулювний орган і забезпечивши членство в ній винятково аудиторів чи представників аудиторських організацій.

Запропонований нами стан регуляторного впливу держави на ринок аудиторської діяльності повинен в обов'язковому порядку супроводжуватись діяльністю третього сектора - неурядових організацій, що переймаються інтересами як аудиторів, так і їх клієнтів.

Оптимальне правове регулювання адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності та забезпечення його послідовного і взаємоузгодженого впровадження, на нашу думку, пов'язується зі змістом нового Закону України "Про аудиторську діяльність" як основного галузевого законодавчого акта, що має визначати філософію економіко-правових відносин у сфері аудиторської діяльності.

Втім, як було зазначено вище, ми критично ставимось до окремих положень змісту як чинного, так і перспективного Закону України "Про аудиторську діяльність". Варто наголосити, що до реформування сфери аудиторської діяльності з точки зору її адміністративно-правового забезпечення мають бути залучені: аудитори та аудиторські фірми; саморегульвні організації аудиторів; представники Аудиторської палати України; представники державних органів; науковці-фахівці в галузі аудиту; ряд спеціалізованих закладів (наприклад, економічні університети); інші особи, зацікавлені в реформуванні.

Разом з тим, аналіз останніх подій в Україні свідчить, що оптимізація адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні має здійснюватися за такими напрямками: закріплення принципів аудиторської діяльності; визначення порядку здійснення процедур контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм; нормативне визначення процедури щодо укладання аудитором (аудиторською фірмою) договорів (надання послуг, страхування професійної відповідальності); удосконалення правового статусу уповноваженого органу державного регулювання аудиторської діяльності (Мінфіну України); саморегулюючих організацій (Аудиторської палати України); органу громадського нагляду за аудиторською діяльністю (комісії по зовнішньому контролю якості).

Дослідження напрямів покращання адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності довело, що основним шляхом удосконалення діяльності в цій сфері є розробка та прийняття єдиного нормативно-правового акта, зокрема Закону України "Про аудит та аудиторську діяльність". Вбачається, що структура цього нормативного акта повинна містити такі елементи, як:

Преамбула.

Розділ 1. Загальні положення (визначення основних термінів, правова основа, принципи та засади здійснення аудиторської діяльності).

Розділ 2. Набуття права на заняття аудиторською діяльністю, організаційні форми аудиторської діяльності.

Розділ 3. Сертифікація аудиторів і реєстр аудиторських фірм та аудиторів.

Розділ 4. Аудиторська палата України.

Розділ 5. Договір на проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг.

Розділ 6. Порядок проведення аудиту.

Розділ 7. Порядок надання інших аудиторських послуг.

Розділ 8. Права та обов'язки аудиторів і аудиторських фірм.

Розділ 9. Відповідальність аудиторів та аудиторських фірм.

Розділ 10. Зупинення та припинення права на заняття аудиторською діяльністю.

Розділ 11. Здійснення в Україні аудиторської діяльності аудитором іноземної держави. Особливості статусу аудиторів іноземної держави.

Розділ 12. Прикінцеві положення.

Проведений аналіз напрямів удосконалення адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні дозволив зробити такі висновки:

1. На основі аналізу нормативних актів та практики здійснення адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності обґрунтовано висновок, що основоположними чинниками впливу на його ефективність є: правові, економічні, політичні, організаційні, соціальні, індивідуальні та ін. З'ясовано, що на нинішньому етапі розвитку аудиторської діяльності належним чином не здійснено її ефективне адміністративно-правове забезпечення. Брак чітких положень як чинного, так і перспективного законодавства щодо форм адміністра-

тивно-правового забезпечення аудиторської діяльності, зокрема контрольного характеру, свідчить про те, що Україна поки що не сприймає світові тенденції в регулюванні цієї діяльності.

2. Доведено, що для підвищення ефективності адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності необхідно усунути недосконалість правових актів, зокрема їх законодавчо-правовий, економічний, організаційний і соціальний характер. Обґрунтовано необхідність розробки та затвердження загальних засад державної політики в зазначеній сфері, що, у свою чергу, дозволить чітко визначити шляхи подальшого розвитку аудиторської діяльності.

3. Доведено, що оптимізація адміністративно-правового забезпечення аудиторської діяльності в Україні має здійснюватися за такими напрямками: закріплення принципів аудиторської діяльності; визначення порядку здійснення процедур контролю якості роботи аудиторів та аудиторських фірм; нормативне визначення процедури щодо укладання аудитором (аудиторською фірмою) договорів (надання послуг, страхування професійної відповідальності); удосконалення правового статусу уповноваженого органу державного регулювання аудиторської діяльності (Мінфіну України); саморегулюючих організацій (Аудиторської палати України); органу громадського нагляду за аудиторською діяльністю (комісії по зовнішньому контролю якості).

Література

1. Рябченко О.П. Держава і економіка: адміністративно-правові аспекти взаємовідносин: Монографія. - Х.: Вид-во Ун-ту внутр. справ, 1999. - 304 с.
2. Кашанина Т.В. Юридическая техника в сфере частного права: Учеб. пособ. - М.: НОРМА, 2009. - 288 с.
3. Лата Н.Ф. Адміністративно-правове регулювання нормотворчої діяльності органів виконавчої влади: дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Київ. нац. торг.-екон. ун-т. - К., 2004. - 202 с.
4. Рекомендації щодо політики у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. Витяг зі звіту Світового Банку "Про стан дотримання стандартів та кодексів" // Аудитор України. - 2009. - № 13-14 (163-164). - С. 7.
5. Кінашук Л.Л. Організація та правове регулювання аудиторської діяльності в системі фінансового контролю в Україні. - Кіровоград: КОД, 2010. - 460 с.
6. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності, затверджена рішенням Аудиторської палати України від 27 вересня 2007 року № 182/3. - [Електронний ресурс]: www.apu.com.ua/files2/cq_konc_osn.doc.
7. Яковчук М.Ю. Адміністративно-правове регулювання страхової діяльності в Україні: дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. ун-т Держ. податк. служби України. - Ірпінь, 2009. - 244 с.
8. Берлач А.І. Адміністративне право України: Навч. посіб. для дист. навч. - К.: Університет "Україна", 2005. - 472 с.
9. Рябченко О.П. Держава і економіка: адміністративно-правові аспекти взаємовідносин: Монографія. - Х.: Вид-во Ун-ту внутр. справ, 1999. - 304 с.
10. Редько О. Організаційно-методологічні перспективи аудиту в Україні // Податкове планування. - 2004. - № 12 (50). - С. 72-78.
11. Закон "Про аудиторську діяльність". - [Електронний ресурс]: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

Томіна В.Ю.,
кандидат юридичних наук,
викладач кафедри адміністративного
права та процесу ОДУВС
Надійшла до редакції: 17.08.2015