

**ФОРМИРОВАНИЕ И РАЗВИТИЕ СОВРЕМЕННОГО АУДИТА В  
УКРАИНЕ: ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЙ ПОДХОД**

**FORMATION AND DEVELOPMENT OF MODERN AUDIT IN  
UKRAINE: INSTITUTIONAL APPROACH**

**Петрик Е.А.**, доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой аудита ГВУЗ “Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана”, Украина

**Petryk O.A.**, doctor of economic sciences, professor, head of chair “The Audit”, SHEE “Vadym Hetman Kyiv National Economic University”, Ukraine

**E-mail:** [auditlena@ukr.net](mailto:auditlena@ukr.net)

**Аннотация**

В статье исследовано состояние развития института аудита в Украине и определены этапы его становления. Доказано, что институт аудита имеет три взаимосвязанные составляющие (наука, профессия, подготовка специалистов), и обоснованы пути его усовершенствования.

**Abstract**

The state of an audit institution development in Ukraine is investigated and stages of its formation are defined in the article. The presence of three interrelated components of the audit institution (science, profession, and training) is argued and ways of its improvement are grounded.

**Ключевые слова:** институт аудита, аудиторская деятельность, контроль качества аудита, наука и практика аудита, профессия аудитора, формальные и неформальные нормы аудита.

**Keywords:** audit institution, audit activity, audit quality control, audit science and practice, audit profession, formal and informal rules of audit.

Укрепление рыночных начал в экономике Украины, расширение партнерских отношений между субъектами хозяйствования в государстве и за его пределами, активизация процессов инвестирования и другие объективные факторы обуславливают необходимость предоставления достоверной информации в финансовой отчетности, ценности которой предают аудиторская проверка. Почти за двадцать лет своего развития в Украине аудит стал новой, самостоятельной профессией, видом предпринимательской деятельности и приобрел четкие признаки обособленного института рыночной экономики. Для понимания современных

масштабов и направлений аудиторской деятельности в Украине приведем некоторую статистическую информацию. По официальным данным Аудиторской палаты Украины (АПУ) объем оказанных услуг субъектами аудиторской деятельности в разрезе утвержденного АПУ перечня аудиторских услуг за 2011г. составляет 1258307,0 тыс. грн. (119839,0 тыс. евро), из них: 1) Задания по предоставлению уверенности – 670 125,4 тыс. грн. (63821,5 тыс. евро), 2) Сопутствующие услуги – 113 157,6 тыс. грн. (10777,0 тыс. евро), 3) другие профессиональные услуги – 470 242 , 6 тыс. грн. (44785,0 тыс. евро); 4) Организационное и методическое обеспечение аудита – 4 781,4 тыс. грн. (455,5 тыс. евро) [3]. В реестр аудиторских фирм и аудиторов состоянию на 12.11.2012г. Аудиторской палатой Украины внесено 1727 субъектов аудиторской деятельности.

Приведенные обобщенные статистические данные убедительно свидетельствуют о весомом вкладе аудиторской деятельности в создание национального валового продукта и о выполнении важной социально-экономической функции. Признание аудита как присущего рыночной экономике института имеет важное значение для адекватного понимания его назначения обществом в целом и отдельными пользователями и заказчиками, для определения институциональных рамок, совершенствования комплекса его законодательно-нормативного регулирования, перехода на качественно новый уровень развития, который бы отвечал национальным потребностям и лучшей международной практике.

Создание любого института в общем смысле (в том числе института аудита) предусматривает закрепление норм и обычаев в виде законов, организаций и учреждений. По мнению российского ученого В.В. Панкова, который один из первых обратился к проблеме формирования институциональной теории бухгалтерского учета, «институт аудита необходимо рассматривать как комплекс основополагающих концепций, норм, правил и стандартов, которые определяют основное содержание аудиторской деятельности. ... Под институтом аудита следует понимать совокупность формальных и неформальных норм, правил и стандартов, определяющих рамки взаимодействия заинтересованных субъектов относительно осуществления аудиторской деятельности» [1, с. 153].

Обсуждение проблемы совершенствования аудита на институциональной основе было проведено в Москве в 2011 году в рамках международной научно-практической конференции [4]. В украинской экономической науке проводятся разрозненные исследования по проблемам применения институционального подхода в становлении и развитии аудиторской деятельности.

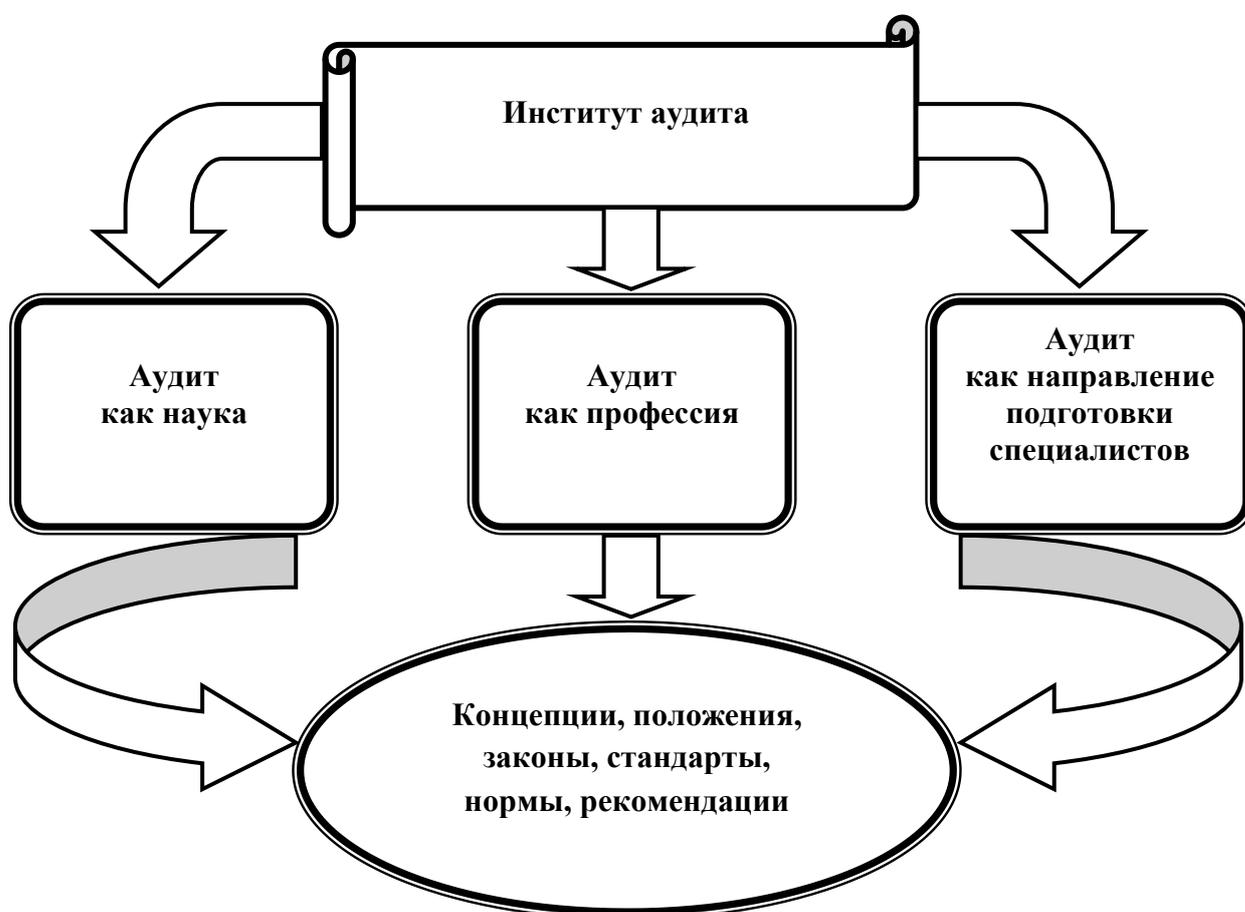
В Украине назрела проблема создания национальной концепции развития аудита, обусловленная обострением кризисных явлений в национальной и мировой экономике, углублением глобализационных и интеграционных процессов, активизацией инновационной направленности процессов хозяйственной деятельности в условиях ограниченности

материальных и финансовых ресурсов и недостаточной эффективности их использования, ростом масштабов злоупотреблений в государственном секторе и предпринимательской деятельности, многочисленные изменения в нормативно-правовой и институциональных сферах. Указанные факторы непосредственно влияют на современную миссию аудита, отводя ему особую роль в стабилизации и росте экономического развития государств и отдельных субъектов хозяйствования. Процесс создания института аудита в Украине можно разделить на несколько последовательных и взаимосвязанных главных этапов и элементов:

- Возникновение объективной потребности в аудите как независимой форме финансового контроля;
- Удовлетворение этой потребности обусловило необходимость системных действий по его организации и создания профессиональной организации Союза аудиторов Украины, а впоследствии – и других профессиональных организаций бухгалтеров и аудиторов;
- Принятие Закона Украины «Об аудиторской деятельности» и поэтапных изменений в него;
- Создание и деятельность (в том числе нормотворческая) Аудиторской палаты Украины как независимого негосударственного органа;
- Сертификация аудиторов и лицензирования (далее - регистрация) аудиторских фирм;
- Начало и дальнейшее осуществление научных исследований в области аудиторской деятельности на основе трудов зарубежных авторов, мирового опыта и реалий отечественной практики;
- Определение целей и задач аудита, его принципов, функций, парадигм, концепций, предмета, объектов, методов и приемов, процедур (все указанные элементы и в настоящее время являются предметом научных дискуссий и не имеют однозначного толкования отечественными и зарубежными учеными и практиками, а также регуляторами);
- Институционализация норм и правил аудита, т.е. их принятия сначала в виде временных нормативов аудита, а впоследствии пакета Национальных нормативов аудита, далее – переход на применение в отечественной практике Международных стандартов аудита (ныне – Международные стандарты контроля качества, аудита, обзора, другого предоставления уверенности и сопутствующих услуг), принятых МФБ, обеспечение применения указанных норм;
- Усиление требований к применению этических профессиональных норм, Кодекса этики профессиональных бухгалтеров;
- Выделение в самостоятельное направление образования и обучения подготовку специалистов по учету и аудиту (на уровне высших учебных заведений, профессиональных организаций и самообразования);
- Разработка и постепенная реализация концепции контроля качества работы аудиторов (аудиторских фирм);

- Признание независимого аудита, внутреннего аудита и государственного аудита отдельными видами аудита и их нормирования;
- Расширение и эффективная координация межинституциональных связей аудита (в частности, с Государственной налоговой службой Украины, Министерством финансов Украины, правоохранительными и судебными органами, Счетной палатой Украины и другими институтами);
- Установка системы санкций для поддержания требований стандартов, норм, правил и других положений действующего законодательства в сфере аудиторской деятельности;
- Создание комбинированной системы государственного и саморегулирования профессии, которая охватывает всех без исключения членов института (аудиторов и аудиторские фирмы);
- Установление и развитие международных и межгосударственных связей отечественного института аудита.

Указанное позволяет утверждать, что институт аудита необходимо рассматривать в трех плоскостях: 1) аудит как науку, 2) аудит как профессиональную деятельность, 3) аудит как направление подготовки специалистов. Все они в совокупности находят свое отражение в совокупности концепций, положений, законов, стандартов, норм, рекомендаций, которые в совокупности составляют систему регулирования аудита, определяют его стимулы и ограничения (см. рисунок).



**Рис. Составляющие института аудита**

Уникальность формирования института аудита по континентальной модели, которую приняла для себя и Украина, заключается в комбинации элементов его государственного регулирования и саморегулирования со стороны профессиональных объединений, а также внутренних регламентов субъектов хозяйствования (аудиторских фирм и их клиентов). В Украине существует совокупность формальных и неформальных норм, правил, стандартов, которые в целом сформировали институт аудита. Формальные нормы и правила представляют официальные законодательно-нормативные документы (в частности, Закон Украины «Об аудиторской деятельности», Международные стандарты контроля качества, аудита, обзора, другого предоставления уверенности и сопутствующих услуг, Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, нормативные акты Аудиторской палаты Украины и др.). Тенденция к формализации аудиторской деятельности в Украине сохраняется и усиливается. Это обусловлено активизацией процесса контроля качества аудита, для успешного проведения которого важным является установление четких нормативных требований и проверка их выполнения. Неформальные элементы регулирования института аудита определяются «действующими в обществе традициями и обычаями, которые формируют национальный деловой этикет и применяются в деловой практике; деловые практики, сложившиеся и не зафиксированные в официальных источниках; неформальные ограничения и нормы, которые определяют нормальное осуществление бизнес-процессов без привлечение правовой системы и др.» [1, с. 155]. Неформальные нормы могут усиливать (дополнять) или ослаблять формальные (официальные). Примерами негативных неформальных норм, влияющих на институт аудита, могут быть бухгалтерские скандалы подобные Enron, WorldCom, «теневая часть заработной платы», «серый аудит», недобросовестная конкуренция; присоединения аудиторских фирм к сети, зарегистрированная в оффшорных зонах, вывод средств в зарубежные банки и другие.

Аудиторская деятельность, уже имея соответствующее институциональное оформление, должна рассматриваться в контексте и взаимосвязи с другими институтами (правовой, политической, экономической, социальной и др.). Примером негативного влияния на аудит института налогообложения стали положения подпункта 291.5.2 п.291.5 ст. 291 Налогового кодекса Украины, согласно которому плательщиками единого налога не могут быть физические лица – предприниматели, осуществляющие деятельность в сфере аудита. Поэтому в 2011-2012 г.г. в Украине существенно уменьшилось количество субъектов аудиторской деятельности, поскольку частные аудиторы-предприниматели на едином налоге могут предоставлять только сопутствующие аудиту услуги, а не выполнять сам аудит. Общая система налогообложения для них стала не рентабельной при годовых объемах заказов в пределах 100 тыс. грн. (около 9,6 тыс. евро).

Примером позитивного неформального влияния института учета на развитие аудиторской деятельности является существенный рост объемов работы аудиторских фирм в 2012 году в связи с переходом ряда предприятий на применение МСФО. Другой пример влияния институциональной среды - проблемы в мировой и национальных экономиках требуют от бизнеса введения режима экономии, повышения эффективности, управления рисками (приоритетными конкурентными преимуществами являются не темпы роста, а эффективность деятельности). Такой подход вызывает увеличение объемов заказов на операционный аудит и услуги по оценке рисков бизнеса, внедрению систем планирования и бюджетирования, ИТ-технологий, сопровождение процессов инвестирования.

Институциональный подход к формированию нормативно-правовой базы аудита предусматривает определение совокупности законов, положений, стандартов, кодексов, этических норм, требований и других нормативных актов, системное и последовательное соблюдение которых аудиторами позволит осуществлять аудит на высоком качественном уровне и удовлетворять потребности пользователей в достоверной информации. Важным аспектом является не только создание законодательно-правового поля аудиторской деятельности, но и разработка и внедрение на глобальном (международном) и национальном уровнях надежного механизма обеспечения выполнения законодательных требований и мониторинга последовательности их применения.

В частности, в сентябре 2006 года создан Международный форум независимых органов регулирования в сфере аудита, в рамках деятельности которого национальные органы регулирования аудита имеют возможность сотрудничества, обмена опытом, координации и согласования своих действий. В качестве наблюдателей в его работе принимают участие Международная федерация бухгалтеров, Форум финансовой стабильности, Всемирный банк, Европейская комиссия, Базельский комитет и другие международные институты, указывают на взаимосвязь международных органов регулирования. Поэтому, в Украине на международном и национальном уровнях необходимо построить четкую систему взаимодействия Аудиторской палаты с заинтересованными и взаимосвязанными институтами, привлечения их в качестве экспертов или активных участников регулирования и контроля аудиторской деятельности. Реально в Украине наблюдается существенный разрыв между процессами реформирования в сфере бухгалтерского учета, налогообложения, финансовых рынков, банковской деятельности и других отраслей и реформированием аудиторской деятельности, адаптации ее к новым экономическим вызовам и информационных потребностей общества. В Украине проходит процесс внедрения МСФО для отдельных групп хозяйствующих субъектов, в том числе для публичных акционерных обществ, банков и в секторе общего государственного управления. Аудиторы не всегда готовы проверять отчетность составленную по новым правилам и

требованиям международных стандартов. АПУ должна обеспечить процедуры обучения и контроля необходимых знаний отечественными аудиторами по МСФО в процессе их сертификации и постоянного ежегодного повышения квалификации.

Всемирный банк имеет уже более чем десятилетнюю практику публикации отчетов о соблюдении стандартов и кодексов в сфере учета и отчетности (в том числе и в Украине) с целью оказания помощи в применении международных стандартов учета и аудита, усиления национального институционального потенциала в этой сфере. Анализ проводится путем сопоставления действующих положений национальных и международных стандартов учета и аудита.

На мировом рынке аудита наметилась такая важная тенденция в сфере разработки стандартов регулирования аудита, как рост взаимозависимости национальных нормативных требований и усиления влияния нормативных требований одной страны на другие государства. В первую очередь это страны, которые имеют ведущие фондовые биржи (например, Соединенные Штаты Америки, пытаются заключать с другими государствами двусторонние соглашения для получения полномочий на инспектирование иностранных аудиторских фирм, подтверждающих отчетность компаний, которые котируются на рынках США). Украина не должна оставаться в стороне от этих процессов и должна привести свой институт аудита в соответствие с международными требованиями, обеспечить эффективные механизмы обмена информацией с международными организациями в области аудита.

Насущной проблемой является создание независимого национального органа надзора за аудитом в Украине (отличного от АПУ, но такого, который бы сотрудничал с ней), например, Комитета общественного надзора, и взаимодействие его с международными институтами, разработка плана осуществления общественного надзора в аудите.

В нашей стране практически не уделяется должное внимание регулированию подготовки, проверки и обнародованию нефинансовой информации (отчетности), связанной с природоохранными и социальными аспектами и вопросами корпоративного управления. В мире все больше распространяется и поощряется практика обязательного обнародования отчетов по устойчивому развитию. Украина тоже должна определить способы поощрения представления проверенных аудиторами отчетов устойчивого развития крупнейшими компаниями и теми, зарегистрированными на фондовых биржах (последние часто применяют такой инструмент как индексы устойчивого развития, является рейтингом результатов деятельности ведущих компаний по вопросам окружающей среды, корпоративного управления и социальных аспектов). Этот процесс должен интегрироваться с общими концепциями и стратегиями развития бухгалтерского учета и аудита, и требует нормирования соответствующим законодательным актом.

Одним из компонентов институциональной среды аудита являются высшие учебные заведения и другие учреждения, занимающиеся образованием и подготовкой бухгалтеров и аудиторов. Практика показывает недостаточность высококвалифицированных кадров в сфере бухгалтерского учета и аудита, при их общем «перепроизводстве». Подготовка аудиторов в Украине должна осуществляться с учетом требований Международных стандартов образования МФБ и Директивы 2006 / 43 / ЕС. В контексте необходимости повышения квалификационного уровня аудиторов и как следствие – качества их работы, весьма актуальным является тесное сотрудничество АПУ с Министерством образования и науки, молодежи и спорта Украины и с профильными высшими учебными заведениями по вопросам разработки стандартной (унифицированной) модели образования аудиторов с целью усовершенствования и расширения системы обучения, согласования и обновления учебных планов, определение перечня дисциплин, разработки их программ и возможности поэтапной сертификационной аттестации будущих аудиторов уже на этапе получения высшего образования. Такими сертификационными дисциплинами университетской подготовки могут быть: «Общая теория бухгалтерского учета», «Финансовый учет», «Финансовый анализ», «Управленческий учет», «Аудит», «Информационные системы и технологии в учете». Университетское образование должно быть четко согласовано с последующими этапами обучения и сертификации аудиторов в профессиональной организации. Усиленного внимания требует формирования преподавательского состава по указанным дисциплинам, в том числе аттестация преподавателей с учетом последних требований. Соответствующих институциональных изменений требует организация стажировки будущих аудиторов в аудиторских фирмах (как обязательный элемент допуска к сертификации), повышение квалификации аудиторов и их самообразование.

Эффективное функционирование института аудита предусматривает создание системы контроля качества работы аудиторов и аудиторских фирм, определения адекватных санкций к ним по фактам выявленных нарушений. Осуществление контроля качества предусматривает установления и применения соответствующих институциональных механизмов на внешнем и внутреннем уровнях, а их сочетание обеспечит защиту общественных интересов (поскольку аудит имеет общественно-значимый характер и выходит за узкопрофессиональные рамки), интересов непосредственно заказчиков аудита и предпринимательских интересов самих аудиторов (аудиторских фирм). Институциональная система предоставляет возможность ее участникам более широкого влияния на аудиторские фирмы, которые предоставляют некачественные услуги, по сравнению с исключительно традиционным профессиональным регулированием. К таким дополнительным мерам воздействия, например, можно отнести привлечение к материальной, административной и уголовной ответственности;

антиреклама деятельности аудиторских фирм с плохой деловой репутацией, освещение фактов их нарушений в средствах массовой информации. Применение таких мер может стать реальным рычагом повышения качества аудита, учитывая что по данным АПУ успешно прошли проверку системы контроля качества в 2011 году лишь 52,83% аудиторских фирм, подлежащих контролю, остальные – или отказались от проверки или не соответствуют установленным требованиям.

Отдельного внимания заслуживает внутренний аудит: Современная тенденция – расширение функций и полномочий внутренних аудиторов, интеграция с другими отделами, которые занимаются оценкой рисков и контролем соблюдения законодательства, планированием, экономическим анализом и другими сферами управления.

Приоритетными направлениями деятельности внутренних аудиторов в современных экономических условиях должны быть следующие: оптимизация контрольной среды, документооборота и анализ изменений в бизнес-процессах корпорации и применения новых процедур его контроля, анализ и управление инвестиционными рисками и рисками проектов, анализ информационной безопасности, конфиденциальности данных, контроль качества данных, предоставляемых системе управления; контроль соблюдения действующего законодательства и анализ влияния изменения законодательных норм на бизнес компании, контроль непрерывности бизнеса и способности к восстановлению; готовности компании работать в неблагоприятной ситуации, управление и моделирование налоговых рисков компаний, участие во внутренних корпоративных расследованиях, в том числе по фактам злоупотреблений, мошенничества, контроль качества финансовой отчетности, полноты и точности раскрытия информации и рисков недостаточной эффективности системы внутреннего контроля, контроль профессиональных суждений и бухгалтерских оценок; оценка рисков, связанных с применением информационных технологий, контроль сохранности активов и эффективности их использования и другие направления деятельности внутренних аудиторов, которые определяются потребностями системы управления хозяйствующего субъекта и его высшим руководством.

Особая миссия внешних и внутренних аудиторов – не традиционная помощь предприятию по избежанию, уклонению от рисков, а оценка «рискоемкости» компании, т.е. ее способности выдержать удар, который связан с тем или иным риском и остаться на рынке и приобрести конкурентные преимущества по сравнению с более осторожными конкурентами, которые не использовали рискованные экономические возможности. Такую позицию подтверждают исследования Института аудиторских комитетов при участии KPMG [5].

Важная проблема, которая касается науки и практики аудита – определение реальной цели аудита (подтверждение достоверности отчетности, формирование мнения аудитора об отчетности и донесения его

до пользователей, снижения до приемлемого уровня информационного риска пользователей отчетности, информационное обеспечение функции контроля для менеджмента предприятия или что-то другое?) и его функций; уточнение круга субъектов хозяйствования, для которых аудит является обязательным, в первую очередь для общественно значимых хозяйствующих субъектов, формирование цивилизованного рынка аудиторских услуг (без демпинговых цен, торговли выводами, административного ресурса в привлечении и удержании клиентов, системы «откатов»), создание страховой системы деятельности аудиторских фирм или компенсационных фондов. Европейская комиссия в ноябре 2012 года опубликовала предложения для обсуждения, по реформированию аудиторской деятельности в ЕС [6], которые в случае принятия в корне изменят ситуацию на рынке аудиторских услуг в ЕС. В этом контексте Украина тоже должна рассмотреть вопрос о введении новых правил к проведению тендеров по выбору и назначению аудиторов (предлагается как минимум две аудиторские фирмы, одна из которых имеет долю рынка в стране менее 15% (для снижения концентрации и монополии на рынке аудиторских услуг); введение обязательной ротации аудиторских фирм и существенное ограничение объемов аудиторских услуг (аудитор субъекта общественного интереса может назначаться минимум на два и максимум на шесть лет, а максимальный срок сотрудничества с одной и той же аудиторской фирмой не должно превышать девять лет) и существенное ограничение объемов аудиторских услуг (разрешенными будут для субъектов общественного интереса при одновременном осуществлении аудита только аудит и обзорные проверки промежуточной отчетности, проверка отчетов в регуляторные органы, подтверждение налоговых отчетов и соблюдение налогового законодательства, проверка отчетов по корпоративному управлению и социальной ответственности бизнеса), а их стоимость не должна превышать 10% от стоимости аудита. В ЕС предлагается ввести требования осуществления исключительно аудита (без предоставления аудиторских услуг в странах Евросоюза) любой сетью аудиторских фирм которая имеет суммарную годовую выручку от аудита в странах ЕС более 1500 млн. евро, а также в составе которой как минимум одна фирма получает больше трети годовой аудиторской выручки от проведения аудита крупных общественно значимых хозяйствующих субъектов. Т.е. при наличии этих признаков аудиторские фирмы сети (как правило это Большая четверка) не будут иметь права предоставлять не аудиторские (сопутствующие) услуги на территории ЕС. Сейчас дискуссионной является форма аудиторских отчетов. Необходимо решить вопрос (и не только в Украине, а на международном уровне) относительно изменения формы аудиторского отчета, чтобы она стала более удобной и понятной; стоит ли в начале этого отчета давать более подробную информацию о рисках и модель ведения бизнеса и должен ли аудитор выражать мнение относительно этих аспектов. В рекомендациях ЕС [6] указано более двадцати элементов аудиторского отчета по финансовой

отчетности, то есть намного больше чем требуют действующие стандарты, кроме того аудитор должен будет предоставлять аудиторским комитетам дополнительный развернутый отчет с подробным изложением результатов аудита (он не предназначен для публикации, однако может предоставляться органам регулирования по их запросу).

Важной проблемой является решение вопроса, могут ли аудиторы предоставлять больше содействия регулирующим, правоохранительным органам, не нарушая при этом конфиденциальность и не создавая конфликты интересов.

Несмотря на отдельные имеющиеся недостатки в регулировании и осуществлении аудиторской деятельности в Украине, можно с уверенностью утверждать, что институт аудита в нашей стране успешно прошел свое становление и требует дальнейшего совершенствования. Институциональный подход позволяет глубже понять природу аудита и рассматривать его развитие, как системы, находящейся во взаимосвязи с институциональной средой – аудит, как институт, сам испытывает непосредственное и опосредованное воздействие, и в свою очередь – в определенной степени определяет функционирование других институтов.

#### *Список литературы*

1. Панков В. В. Институциональная теория бухгалтерского учета и аудита: учебное пособие. – М. : “ИнформБюро”, 2011. 168 с.
2. Нормативные и институциональные основы для высококачественной корпоративной отчетности: основные тенденции и вызовы // Конференция Организации Объединенных Наций по торговле и развитию (31 октября – 2 ноября 2012 года, Женева). Проблемная записка.
3. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2011 рік // URL: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu> (дата обращения: 09.01.2013).
4. Институциональные аспекты бухгалтерского учета и контроля: материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 80-летию кафедры бухгалтерского учета и аудита (30 июня 2011 г.) : в 2 т. – Т. 1 / под. ред. В.В. Панкова, В.И. Петровой. – Москва: ГОУ ВПО “РЭУ им Г.В. Плеханова”, 2011. 240 с.
5. Проявление новых рисков и средств их контроля / KPMG. Институт аудиторских комитетов // URL: <http://www.kpmg.com/RU/ru/topics/Audit-Committee-Institute/Publications/Pages/Audit-Committee-Journal.aspx> (дата обращения: 09.01.2013).
6. Европейская комиссия: реформирование аудиторской деятельности / KPMG. Институт аудиторских комитетов // URL: <http://www.kpmg.com/RU/ru/topics/Audit-Committee->

[Institute/Publications/Documents/Barnier-Jan%202012\\_rus.pdf](#) (дата обращения: 09.01.2013).

### References

1. *Pankov V.V.* Institutional theory of accounting and audit: a manual. – М.: “InformBuro”, 2011. 168 pages.
2. Regulatory and institutional framework for high-quality corporate reporting: key trends and challenges // United Nations Organization Conference on Trade and Development (October 31 – November 2, 2012, Geneva). Issues note.
3. Report of The Auditor chamber of Ukraine to The Cabinet of Ministers of Ukraine for the year 2011 // URL: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu> (accessed date: 09.01.2013).
4. Institutional aspects of accounting and control: materials of the International scientific and practical conference dedicated to the 80th anniversary of the chair of accounting and audit (June 30, 2011) : in 2 volumes. – Vol. 1, ed. V.V. Pankov, V.I Petrova. – Moscow: SEE HPE “REU named by G.V. Plekhanov”, 2011. 240 pages.
5. The evolution of risk and controls / KPMG. Audit Committee Institute // URL: [http://www.kpmg.com/RU/ru/topics/Audit-Committee-Institute/Publications/Documents/mag\\_7\\_ru.pdf](http://www.kpmg.com/RU/ru/topics/Audit-Committee-Institute/Publications/Documents/mag_7_ru.pdf) (accessed date: 09.01.2013).
6. European Commission: audit reform / KPMG. Audit Committee Institute // URL: [http://www.kpmg.com/RU/ru/topics/Audit-Committee-Institute/Publications/Documents/Barnier-Jan%202012\\_rus.pdf](http://www.kpmg.com/RU/ru/topics/Audit-Committee-Institute/Publications/Documents/Barnier-Jan%202012_rus.pdf) (accessed date: 09.01.2013).