

# АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

УДК 347.73

DOI: 10.37772/2309-9275-2019-2(13)-8

ДМИТРИК О. О.

доктор юридичних наук, професор, професор кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

## ПРАВОВИЙ СТАТУС СУБ'ЄКТІВ, ЩО ЗДІЙСНЮЮТЬ НЕЗАЛЕЖНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ

У статті автор розкриває особливості правового статусу Аудиторської палати України, як суб'єкта незалежного фінансового контролю в Україні. Констатовано, що правовий статус вказаного суб'єкта характеризується певною багатоаспектністю. Зокрема, Аудиторська палата України виступає професійною, саморегулювальною організацією, яка уповноважена виконувати публічні функції, а управління здійснює через спеціально створені органи. Наведене свідчить, що в чинному законодавстві України відображено новий підхід до регулювання незалежного фінансового контролю, зокрема, через визначення повноважень, прав і обов'язків Аудиторської палати України.

**Ключові слова:** фінансовий контроль; незалежний фінансовий контроль; Аудиторська палата України.

**Постановка проблеми.** Значення фінансового контролю при формуванні ринкових відносин суттєво зростає, оскільки саме такий контроль сприяє успішній реалізації фінансової політики держави, забезпеченню правомірного формування, розподілу (перерозподілу) й використання грошових коштів, що акумульовані в публічних фондах грошових коштів. Крім того, необхідно звернути увагу й на те, що фінансовий контроль виступає засобом регулювання господарської діяльності. У цьому контексті вагомого значення набуває правове забезпечення здійснення фінансового контролю.

У сучасній фінансово-правовій науці доволі усталеною є позиція відповідно до якої залежно від суб'єктів, які здійснюють фінансовий контроль останній поділяється на державний (муніципальний) та незалежний [1]. Щодо першого виду фінансового контролю, то порядок його реалізації та коло уповноважених на це органів та їх посадових осіб регламентовано низкою нормативно-правових актів. Зокрема, йдеться про Податковий кодекс України, Бюджетний кодекс України, Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» [2] тощо.

Здійснення державного фінансового контролю забезпечують відповідні центральні органи виконавчої влади, уповноважені Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері дер-

жавного фінансового контролю (органи державного фінансового контролю). Зазначені суб'єкти у своїй діяльності керується Конституцією України, Бюджетним кодексом України, Законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України [1, ст. 1].

Незалежний фінансовий контроль виступає формою недержавного фінансового контролю, який може здійснюватися спеціальними організаціями – аудиторськими фірмами чи аудиторами. Показово, що в Україні нещодавно було прийнято закон, що регламентує порядок проведення аудиторської діяльності та здійснення фінансового аудиту. Йдеться про Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21 груд. 2017 р. (далі – Закон № 2258) [3], який було введено в дію з 1 жовт. 2018 р.

**Аналіз останніх досліджень.** Підкреслимо, що дослідженням поняття «фінансовий контроль», визначенням його видів, форм та методів, а також правового статусу суб'єктів, які його здійснюють, займалися такі науковці: Л. К. Воронова, О. П. Гетманець, Т. А. Жадан, М. П. Кучерявенко, П. П. Латковський, Ю. О. Мандриченко, Л. А. Савченко та інші. Однак з урахуванням змін, які відбулися у правовому регулюванні фінансового контролю останнім часом, питання, пов'язані з закріпленням правового статусу суб'єктів, що здійснюють незалежний фінансовий контроль, потребують детального вивчення. Отже, **мета статті** полягає у аналізі правового статусу

суб'єктів, які здійснюють незалежний фінансовий контроль в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно із Законом № 2258 аудитор – це фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності; а аудиторська діяльність – це незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг. Аудиторську діяльність необхідно характеризувати як професійну діяльність. Професія – це вид трудової діяльності, що виник у результаті суспільного розподілу праці і вимагає для її виконання відповідних здібностей, теоретичних знань і практичних навичок. Відповідно до Класифікатору професій (розділ 5 Класифікація професій) професіонали в галузі аудиту та бухгалтерського обліку позначено за номером 2411.2 [4].

Згідно із ч. 1 ст. 4 Закону № 2258 [3] аудитор набуває права на провадження аудиторської діяльності після підтвердження кваліфікаційної придатності та набуття практичного досвіду в порядку, визначеному цим Законом. Аудитор, який набув права на провадження аудиторської діяльності, включається до Реєстру. Аудитор має право провадити аудиторську діяльність одноосібно лише після включення його до Реєстру як суб'єкта аудиторської діяльності. Відомості до Реєстру вносяться Аудиторською палатою України (ч. 2 ст. 20). Згідно із ч. 2 ст. 47 Закону № 2258 включені до Реєстру аудитори і аудиторські фірми є членами Аудиторської палати України.

Відповідно до ст. 47 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [3], Аудиторська палата України (далі – АПУ) є юридичною особою, яка здійснює професійне самоврядування аудиторської діяльності та не має на меті отримання прибутку, та утворюється з метою забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування. Згідно із ч. 2 ст. 47 Закону № 2258 включені до Реєстру аудитори і аудиторські фірми є членами Аудиторської палати України. Тобто АПУ об'єднує осіб за професійною ознакою. Члени АПУ не можуть на власний розсуд визначати цілі й види діяльності цього об'єднання, оскільки його цілі і види діяльності обумовлені метою професійного самоврядування аудиторів, що встановлена у ст. 46 Закону № 2258. Зокрема, це: 1) виконання покладених на них Законом обов'язків; 2) забезпечення їхніх прав; 3) представництво професійних інтересів аудиторів в органах державної влади, органах місцевого самоврядування; 4) захист професійних інтересів та соціальних

прав аудиторів; 5) сприяння підвищенню професійного рівня аудиторів та надання їм методичної допомоги; 6) захист інтересів фізичних і юридичних осіб у разі заподіяння їм шкоди внаслідок незаконних дій або недбалості аудиторів; 7) здійснення саморегулювання аудиторської діяльності [3].

Зважаючи на це, можна констатувати, що безпосереднім учасником відносин, пов'язаних зі організацією і здійсненням незалежного фінансового контролю, зокрема, аудиторського контролю виступає Аудиторська палата України, яка є професійною організацією. Зважаючи на обов'язковий характер набуття членства у АПУ, законодавчо встановлені мету і види її діяльності, ця організація не може вважатися громадською.

Як ми вже зазначили вище, АПУ утворюється з метою забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування. Професійне самоврядування аудиторів здійснюється через АПУ. Слід акцентувати увагу на тому, що самоврядування – це один із найдавніших і універсальних принципів серед тих, що застосовуються в управлінні, починаючи з ранніх стадій розвитку людського суспільства [5, с. 485]. У довідковій літературі «самоврядування» розглядається як: 1) форма управління, за якого суспільство, певна організація, господарська чи адміністративна одиниця тощо має право самостійно вирішувати питання внутрішнього керівництва; 2) право державної одиниці самостійно вирішувати питання внутрішнього законодавства й управління, а також мати свої урядові органи [6, с. 651]. Тож термін «самоврядування» використовується для позначення заснованого на саморегуляції різновиду соціального управління, в основу якого покладено спільне вирішення учасниками суспільних відносин спільних справ, що поєднується зі спільною діяльністю у виконанні ухвалених рішень [7, с. 44].

З урахуванням викладено констатуємо, що професійне самоврядування аудиторів можна розглядати у декількох взаємопов'язаних аспектах, а саме як:

- (а) форму соціального управління;
- (б) прояв права аудиторів на об'єднання;
- (в) реалізацію права аудиторів самостійно вирішувати питання щодо їх організації та функціонування;
- (г) реалізацію права аудиторів самостійно вирішувати питання щодо їх організації та функціонування через спеціально створений орган – Аудиторську палату України.

Оскільки професійне самоврядування аудиторів здійснюється через АПУ, цей орган наділено відповідними повноваженнями. Згідно із ч. 5 ст. 15 і ч. 4 ст. 47 АПУ: 1) здійснює реєстрацію аудиторів та

суб'єктів аудиторської діяльності; 2) здійснює контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес; 3) регулює взаємовідносини між членами Аудиторської палати України у процесі провадження аудиторської діяльності; 4) здійснює дисциплінарні провадження щодо суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес; 5) здійснює контроль за безперервним навчанням аудиторів, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес; 6) бере участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності; 7) узагальнює інформацію про практику застосування міжнародних стандартів аудиту та надає рекомендації на запит суб'єктів аудиторської діяльності щодо спірних та складних питань; 8) представляє аудиторів України у відносинах з органами державної влади, органами місцевого самоврядування, їх посадовими і службовими особами, підприємствами, установами, організаціями незалежно від форми власності, громадськими об'єднаннями та міжнародними організаціями; 9) забезпечує захист професійних прав аудиторів; 10) забезпечує доступ та відкритість інформації стосовно аудиторів України [3]. Наведені повноваження не є вичерпними, АПУ може виконувати інші повноваження у порядку і на умовах, визначених Законом.

Ці повноваження мають управлінський характер і пов'язані із задоволенням як публічного інтересу, так і інтересів членів такої організації. Тож очевидно, що АПУ створено для виконання публічно-владних управлінських функцій та делегованих повноважень у сфері здійснення незалежного фінансового контролю. АПУ приймає рішення, на основі яких у подальшому аудитори та аудиторські фірми здійснюють свою діяльність.

Отже, Законом № 2258 передбачено реалізацію аудиторами професійного самоврядування через об'єднання на професійній основі зусиль для:

- виконання покладених на них Законом обов'язків,
- забезпечення їх прав,
- представництва професійних інтересів аудиторів в органах державної влади, органах місцевого самоврядування,
- захисту професійних інтересів та соціальних прав аудиторів,
- сприяння підвищенню професійного рівня аудиторів та надання їм методичної допомоги,

- захисту інтересів фізичних і юридичних осіб у разі заподіяння їм шкоди внаслідок незаконних дій або недбалості аудиторів,

- здійснення саморегулювання аудиторської діяльності.

При цьому ще раз підкреслимо, що Законом № 2258 визначено одну єдину форму об'єднання аудиторів з метою реалізації професійного самоврядування аудиторів – АПУ.

Узагальнюючи наведені міркування можна констатувати, що правовий статус АПУ як суб'єкта, створеного для виконання публічно-владних управлінських функцій та делегованих повноважень у сфері здійснення незалежного фінансового контролю, визначається з урахуванням низки аспектів. Зокрема, слід брати до уваги, що:

- АПУ уповноважена виконувати публічні функції (ст. 47);

- здійснює управління через спеціально створені органи (з'їзд аудиторів України і Раду аудиторів України) (ч. 8 ст. 47);

- будучи юридичною особою, АПУ є незалежною від держави;

- АПУ створено для реалізації самоврядування аудиторів (ч. 1 ст. 47);

- створення АПУ як форми реалізації самоврядування аудиторів передбачено Законом № (ч. 3 ст. 46);

- АПУ утворюється з'їздом аудиторів (п. 5 розділу Х Прикінцевих та перехідних положень);

- АПУ не може бути реорганізовано, ліквідація лише на підставі закону (розділ Х Прикінцевих та перехідних положень);

- установчими документами АПУ є статут, що затверджується з'їздом аудиторів (ч.3 ст. 47);

- АПУ об'єднує осіб за професійною ознакою (ч. 2 ст. 47);

- АПУ об'єднує всіх аудиторів і аудиторських фірм на засадах обов'язкового членства з моменту включених їх до Реєстру (ч. 2 ст. 47);

- не має на меті отримання прибутку (ч. 1 ст. 47).

Тож Аудиторська палата України як суб'єкт незалежного фінансового контролю, є професійною організацією, що уповноважена здійснювати публічні функції і самоврядування аудиторської діяльності. Водночас повноваження АПУ визначаються декількома способами. По-перше, через закріплення у ч. 5 ст. 15 Закону № 2258 делегованих повноважень. По-друге, шляхом окреслення повноважень у ст. 47 Закону № 2258. При цьому перелік повноважень, прав і обов'язків не є вичерпним. У підсумку спостерігаємо ситуацію, за якої відсутня чіткість у тому, через реалізацію яких прав АПУ буде здійснювати певні свої повноваження.

Розглянемо в контексті визначення правового статусу АПУ право останньої на вступ до міжнародних професійних організацій. Як закріплено у ч. 5 ст. 47 Закону № 2258, АПУ з метою належного виконання делегованих повноважень має право здійснювати міжнародне співробітництво. Реалізація цього права АПУ має вкрай важливе значення. Україна сьогодні є невід'ємною складовою світового економічного співтовариства і поступово набуває все більшого значення як бізнесовий та політичний партнер. При цьому одним із напрямків гармонізації національного законодавства до європейських стандартів є сфера аудиту, що поряд з іншими позначено як один з орієнтирів України в рамках Стратегії «Україна – 2020» [8] та прямим обов'язком в рамках Угоди про асоціацію.

Зважаючи на це, шляхом міжнародного співробітництва, приміром, через ведення постійного професійного діалогу, налагодження співпраці з міжнародними та міжурядовими інституціями, через набуття членства в тому числі в Міжнародній федерації бухгалтерів, можливо забезпечити імплементацію кращих світових професійних практик до чинного національного законодавства та захист членів АПУ, реалізацію міжнародних проектів у професійній сфері, створення умов для обміну досвідом з професійними організаціями інших країн. У підсумку це підвищує ставлення до професії аудитора, її рейтингу серед інших професій, престижу та іміджу, а також підвищує ступінь довіри до результатів аудиторських перевірок з боку інвесторів тощо. Чим вищий рейтинг аудиторів у суспільстві, тим вищим вимогам повинна відповідати їх діяльність, що, у свою чергу, спонукатиме до поглиблення гармонізації та інтеграції аудиту шляхом міжнародного співробітництва. Отже, реалізація права на міжнародне співробітництво спрямовано на належне виконання саме делегованих повноважень АПУ.

Саморегулювання аудиторської діяльності – це здійснення регулювання аудиторської діяльності самими аудиторами чи аудиторськими фірмами, об'єднаними в некомерційну неурядову організацію зі статусом юридичної особи, якою є АПУ. За приписами п. 2.2 Статуту [9] АПУ розробляє та затверджує локальні нормативні акти в межах повноважень АПУ.

До основних функцій саморегулювних організацій, до кола яких відноситься АПУ, належить нормотворча, що реалізується шляхом прийняття локальних нормативних актів, які регулюють порядок здійснення професійної діяльності та проведення відповідних заходів, а також шляхом участі в законотворчій діяльності здійснюючи професійну експертизу законопроектів та проектів нормативних актів.

Органами управління АПУ за ч. 8 ст. 47 Закону № 2258 є З'їзд аудиторів України і Рада аудиторів України. У статтях 48 і 49 Закону № 2258 проведено розмежування повноважень З'їзду аудиторів України і Ради аудиторів України. Зокрема, до виключної компетенції З'їзду аудиторів України як вищого органу управління АПУ належить поряд із іншими таке питання, як прийняття рішень про вступ Аудиторської палати України до міжнародних та інших організацій, про вихід із цих організацій (п. 6 ч. 4 ст. 48). Водночас Рада Аудиторської палати України представляє інтереси членів Аудиторської палати України у період між з'їздами аудиторів України. Рада Аудиторської палати України приймає рішення від імені Аудиторської палати України. Рішення Ради Аудиторської палати України приймаються на її засіданнях простою більшістю голосів за наявності більш як половини її членів, крім випадків, передбачених цим Законом та Статутом Аудиторської палати України (ч. 3,4 ст. 49).

Аналіз наведених положень у їх системному зв'язку дозволяє стверджувати, що рішення З'їзду аудиторів України про вступ Аудиторської палати України до міжнародних та інших організацій, про вихід із цих організацій (п. 6 ч. 4 ст. 48), а також рішення Ради АПУ (ч. 3,4 ст. 49) – це рішення, що за правовою природою відносяться до локальних нормативних актів АПУ. Локальними нормативними актами є акти, які приймаються уповноваженими органами юридичних осіб відповідно до законодавства, регламентують відносини, що виникають у межах цієї юридичної особи. За своїм функціональним призначенням такі акти покликані забезпечити належний рівень нормативно-правового регулювання делегованих державою юридичним особам повноважень, заповнення прогалин, забезпечення дієвості чинних норм законодавства шляхом установлення механізмів їх реалізації.

При характеристиці локальних актів, що мають нормативний характер, і видаються саморегулювними організаціями, що уповноважені державою виконувати публічні функції (у тому числі, функції управління), слід виходити із загальних підходів щодо нормативно-правових актів. Так, наразі офіційне визначення поняття нормативно-правовий акт міститься лише в наказі Міністерства юстиції України «Про вдосконалення порядку державної реєстрації нормативно-правових актів у Міністерстві юстиції України та скасування рішення про державну реєстрацію нормативно-правових актів» [10]. В ньому зазначено, що «нормативно-правовий акт – це офіційний документ, прийнятий уповноваженим на це суб'єктом нормотворення у визначеній зако-

ном формі та порядку, який встановлює норми права для неозначеного кола осіб і розрахований на неодноразове застосування». Аналіз чинних нормативно-правових актів дозволяє зробити висновок, що вони мають неоднакову юридичну силу, форми виразу (назви), неоднорідні за характером нормативних приписів і своїм функціональним призначенням (зміст).

У Наказі Мініюсту наводиться формулювання певних форм нормативних актів. Наприклад, наказ, розпорядження, постанова, рішення (далі – розпорядчий документ) – це акт організаційно-розпорядчого характеру чи нормативно-правового змісту, що видається суб'єктом нормотворення у процесі здійснення ним виконавчо-розпорядчої діяльності з метою виконання покладених на нього завдань та здійснення функцій відповідно до наданої компетенції з основної діяльності, адміністративно-господарських або кадрових питань, прийнятий (виданий) на основі Конституції та інших актів законодавства України, міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, та спрямований на їх реалізацію, спрямування регулювання суспільних відносин у сферах державного управління, віднесених до його відання. При цьому відповідно до п. 2.17 Наказу Мініюсту [10] до розпорядчого документа можуть бути додані: (а) додатки, що затверджуються розпорядчим документом із проставлянням грифа затвердження, – це нормативно-правові акти (положення, інструкції, правила, порядки, зміни до нормативно-правових актів, переліки актів, що визнаються такими, що втратили чинність, тощо, які становлять невід'ємну частину розпорядчих документів, якими затверджені, і мають однакову з ними юридичну силу); (б) додатки, що доповнюють та/або пояснюють зміст розпорядчого документа, нормативно-правового акта, затвердженого розпорядчим документом, із проставлянням відмітки у верхньому правому куті першого аркуша додатка. Так, Законом № 2258 визначено форму прийняття рішень АПУ – це рішення, а також позначено порядок прийняття таких рішень. Щодо змісту таких рішень, то Закон № 2258 не надає чіткого бачення щодо цього. Тож, зважаючи на загальний підхід, відбитий у наведеному Наказу Мініюсту, то в них мають визначатися ті питання, вирішення яких віднесено до компетенції З'їзду чи Ради.

Яскравим прикладом реалізації права на міжнародне співробітництво є рішення № 1/13, що було прийнято 18 травня 2019 р. на З'їзді аудиторів України [11]. Вказаним рішенням було затверджено Стратегію розвитку АПУ, в якій передбачено стра-

тегічну мету АПУ – набуття АПУ повного членства у Міжнародній федерації бухгалтерів (далі – МФБ) шляхом виконання необхідних умов щодо відповідності критеріям, описаним у Конституції МФБ (IFAC Constitution) та Статуті МФБ (IFAC Bylaws). Незважаючи на те, що у даному випадку АПУ прийняла рішення, змістом якого є Стратегія, а не «просто рішення щодо певних питань», вважаємо, що через прийняття саме Стратегії АПУ було реалізовано її право на вступ до міжнародних професійних організацій, визначене у п. 6 ч. 4 ст. 48 Закону № 2258. Як вбачається, специфічною особливістю Стратегії як змісту нормативного акту вважається наявність сукупності цілей, що враховує і одночасно сприяє виявленню і досягненню системного ефекту для провідних сфер життєдіяльності суспільства та держави. В сучасному розумінні стратегія – це генеральний план дій, що визначає пріоритети стратегічних завдань, ресурси й послідовність кроків щодо досягнення стратегічних цілей. При цьому вибір тієї чи іншої стратегії залежить від внутрішніх та зовнішніх умов, ресурсів і можливостей організації, а також ризиків, які мають передбачити керівники.

Таким чином, саме через затвердження Стратегії розвитку АПУ З'їздом було прийнято рішення про вступ до IFAC, що відповідає і узгоджується із положеннями ч. 4 ст. 48 Закону № 2258. Стратегія розвитку АПУ, затверджена рішенням З'їзду, має розглядатися як прийнятий З'їздом аудиторів України (уповноваженим органом) документ відповідного змісту, який являє собою узгоджену за цілями, умовами, засобами і часом програму практичних заходів (дій), спрямованих на досягнення цілей, визначених на основі інтересів, у межах визначеного періоду стратегічного планування (до 2030 року). Вона є методологічною і організаційною основою тих чи інших дій з метою виконання завдань, отриманих шляхом деталізації (конкретизації) позначених цілей. Способом реалізації Стратегії є в тому числі конкретизація поставлених завдань, здійснення конкретних заходів для їх досягнення.

**Висновки.** Як ми продемонстрували, правовий статус Аудиторської палати України характеризується певною багатоаспектністю. Так, АПУ виступає професійною, саморегулювальною організацією, яка уповноважена виконувати публічні функції, а управління здійснює через спеціально створені органи. Наведене свідчить, що в чинному законодавстві України відображено новий підхід до регулювання незалежного фінансового контролю, зокрема, через визначення повноважень, прав і обов'язків Аудиторської палати України.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
2. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності : Закон України від 05.04.2007 р. № 877-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16>
3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
4. Класифікатор професій. ДК 003:2010 : затв. наказом Держспоживстандарту України від 28.07.2010 р. № 327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10?find=1&text=аудитор>.
5. Конституційне право України : підручник / редкол. : Ю.М. Тодика, В.С. Журавський. Київ : Видавничий Дім «Ін Юре», 2002. 544 с.
6. Великий тлумачний словник сучасної української мови / за ред. В. Т. Бусел. Київ : ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.
7. Цвик М. В. Теория социалистической демократии (государственно-правовые аспекты). Киев : Высшая школа, 1986. 160 с.
8. Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» : затв. указом Президента України від 12.01.2015 р. № 5/2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.
9. Статут Аудиторської палати України : затв. Рішенням з'їзду аудиторів України 18.05.2019 р. URL: [https://www.apu.com.ua/2019/05/29/№-1\\_11-від-8-05-2019-р-про-статут-аудиторської-пал/](https://www.apu.com.ua/2019/05/29/№-1_11-від-8-05-2019-р-про-статут-аудиторської-пал/).
10. Про вдосконалення порядку державної реєстрації нормативно-правових актів у Міністерстві юстиції України та скасування рішення про державну реєстрацію нормативно-правових актів: затв. наказом Міністерства юстиції України від 12.04.2005 р. № 34/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0381-05>
11. Про Стратегію розвитку Аудиторської палати України : затв. Рішенням з'їзду аудиторів України 18.05.2019 р. № 1/13. URL: <https://www.apu.com.ua/>.

## REFERENCES

1. Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 26.01.1993 r. № 2939-XII. (1993). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> [in Ukrainian].
2. Pro osnovni zasady derzhavnoho nahliadu (kontroliu) u sferi hospodarskoi diialnosti: Zakon Ukrainy vid 05.04.2007 r. № 877-V. (2007). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16> [in Ukrainian].
3. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21.12.2017 r. № 2258-VIII. (2017). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> [in Ukrainian].
4. Klasyfikator profesii. DK 003:2010: zatv. nakazom Derzhspozhyvstandartu Ukrainy vid 28.07.2010 r. № 327. (2010). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10?find=1&text=аудитор> [in Ukrainian].
5. Konstytutsiine pravo Ukrainy: pidruchnyk. Yu. M. Todyka, V. S. Zhuravskiy (Ed.). (2002). Kyiv: Vydavnychiy Dim «In Yure» [in Ukrainian].
6. Velykyi tлумachnyi slovnyk suchasnoi ukrainskoi movy. V. T. Busel (Ed.). (2005). Kyiv: VTF «Perun» [in Ukrainian].
7. Tsvik M. V. (1986). Teoriya sotsialisticheskoy demokrati (gosudarstvenno-pravovyye aspekty). Kiyev: Vysshaya shkola [in Russian].
8. Stratehiia staloho rozvytku «Ukraine – 2020»: zatv. ukazom Prezydenta Ukrainy vid 12.01.2015 r. № 5/2015. (2015). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015> [in Ukrainian].
9. Statut Audytorskoï palaty Ukrainy: zatv. Rishenniam zizdu audytoriv Ukrainy 18.05.2019 r. (2019). URL: [https://www.apu.com.ua/2019/05/29/№-1\\_11-від-8-05-2019-р-про-статут-аудиторської-пал/](https://www.apu.com.ua/2019/05/29/№-1_11-від-8-05-2019-р-про-статут-аудиторської-пал/) [in Ukrainian].
10. Pro vdoskonalennia poriadku derzhavnoi reiestratsii normatyvno-pravovykh aktiv u Ministerstvi yustytzii Ukrainy ta skasuvannia rishennia pro derzhavnu reiestratsiiu normatyvno-pravovykh aktiv: zatv. nakazom Ministerstva yustytzii Ukrainy vid 12.04.2005 r. № 34/5. (2005). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0381-05> [in Ukrainian].
11. Pro Stratehiu rozvytku Audytorskoï palaty Ukrainy: zatv. Rishenniam zizdu audytoriv Ukrainy 18.05.2019 r. № 1/13. (2019). URL: <https://www.apu.com.ua/> [in Ukrainian].

ДМИТРИК О. А.

доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры финансового права  
Национального юридического университета имени Ярослава Мудрого

## ПРАВОВОЙ СТАТУС СУБЪЕКТОВ, КОТОРЫЕ ОСУЩЕСТВЛЯЮТ НЕЗАВИСИМЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В УКРАИНЕ

В статье автор раскрывает особенности правового статуса Аудиторской палаты Украины, как субъекта независимого финансового контроля в Украине. Констатируется, что правовой статус указанного субъекта характеризуется определенной многоаспектностью. В частности, Аудиторская палата Украины выступает профессиональной, саморегулируемой организацией, уполномоченной выполнять публичные функции, а управление осуществляет через специально созданные органы. В действующем законодательстве Украины отражен новый подход к регулированию независимого финансового контроля, в частности, через определение полномочий, прав и обязанностей Аудиторской палаты Украины.

**Ключевые слова:** финансовый контроль; независимый финансовый контроль; Аудиторская палата Украины.

DMYTRYK O. A.

2nd PhD, Professor, Professor at the Department of Financial Law  
of the Yaroslav Mudryi National Law University

## LEGAL STATUS OF SUBJECTS CARRYING OUT INDEPENDENT FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE

**Problem setting.** The importance of financial control in the formation of market relations is significantly increasing, because such control contributes to the successful implementation of the financial policy of the state, ensuring the proper formation, distribution (redistribution) and the use of funds accumulated in public funds. In addition, it should be noted that financial control is a means of regulating economic activity. In this context, legal support for financial control is of great importance.

Independent financial control is a form of non-governmental financial control that can be exercised by specialized organizations - audit firms or auditors. It is significant that Ukraine recently adopted a law regulating the procedure for auditing and conducting financial audits. It is the Law of Ukraine "On Audit of Financial Reporting and Auditing" № 2258-VIII of December 21, 2017, which came into force on 1 October, 2018.

**Analysis of recent researches and publications.** We emphasize that the study of the concept of "financial control", the definition of its types, forms and methods, as well as the legal status of the entities that carry it out, were engaged in the following scientists: L. K. Voronova, O. P. Hetmanets, T. A. Zhadan, M. P. Kucheryavenko, P. P. Latkovsky, Yu. A. Mandrychenko, L. A. Savchenko and others. However, changes in the legal regulation of financial control, issues related to the consolidation of the legal status of entities exercising independent financial control need to be examined in detail. Therefore, the purpose of the article is to analyze the legal status of entities exercising independent financial control in Ukraine.

**Article's main body.** In the article the author reveals the peculiarities of the legal status of the Audit Chamber of Ukraine as a subject of independent financial control in Ukraine. It can be stated that the Audit Chamber of Ukraine, which is a professional organization, is a direct participant in the relations related to the organization and implementation of independent financial control, in particular, audit control. Given the compulsory nature of acquiring membership in the ACU, the statutory purpose and activities of this organization, this organization can not be considered public.

**Conclusions and prospects for the development.** It is stated that the legal status of the specified entity is characterized by a certain multidimensionality. In particular, the Audit Chamber of Ukraine is a professional, self-regulatory organization that is authorized to perform public functions and is managed through specially created bodies. The above shows that the current legislation of Ukraine reflects a new approach to the regulation of independent financial control, in particular by defining the powers, rights and duties of the Audit Chamber of Ukraine.

**Keywords:** financial control; independent financial control; Audit Chamber of Ukraine.

Дмитрик О. О. Правовой статус суб'єктів, що здійснюють незалежний фінансовий контроль в Україні. *Право та інноваційне суспільство*: електрон. наук. вид. 2019. № 2 (13). URL: <http://apir.org.ua/wp-content/uploads/2019/12/Dmytryk13.pdf>