

УДК 346

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.83.1.58>

РОЛЬ ТА ФУНКЦІЇ АУДИТОРСЬКОГО КОМІТЕТУ РАДИ ДИРЕКТОРІВ

Серт О.В.,

*аспірант кафедри економічного права
та економічного судочинства
Навчально-наукового інституту права
Київського національного університету
імені Тараса Шевченка;
ORCID: 0009-0000-3882-8813
e-mail: sertoleksandr@gmail.com*

Серт О.В. Роль та функції аудиторського комітету ради директорів.

У статті аналізуються національні правові норми про діяльність комітетів з питань аудиту (аудиторських комітетів), на підставі яких автор виснуває про їхню роль в корпоративному управлінні України. Визначення господарської компетенції комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) є метою дослідження, яка реалізована шляхом вивчення та аналізу законодавчих актів і релевантних наукових досліджень. Автором зазначається, що рада директорів в ході реалізації своєї господарської компетенції може, а в деяких випадках повинна, створювати комітети, зокрема, і комітет з питань аудиту (аудиторський комітет), з числа її членів та інших осіб для попереднього вивчення і підготовки до розгляду на засіданні питань. Автором виснувається, що більшість членів комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) підприємства, що становить суспільний інтерес, не повинні бути пов'язані з таким підприємством (бути його посадовою особою), а з числа незалежних членів призначається голова комітету. Із урахуванням чинних національних норм права автором зроблено висновок, що створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) може бути обов'язковим, умовно-обов'язковим, добровільним та умовно-добровільним. Підстави для такої класифікації передумов створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) автором розкрито у статті. Для досягнення мети дослідження автором проаналізовано різницю між зовнішнім та внутрішнім аудитами. Виходячи із того, що ряд національних корпорацій зобов'язані проводити внутрішній аудит, створювати службу внутрішнього аудиту (призначати внутрішнього аудитора), у статті досліджено межі компетенції служби внутрішнього аудиту (внутрішнього аудитора) та комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету), та зроблено висновок, що їхня компетенція не є тотожною. Оскільки за нестворення комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) або непокладення на орган (підрозділ) відповідних функцій винні особи притягаються до адміністративної відповідальності, автором досліджено підстави для такої відповідальності, однак зроблено висновок, що практична реалізація відповідної національної норми про відповідальність наразі відсутня через невнесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення.

Ключові слова: рада директорів, акціонерне товариство, підприємство, комітет з питань аудиту, аудиторський комітет, господарська компетенція.

Sert O.V. The role and functions of the audit committee of the board of directors.

In the article there is an analysis of the national legal norms regarding the activities of audit committees, based on which the author concludes about their role in corporate governance in Ukraine. The determination of the economic competence of the audit committee of the board of directors is the article objective, which is achieved through the study and analysis of legislative acts and relevant scientific researches. The author states that the board of directors, in the course of exercising its economic competence, may, and in certain cases must, establish committees, including an audit committee, from among its members and other individuals, for the preliminary study and preparation of issues for discussion at meetings. The author concludes that the majority of members of the audit

committee of a socially significant enterprise should not be affiliated with that enterprise (hold positions within it), and the chair of the committee should be appointed from among independent members. Taking into account the current national legal norms, the author concludes that the establishment of an audit committee by the board of directors may be mandatory, conditionally mandatory, voluntary, or conditionally voluntary. The grounds for such classification of prerequisites for the establishment of an audit committee by the board of directors are elaborated by the author in the article. To achieve the article objective, the author analyses the difference between external and internal audits. Based on the fact that several national corporations are required to conduct internal audits and establish an internal audit function (appoint an internal auditor), the article explores the boundaries of competence between the internal audit function (internal auditor) and the audit committee of the board of directors, and concludes that their competencies are not identical. Since the failure to establish an audit committee or not assigning relevant functions to an entity (subdivision) may lead to administrative liability for responsible individuals, the author examines the grounds for such liability. However, the conclusion is that the practical implementation of the relevant national norm regarding liability is currently absent due to the lack of amendments to the Code of Ukraine about Administrative Offenses.

Key words: board of directors, joint-stock company, enterprise, audit committee, economic competence.

Постановка проблеми. Розвиток національних правових норм про діяльність комітетів з питань аудиту (аудиторських комітетів) є тривалим процесом, в ході якого регулювання їхньої ролі в корпоративному управлінні України змінюється. Ще у Принципах корпоративного управління України від 11.12.2003 р., що втратили чинність 22.07.2014 р., зазначалось про необхідність запобігання виникненню конфлікту інтересів у посадових осіб органів корпорації, відтак у наглядовій раді рекомендовано створення комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) (пункт 3.1.9.) [1]. Закон України № 514-VI «Про акціонерні товариства», що втратив чинність 01.01.2023 р., у його першій редакції від 17.09.2008 р. визначив право щодо створення в акціонерному товаристві комітету з питань аудиту (аудиторського комітету), а вже в його редакції, що набула чинності 01.05.2016 р., врегулював обов'язок зі створення цього комітету у визначених цим Законом акціонерних товариствах (стаття 56) [2]. Закон України № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» ще в його першій редакції від 21.12.2017 р. встановив вимогу для великих підприємств щодо створення комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) або щодо покладення відповідних функцій такого комітету на ревізійну комісію чи наглядову раду (частина перша статті 34) [3]. В ході історичного євроінтеграційного процесу України 27.02.2022 р. було прийнято Закон № 2465-IX «Про акціонерні товариства», що, серед іншого, ввів в національне право інститут однорівневої структури корпоративного управління (стаття 4, розділ VIII) [4]. Законодавством України вперше визначено орган корпорації (раду директорів), в якому поєднуються функції управління та контролю одночасно, а право загальних зборів учасників (акціонерів) продовжувати утримувати за собою функцію контролю вперше обмежено законом для акціонерних товариств, також встановлено можливість для інших організаційно-правових форм господарських товариств здійснити самообмеження загальними зборами цього права статутним документом. Межі господарської компетенції ради директорів встановлюються статутним документом, але із урахуванням імперативних вимог закону. Рада директорів в ході реалізації своєї господарської компетенції може, а в деяких випадках повинна, створювати комітети, зокрема, і комітет з питань аудиту (аудиторський комітет), з числа її членів та інших осіб для попереднього вивчення і підготовки до розгляду на засіданні питань [47]. Як Кодекс корпоративного управління (вступ) загалом, так і Закон № 2465-IX (частини перша та друга статті 68) щодо діяльності комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) вказує на поширення до нього за аналогією норм, що регулюють діяльність комітету наглядової ради з питань аудиту (аудиторського комітету) [5, с. 7; 4]. При цьому, ряд національних корпорацій зобов'язані проводити внутрішній аудит, створювати службу внутрішнього аудиту (призначати внутрішнього аудитора), отже необхідно визначитись із тим, чи є служба внутрішнього аудиту та комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) тотожними поняттями. Відтак, постає необхідність розкриття господарської компетенції комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету), окреслення його ролі та функцій в корпоративному управлінні при однорівневій структурі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. За останні роки у вітчизняній правовій науці приділено достатньо уваги корпоративним відносинам (Смірнов Г.Ю., Цікало В.І., Лукач І.В., Жорнокуй Ю.М. та ін.), господарській компетенції органам корпорації (Гарагонич О.В., Смітюх А.В., Кібенко О.Р. та ін.), корпоративному управлінню (Спасибо-Фатеева І.В., Сіщук Л.В. та ін.). Господарську компетенцію ради директорів у Великобританії та Європейському Союзі досліджувала Кібенко О.Р. Співвідношення Законів № 2465-IX та № 2258-VIII в частині законодавчого регулювання забезпечення внутрішнього аудиту в господарських товариствах досліджували Щербина В.С. та Боднар Т.В. Що стосується аналізу господарської компетенції комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету), його ролі та функцій за національним законодавством, то це залишається поза увагою вітчизняних науковців, що зумовлює необхідність у подальших наукових пошуках.

Метою дослідження є визначення господарської компетенції комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету), його ролі та функцій в корпоративному управлінні при однорівневій структурі.

Виклад основного матеріалу. У дослідженні ми виходимо із визначення поняття «*однорівнева структура корпоративного управління*» як структури управління корпорацією, за якої її учасники (акціонери) створюють єдиний, окремий, самостійний колегіальний орган (раду директорів), делегуючи йому волеутворюючу функцію корпорації, та наділяючи його функціями управління і контролю, а суб'єкти, які реалізують компетенцію ради директорів (як виконавчі, так і невиконавчі директори), діють спільно та разом [6, с. 167-168]. Під терміном «*корпорація*» Спасибо-Фатеева І.В. та Гарагонич О.В. розуміють будь-які господарські товариства, у яких статутний капітал поділяється на частки, їхні учасники (акціонери) мають права на частину прибутку товариства, на участь та голосування на загальних зборах учасників (акціонерів), тобто це будь-які господарські товариства, щодо яких у їхніх учасників (акціонерів) виникають корпоративні права [7, с. 85; 8, с. 29]. Ми використовуємо термін «*корпорація*» саме у такому його значенні.

Економісти класифікують аудит як *зовнішній* та *внутрішній*, де зовнішній аудит здійснюється незалежним аудитором (аудиторською фірмою), а внутрішній є елементом системи внутрішнього контролю корпорації [9, с. 26]. Аналогічним є і правове розуміння зовнішнього та внутрішнього аудиту. Зовнішній аудит здійснюється суб'єктом аудиторської діяльності відповідно до Закону України № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (частина перша статті 1) [3]. Внутрішній аудит є складовою системи внутрішнього контролю корпорації, здійснюється службою внутрішнього аудиту (внутрішнім аудитором) або передається на аутсорсинг, якщо таке не заборонено. Відповідне розуміння внутрішнього аудиту впливає, для прикладу, зі статей 44 та 45 Закону України № 2121-III «Про банки і банківську діяльність», статей 18 та 44 Закону України № 1953-IX «Про фінансові послуги та фінансові компанії» [10; 11]. Так, фінансова компанія та ломбард, які не є підприємствами, що становлять суспільний інтерес, можуть передати внутрішній аудит на аутсорсинг, дозволено, також, наділяти функціями внутрішнього аудиту відповідальних працівників (частина друга статті 44 Закону № 1953-IX) [11].

Внутрішній та зовнішній аудити є взаємодоповнюючими [9, с. 26; 12, с. 193]. Аналізуючи організацію служби внутрішнього аудиту, Назаренко Т.П. зазначає, що зв'язок між системою внутрішнього контролю та внутрішнім аудитом є взаємозалежним, незважаючи на те, що другий є елементом першого [13, с. 121]. Орган контролю (наглядова рада), комітет з питань аудиту (аудиторський комітет), орган управління (виконавчий орган) відіграють ключову роль у забезпеченні надійної системи внутрішнього контролю (розділ 6) [5, с. 38-39]. За аналогією, стверджуємо, що рада директорів як колегіальний орган, у якому поєднані функції управління та контролю, і комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) забезпечують організацію належної системи внутрішнього контролю корпорації, а внутрішній аудит є лише одним із елементів цієї системи.

Щербина В.С. та Боднар Т.В. виділяють стратегічний, оперативний та поточний контроль системи внутрішнього аудиту за фінансово-господарською діяльністю корпорації, де комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) здійснює стратегічний контроль, ревізійна комісія, яку вони пропонують повернути в національне законодавство, здійснює оперативний контроль шляхом проведення перевірок, а внутрішній аудитор здійснює поточний контроль [14, с. 192].

Редченко К.І. комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) вважає координатором, організатором, контролером роботи із зовнішніми і внутрішніми аудиторами, а також суб'єктами, що відповідальні за формування фінансової звітності корпорації [15, с. 534]. Зовнішні аудитори

співпрацюють із комітетом з питань аудиту (аудиторським комітетом), надають йому інформацію, підзвітні йому [15, с. 535]. Це теоретичне твердження економістів знаходить своє правове вираження в Законі України № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Лозицький В.А. вказує, що зовнішні аудитори, незалежно від подальшого використання отриманих відомостей, мають співпрацювати із внутрішніми аудиторами, які, швидше за все, мають сформоване розуміння роботи суб'єкта господарювання та ділових ризиків [16]. Суб'єкти аудиторської діяльності, які надають послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, зобов'язані окрім аудиторського звіту подавати разом із ним до комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) або органу (підрозділу), на який покладено відповідні функції, додатковий звіт (частина перша статті 35 Закону № 2258-VIII) [3]. Цей додатковий звіт необхідний для забезпечення оцінки комітетом здійснення зовнішнього аудиту.

Служба внутрішнього аудиту (внутрішній аудитор) забезпечує здійснення внутрішнього аудиту корпорації. Комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) організовує внутрішній аудит, що здійснюється службою внутрішнього аудиту (внутрішнім аудитором), оцінює ефективність його здійснення, а також, ефективність системи управління ризиками, надає раді директорів рекомендації щодо призначення чи звільнення внутрішнього аудитора (керівника служби внутрішнього аудиту), також керівника відділу / підрозділу бюджету (частина п'ята статті 34 Закону № 2258-VIII, частина перша статті 79 та частина перша статті 68 Закону № 2465-IX) [3; 4]. Також, до предмета відання комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) належить участь у залученні загальними зборами та / або радою директорів суб'єктів здійснення зовнішнього аудиту, припиненні договору із ними, оцінка їхньої незалежності, перегляд ефективності процесу зовнішнього аудиту, швидкості реагування ради директорів на рекомендації, надані зовнішнім суб'єктом аудиторської діяльності у письмовій формі, проведення прозорого конкурсу з відбору суб'єктів аудиторської діяльності та обґрунтування рекомендацій за його результатами (частина п'ята статті 34 Закону № 2258-VIII, частина перша статті 79 та частина перша статті 68 Закону № 2465-IX) [3; 4]. Отже, комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) і служба внутрішнього аудиту (внутрішній аудитор) не тотожні поняття.

Щербина В.С. та Боднар Т.В. критично оцінюють положення Закону № 2465-IX в частині права комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) надавати органам корпорації рекомендації щодо призначення чи звільнення зовнішнього суб'єкта аудиторської діяльності, з урахуванням положень Закону № 2258-VIII, що визначає конкурс, що проводиться на підприємствах, які становлять суспільний інтерес, як підставу для комітету у наданні таких рекомендацій щодо призначення суб'єкта (суб'єктів) аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності (частина четверта статті 29) [14, с. 191]. Ми погоджуємось, що законодавцем у цьому випадку використано некоректне юридичне формулювання, однак вважаємо, що конкуренція між цими нормами відсутня, вони не є взаємно протиречивими, а є, скоріше, взаємно доповнюючими, також, норми Закону № 2465-IX не є *lex specialis* в частині регулювання обов'язку комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) на підприємстві, яке становить суспільний інтерес, проводити конкурс з відбору суб'єктів аудиторської діяльності або у закупівлі послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності. Не всі акціонерні товариства є підприємствами, які становлять суспільний інтерес, відтак право комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) надавати органам корпорації рекомендації щодо призначення чи звільнення зовнішнього суб'єкта аудиторської діяльності, як про це зазначено в Законі № 2465-IX, не завжди обмежене необхідністю проведення конкурсу.

Більшість членів комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) підприємства, що становить суспільний інтерес, не повинні бути пов'язані з таким підприємством (бути його посадовою особою). З числа незалежних членів призначається голова комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) (частина третя статті 34 Закону № 2258-VIII) [3]. У розумінні Закону № 2465-IX незалежним членом ради директорів є незалежний невиконавчий директор, що здійснює функції нагляду, управління ризиками та контролю за діяльністю акціонерного товариства та виконавчих директорів (частина перша статті 1) [4]. Із невиконавчим директором, який є незалежним, укладається винятково цивільно-правовий договір, на підставі якого невиконавчий директор має право брати участь у прийнятті рішень радою директорів або комітетом (частина п'ята статті 64 Закону № 2465-IX) [4].

Члени комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) повинні бути компетентними в питаннях, що стосуються галузі, у якій корпорація провадить свою діяльність, і, щонайменше, один із них повинен бути компетентним у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиту (частина четверта статті 34 Закону № 2258-VIII) [3]. Знання у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиту особливо важливі, оскільки багато оцінок комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) є суб'єктивними, а якість прийнятих рішень залежить від знань суб'єктів, які здійснюють функції комітету [12, с. 197-198]. Члени комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) мають необмежений доступ до інформації про бухгалтерський облік корпорації (у тому числі до первинних документів бухгалтерського обліку), її фінансової діяльності, а також до всієї інформації, пов'язаної з проведенням зовнішнього аудиту (частина третя статті 79 Закону № 2465-IX) [4].

Створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) може бути здійсненим на виконання рішення загальних зборів учасників (акціонерів) або на виконання рішення ради директорів. Необхідність створення комітету з питань аудиту може бути визначена в статутному документі та/або положенні про раду директорів, та/або положенням про комітети ради директорів.

За нестворення комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) або непокладення на орган (підрозділ) відповідних функцій винні особи притягаються до адміністративної відповідальності (частина четверта статті 15 Закону № 2258-VIII) [3]. Лозицький В.А. слушно зауважує, що практична реалізація відповідної національної норми про відповідальність наразі відсутня через невнесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення, а відповідний законопроект № 6246 щодо викладення статті 166-26 Кодексу України про адміністративні правопорушення в новій редакції досі не прийнятий [16]. Сам же законопроект № 6246 передбачає притягнення за нестворення комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) або непокладення на орган (підрозділ) відповідних функцій до відповідальності як посадових осіб, так і учасників (акціонерів) [17].

Із урахуванням чинних національних норм права, вважаємо, що створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) може бути **обов'язковим, умовно-обов'язковим, добровільним та умовно-добровільним**. **Обов'язковим** таке створення є на виконання імперативної законодавчої вимоги. **Умовно-обов'язковим** таке створення є у випадках, коли межі реалізації імперативної законодавчої вимоги дозволяють покладення функцій комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) на раду директорів, тобто без створення комітету, а рішення з відповідних питань компетенції комітету приймається більшістю голосів незалежних невиконавчих директорів ради. **Добровільним** таке створення є на виконання ініціативного рішення загальних зборів учасників (акціонерів) або ради директорів без прямої імперативної вказівки. **Умовно-добровільним** таке створення є на виконання ініціативного рішення загальних зборів учасників (акціонерів) або ради директорів без прямої імперативної вказівки для тих корпорацій, що не значаться в переліку корпорацій, яким необхідно або створити комітет з питань аудиту (аудиторський комітет), або покласти функції комітету на раду директорів, однак які залучають суб'єкта аудиторської діяльності для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

Обов'язковим створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) є: у публічних акціонерних товариствах (частина друга статті 68 Закону № 2465-IX); у товариствах, у статутному капіталі яких частка держави (прямо або опосередковано) перевищує 50 відсотків (частина друга статті 68 Закону № 2465-IX) [4].

Умовно-обов'язковим створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) є: у великих підприємствах (частина перша статті 34 Закону № 2258-VIII); у підприємствах, що становлять суспільний інтерес (частина друга статті 34, частина сьома статті 29 № 2258-VIII) [3].

В усіх інших випадках створення такого комітету відбувається **добровільно**, серед яких в деяких **умовно-добровільно**. Національне право встановило обов'язок для корпорацій (підприємств), що становлять суспільний інтерес, для публічних акціонерних товариств, для суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, для материнських підприємств груп, у складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес, для материнських підприємств великої групи, які не належать до категорії великих підприємств, а також для підприємств, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складати фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними

стандартами (частина друга статті 12-1 Закону № 996-XIV) [18]. Окрім цього, підприємства, що становлять суспільний інтерес, великі підприємства, публічні акціонерні товариства, суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку та суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, інші фінансові установи та недержавні пенсійні фонди, що належать до мікропідприємств та малих підприємств, малі підприємства, що є суб'єктами господарювання державного сектору економіки, материнські підприємства зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з відповідними аудиторськими звітами у повному обсязі (частина третя статті 14 Закону № 996-XIV) [18]. Відповідно до пункту 16 частини першої статті 1 Закону № 2258-VIII в усіх вказаних корпораціях, які відповідно до законодавства зобов'язані оприлюднити або надати таку фінансову звітність (консолідовану фінансову звітність) користувачам фінансової звітності разом з аудиторським звітом, проводиться обов'язковий аудит фінансової звітності [3]. Враховуючи те, що не всі корпорації, які відповідно до Закону № 996-XIV зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність та річну консолідовану фінансову звітність разом з відповідними аудиторськими звітами у повному обсязі, а, відтак, відповідно до Закону № 2258-VIII провадять обов'язковий аудит фінансової звітності, є підприємствами, що становлять суспільний інтерес, або великими підприємствами, у розумінні Закону № 996-XIV, та мають або створювати комітет з питань аудиту (аудиторський комітет), або покласти функції комітету на раду директорів, то в таких корпораціях створення комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) є **умовно-добровільним**, адже його створення було б розумним, також, у разі нестворення, неминучим вважаємо наділення ради директорів його функціями.

Висновки. Отже, рада директорів діє від імені корпорації, здійснює делеговані їй загальними зборами функції управління та контролю, при цьому є частиною корпорації. Комітети, зокрема, і комітет з питань аудиту (аудиторський комітет), є складовою частиною ради директорів, а в разі їх утворення у структурі ради, вони перебирають на себе всю повноту функціоналу з обговорення та затвердження проекту рішення, ухвалення якого належить до компетенції ради директорів.

Аудит може бути *зовнішнім* та *внутрішнім*, де зовнішній аудит здійснюється незалежним аудитором (аудиторською фірмою), а внутрішній є елементом системи внутрішнього контролю корпорації. Внутрішній аудит є складовою системи внутрішнього контролю корпорації, здійснюється службою внутрішнього аудиту (внутрішнім аудитором) або передається на аутсорсинг, якщо таке не заборонено. Внутрішній та зовнішній аудити є взаємодоповнюючими. Рада директорів як колегіальний орган, у якому поєднані функції управління та контролю, і комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) забезпечують організацію належної системи внутрішнього контролю корпорації, а внутрішній аудит є лише одним із елементів цієї системи. Відтак, комітет з питань аудиту (аудиторський комітет) і служба внутрішнього аудиту (внутрішній аудитор) не тотожні поняття.

Із урахуванням чинних національних норм права, вважаємо, що створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) може бути обов'язковим, умовно-обов'язковим, добровільним та умовно-добровільним. Створення комітету ради директорів з питань аудиту (аудиторського комітету) може бути здійсненим на виконання рішення загальних зборів учасників (акціонерів) або на виконання рішення ради директорів. За нестворення комітету з питань аудиту (аудиторського комітету) або непокладення на орган (підрозділ) відповідних функцій винні особи притягаються до адміністративної відповідальності, однак практична реалізація відповідної національної норми про відповідальність наразі відсутня через невнесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Принципи корпоративного управління: рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 571 від 11 грудня 2003 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr571312-03#Text>. Дата доступу: 26.05.2024 р.
2. Про акціонерні товариства: Закон України від 17.03.2008 р. № 514-VI / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2008. № 50-51. Ст. 384.
3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2018. № 9. Ст. 50.

4. Про акціонерні товариства: Закон України від 27 липня 2022 р. № 2465-IX / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2023. № 18-19. Ст. 81.
5. Кодекс корпоративного управління: ключові вимоги і рекомендації: додаток до рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 118 від 12.03.2020 р. «Щодо узагальнення практики застосування законодавства з питань корпоративного управління». 48 с. URL: <https://www.nssmc.gov.ua/documents/kodeks-korporatyvnoho-upravlinnia-kliuchovi-vymohy-i-rekomendatsii/>. Дата доступу: 26.05.2024 р.
6. Серт О.В. Поняття і сутність однорівневої структури корпоративного управління. *Становлення та розвиток правової держави: проблеми теорії та практики*. Матеріали XVI міжнародної науково-практичної конференції. 21 грудня 2023 р. Львів–Торунь. 2023. С. 165–168.
7. Спасибо-Фатєєва І.В. Вчення про корпоративні права і цивілістична доктрина. *Право України*. № 6. 2014. С. 84–92.
8. Гарагонич О.В. Суб'єкти корпоративних відносин: теоретико-правові аспекти. *Право України*. № 6. 2021. С. 26–45.
9. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник / А.О. Баранова, Т.А. Наумова, А.І. Кашперська. Харків. ХДУХТ. 2017. 246 с.
10. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07 грудня 2000 р. № 2121-III / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2001. № 5-6. Ст. 30.
11. Про фінансові послуги та фінансові компанії: Закон України від 14 грудня 2021 р. № 1953-IX / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2023. № 3-4. Ст. 10.
12. Yasin F.M., Nelson S.P. Audit committee and internal audit: implications on audit quality. *International Journal of Economics, Management and Accounting*. № 2. 2012. P. 187–218.
13. Назаренко Т.П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації. Економічний аналіз. Тернопіль. *Економічна думка*. Том 23. № 2. 2016. С. 119–125.
14. Щербина В.С., Боднар Т.В. Деякі питання здійснення аудиту в господарських товариствах (економіко-правовий аспект). *Право і суспільство. Трудове право. Право соціального забезпечення*. № 4. 2023. С. 189–194.
15. Редченко К.І. Роль аудиторських комітетів у забезпеченні достовірності публічної звітності компаній. Глобальні та національні проблеми економіки. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. № 12. 2016. С. 532–536.
16. Лозицький В.А. Аудиторський комітет. Must have. Частина 2. URL: <https://audit-invest.com.ua/articles/blog/audit-komitet-part-2>. Дата доступу: 26.05.2024 р.
17. Проект Закону про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення: № 6246 від 01 листопада 2021 р. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=73101. Дата доступу: 26.05.2024 р.
18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1999. № 40. Ст. 365.