

з відповідними сховищами робочої документації. Загалом, використання спеціалізованих програмних рішень або їх альтернатив в аудиті дасть змогу вирішити практично усі складні питання і, щонайголовніше, головну проблему сьогодення – якість аудиторських послуг.

Література

1. Бойко О. Формула успіху, або складники якості аудиторських послуг, О. Бойко // Аудитор України — 2018. — № 4 (269). — С. 4–7.

2. Гаркуша, С. А. Комп'ютерний аудит в системі аналізу бухгалтерської інформації [Текст] / С. А. Гаркуша, О.О.Довжик // Економічний аналіз : зб. наук. праць / – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. – Том 15. – № 2. – С. 136-141.

УДК 657.6

Лучко М.Р.,

д.е.н., професор, сертифікований аудитор,

завідувач кафедри обліку в державному

секторі економіки та сфері послуг,

Тернопільський національний економічний університет

АДВОКАТ І АУДИТОР: МОЖЛИВОСТІ СПІВПРАЦІ

Одним із конституційних прав громадян є право на захист. Кожен має право будь-якими не забороненими законом засобами захищати свої права і свободи від порушень і протиправних посягань(стаття 55 Конституції України). Для надання правничої допомоги в Україні діє інститут адвокатури. Адвокат може здійснювати різні види адвокатської діяльності. Так, до його повноважень може входити надання правової інформації, консультацій і роз'яснень з правових питань, складення заяв, скарг, процесуальних та інших документів правового характеру, представництво інтересів сторони в цивільних, господарських, адміністративних спорах, захист прав, свобод і законних інтересів різних фігурантів кримінального процесу, надання правової допомоги свідку у кримінальному провадженні, представництво інтересів потерпілого під час розгляду справи про адміністративне правопорушення, надання правової допомоги під час виконання та відбування кримінальних покарань. Під час здійснення адвокатської діяльності адвокат має право вчиняти будь-які дії, не заборонені законом, правилами адвокатської етики та

договором про надання правової допомоги, необхідні для належного виконання договору про надання правової допомоги.

Одним із найважливіших аспектів діяльності адвоката в процесі захисту прав клієнта та представництва інтересів є формування позиції захисту, яка буде доведена в суді належними та допустимими доказами. Однак, адвокат, так само як і суддя, слідчий чи прокурор, не завжди може самостійно зробити висновок щодо питань, які мають значення для справи та потребують спеціальних знань у вузькій галузі.

Відповідно до ст. 20 Закону України «Про адвокатуру та адвокатську діяльність» адвокат має право одержувати письмові висновки фахівців, експертів з питань, що потребують спеціальних знань. Не рідко, таким фахівцем є саме аудитор – особа яка володіє спеціальними знаннями у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яка може висловити незалежну думку про достовірність показників фінансової звітності в усіх суттєвих аспектах, їх відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання). Необхідність отримання адвокатом незалежної професійної думки аудитора з метою забезпечення якісного захисту прав та законних інтересів клієнта виникає як в кримінальному процесі, так і в господарських, адміністративних та цивільних спорах.

В кримінальних справах незалежної думки аудитора адвокат найчастіше потребує в справах, щодо вчинення злочинів в сфері господарської діяльності. Наприклад ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням, фальсифікація фінансових документів та звітності фінансової організації, шахрайство з фінансовими ресурсами, тощо. В господарських спорах – тих, що виникають при укладанні, зміні, розірванні і виконанні правочинів у господарській діяльності, у спорах, що виникають з корпоративних відносин, в тому числі у спорах між учасниками (засновниками, акціонерами, членами) юридичної особи або між юридичною особою та її учасником (засновником, акціонером, членом), пов'язані зі створенням, діяльністю, управлінням або припиненням діяльності такої юридичної особи, що виникають з правочинів щодо акцій, часток, паїв, інших корпоративних прав в юридичній особі, справи у спорах щодо цінних паперів, в тому числі пов'язані з правами на цінні папери та правами, що виникають з них, емісією, розміщенням, обігом та погашенням цінних паперів, в справах про банкрутство. В адміністративних справах – як правило щодо оскарження рішень фіскальних органів, яким донараховано податкові зобов'язання, чи встановлено штрафні

(фінансові) санкції, у спорах, що виникають з приводу сплати чи відшкодування податку на додану вартість. В цивільних справах спеціальні знання аудитора використовуються не так часто. Останнім часом особливого значення набуло отримання незалежної думки аудитора у спорах щодо укладення та виконання кредитних договорів.

Думка аудитора може бути сформована як за результатами проведення аудиторської перевірки фінансової звітності та обліку, про що аудитором складається аудиторський висновок або письмова консультація з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, експертизи і оцінки стану фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності суб'єктів господарювання. Так, до Переліку послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми), який було затверджено Аудиторською палатою України 27.09.2007 року, включено цілий ряд супутніх послуг, визначених Міжнародними стандартами аудиту, як то консультації з питань оподаткування, у тому числі з організації податкового обліку та податкової звітності, консультації з питань застосування інформаційних технологій, щодо правового забезпечення форм господарювання, функцій власності, легітимності окремих господарських операцій, управління грошовими потоками, інвестиційної політики, оцінка (перевірка) відповідності управлінських рішень або окремих господарських операцій вимогам законодавства, оцінка (перевірка) ефективності (відповідності) систем корпоративного управління, оцінка відповідності діяльності підприємства вимогам законодавства (податкового, митного, господарського та ін.).

Для прикладу ефективності використання послуг аудитора в судових справах, можна навести адміністративну справу, яка розглядалась в Тернопільському окружному адміністративному суді за позовом підприємства, яке взяло участь тендерній закупівлі державним підприємством певних послуг. Підприємство не стало переможцем цього тендеру і вирішило оскаржити його результати в суді, посилаючись на незаконність визначення переможця та незаконність процедури закупівлі в цілому. З метою захисту інтересів підприємства – переможця тендерної закупівлі, адвокат надав суду письмову консультацію аудитора, в якій аудитор підтвердив відповідність кваліфікаційним критеріям визначених замовником у тендерній документації пропозицію підприємства, що стало переможцем тендерної закупівлі. Суд дійшов висновку про необґрунтованість позову та відмовив у його задоволенні. Апеляційний суд підтвердив правильність такого судового рішення. В цивільній справі за позовом банку до позичальника про стягнення боргу за кредитним договором адвокат позичальника скористався послугами аудитора з

метою отримання незалежної думки щодо відповідності розрахунку заборгованості за кредитом фактичним умовам договору, а також встановлення реальної процентної ставки та абсолютного значення подорожчання кредиту. В письмовій консультації аудитор повідомив про невідповідність розрахунків умовам договору та неможливість визначити реальної процентної ставки та абсолютного значення подорожчання кредиту на підставі кредитного договору та додатків до нього, внаслідок документального недотримання банком «Правил надання банками України інформації споживачу про умови кредитування та сукупну вартість кредиту» (затверджених Постановою Правління НБУ №168 від 10.05.2007р.). Така консультація аудитора переконала суд в необхідності призначення судової експертизи з приводу даних питань за клопотанням адвоката. В результаті розгляду даної справи суд дійшов висновку, що під час укладання договору, банк приховав від позичальника повну та об'єктивну інформацію щодо кінцевої сукупної вартості кредиту, чим ввів позичальника в оману, щодо реальної відсоткової ставки та кінцевої загальної суми кредиту, яку сплатив би позичальник банку, погашаючи кредит у порядку, визначеному графіком погашення заборгованості.

Таким чином, аудиторський висновок, чи навіть письмова консультація аудитора може бути ефективно використана адвокатом в процесі захисту прав клієнта, зокрема з метою посилення позиції захисту, доводів, на які посилається адвокат, в тому числі доводів щодо необхідності призначення судової експертизи.

УДК 657.6:006.32

Любенко А. М.,
д.е.н., доцент, професор кафедри обліку і оподаткування,
Львівський навчально-науковий інститут
ДВНЗ «Університет банківської справи»

РОЗВИТОК АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Спроби реформування системи державного фінансового контролю робились заздалегідь до підписання Угоди про асоціацію, а саме з прийняттям Кабінетом Міністрів України постанови №765 від 20.07.2011 р. «Про утворення територіальних органів Державної фінансової інспекції» [1] та ухвалення Верховною Радою Закону №5463-VI від 16.10.2012 р. «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [2] на основі Закону України №2939-12 від 26.01.1993 р. «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні». Незабаром, а саме 28 жовтня 2015 року, Кабінетом