ШИДЛІВСЬКА Л.М.
ст. групи ОЕЕм-21

ЕКОНОМІЧНА ЕКСПЕРТИЗА ЯК АУДИТОРСЬКА ПОСЛУГА

З кожним роком кількість професійних аудиторських послуг розширюється, що певною мірою відкриває нові можливості як перед виконавцями, так і замовниками цих послуг. Результатом розвитку ринку аудиторських послуг є те, що сучасні аудиторські фірми виконують досить великий спектр робіт, які не пов'язані з аудитом фінансової звітності. Розвиток ринкових відносин і виникнення таких явищ, як приватизація, акціонування, банкрутство, розподіл майна і злиття підприємств створили умови для участі аудиторів у цих процесах як експертів.

Проблеми впровадження, становлення, розвитку аудиту та інших аудиторських послуг розглядалися як в наукових працях вітчизняних вчених: М.Т.Білухи, Ф.Ф.Бутинця, с. Ф.Голова, А.М.Герасимовича, Г.М.Давидова, Н.І.Дорош, с. Я.Зубілевич, Н.М.Малюги, О.А.Петрик, І.І.Пилипенка, В.П.Пантелєєва, В.С.Рудницького, В.Я.Савченко, В.В.Сопко, Л.К.Сука, М.Г.Чумаченко, В.Г.Швеця, Б.Ф.Усача та ін., так і в зарубіжних: В.Д. Андрєєва, М.П.Баришнікова, Я.В.Соколова, В.В.Скобари, Л.З.Шнайдермана, Р.Адамса, А.Аренса, М.Деніса, Дж.Лоббека, Р.Доджа, Д.Кармайкла, Дж. К. Робертсона, Ф.Дефліза, Генрі Р.Дженіка та ін. Однак методичні аспекти, пов'язані з наданням аудиторських послуг у вигляді економічної експертизи теоретично слабо розроблені і потребують подальшого дослідження.

Для встановлення сутності і особливостей дефініції «послуга з економічної експертизи» потрібно проаналізувати категоріальний апарат та з'ясувати, що розуміють під поняттями «експертиза», «економічна експертиза», «судово-економічна експертиза» і «послуга з економічної експертизи»

Проведене вивчення ряду законодавчих актів дає можливість стверджувати, що у деяких з них визначення поняття «експертиза» має вузькоспеціалізований характер і стосується окремих сфер діяльності, зокрема, архітектурної тощо. У інших – визначення поняття «експертиза» є загальним і може застосовуватися у будь-якій сфері діяльності Незважаючи на деякі відмінності у трактуваннях поняття «експертиза» для різних видів діяльності, можна виокремити такі їх спільні ознаки: експертиза може бути проведена тільки

фахівцем, кваліфікація якого підтверджуються сертифікатом встановленого зразка; результати експертизи підтверджуються експертним висновком; експертиза може здійснюватися лише за умови існування певних норм, правил тощо, які є об'єктом порівняння під час її проведення; підставою для проведення експертизи є зацікавленість третіх осіб у її результатах; використання результатів експерези для прийняття рішень зумовлює настання відповідальності експерта за якість та корисність висновків.

Такі загальні визначення не дозволяють зрозуміти суть поняття експертизи, наприклад, в економічній діяльності. Термін «економічна експертиза» фігурує в Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень [1].У чинному законодавстві відсутнє поняття судово-економічної експертизи, натомість застосовується – «економічна експертиза». Варто зазначити, в Законі України «Про судову експертизу», визначається сутність лише судової експертиза як такої. Під нею розуміють дослідження експертом на основі спеціальних знань матеріальних об'єктів, явищ і процесів, які містять інформацію про обставини справи, що перебуває у провадженні органів дізнання (попереднього слідства чи суду) [1].

Відповідно до Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень проведення судових економічних експертиз та експертних досліджень виконуються за такими напрямами:

- дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності;
- дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій;
- дослідження документів фінансово-кредитних операцій.

Під час проведення економічної експертизи експерт досліджує не самі господарські операції, а їх відображення у документах бухгалтерського, податкового обліку і звітності підприємства.

Про проведення експертизи також згадується у статтях Податкового Кодексу України. Однак виконання вимог, вказаних у ПКУ, можливе за допомогою економічних досліджень, а не експертиз, для проведення яких не вимагається постанова судового або слідчого органу.

Відповідно до Переліку послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми) [3], до завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової звітності віднесені послуги з економічних експертиз (крім судової експертизи, експертних

досліджень та експертиз за вимогою правоохоронних органів). Порядок надання такої послуги Аудиторська палата України роз'яснила у своєму рішенні «Щодо порядку надання аудиторами та аудиторськими фірмами аудиторських послуг у формі експертиз» [4]. У ньому зазначається, що при наданні послуг з економічних експертиз (крім судової експертизи, експертних досліджень та експертиз за вимогою правоохоронних органів) аудитори (аудиторські фірми) зобов'язані дотримуватись вимог Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг» та МСЗВН 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації» [2].

Аудитору можуть запропонувати виконати завдання з надання впевненості стосовно різноманітних предметів перевірки. Деякі предмети перевірки можуть потребувати спеціалізованих навичок і знань, яких окремий аудитор зазвичай не має. У цьому випадку аудитор може прийняти завдання з надання впевненості тільки в тому разі, якщо його попереднє знання обставин завдання свідчить про те, що, будуть дотримані відповідні етичні вимоги, такі як незалежність та професійна компетентність. У деяких випадках ці вимоги можуть бути виконані аудитором через використання роботи спеціалістів з інших професійних дисциплін, так званих експертів. З огляду на зазначене, аудиторам слід врахувати необхідність розмежування висновку аудитора за наслідками економічної експертизи та висновку судової експертизи. Аудиторський висновок не є висновком судової експертизи, яку може бути призначено лише судом і тільки після порушення провадження у справі. Різниця у процесуальному становищі аудитора і судового експерта полягає в тому, що аудитор не є самостійним учасником кримінального процесу. Він може виступати свідком у справі, а інколи навіть представником цивільного позивача, тоді як судовий експерт є особливою фігурою в процесі з властивими лише йому процесуальними правами та обов'язками.

Слід зазначити, що МСЗВН 3000 розроблений для загального застосування до завдань з налання впевненості, які не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації. Аудиторська палата України у своєму рішенні не роз'яснює сутності «економічної експертизи» як аудиторської послуги. Це призводить до суперечок у її розумінні та сукупності робіт, які її визначають. У зв'язку з цим, доречним є визначення у нормативних актах, що регулюють аудиторську діяльність сутність поняття «економічна експертиза»,

сукупність робіт, які її визначають, принципи здійснення тощо.

Особливостями таких послуг можна вважати, насамперед, специфіку їх застосування – такі послуги надаються за ініціативою господарюючих суб'єктів і лише за певних обставин (часто, у разі виникнення необхідності вивчення документів бухгалтерського обліку і звітності і встановлення їх відповідності чинному законодавству України). Перевагою експертних досліджень є те, що питання, які виносяться на дослідження, формулює само підприємство. Тому, його інтереси не залишаться без уваги. І надалі, висновок аудитора може бути використаний в судовому процесі як доказ.

Таким чином, враховуючи вищенаведений аналіз, можна дати визначення поняття «послуга з економічної експертизи» – це вид інтелектуальних послуг, спрямованих на вирішення внутрішніх проблем економічних систем з метою вдосконалення їх системи управління. Додатковими ознаками цієї послуги є віднесення її до таких, що потребують праці висококваліфікованих фахівців, платних та періодичних.

Література

1. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень. Наказ Міністерства юстиції України 08.10.1998 № 53/5 (у редакції наказу Міністерства юстиції України від 26.12.2012 № 1950/5) [Електронний ресурс]. – Режим доступу http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98/page

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2015р.; пер.з анг. – К,: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015, частина 1. – 1250 с.

3. Перелік послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми). Рішення Аудиторської палати України від 19.12.2013 р. № 286/9 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/apu.com.ua/

4. Про затвердження роз'яснення щодо порядку надання аудиторами та аудиторськими фірмами аудиторських послуг у формі експертиз. Рішення Аудиторської Палати України від 27.02.2014 № 290/8 /[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/news/706-roz-yasnennya-shchodo-poryadku-nadannya-auditorami-ta-auditorskimi-firmami-auditorskikh-poslug-u-formi-ekspertiz