

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

В. П. Бралатан, Л. В. Гуцаленко, Н. Г. Здирко

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

*Рекомендовано
Міністерством освіти і науки України
для студентів вищих навчальних закладів*

Київ
«Центр учбової літератури»
2011

УДК 174:657(075.8)
ББК 87.715я73
Б 87

*Гриф надано
Міністерством освіти і науки України
(Лист № 1/11-9793 від 22.10.2010 р.)*

Рецензенти:

Денисюк О. М. – доктор економічних наук, професор;
Правдюк Н. Л. – доктор економічних наук, професор.

Бралатан В. П., Гуцаленко Л. В., Здирко Н. Г.
Б 87 Професійна етика. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 252 с.

ISBN 978-611-01-0165-3

У навчальному посібнику послідовно викладено теоретичні, методологічні та практичні аспекти професійної етики практикуючих бухгалтерів, аудиторів та державних службовців контролюючих органів України. Окрема увага приділена питанням виникнення загроз порушення фундаментальних принципів та етичних норм, а також визначено застережні заходи для їх зменшення або усунення.

Навчальний матеріал доповнюється рисунками, контрольними запитаннями, тестами для перевірки знань, ситуаційними завданнями, діловими іграми, кросвордами та ребусами.

Посібник розрахований на керівників підприємств, організацій, установ різних форм власності, бухгалтерів, аудиторів, працівників контрольно-ревізійних та податкових служб, студентів та викладачів вищих навчальних закладів.

УДК 174:657(075.8)
ББК 87.715я73

ISBN 978-611-01-0165-3

© Бралатан В. П., Гуцаленко Л. В.,
Здирко Н. Г., 2011.
© Центр учбової літератури, 2011.

ПЕРЕДМОВА

Сучасний етап у розвитку етичної науки пов'язаний з питаннями, від характеру вирішення яких багато в чому залежить становище людини у світі.

В кожній професії є свої моральні проблеми. Але серед інших професій вирізняється певна група таких, де вони виникають частіше та потребують особливої уваги. Професійна етика має значення, насамперед, для професій, об'єктом яких є людина. Там, де представники певної професії в силу її специфіки перебувають в постійному або навіть безперервному спілкуванні з іншими людьми існують специфічні «моральні кодекси» людей цих професій і спеціальностей.

Професійна етика поширюється на ті соціальні групи, до яких висуваються найбільш високі моральні вимоги. Як система норм професійна етика — це кодекс правил, що визначає поведінку спеціаліста у службовій обстановці, норм, які відповідають існуючим законам та відомчим нормативним документам, професійним знанням, стосункам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків.

Метою дисципліни «Професійна етика» є оволодіння студентами теоретичними знаннями та набуття практичних навичок дотримання етичних принципів та норм майбутньої професії бухгалтера, аудитора, ревізора та податкового інспектора.

Завдання, які покладені на навчальний посібник «Професійна етика», полягають такому:

- вивчення структури та змісту кодексу етики професійних бухгалтерів та аудиторів;
- засвоєння теоретичних основ застосування фундаментальних принципів та концептуальних основ кодексу етики працівників ДКРС та ДПС України;
- набуття практичних навичок використання етичних норм.

У навчальному посібнику «Професійна етика» викладено особливості професійної етики бухгалтерів, аудиторів, ревізорів та податківців. Розглянуто загрози порушення принципів професійної етики та застережні заходи по їх усуненню або зменшенню до прийняттого рівня. Для зручності користувачів реалізацію методики показано на практичному матеріалі, який подано у вигляді ситуаційних завдань, ділових ігор, кросвордів та ребусів.

Навчальний посібник «Професійна етика» підготовлений відповідно до програми дисципліни «Професійна етика», яку включено до навчального плану підготовки фахівців зі спеціальності «Облік і аудит». Під час вивчення цієї дисципліни студенти вчать застосовувати на практиці теоретичні знання з професійної етики. Навчальний посібник складається зі вступу, основних розділів, необхідних для вивчення дисципліни, переліку літературних джерел та нормативно-правових актів, які рекомендуються для підготовки практичних занять та самостійної роботи.

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА: ВИНИКНЕННЯ ТА ПРИЗНАЧЕННЯ В СУСПІЛЬСТВІ

- 1.1. Історія та умови виникнення етики
- 1.2. Поняття загальної етики
- 1.3. Професійна етика в суспільстві та її взаємозв'язок з іншими науками
- 1.4. Класифікація професійної етики
- 1.5. Особливості етики різних професій

Стрижневі терміни: мораль, етика, кодекс, виховання, етична поведінка, етична проблема, моральність, етичні ідеали, принципи.

Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:

- сутність моралі та етики;
- норми етичної поведінки;
- основи етичної проблеми;
- форми виділення етичних проблем;
- складові кодексу етичної поведінки;
- історію виникнення етики;
- особливості імперативного принципу та принципу утилітаризму.

1.1. Історія та умови виникнення етики

За сучасних умов, коли формуються ринкові відносини, розбудовується громадянське суспільство і правова держава, зростання вільного саморегулюючого першопочатку в праці, підсилення моральних чинників у системі її стимулів, гуманізація різних сфер праці призводить до постійного розширення кола професій, що претендують на формування власних моральних кодексів. Крім традиційно відомих — медичної, педагогічної та юридичної, поряд з дипломатичною та військовою етикою, рішуче заявляють про себе адміністративна і депутатська етика, міліцейська і спортивна, етика вченого й журналіста, інженера і працівника сфери обслуговування. Дедалі більш очевидним стає те, що прогресивний розвиток сучасного суспільства, усіх боків суспільного життя залежить від рівня загальноосвітньої та професійної підготовки, загальної

культури, моральних якостей працівників — активних і мислячих учасників історичної творчості. Безумовно, кожна трудова діяльність (незалежно від професії) базується на моральній системі суспільства. В її лоні можуть обґрунтовуватися особливі моральні норми, що відбивають специфіку професійної діяльності.

Професійна діяльність, об'єктом якої виступають живі люди, утворює складну систему взаємоперехідних, взаємозумовлених моральних стосунків. До цієї системи належать передусім: а) ставлення спеціалістів до об'єкта праці (слідчий — обвинувачений, лікар — хворий, вчитель — учень); б) стосунки спеціаліста з колегами; в) ставлення спеціаліста до суспільства. Ці стосунки вивчаються професійною етикою. Конкретизація ж загальних моральних принципів і норм таких стосунків відповідно до особливостей того чи іншого виду професійної діяльності є «професійною» мораллю. Вона виникає у зв'язку з суспільним розподілом праці, що поклав початок відокремленню соціально-професійних груп. З їх утворенням виникла потреба в регулюванні стосунків між професіоналами та професіоналів з клієнтами.

Спочатку це було невелике коло професій, котрі у процесі подальшої спеціалізації праці все більше диференціювалися, внаслідок чого виникали все нові й нові професії. Залежно від конкретних історичних умов переважала та чи інша сфера професійної діяльності. Ставлення до неї суспільства визначає її цінність. Моральна оцінка професії суспільством зумовлюється двома чинниками: по-перше, тим, що ця професія дає об'єктивно для суспільного розвитку, по-друге, тим, що вона дає людині суб'єктивно, а саме в плані морального впливу на неї. Будь-яка професія, оскільки вона існує, виконує певну соціальну функцію. Представники цієї професії мають своє суспільне призначення, свої цілі. Та чи інша професія визначає вибір специфічного середовища спілкування, яке накладає відбиток на людей незалежно від того, хочуть вони цього чи ні. Всередині кожної професійної групи складаються певні специфічні зв'язки і стосунки людей.

Залежно від об'єкта, знарядь праці, прийомів, що використовуються, і завдань, які вирішуються, виникає неповторна своєрідність ситуацій, труднощів і навіть небезпеки, які вимагають від людини певного типу дій, психологічних реакцій. У кожній професії свої моральні «спокуси», моральні «доблесті» і «втрати», виникають певні суперечності, конфлікти, виробляються своєрідні засоби їх вирішення. До професійної діяльності людина залучається з її суб'єктивним світом почуттів, переживань, устремлень, способом мислення, моральних оцінок. Серед різноманітних ситуацій у професійних стосунках починають виділятися найбільш типові, які й

характеризують відносну самостійність професій, її специфічну моральну атмосферу. А це, своєю чергою, зумовлює специфіку вчинків людей, своєрідність моральних норм їх поведінки. Отже, як тільки професійні стосунки набули якісної усталеності, це призвело до формування особливих моральних настанов, що відповідають характеру і змісту праці, відображають практичну доцільність певних стосунків як між членами професійної групи, так і самої групи з суспільством.

Морально-професійні норми історично розвивалися від конкретного до абстрактного. Спочатку їх значення було надто конкретним і пов'язувалося з певними реальними діями чи предметами. І лише в ході тривалого історичного розвитку їх смисловий зміст набуває загального, власне морального значення.

Кожна епоха має свій комплекс вироблених морально-професійних норм, які стають певною духовною реальністю. Морально-професійні норми можуть жити своїм власним життям і перетворюватися на об'єкт осмислення, вивчення, аналізу і засвоєння, стають силою, що спрямовує поведінку представника тієї чи іншої професії.

Витоки професійної етики простежуються ще в рабовласницькому суспільстві. Давньогрецький філософ Аристотель вважав її особливою галуззю етичного знання. Припускають також, що давньогрецький лікар, «батько» медицини Гіппократ розробив вперше в історії професійний кодекс у формі клятви лікаря як вихідний пункт розвитку професійної етики. Пізніше теоретичною проблематикою професійної етики обіймалися І. Бентам, Ш. Монтеск'є, О. Конт, Е. Дюркгейм та ін.

У феодальну епоху професійний розподіл праці досягає свого помітного розвитку, про що свідчить поява численних морально-професійних кодексів, статутів, заповідей цехів, чернецьких та лицарських орденів, купецьких гільдій, суддів тощо. Спочатку ці кодекси виражали прагнення представників панівного класу закріпити за собою привілеї обійматися розумовою працею, а пізніше ця тенденція почала виявлятися і серед людей так званих вільних, творчих професій (художників, письменників). У період Середньовіччя виросла ціла піраміда суворо регламентованих моральних стосунків, верство-корпоративних розмежувань, які обросли застарілими правилами.

У новий час, з утвердженням буржуазних відносин, як відомо, триває професійний розподіл праці, зберігаються і поглиблюються професійні суперечності. Анархія капіталістичного виробництва, жорстка конкуренція, невпевненість у завтрашньому дні, індивідуалізм у боротьбі за виживання сприяли створенню замкнених кланів, корпоратив-

них груп. Разом з розвитком буржуазного суспільства, подальшого формування професій набуває розвитку й морально-професійна свідомість. Моральний склад людини зумовлювався «кастовістю» професії, що мало вплив на ставлення «професіоналів» до справи, поведінку в повсякденному житті, у суспільстві. Наприклад, професійна етика бізнесменів американського великого бізнесу є визначальним чинником не тільки їх ставлення до своєї праці (відданість «босу», «фірмі»), а й особистих якостей морального складу.

Мораль буржуазного суспільства була пройнята духом корпоративності — на перший план висувались інтереси професійної групи, а вони за своєю сутністю виражають не професійну, а саме вузькокорпоративну мораль. Неважко помітити, що наше сучасне життя дуже нагадує згадані вище об'єктивні умови існування корпоративної моралі. З проявами її нам доводиться стикатися майже щоденно, наприклад, у працівників торгівлі, водіїв громадського транспорту, чиновників усіх рівнів тощо. Корпоративна мораль захищає окремі групові інтереси, створює особливі норми поведінки і оцінки вузького прошарку людей, які часто протистоять нормам суспільної моралі й мають у своїй суті антисоціальний характер. Інколи, з точки зору суспільства, ці норми корпоративної моралі виступають як явний аморалізм, своєрідна антимораль, перевернуті норми моралі. У сучасному суспільстві існуванню подібної моралі в окремих соціальних і професійних групах сприяє розбалансованість ринку і фінансової системи, кризовий стан виробництва, що збільшує спокусу для морально нестійких людей скористатися професійним і службовим становищем для вирішення власних проблем за рахунок оточуючих. На перешкоді цим явищам можуть стати як моральний осуд, так і заходи правового характеру, що покликані зупинити антисуспільну поведінку людей, котрі керуються у своїй діяльності нормами корпоративної моралі.

Узагальнюючи викладене, слід зазначити, що морально-професійні норми є невід'ємною частиною загальнолюдської моралі та конкретно-історичної моральної системи. Морально-професійні норми, професійно-етичні кодекси, як і моральна система суспільства взагалі, історично і соціально тісно пов'язані з конкретною епохою, є «дітищем» свого часу, відображенням конкретно-історичних суспільних відносин. Оскільки морально-професійні норми не ізольовані, а є складовою частиною загальної моралі суспільства, і водночас відбивають специфічний характер професійної діяльності, то і професійна етика є частиною загальної етичної теорії.

Професійна етика, крім того, це прикладна соціально-філософська дисципліна, яка вивчає походження, сутність, специфіку, суспільні функції морально-професійних норм і стосунків, законо-

мірності їх розвитку на різних історичних етапах. Із цього визначення випливає, що об'єктом вивчення професійної етики є специфічні, морально-професійні норми, стосунки, а також норми, принципи, заповіді пануючої у суспільстві моралі, трансформовані до особливостей того чи іншого виду професійної діяльності, що регулюють поведінку професіоналів при виконанні ними функціональних обов'язків, санкціонованих громадською думкою і особистими переконаннями професіоналів.

Морально-професійні кодекси, що стали частковим еквівалентом суспільної моралі, виконують такі соціальні функції:

— **пізнавальну**, яка реалізується у відображенні об'єктивних процесів суспільно-професійного розподілу праці за конкретних історичних умов;

— **регулятивну** (забезпечується взаємозв'язок спеціалістів з суспільством; набір специфічних прийомів праці);

— **ціннісно-орієнтаційну** (даються уявлення про моральний ідеал професіонала, професійні обов'язок, честь, совість, справедливість), (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Функції морально-професійних кодексів

Професійна етика покликана дати теоретичне обґрунтування сутності трансформації загальних норм і принципів моралі до специфічних умов професійної діяльності людей відповідно до уявлень про професійний обов'язок, благо, добро і зло, справедливість, совість, честь та інші моральні цінності.

Слід зазначити, що професійна етика розвивається на перетині теоретичного, нормативного і прикладного складників (компонентів) етики. Її зміст визначається специфічними завданнями конкретного виду професійної діяльності. На теоретичному рівні розглядаються сутність, специфіка морально-професійних відносин, їх місце і роль у житті суспільства, сучасний стан і тенденції розвитку.

Завдання професійної етики в тому, щоб вивчити складний процес віддзеркалення професійних стосунків у моральній свідомості, у морально-професійних нормах, провести чітку межу між морально-професійними явищами і явищами професійної майстерності,

вивчити суспільні завдання, цілі професії і їх значущість у соціальному прогресі, саме цим сприяючи їх успішному виконанню.

Нормативний рівень концентрує в собі вивчення та обґрунтування практичних рекомендацій, конкретних моральних норм. При цьому важливо відзначити, що професійна етика не створює норм, особливих нормативів для спеціалістів тієї чи іншої професії. У такому разі вона перестає бути наукою, перетворюється на моралізаторство.

Завдання професійної етики щодо свого об'єкта — морально-професійних стосунків на прикладному рівні полягає у сприянні їй втіленні гуманістичних імперативів у специфічні умови професійної діяльності, встановленні меж бажаного, дозволеного і неприпустимого, обґрунтуванні морально-професійного ідеалу та певного зразку, еталону, взірця поведінки, нормативного ідеалу в конкретній сфері професійної діяльності.

Професійна етика далека від дріб'язкової регламентації поведінки людей. Вона своїми рекомендаціями виробляє у працівників здатність до максимальної моральної орієнтації, до встановлення моральних кордонів застосування творчих прийомів, тим самим визначаючи лише основні моральні норми і принципи професійної поведінки. Спосіб поведінки у кожному окремому випадку визначається самою особистістю, стає справою її морального досвіду, професійного такту.

У професійній етиці можна простежити зв'язок тих чи інших видів діяльності й морально-психологічних якостей, поєднання суспільних інтересів із спрямованістю, інтересами і покликанням окремої особистості. Потреби практики визначають ціль тієї чи іншої професії і вимагають від працівників відповідного профілю необхідної кваліфікації (професіоналізму, компетенції), з одного боку, її етичної підготовки, що передбачає теоретичне освоєння норм і принципів моралі для застосування їх у професійній практиці, — з іншого. Кожна людина залежно від обставин життя постійно тією чи іншою мірою втягується у рольове спілкування з різними професіоналами, наприклад, з лікарем, юристом, педагогом тощо. При цьому вона очікує від них не тільки кваліфікованого виконання їх обов'язків щодо задоволення її потреб, інтересів, а й уважного, увічливого до неї ставлення. Тому професійна етика покликана дати рекомендації професіоналам, посадовим особам, у тому числі й керівникам, щодо моральної складової у виконанні професійних функцій.

Внаслідок цього моральна характеристика працівника не може обмежуватися його широкими соціальними позиціями, а за необхідності має поширюватися на його суто професійні властивості,

розглядатися завжди під кутом зору стосунків, що формуються у рамках цієї професії, її місця і ролі у житті суспільства.

Призначення професійної етики полягає не тільки в тому, щоб розкрити об'єктивні причини виникнення, закономірності й тенденції розвитку морально-професійних відносин, не тільки конкретизувати зв'язки моральних норм, принципів та оціночних суджень сучасної моралі, уявлень про добро, справедливість відповідно до особливостей професійної діяльності, а й показати сам характер впливу цих загальнолюдських моральних норм і принципів на практику професійних стосунків, розкрити те, як вони відбиваються у свідомості представника тієї чи іншої професії та втілюються в його поведінці, ставленні до людини як споживача послуг.

Професійну етику не меншою мірою цікавлять і «антиномії професійних вчинків», які виявляються у конфліктних формах поведінки, і в зв'язку з цим — розкриття засобів розв'язання конфліктів у рамках конкретної професії. На підставі цього вона пропонує практичні рекомендації з урахуванням конкретних історичних умов і суспільних завдань. Професійна етика покликана також дати рекомендації щодо розкриття причин деформації морально-професійної свідомості, і шляхів, методів її викорінення.

Підсумовуючи сказане, зазначимо, що сенс і призначення професійної етики пов'язані з гуманізацією суспільної праці. Закладені в традиційних морально-професійних кодексах, кодексах честі лікаря, юриста, педагога, журналіста та ін., гуманістичні імперативи мають загальнолюдське значення. У наш час завдяки технічній могутності та ефективності людина виявляється здатною скоїти (через некомпетентність, безвідповідальність) багато зла, внаслідок чого гинуть матеріальні й духовні цінності. Зростає диспропорція між скоєним людиною і її здатністю нести моральну відповідальність. Це стає однією з передумов виникнення морально-професійних чи етичних кодексів широкого кола сучасних професій.

1.2. Поняття загальної етики

Сьогодні прийнято говорити про професійну етику лікаря, педагога, журналіста, депутата, судді, відповідні етичні кодекси в бізнесі, у військових, у сфері торгівлі. Через поглиблення професіоналізації праці перед спеціалістами різноманітних напрямів все частіше виникають моральні колізії, вирішити які, спираючись тільки на професійні знання, неможливо. Більше того, професійне захоплення, позбавлене моральних критеріїв та цінностей, може бути небезпечним як для самої людини, так і для оточуючих,

а в більш широких масштабах — і для суспільства загалом. Тому проблеми професійної етики зовсім не зайвий додаток до професійної освіти.

Кожна трудова діяльність (незалежно від професії) базується на моральній системі суспільства. Проте, існує безліч професій, де такі поняття, як обов'язок, совість, справедливість не є головними в професійній діяльності людини. Можна бути блискучим музикантом чи фізиком, неабияким інженером чи висококласним токарем і, незважаючи на нестерпний і корисливий характер, користуватися репутацією відмінного фахівця. Приходячи в ці професії, люди не складають жодних присяг, не створюють кодексів честі тощо. Тут провідна роль належить таланту, вмінню, майстерності і працьовитості.

Наприклад, норавливому і скандальному музиканту його відштовхуючі властивості не перешкоджають блискуче зіграти свою партію. Хто стане цікавитися особистими якостями кулінара, покуштувавши смачно приготовлену їжу? Тут завжди на першому місці — професіоналізм.

Проте є професії, моральний аспект в яких відіграє основоположну роль. Які? (Лікарі, депутати, вчителі, юристи) Чому? Просто в цих сферах діяльності спостерігається особливо велика залежність однієї людини від іншої, і результати професійної діяльності можуть мати доленосне значення для інших людей. Це професії, де «об'єктом праці» виступають живі люди, де в процесі професійної діяльності відбувається вторгнення у внутрішній світ людини часто в критичних життєвих ситуаціях. Відповідно до професіоналів, які обіймаються такою діяльністю, суспільство висуває не тільки вимоги загальної моралі (що стосуються будь-якої людини незалежно від професії), але і специфічні моральні вимоги. Більше того, моральність представника такої професії буде показником рівня професійності. І не треба про це забувати, (наприклад, лікар педіатр, кардіолог).

Отже, виникає така галузь наукового знання, як професійна етика. Проте є дискусія з приводу визначення професійної етики. Одні вчені вважають, що професійна етика виникає як наука про професійну мораль, яка складається з «особливих» норм моралі, що доповнюють загальні моральні принципи. Інші вчені, навпаки, вважають, що деякі моральні норми і принципи в професійній етиці повинні бути обмежені (наприклад, лікар може бути не завжди правдивим, юрист — не завжди гуманним). Третя група вчених вважає, що неправильно шукати якісь особливі моральні норми для професіоналів, як неправильно і обмежувати (ігнорувати) загальні норми.

Професійна етика — система конкретизованих моральних норм і принципів з врахуванням особливостей тієї чи іншої професійної діяльності людей.

Етимологія терміна «етика», тобто його походження і споріднені зв'язки з іншими словами тієї самої чи інших мов, сягає глибокої давнини. Слово «етика» виникло з давньогрецького «ethos», яке у різні часи мало різні значення. Спочатку воно означало місцезнаходження, спільне житло, потім — звичай, темперамент, характер, стиль мислення, а також усталену природу якогось явища. Пізніше видатний мислитель античності Аристотель (384—322 рр. до н. е.), узявши за основу значення етосу як характеру, темпераменту, утворив прикметник «ethicos» — «етичний» для позначення особливої групи людських чеснот — мудрості, мужності, помірності, справедливості тощо — відрізняючи їх від добродійностей розуму. Науку про етичні чесноти (особистісні якості), достоїнства характеру людини Аристотель назвав «ethice» (етика). Так у IV ст. до н.е. етична наука отримала свою назву, яку має і сьогодні.

Слова «мораль», «етика» сприймаються сьогодні неоднозначно. З одного боку, ми розуміємо, що без моралі жити неможливо. З іншого боку, поняття «моральне» часто асоціюється в нас з чимось, набившим оскомку, типу «морального кодексу», «морально-трудового виховання», «морального вигляду».

Мораль існує у двох формах: особисті моральні якості (милосердя, відповідальність, скромність, чесність тощо) і сукупність норм суспільної поведінки й оціночних уявлень (наприклад, «не вкради», «не вбий» тощо і «справедливо», «порядно», «доброзичливо» тощо).

Моральні якості характеризують особистість з точки зору її здатності до спілкування з собі подібними і співіснування з ними. Вони виступають як риси характеру і виявляються у взаємовідносинах з іншими людьми.

Моральні норми та оціночні уявлення виражають інтереси тих чи інших соціальних груп, суспільства загалом і стають основою поведінки людей. Це знаменник розмаїття індивідуальних дій, один із способів зведення індивідуального до соціального. Вони визначають тип поведінки, необхідний конкретно-історичному суспільству або його більшості.

Отже, моральні якості (особистісні властивості), з одного боку, і моральні норми та оціночні уявлення, з іншого, реалізуються у стосунках між індивідами й виражають суспільні зв'язки між ними. У першому випадку цей зв'язок виступає у суб'єктивно-особистісній формі, а у другому — як об'єктивований, надіндивідуальний зв'язок. Це дозволяє говорити про мораль як соціальні стосунки.

Однак для представників будь-якої професії етичне поводження — не простий звук, а життєва необхідність. Це спричиняється тим, що люди, які обіймаються якою-небудь професією, зацікавлені в суспільній довірі, високій якості своїх послуг незалежно від поводження окремих представників цієї професії.

Для аудиторів дуже важливо, щоб їхні клієнти, а також треті особи, що користуються фінансовою звітністю, довіряли якості наданих аудиторських послуг, як у вигляді аудиту, так і у вигляді інших, наданих аудитором послуг. Якщо люди, яким надаються послуги, не вірять, наприклад, своїм лікарям, адвокатам чи аудиторам, то здатність зазначених фахівців обслуговувати своїх клієнтів значно зменшується.

Етика як наука має свій понятійно-категорійний апарат. Такі поняття, як «норов», «вчинок», «моральна норма», «моральний принцип», «моральний ідеал», «оцінка» тощо вживаються і змістовно розкриваються переважно в етиці. До етичних категорій належать «добро» і «зло», «обов'язок» і «совість», «честь» і «гідність», «справедливість» і «відповідальність», «моральний вибір» і «моральний конфлікт», «сенс життя» і «щастя», «дружба», «любов» тощо. У них розкриваються найістотніші властивості моральної реальності. Загалом система категорій і понять, або понятійно-категоріальний ряд, розкриває зміст предметної сфери етики.

Зміст предмета етики, як свідчить історичний досвід, відображений в історії етичної думки, залежить від філософської світоглядної системи, на якій базується етичне знання, від соціокультурного фону конкретно-історичного етапу розвитку суспільства, рівня розробки самого етичного знання, — тобто теоретичної рефлексії моральної свідомості про саму себе і соціального замовлення суспільства, окремих спільнот, держави на відповідні ідеї, концепції, теорії.

Етика як наука виконує низку функцій. Головними серед них є: описова, ціннісно-орієнтаційна та функція вироблення етичних знань, які реалізуються в єдності, а їх розмежування має умовний характер.

Моральні явища дещо розпливчасті, невловимі, вони важко фіксуються. Тому завдання етики — вирізнити моральний бік (складову) з різноманіття людської діяльності, визначити й описати реальні звичаї, мотиви поведінки людей. Описування моралі — важке дослідницьке завдання. Мораль не є результатом людського свавілля, вона об'єктивно детермінована і виступає необхідною умовою самоорганізації суспільних індивідів.

Соціально-моральна поведінка має свою чітку логіку. Завдання етики полягає в тому, щоб вивчити реальні моральні процеси. Отже, на описовому рівні етика виділяє об'єкт дослідження (мораль),

вводить у науковий обіг факти, які підлягають поясненню, інтерпретуються теоретично. Описова функція етики реалізується, переважно, у розділі про етапи історичного розвитку моралі, або історичну типологію моралі.

Якщо припустити, що особи, що користуються послугами, будуть оцінювати професійний рівень таких фахівців із міри складності наданих послуг, це не доведе до добра, тому що саме через складність неспеціалісту досить важко розібратися, які ці послуги.

Наприклад, хворий навряд чи може досить кваліфіковано судити, чи добре йому була зроблена операція. Особа, що користується фінансовою звітністю, також не завжди може оцінити, чи добре проведений аудит цієї фінансової звітності.

У більшості користувачів таких послуг немає ні часу, ні достатнього досвіду і знань для подібної оцінки.

Суспільна довіра високій якості наданих професійних послуг зростає тоді, коли в рамках певної професії існують високі стандарти здійснення професійної діяльності (у тому числі і високі стандарти поведіння професіоналів).

Як і для будь-якої іншої професії, для професійного аудитора дуже важливе почуття правильного етичного поведіння.

У професійній сфері існують два етичних аспекти — загальна етика (духовний аспект) і професійна етика (практичний аспект) (рис. 1.2).

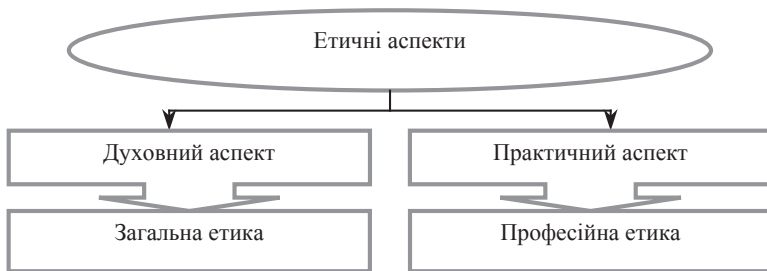


Рис. 1.2. Етичні аспекти етики

Так, як філософів хвилює благо всього людства, то в їхніх працях ми, перш за все, зустрічаємо поняття загальної етики, а не етики невеликих груп людей, що представляють окремі професії. Тому ми не можемо знайти у філософських теоріях рішення наших конкретних проблем. Етика поведіння аудиторів і представників будь-якої іншої професії — не більш ніж вузьке застосування загальних понять етики поведіння, розроблених філософами для всіх людей.

Можна говорити про те, що етика — це галузь філософії, яка обіймається систематичним вивченням проблеми людського вибору понять про добре і погане.

Це означає, що:

- 1) в галузі етики існують проблеми вибору рішень;
- 2) в етиці існують поняття про добре і погане (моральні принципи);
- 3) етика обіймається наслідками (сутністю) рішень.

Що таке етична проблема?

Проблемна ситуація виникає, коли людині необхідно зробити вибір між різними діями, і правильний вибір не лежить на поверхні. Етичну проблемну ситуацію можна визначити як таке положення, коли вибір визначеної дії впливає на благополуччя інших людей.

Що таке етична поведінка?

Можна знайти дві стандартних філософських відповіді на це питання:

- 1) **етична поведінка** — це поведінка, що приносить більше користі;
- 2) **етична поведінка** — це поведінка, що відповідає моральним нормам і принципам (рис. 1.3).

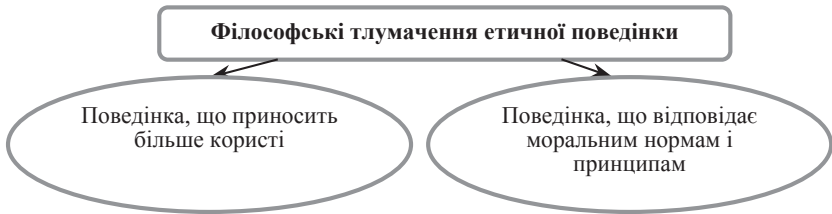


Рис. 1.3. Визначення етичної поведінки

Найбільш складні проблемні ситуації виникають тоді, коли зіштовхуються між собою:

- а) різні моральні норми;
- б) моральні норми і поняття «користь».

Чому професіоналам необхідний кодекс етичної поведінки?

Кодекс етичної поведінки дає відповідні рекомендації, точно визначає критерії поведінки, специфічні для певної професії. У кодексах професійної етики, на відміну від теорії загальної етики, можна знайти рішення конкретних проблем. Крім того, у кодексах містяться і професійні вимоги. З погляду визначеної професії, кодекс є декларацією твердих норм поведінки і сприяє виконанню цих норм. Без цього стала б неможливою професійна дисципліна.

1.3. Професійна етика в суспільстві та її взаємозв'язок з іншими науками

Кризові явища, пов'язані з розвитком існуючої цивілізації, глобальні проблеми, які на весь голос заявили про себе людству (екологічні, демографічні, проблеми війни і миру, голоду, хвороб, культури тощо), можуть бути вирішеними людьми з гуманістичними орієнтирами, які б прагнули будувати світ і своє життя на загальнолюдських моральних цінностях. За таких обставин зростає роль морального чинника в усіх сферах життєдіяльності суспільства і людини. У минулому (та й сьогодні) існувало немало чинників, які обмежували або за допомогою яких обмежувалася дія морального чинника. Зокрема, це сфери політики, права, економіки, інші напрями духовного життя. Це не обійшло й Україну. Українське суспільство, яке поступово трансформується, має морально відродитися. Тому за сучасних умов етичні знання стають важливим чинником розвитку духовної культури суспільства і морального світорозуміння особистості, а до етики як науки висуваються нові вимоги. Сьогодні інтерес до вивчення моралі виявляють соціологи, політологи, правознавці, що посилює вимоги, які висуваються до етики, — послідовно впроваджуючи свій специфічний підхід до вивчення моралі, виявляти її власну природу, специфіку і роль у житті людини, закономірності функціонування і розвитку, джерело походження моральних цінностей. Усе це має важливе значення як для самої етики, так і для того, щоб підкріпити інші науки, які мають справу з мораллю, науковим розумінням її особливостей, а також для координування досліджень моралі соціальними і гуманітарними науками.

На цьому етапі головним завданням етики є обґрунтування й розуміння моралі як явища загальнолюдського на протигагу класовому, національному, корпоративному, як загальнонародової базисної основи усіх форм духовного життя.

Етика покликана допомогти сучасній людині осмислити життя в усій його багатозначності та глобальності, розширити горизонти індивідуального сприйняття світу, вводячи у нього широкі соціо-моральні, гуманітарні критерії оцінки усього, що відбувається, показати зв'язок сучасного з минулим і майбутнім.

Перед етикою постають завдання, пов'язані з подоланням апологетико-прикрашального характеру аналізу моральної практики, моралізаторства. На основі аналізу морального життя у ринковому суспільстві слід обґрунтувати моральні цінності, ідеали, моделі по-

ведінки, міжособистісних стосунків, узагалі нормативну етику, відповідну такому суспільству.

Актуальною залишається проблема формування моральної культури суспільства й особистості.

Етика як самостійна дисципліна виокремилась у кінці XVIII ст. Це обумовлено і складністю її предмета, і складністю моралі як соціального явища. У реальному житті мораль не існує автономно, ізолювано, вона пронизує усі види діяльності й стосунків людини.

Мораль як елемент суспільного буття і свідомості, а також моральне виховання як соціальна потреба і завдання, є об'єктом дослідження не лише етики, а й інших наук. Філософія, загальна соціологічна теорія, соціологія моралі, соціологія особистості, загальна і соціальна психологія, психологія особистості, антропологія, педагогіка, історична наука, етнографія, правознавство, богослов'я та інші науки знаходять свої аспекти вивчення моралі. Знання про мораль формуються й накопичуються внаслідок діяльності етиків і істориків, соціологів і психологів, юристів і педагогів, а також представників інших наук, що вивчають людину.

Для виявлення специфіки етики, змісту її предмета доцільно зіставити її з іншими галузями наукового знання. Етика історично склалася і розвивалася у лоні філософії як галузь філософського знання поряд з онтологією (ученням про буття) і гносеологією (вченням про пізнання). М. О. Бердяєв розглядав її як завершальну частину філософії духу. Етика, спираючись на філософську методологію, сприймалася як практична філософія (Аристотель) або моральна філософія (В. С. Соловйов).

Природа, походження, сутність моралі, взаємозв'язок суспільного буття людей і їх моральної свідомості, моральних фактів та їх відображення у моральних уявленнях, ідеалах, переконаннях, співвідношення необхідності, свободи і відповідальності у моралі, проблеми сенсу життя тощо не можуть бути вирішені без філософських знань.

При аналізі взаємозв'язків моралі з економікою, політикою, правом, релігією, мистецтвом, у визначенні соціальних функцій моралі, в осмисленні моральних аспектів глобальних проблем сучасності етика взаємодіє як з філософією, так і з соціологією. Коли мова йде про аналіз моральних почуттів і їхню роль у духовних пошуках людей, механізмів моральної оцінки і моральної регуляції, етика спирається на психологічне знання і взаємодіє з психологією.

Походження моралі, закономірності історичного розвитку моралі, виявлення та обґрунтування історичних типів моралі не можна пояснити без звернення до історичних наук. Описуючи історич-

ний розвиток норівів, звичаїв народів, етнічних груп, етика спирається на дані історії, етнографії та археології.

Без взаємодії етики з педагогікою, психологією і соціологією не можна розібратися у моральному світі особистості, виявити реальні мотиви людських вчинків, визначити шляхи й методи формування моральної культури особистості в тому чи іншому соціоморальному середовищі.

Традиційно етика пов'язана з правознавством, теологією і релігійною філософією, літературознавством. В осмисленні морального життя допомагають і художній образ, і релігійний ідеал, і правова норма тощо.

Наявність суміжних проблем не означає, цю предмет етики розчиняється в інших науках. Ці проблеми залишаються прикладними, вони не входять до її центрального теоретичного ядра.

1.4. Класифікація професійної етики

Оскільки мораль виступає надзвичайно важливим елементом людської діяльності, сама діяльність людей у всій її різноманітності та специфічності не може не накладати відбиток і на специфіку моральної регуляції. Існують окремі види людської діяльності, де висуваються надзвичайно високі моральні вимоги до людей, які професійно нею обіймаються. Це стосується тих видів діяльності, які здатні породжувати дуже гострі моральні колізії, що при інших видах діяльності виникають лише епізодично. Ці гострі моральні колізії мають місце передусім, там, де вирішуються питання життя і смерті, здоров'я, свободи, честі й гідності людини, де моральні якості спеціаліста набувають вирішального значення, де доля одного може значною мірою залежати від моральної спроможності іншого. Більше того, в деяких професіях навіть сама професійна спроможність спеціаліста багато в чому залежить від його моральних якостей. Це, передусім, стосується праці лікаря, юриста, вчителя, керівника, військового, дипломата, журналіста і т. п.

Отже, йдеться про медичну, юридичну, педагогічну, військову, дипломатичну, журналістську етику. Саме в цих сферах діяльності особливо велика залежність однієї людини від іншої, і результати професійної діяльності однієї людини можуть мати доленосне значення для іншої. До представників названих професій суспільство висуває підвищені моральні вимоги не через їх масовість, а тому, що їх діяльність пов'язана безпосередньо з людьми, їх інтересами.

Однак професій, де «об'єктом праці» виступають живі люди, чимало, і за змістом діяльності ці професії різні. У зв'язку з цим є

необхідність їх розподілити, по-перше, на професії обслуговуючої праці (перукарі, продавці, офіціанти, поштарі та ін.), де багато професійних приписів, вимог, що мають обов'язковий характер, але вони не є власне моральними; по-друге — професії, де укорінилися традиції, сформувалися елементи морально-психологічного характеру, де моральні засади становлять не лише умову успішного здійснення професійної діяльності, а й є внутрішнім її компонентом (лікарі, вчителі, юристи, журналісти, дипломати та ін.).

Головною ознакою цих професій виступає можливість «вторгнення» у духовний світ людини, у її долю, що і породжує особливі моральні колізії, які тягнуть за собою зміну субординації моральних вимог. Для регуляції цих колізій окрім загальнолюдських моральних цінностей, потрібні ще додаткові спонукання у вигляді підвищених моральних вимог, що й викликає до життя необхідність нових видів професійної етики.

У трудовій діяльності юриста, лікаря, дипломата, педагога, керівника будь-якого рівня, більше ніж в якійсь іншій, суспільство бере до уваги не тільки рівень освіти, обсяг спеціальних знань, вмій, навичок, а й моральні якості працівника, під якими розуміють стійкі вияви моральної свідомості в поведінці і вчинках. Тут моральне «обличчя» посідає особливе місце, іноді воно відіграє вагомую роль у вирішенні професійних завдань.

У суспільстві, незважаючи на те, що в основі конкретних обов'язків представників тієї чи іншої професії є одні й ті самі вимоги загальної моралі, існують однак і специфічні моральні вимоги. Наприклад, для лікаря основною моральною вимогою є чуйне, уважне, турботливе ставлення до хворого, охорона здоров'я і життя людини; для вчителя — любов до дітей і усвідомлення відповідальності перед суспільством за виховання підростаючого покоління.

Професійний обов'язок вченого полягає в сумлінних пошуках істини, об'єктивності наукової аргументації, у сумлінні прогресу людства; представників правосуддя — у максимальній справедливості («юстиція» буквально означає «справедливість»), непідкупності, неухильній вірності духу закону, об'єктивності в аналізі матеріалів слідства, дотриманні почуття міри й такту при проведенні допиту свідків, нерозголошенні таємниці слідства тощо. Звичайно, можуть виникнути заперечення, що, мовляв, всі вказані вище вимоги не є суто специфічними, що всі люди повинні чуйно та уважно ставитися один до одного, бути чесними, правдивими, справедливими тощо. Безумовно, це так, але якість чуйності, гуманності, відповідальності у представників різних професій не тотожна, вона має свою специфіку і нюанси.

Наприклад, у професії медика чуйність, гуманність набуває у вищій мірі належного характеру, високої і багатогранної міри моральної відповідальності, тобто саме ці якості у лікаря мають бути особливо розвинутими. У діяльності ж юриста чи військового чуйність і гуманність можуть набуті іншої форми, не схожої на медичну. Звідси поведінка лікаря, який приховує від хворого характер його хвороби, морально виправдана, а омана з боку слідчого як тактичний прийом з метою розкриття злочину неприпустимий. Візит лікаря до тяжко хворого додому — вчинок високоморальний, а ось поведінка адвоката, який пропонує обвинуваченому свої послуги за власною ініціативою, розглядається як аморальна. Однак якими б додатковими вимогами до поведінки людей не відрізнялись професійні групи, ці вимоги будуть мати відповідний аналог у загальному моральному кодексі. Тут важливо правильно розставити акценти і бачити те головне, що визначає специфіку морально-професійних відносин.

Всі види професійної етики спрямовані на планомірне використання трудового потенціалу для забезпечення соціального і морального прогресу. Суспільство, яке свідомо реалізує свої моральні можливості, піклується про своє моральне здоров'я, прагне стати морально чистішим, не повинно залишати поза увагою специфічні властивості професійної моральності, прогнозувати можливі зміни в ній, шляхи й методи вдосконалення.

У міру своєї науковості професійна етика може і повинна виразити самоцінність морально-професійних нормативів у науково обґрунтованих положеннях, причому так, щоб кожен фахівець міг зробити оптимальний вибір цінностей, дій, поведінки, який підносить би його професійну діяльність, його як особистість, викликав потребу в такому устрої морального життя, котрий базується на загальнолюдських цінностях.

1.5. Особливості етики різних професій

За сучасних умов, коли формуються ринкові відносини, розбудовується громадянське суспільство і правова держава, зростання вільного саморегулюючого першопочатку в праці, підсилення моральних чинників у системі її стимулів, гуманізація різних сфер праці призводить до постійного розширення кола професій, що претендують на формування власних моральних кодексів.

Крім традиційно відомих — медичної, педагогічної та юридичної, поряд з дипломатичною та військовою етикою, рішуче

заявляють про себе адміністративна і депутатська етика, міліцейська і спортивна, етика вченого й журналіста, інженера і працівника сфери обслуговування. Постає питання: чи будь-яка професія вимагає специфічної професійної етики? Дедалі більш очевидним стає те, що прогресивний розвиток сучасного суспільства, усіх боків суспільного життя залежить від рівня загальноосвітньої та професійної підготовки, загальної культури, моральних якостей працівників — активних і мислячих учасників історичної творчості.

Кожна професія має свою власну мораль. Професія формує у її носіїв не тільки професійні навички, але і певні риси особи і відношення до змісту своєї діяльності.

Поява професійної етики передуює створенню наукових теорій про неї, оскільки професійна етика виникає як первинне явище буденної свідомості, надалі розвивається вже на основі осмислення і узагальнення практики представників професійної групи. Ці узагальнення систематизують у вигляді кодексів (писаних і неписаних), що містять в собі не тільки етичні вимоги до змісту і результатів діяльності, але і до відносин, що виникають в процесі діяльності, а також висновки, зроблені на основі узагальнень. Таким чином, професійна етика — це не тільки наука про професійну мораль, але і етична самосвідомість сукупної професійної групи, її ідеологіями

Професійна етика, як і етика взагалі, не розробляється, а виробляється поступово в процесі повсякденної спільної діяльності людей. Професійна етика систематизує накопичений в процесі історичної практики досвід, характерний для певного виду діяльності, узагальнює його і удосконалює у міру вдосконалення цього виду діяльності. Тому професійна етика може розглядатися як різновид загальної моралі, що має специфічні риси, обумовлені виглядом і типом діяльності, — тобто є прикладною науковою дисципліною, що вивчає професійну мораль. Водночас вона може розглядатися як прикладна теорія моральності, що існує в професійному середовищі.

Професійна діяльність, об'єктом якої виступають живі люди, утворює складну систему взаємоперехідних, взаємозумовлених моральних стосунків. До цієї системи належать насамперед:

а) ставлення спеціалістів до об'єкта праці (слідчий — обвинувачений, лікар

ар — хворий, вчитель — учень);

б) стосунки спеціаліста з колегами;

в) ставлення спеціаліста до суспільства.

Ці стосунки вивчаються професійною етикою (рис. 1.4).

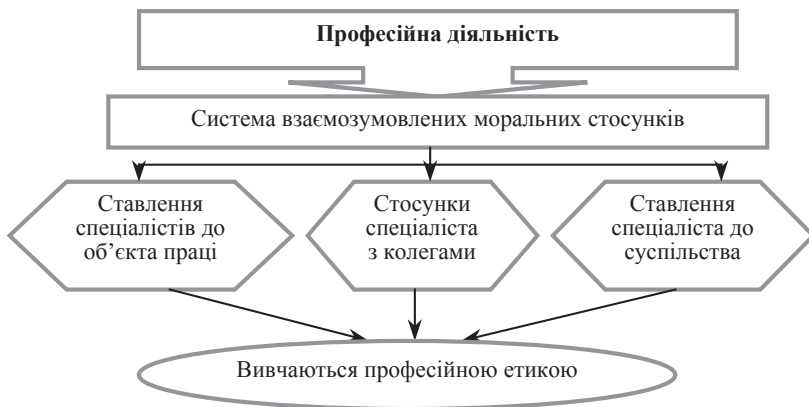


Рис. 1.4. Об'єкти вивчення професійної етики

Вона виникає у зв'язку з суспільним розподілом праці, що поклав початок відокремленню соціально-професійних груп. З їх утворенням виникла потреба в регулюванні стосунків між професіоналами та професіоналів з клієнтами. Спочатку це було невелике коло професій, котрі у процесі подальшої спеціалізації праці все більше диференціювалися, внаслідок чого виникали все нові й нові професії. Залежно від конкретних історичних умов переважала та чи інша сфера професійної діяльності. Ставлення до неї суспільства визначає її цінність.

У професійній етиці формується система конкретних моральних норм із супутніми їм практичними правилами, що «обслуговують» ту чи іншу галузь людської діяльності. В кожній з цих галузей головним об'єктом діяльності є людина, яка вправі сподіватися на ставлення до неї не як до об'єкта зовнішнього впливу, а саме як до людини, тобто розраховує на повагу, розуміння.

Професійна етика виникає з розвитком кожної професії. Вона також пов'язана з аспектами моралі, однак охоплює певне коло питань, яке обмежене етикою поведінки працівників конкретної професії. Загально прийняті норми поведінки коригуються відповідно до практики, виконують роль нормативного характеру.

Професійна етика визначає правила морального вибору, що постає перед працівниками, а також конкретизує методи формування конкретного морального судження в конкретних ситуаціях.

Професійна етика обумовлена особливостями деяких професій, корпоративними інтересами, професійною культурою. Люди, які виконують однакові або близькі професійні функції, виробляють

специфічні традиції, об'єднуються на основі професійної солідарності, підтримують репутацію своєї соціальної групи.

Моральна оцінка професії суспільством зумовлюється двома чинниками:

по-перше, тим, що ця професія дає об'єктивно для суспільного розвитку;

по-друге, тим, що вона дає людині суб'єктивно, а саме в плані морального впливу на неї.

Будь-яка професія, оскільки вона існує, виконує певну соціальну функцію. Представники цієї професії мають своє суспільне призначення, свої цілі. Та чи інша професія визначає вибір специфічного середовища спілкування, яке накладає відбиток на людей незалежно від того, хочуть вони цього чи ні. В середині кожної професійної групи складаються певні специфічні зв'язки і стосунки людей.

Професійна етика — це, передусім специфічний етичний кодекс людей певної професії. Кожна професія висуває до людей, які її обрали, відповідні моральні вимоги, породжує спеціальні моральні проблеми. Проте одні професії не потребують істотних коректив звичайних норм і правил поведінки людей, а інші настирливо вимагають цього. Йдеться, насамперед, про види діяльності, в яких об'єктом впливу є людина (освіта, медицина, юриспруденція). Проте і відносини між людьми професій інших категорій теж істотно залежать від їхніх моральних стосунків. Багато видів діяльності висувають до людей підвищені моральні вимоги.

Професійна мораль конкретизує загальні моральні норми і оцінки, які визначають ставлення людини до своїх професійних обов'язків, а опосередковано — до людей, з якими вона взаємодіє відповідно до свого фаху і до суспільства загалом. Її змістом є, передусім, відповідні моральні кодекси — зводи моральних норм і правил, які необхідно виконувати. Вони приписують певний тип відносин між людьми, що вважаються оптимальними з точки зору виконання людиною своїх професійних обов'язків.

У кожній професії є свої моральні «спокуси», моральні «доблесті» і «втрати», виникають певні суперечності, конфлікти, виробляються своєрідні засоби їх вирішення. До професійної діяльності людина залучається з її суб'єктивним світом почуттів, переживань, прагнень, способом мислення, моральних оцінок.

Серед різноманітних ситуацій у професійних стосунках починають виділятися найбільш типові, які й характеризують відносну самостійність професій, її специфічну моральну атмосферу. А це, своєю чергою, зумовлює специфіку вчинків людей, своєрідність моральних норм їх поведінки.

Отже, як тільки професійні стосунки набули якісної усталеності, це призвело до формування особливих моральних настанов, що відповідають характеру і змісту праці, відображають практичну доцільність певних стосунків як між членами професійної групи, так і самої групи з суспільством.

Морально-професійні норми історично розвивалися від конкретного до абстрактного. Спочатку їх значення було надто конкретним і пов'язувалося з певними реальними діями чи предметами. І лише в ході тривалого історичного розвитку їх смисловий зміст набуває загального, власне морального значення.

Кожна епоха має свій комплекс вироблених морально-професійних норм, які стають певною духовною реальністю. Морально-професійні норми можуть жити своїм власним життям і перетворюватися на об'єкт осмислення, вивчення, аналізу і засвоєння, стають силою, що спрямовує поведінку представника тієї чи іншої професії. Конкретизація ж загальних моральних принципів і норм таких стосунків відповідно до особливостей того чи іншого виду професійної діяльності є «професійною» мораллю.

КОНТРОЛЬНІ ЗАПИТАННЯ

1. Що таке етика?
2. Чи тотожні поняття «етика» та «професійна етика»? Поясніть.
3. За якої умови зростає суспільна довіра до особи, яка надає професійні послуги?
4. Які основні терміни належать до понятійно-категорійного апарату етики як науки?
5. Які головні функції та завдання етики?
6. Які ви знаєте етичні аспекти?
7. Що таке етична проблема та етична поведінка?
8. Чому професіоналам потрібен Кодекс етичної поведінки?
9. Які склалися умови для виникнення та розвитку етики як науки?
10. Які основні етапи розвитку етики?
11. Який взаємозв'язок етики з іншими науками?
12. Які соціальні функції виконують морально-професійні кодекси?
13. Як класифікується професійна етика?
14. На що спрямовані всі види професійної етики?
15. Наведіть приклади кількох особливостей етики різних професій.
16. Які об'єкти вивчення професійною етикою ви знаєте?
17. Що таке «моральна оцінка»?

ТЕСТИ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

1. Духовний аспект етики виражає:

- а) загальна етика;
- б) професійна етика;
- в) суспільна етика;
- г) специфічна етика.

2. Поняття «мораль» та «етика» тотожні:

- а) так, це однакові категорії;
- б) ні;
- в) поняття «етика» ширше;
- г) поняття «мораль» ширше.

3. До понятійно-категорійного апарату етики як науки належать:

- а) добро і зло;
- б) честь і гідність;
- в) дружба;
- г) всі відповіді вірні.

4. До функцій етики належать:

- а) фіскальна;
- б) описова;
- в) ціннісно-орієнтаційна;
- г) функція вироблення етичних знань.

5. Етичні аспекти, що визначають правильність етичного поведіння:

- а) матеріальний аспект;
- б) моральний аспект;
- в) духовний аспект;
- г) практичний аспект;

6. Етична поведінка — це:

- а) поведінка, що відповідає моральним нормам та приносить більше користі;
- б) поведінка, що свідчить про дотримання етичних норм;
- в) дії з дотриманням морально-етичних принципів.

7. Кодекс професійної етики — це документ, який:

- а) дає відповідні рекомендації, точно визначає критерії поведінки, специфічні для певної професії;
- б) дає відповіді на всі запитання, що стосуються поведінки людей;
- в) визначає норми поведінки і сприяє підвищенню дисципліни;
- г) всі відповіді вірні.

8. Головним завданням професійної етики є:

- а) допомогти сучасній людині осмислити життя в усій його багатозначності та глобальності;
- б) обґрунтування й розуміння моралі як явища загальнолюдського на противагу класовому, національному, корпоративному;
- в) розширити горизонти індивідуального сприйняття світу, вводячи у нього широкі соціоморальні, гуманітарні критерії оцінки усього, що відбувається;
- г) показати зв'язок сучасного з минулим і майбутнім.

9. Етика взаємодіє з такими науками:

- а) педагогіка;
- б) історія;
- в) психологія;
- г) соціологія.

10. Професійна етика — це:

- а) наука, яка вивчає права, обов'язки та відповідальність будь-якої особистості в суспільстві;
- б) прикладна соціально-філософська дисципліна, яка вивчає походження, сутність, специфіку, суспільні функції морально-професійних норм і стосунків, закономірності їх розвитку на різних історичних етапах;
- в) наука, яка в поєднанні з педагогікою та психологією визначає моральні принципи та норми, якими повинна керуватись особистість при виконанні службових обов'язків.

11. Об'єктом вивчення в професійній етиці є система взаємозумовлених стосунків, основу яких складає:

- а) ставлення спеціаліста до об'єкта праці;
- б) ставлення спеціаліста до суспільства;
- в) ставлення спеціаліста до колег;
- г) всі відповіді вірні.

12. Моральна оцінка професії суспільством зумовлюється такими чинниками:

- а) тим, що ця професія здійснює для історичного розвитку;
- б) тим, що ця професія дає об'єктивно для суспільного розвитку;
- в) тим, що ця професія дає людині суб'єктивно, а саме в плані морального впливу на неї;
- г) тим, які результати розвитку завдяки цій професії будуть досягнуті.

13. Зміст предмета етики від соціокультурного фону:

- а) відображений в історії етичної думки;
- б) залежить від філософської світоглядної системи, на якій базується етичне знання;

в) залежить від конкретно-історичного етапу розвитку суспільства та рівня розробки самого етичного знання;

г) всі відповіді вірні.

14. Логіка соціально-моральної поведінки полягає у вивченні:

а) можливих варіантів поведінки особистості;

б) реальних моральних явищ та процесів;

в) міри складності наданих професійних послуг;

г) всі відповіді вірні.

15. Люди, які обіймаються якою-небудь професією, зацікавлені в суспільній довірі, високій якості своїх послуг незалежно від поводження окремих представників цієї професії тому, що:

а) для представників будь-якої професії етичне поводження — не простий звук, а життєва необхідність;

б) в суспільстві завжди мали велику цінність моральні норми та принципи особистості;

в) історично склалися як духовний аспект етики, так і практичний;

г) всі відповіді вірні.

СИТУАЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Керівництво замовника, змушуючи аудитора видати безумовно позитивний висновок, оголосило, що інакше звернеться до Аудиторської палати із скаргою на неналежне проведення аудиту.

Яке рішення повинен прийняти аудитор? Розгляньте ситуацію для умов України та з позицій міжнародної практики.

Завдання 2

Аудитор, у якого підписаний договір на довгострокове обслуговування, не отримав оплату за проведену в минулому році перевірку. Він поставив умови, якщо робота не буде оплачена, він не почне перевірку бухгалтерської звітності за поточний рік. Клієнт відповів, що результати перевірки за цей рік мають критичне значення, оскільки в випадку невчасного отримання висновку або отримання негативного висновку фірма не зможе отримати додаткове фінансування. Після здійснення перевірки за цей рік аудитор отримує свою оплату за два роки.

Необхідно:

Визначити, якого роду проблема незалежності постане перед аудитором, якщо він вирішить провести перевірку в цих умовах.

Завдання 3

Клієнт попросив зробити йому копію робочих документів аудитора, щоб до перевірки наступного року він вчасно підготував усю необхідну документацію (з метою економії коштів та часу).

Необхідно:

1. Визначити, яка проблема виникає з точки зору незалежності.
2. Яка має бути реакція аудитора на пропозицію?

Завдання 4

Ви аудитор фірми К. Ваша фірма бажає переїхати в інший офіс, і фірма К пропонує вам дуже зручне приміщення в будівлі, власником якого вона є. Необхідно визначити, які труднощі виникають в зв'язку з цією пропозицією.

Завдання 5

Фірма К звернулась в аудиторську фірму з проханням про організацію переходу на комп'ютеризовану форму обліку.

Аудиторська фірма вже не перший рік проводить аудиторські перевірки бухгалтерської звітності фірми К і добре володіє особливостями організації фінансового і управлінського обліку, труднощами облікової роботи і може чітко сформулювати основні завдання при постановці комп'ютеризованого обліку.

Необхідно визначити, який вплив матиме цей вид послуг на незалежність аудитора при висловленні думки про стан бухгалтерської звітності фірми К.

ДІЛОВА ГРА

«Склади піраміду»

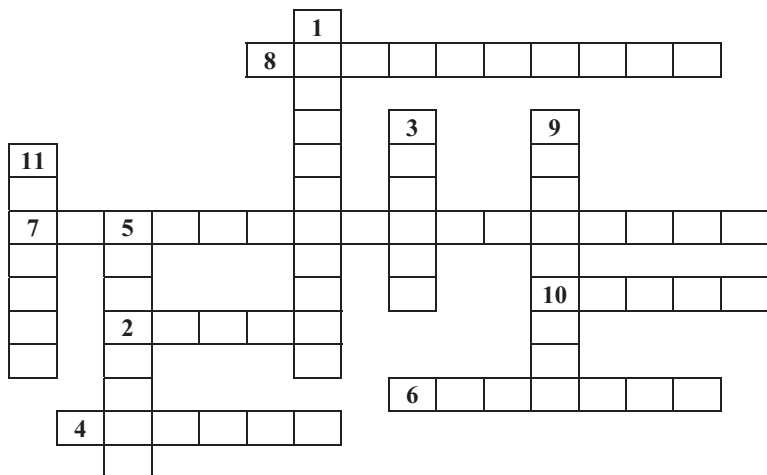
Кожній команді роздається піраміда в довільному порядку, на складання якої надається чотири—п'ять хвилин, але якщо одна із команд складе піраміду раніше 5 хвилин та швидше за інших, то тоді вже оцінюється.

Піраміда

1	ЛІДЕР	КА
2	КО	НІСТЬ
3	ЕТИ	ЛІННЯ
4	РА	ЦІЙНІСТЬ
5	ПРАВ	НІСТЬ
6	ЧЕС	ДАРТИ
7	ОБЄКТИВ	ДЕКС
8	СТАН	ДА
9	АУДИ	ЦИПИ
10	ЗВІТ	СТВО
11	РИ	ЗИКИ
12	ПРИН	НІСТЬ
13	КОНФІДЕН	ТОР

Якщо у команди, яка встигла скласти піраміду раніше наданих 5 хвилин, відповіді будуть усі вірні, вона отримає максимальну кількість балів, а останній команді надається менша кількість балів за кожну правильну відповідь.

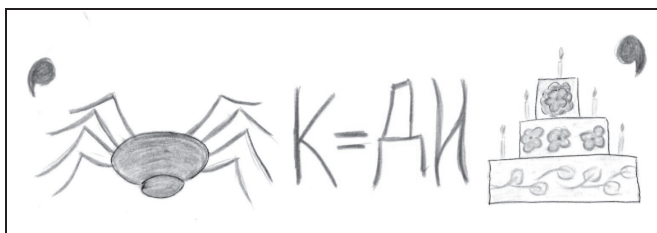
КРОСВОРД



По горизонталі: 2. Наука, яка покликана дати теоретичне обґрунтування сутності загальних норм і принципів моралі відповідно до уявлень про професійні обов'язки. 4. Документ, який узагальнює стандарти поведінки та доброчесності аудиторів. 6. Особа, що не повинна обійматися жодним бізнесом, справою чи діяльністю, що ставлять під загрозу принципи етики, і в результаті буде несумісним з наданням професійних послуг. 7. Одна з етичних категорій. 8. Давньогрецький філософ, який вважав професійну етику особливою галуззю етичного знання. 10. Незалежна перевірка, яка здійснюється компетентною особою, що має необхідну освіту і досвід роботи, з метою оцінки фінансового стану, виявлення порушень та внесення пропозицій по усуненню недоліків в обліку та звітності.

По вертикалі: 1. Майстер своєї справи. 3. Норма, яка характеризує особистість та визначає її тип поведінки. 5. Найвища виконавча посада у компанії, організації або агенції. 9. Документи, що формують однакові вимоги, при дотриманні яких забезпечується високий рівень проведення аудиту. 11. Основна властивість особистості, яка є базою для моралі та сприяє прийняттю рішень.

РОЗГАДАЙ!



РЕГУЛЮВАННЯ ПРОФЕСІЇ БУХГАЛТЕРА ТА АУДИТОРА НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ

- 2.1. Основи діяльності та функції Аудиторської палати України
- 2.2. Міжнародна федерація бухгалтерів
 - 2.2.1. Мета, завдання та структура МФБ
 - 2.2.2. Послуги з аудиту та надання впевненості. Етика
 - 2.2.3. Призначення й класифікація міжнародних стандартів аудиту
 - 2.2.4. Кодекс професійної етики аудитора
- 2.3. Організація та особливості роботи Спілки аудиторів України

Стрижневі терміни: *Аудиторська палата України, Міжнародна федерація бухгалтерів, Спілка аудиторів України, функції організацій, повноваження організацій, склад, джерела фінансування.*

Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:

- функції АПУ;
- особливості формування АПУ;
- порядок делегування представників до АПУ;
- склад АПУ;
- мету, завдання і структуру МФБ;
- функції рад, що входять до складу МФБ;
- класифікацію МСА;
- особливості роботи САУ.

2.1. Основи діяльності та функції Аудиторської палати України

Повноваження Аудиторської палати України визначаються Законом України «Про аудиторську діяльність» та Статутом Аудиторської палати України.

Статут Аудиторської палати України приймається двома третинами голосів від загальної кількості членів Аудиторської палати України.

Аудиторська палата України (АПУ) була створена відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» і функціонує як незалежний самостійний орган на засадах самоврядування з 1993 р. та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 20 грудня 1993 року. Основні функції Аудиторської палати України:

- забезпечення державного регулювання діяльності аудиторських організацій та аудиторів;
- визначення головних напрямків розвитку аудиту в Україні;
- розроблення єдиної методологічної основи, форм і методів проведення аудиту;
- здійснює методичне керівництво аудиторськими організаціями і аудиторами;
- розробляє положення та інструкції, що регламентують аудиторську діяльність;
- організовує контроль за діяльністю аудиторських фірм та аудиторів;
- здійснює сертифікацію осіб, які мають намір обійматися аудиторською діяльністю;
- затверджує стандарти аудиту;
- готує пропозиції та рекомендації щодо зміни чинного законодавства з питань аудиту;
- веде облік аудиторських організацій та аудиторів;
- видає довідкові, інформаційні, наукові та методичні матеріали з аудиту, що входять до компетенції Аудиторської палати України;
- сприяє впровадженню нової техніки та нових інформаційних технологій у сферу аудиторської практики (рис. 2.1).
- розробляє кваліфікаційні вимоги до аудиторів та встановлює порядок заняття аудиторською діяльністю;
- організовує проведення екзаменів та атестацій аудиторів;
- розробляє та затверджує тарифи на основні види аудиторських послуг;
- вирішує питання щодо позбавлення аудиторів сертифікатів та застосування до них інших заходів згідно із законодавством;
- вивчення ринку аудиторських послуг з метою виконання значених функцій Аудиторської палати України;
- розробляє методичні рекомендації щодо здійснення та координації аудиторської діяльності;
- затверджує програми підготовки аудиторів та за погодженням з Національним банком України програми підготовки аудиторів, які здійснюватимуть аудит банків;
- веде Реєстр;

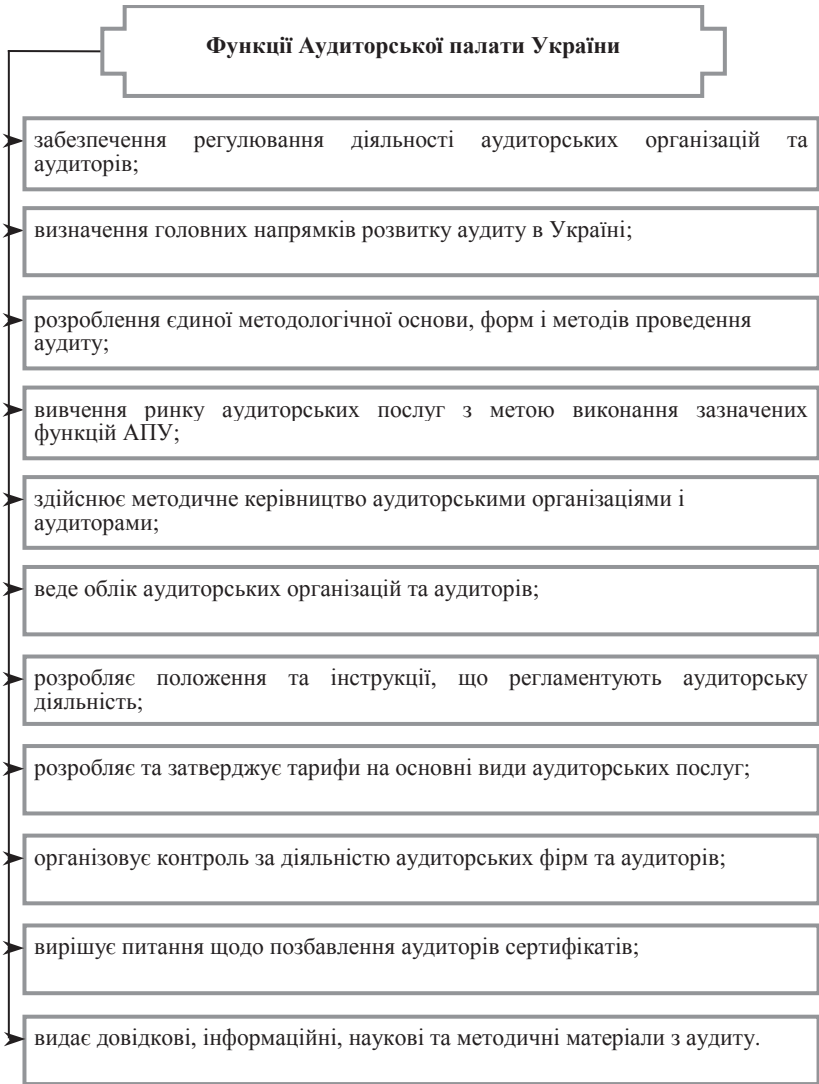


Рис. 2.1. Основні функції Аудиторської палати України

— здійснює контроль за дотриманням аудиторськими фірмами та аудиторами вимог Закону України «Про аудиторську діяльність», стандартів аудиту, норм професійної етики аудиторів;

— здійснює заходи із забезпечення незалежності аудиторів при проведенні ними аудиторських перевірок та організації контролю за якістю аудиторських послуг;

— регулює взаємовідносини між аудиторами (аудиторськими фірмами) в процесі здійснення аудиторської діяльності та за необхідності застосовує до них стягнення;

— здійснює інші повноваження, передбачені Законом України «Про аудиторську діяльність» та Статутом Аудиторської палати України.

Крім зазначених основних функцій Аудиторська палата України може виконувати ще такі функції:

Аудиторська палата України є юридичною особою, має свою печатку, емблему та іншу атрибутику, рахунки в банку.

Загальна кількість членів Аудиторської палати України становить 20 осіб. Законом України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р. змінено порядок формування Аудиторської палати України, і тепер від державних органів до її складу делегується по одному представнику від Міністерства фінансів України, Міністерства юстиції України, Міністерства економіки України, Державної податкової адміністрації України, Національного банку України, Державного комітету статистики України, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Державної комісії з регулювання ринків фінансових послуг України, Рахункової палати та Головного контрольно-ревізійного управління України.

Друга десятка — від аудиторів, які мають безперервний стаж роботи з професії не менше 5 років та представників фахових навчальних закладів і наукових організацій.

Порядок делегування представників до Аудиторської палати України визначається з'їздом аудиторів. Тут законодавець замовчує, яка організація аудиторів має проводити такий з'їзд, даючи привід для з'ясування серед аудиторів, які числяться у декількох громадських організаціях аудиторсько-бухгалтерського спрямування, яке їхнє співтовариство найбільш представницьке або легітимне.

До Аудиторської палати України представників державних органів делегує або колегія, або вищий орган управління (а не на підставі листа депутатів Верховної Ради України). Однак не зрозуміло, чи це мають бути штатні співробітники таких державних органів, чи фахівці, що рекомандуються знову ж таки ними, але з інших, недержавних, організацій.

Свої обов'язки члени АПУ виконують на громадських засадах.

Персональний склад Аудиторської палати України підлягав щорічній ротації (призначення нових членів АПУ на заміну вибувших) в кількості не менше трьох членів. Ротація здійснювалася в період з 1

по 31 жовтня на підставі визначення особистого рейтингу членів Аудиторської палати України шляхом таємного анкетування аудиторів України відповідно до Положення про Ротацію, яке затверджує Аудиторська палата України. Для проведення такого анкетування Аудиторська палата України та Рада САУ на спільному розширеному засіданні створювали комісію з анкетування у складі 8 осіб, в т. ч. 4 членів АПУ та 4 представників САУ. Для забезпечення таємності анкетування АПУ затверджувала єдину форму анкети та журнал видачі анкет, які є документами суворої звітності.

Члени Аудиторської палати України обираються терміном на п'ять років і можуть повторно бути обраними на такий самий термін. Призначення нових членів Аудиторської палати України замість тих, котрі вибули, здійснюється у встановленому порядку з дотриманням вимог Закону України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р.

Законом України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р. введено посаду Голови Аудиторської палати України, який виконує свої повноваження на професійній (платній) основі.

Голова Аудиторської палати України обирається з числа її членів на термін здійснення своїх повноважень члена Аудиторської палати України більшістю голосів від загальної кількості членів Аудиторської палати України.

Його може бути достроково звільнено з посади за рішенням Аудиторської палати України, в інших випадках, передбачених законодавством України.

Повноваження Голови визначаються Статутом АПУ. Голова забезпечує формування нового складу Аудиторської палати України.

Всі рішення Аудиторською палатою України приймаються на її засіданнях більшістю голосів за наявності більш як половини її членів, за винятком випадків, передбачених Законом України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р. та Статутом Аудиторської палати України.

Для виконання своїх функцій Аудиторська палата України може створювати комісії із числа її членів, до роботи в яких можуть залучатися експерти, які не є її членами.

Ведення поточних справ в Аудиторській палаті України здійснює Секретаріат, який очолює завідуючий. Він несе персональну відповідальність за ефективне використання майна та коштів АПУ і створення належних умов для виконання функціональних обов'язків її членами.

Аудиторська палата України може створювати на території України регіональні відділення, повноваження яких визначаються Аудиторською палатою України.

Аудиторською палатою України створено 15 регіональних відділень.

Структура АПУ наведена на рис. 2.2.

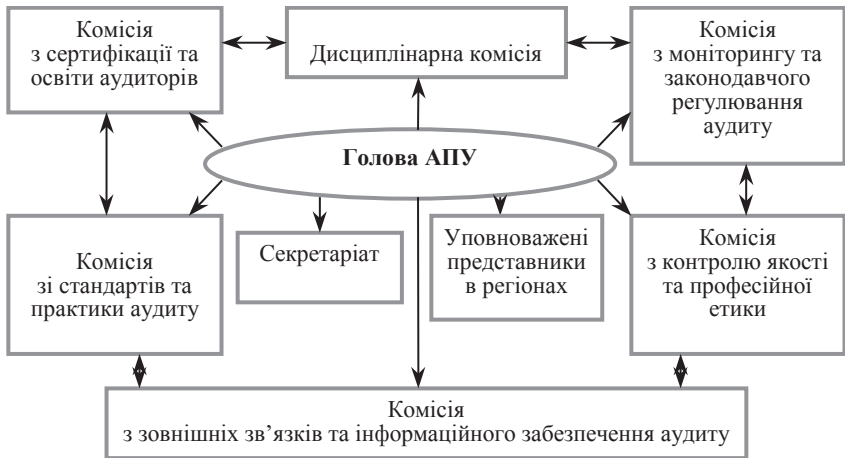


Рис. 2.2. Структура Аудиторської палати України

Законом України «Про аудиторську діяльність» від 14.09.2006 р. стандартам аудиту додано статусу обов'язкових до виконання аудиторами і суб'єктами господарювання.

Стандарти аудиту не визначені як копіювання МСА, а як документ, прийнятий на основі МСА, Кодексу професійної етики та інших нормативно-правових актів.

Аудиторська палата України здійснює заходи з підготовки аудиторів до впровадження в практику проведення аудиту за МСА:

- спільно з USAID підготовлено 60 викладачів для перепідготовки аудиторів;
- затверджені програми удосконалення знань сертифікованих аудиторів;
- створені тренінг-центри та забезпечена перепідготовка усіх аудиторів за програмою вивчення і впровадження МСА в практику аудиту;
- проведені всеукраїнські та регіональні конференції з питань впровадження МСА в практику аудиту.

Проводиться робота з методологічного забезпечення аудиту, зокрема підготовлено і видано першу частину коментарів щодо застосування МСА в Україні.

На виконання Плану організаційних заходів з впровадження плану дій Кабінету Міністрів України щодо вдосконалення системи фінансового контролю України, затвердженого Кабінетом Міністрів України 14 листопада 2001 року, Аудиторська палата України започаткувала в 2002 р. щорічне удосконалення професійних знань сертифікованих аудиторів за 40-годинними програмами, затвердженими Аудиторською палатою України та розпочала впроваджувати в Україні використання міжнародного досвіду сертифікації аудиторів і організувати зовнішній контроль за якістю діяльності аудиторів.

Для здійснення заходів щодо організації контролю якості аудиторських послуг у складі Аудиторської палати України створена Комісія АПУ з контролю якості, затверджена Національна концептуальна основа забезпечення якості аудиторських послуг в Україні та Положення про здійснення зовнішніх перевірок якості аудиторських послуг в Україні, запроваджені система і правила здійснення контролю за якістю аудиту.

Спільно з АТС International Аудиторська палата України здійснює підготовку аудиторів для отримання диплому ACCA з міжнародних стандартів фінансової звітності (DiplFR).

Аудиторська палата України з 1999 р. є членом Європейської федерації бухгалтерів і аудиторів.

2.2. Міжнародна федерація бухгалтерів

2.2.1. Мета, завдання та структура МФБ

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) — це всесвітня організація бухгалтерів-професіоналів, заснована у 1977 році. Її мета — служіння інтересам суспільства, вдосконалення бухгалтерської професії на міжнародному рівні та розвиток сильної міжнародної економіки за допомогою впровадження та додержання високоякісних професійних стандартів, міжнародного зближення національних стандартів та висловлювання з питань, що викликають широкий суспільний інтерес, де професійні знання бухгалтерів найбільш вагомими.

МФБ намагається також посилити відданість професійних бухгалтерів цінностям, які відображено в «Кодексі етики професійних бухгалтерів».

МФБ забезпечує керівництво професійними бухгалтерами на міжнародному рівні у служінні інтересам суспільства шляхом:

— розробки, розвитку та підтримання на високому якісному рівні між-народних професійних стандартів та Кодексу етики;

— активної підтримки зближення національних професійних стандартів, особливо стандартів з аудиту, надання впевненості, етики, освіти та фінансової звітності;

— постійного покращання якості аудиту та управління фінансами;

— підтримки цінностей бухгалтерської професії для забезпечення постійного притоку осіб з високими моральними якостями;

— підтримання відповідності вимогам організації;

— допомоги країнам, що розвиваються та переходять до ринкової економіки, у створенні та підтриманні професії, відданої наданню високоякісних послуг, а також служінню інтересам суспільства у співробітництві з регіональними бухгалтерськими та іншими організаціями.

МФБ складається зі 163 організацій-членів з усього світу, що представляють понад 2,5 мільйона професійних бухгалтерів-практиків, які працюють в промисловості, торгівлі, державному секторі та освіті. Жодна інша бухгалтерська організація в світі не має такої широкої міжнародної підтримки, як МФБ.

Мета та завдання діяльності МФБ наведено на рис. 2.3.

МФБ робить свій внесок в ефективне функціонування міжнародної економіки шляхом:

— підвищення довіри до якості та достовірності фінансової звітності;

— заохочення надання високоякісної інформації про результати діяльності (фінансової та нефінансової) в межах організацій;

— сприяння надання високоякісних послуг всіма професійними бухгалтерами в усьому світі;

— пояснення важливості дотримання Кодексу етики професійних бухгалтерів всіма бухгалтерами-професіоналами, де б вони не працювали — в промисловості, торгівлі, державному секторі, неприбуткових організаціях, освіті та не обіймалися практикою.

МФБ — це головний представник міжнародної професії, що висловлюється з багатьох питань, що викликають суспільний інтерес, особливо тих, де знання професійних бухгалтерів найбільш вагомі, а також із нормативних питань, що стосуються аудиту фінансової звітності. Це досягається частково співробітництвом з чисельними організаціями, що покладаються на діяльність професійних бухгалтерів на міжнародному рівні або зацікавлені в цій діяльності.



Рис. 2.3. Мета та завдання діяльності Міжнародної федерації бухгалтерів

МФБ керують Рада та Правління. До складу Правління МФБ входить по 1 представнику з кожної організації-члена. Рада — це менша група, що відповідає за встановлення політики МФБ. Як представники професійних бухгалтерів на міжнародному рівні члени Ради прийняли присягу діяти чесно в інтересах суспільства. В структурі МФБ діють Ради, які встановлюють стандарти, дотримуються належних правових процедур, що сприяють прозорій, ефективній та раціональній розробці в інтересах суспільства стандартів високої якості (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Нормативні документи Міжнародної федерації бухгалтерів

До складу всіх цих рад входять консультативно-дорадчі групи, що складаються з представників громадськості та допомагають зрозуміти інтереси суспільства.

Міжнародна федерація бухгалтерів має такі Ради:

- Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (ІМСАНВ);
- Рада з міжнародних стандартів бухгалтерської освіти;
- Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів та Консультаційна група з питань відповідності;
- Рада з нагляду в інтересах міжнародної спільноти (ІНІС) за професійними бухгалтерами.

Головний офіс МФБ розташований в Нью-Йорку, в якому працюють професійні бухгалтери та інші професіонали з різних країн світу.

Переваги МФБ є наслідком не тільки її міжнародного представництва, але й підтримки та праці окремих організацій-членів, що віддані підвищенню чесності, прозорості та компетентності професійних бухгалтерів, а також наслідком підтримки регіональних бухгалтерських організацій.

МФБ давно визнала необхідність гармонізованої на міжнародному рівні концептуальної основи для задоволення постійно зростаючих вимог до професійних бухгалтерів з боку бізнесу, державного сектору чи сфери освіти. Основними компонентами цієї концептуальної основи є «Кодекс етики професійних бухгалтерів» МФБ, Міжнародні стандарти аудиту (МСА), Міжнародні стандарти освіти та Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС).

2.2.2. Послуги з аудиту та надання впевненості. Етика

Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) розробляє МСА та Міжнародні стандарти завдань з огляду (МСЗО), що стосуються аудиторської перевірки та огляду історичних фінансових звітів, та Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості (МСЗНВ), які стосуються завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації. РМСАНВ також розробляє відповідні положення щодо практики. Ці стандарти та положення є орієнтиром для створення високоякісних стандартів аудиту та надання впевненості в усіх країнах світу. Вона встановлює принципи та надає рекомендації для аудиторів та інших професійних бухгалтерів, надаючи їм інструментарій, що відповідає постійно зростаючим вимогам, що змінюються, до звітності з фінансової інформації, а також надають рекомендації зі спеціалізованих питань.

До того ж РМСАНВ розробляє стандарти контролю якості для фірм та груп із завдань, які стосуються практичних питань аудиту, надання впевненості та супутніх послуг.

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) вважає, що внаслідок національних розбіжностей у культурі, мові, законодавстві і соціальних системах завдання з підготовки детальних етичних вимог — це, насамперед, завдання організацій-членів МФБ у кожній конкретній країні; ці ж організації є відповідальними за впровадження і спостереження за дотриманням таких вимог.

Однак МФБ, визнаючи відповідальність бухгалтерів та вважаючи, що її власна роль полягає в наданні рекомендацій, сприянні безперервності зусиль і гармонізації, вважала за потрібне розробити міжнародний Кодекс етики професійних бухгалтерів як основу для етичних вимог до професійних бухгалтерів у кожній країні.

Згідно з Кодексом, цілі бухгалтерської професії полягають у виконанні роботи відповідно до найвищих стандартів професіоналіз-

му, в досягненні найкращих результатів діяльності. Такі цілі вимагають задоволення чотирьох потреб: довіра, професіоналізм, якість послуг, конфіденційність (рис. 2.5).

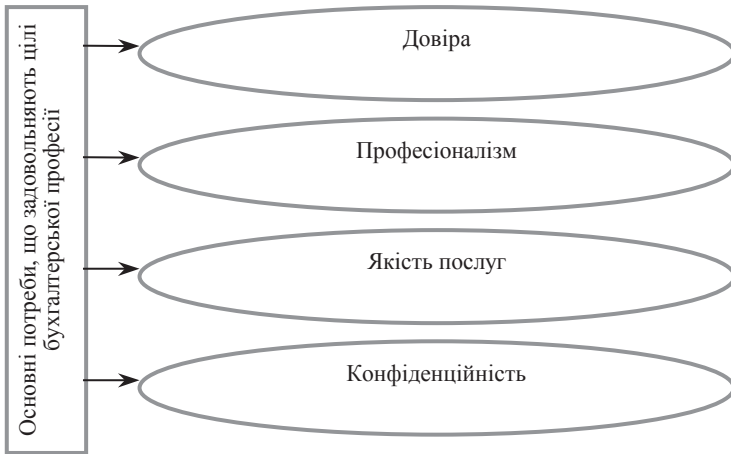


Рис. 2.5. Основні потреби, що задовольняють цілі бухгалтерської професії

Довіра

У суспільстві загалом є потреба в довірі до інформації та до інформаційних систем.

Професіоналізм

Є потреба в особах, які є висококваліфікованими фахівцями своєї справи, клієнти, роботодавці чи інші зацікавлені сторони можуть без сумнівів визначити їх як професіоналів у сфері бухгалтерського обліку.

Якість послуг

Є потреба щодо впевненості в тому, що всі послуги, надані професійним бухгалтером, виконуються згідно з найвищими стандартами якості.

Конфіденційність

Користувачі послуг професійних бухгалтерів мають бути впевнені в наявності основ професійної етики, що регулюють надання цих послуг.

Для досягнення цілей бухгалтерської професії професійні бухгалтери повинні дотримуватися ряду необхідних чи фундаментальних принципів.

Такими фундаментальними принципами є чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретель-

ність, конфіденційність, професійна поведінка, технічні стандарти (рис. 2.6).



Рис. 2.6. Фундаментальні принципи бухгалтера

Чесність

Професійний бухгалтер повинен бути відвертим та чесним, надаючи професійні послуги.

Об'єктивність

Професійному бухгалтерові слід бути справедливим та не дозволяти собі необ'єктивності або упередженості, конфлікту інтересів та впливу інших осіб, які шкодитимуть його об'єктивності.

Професійна компетентність та належна ретельність

Професійному бухгалтерові слід виконувати професійні послуги з належною ретельністю, компетентністю та старанністю; він зобов'язаний постійно підтримувати професійні знання та навички на рівні, потрібному для надання клієнтові чи роботодавцеві переваг професійних послуг компетентної особи, яка спирається на сучасні тенденції у практиці, законодавстві та методах роботи.

Конфіденційність

Професійному бухгалтерові слід дотримуватися конфіденційності інформації, одержаної у процесі надання професійних послуг, та не слід використовувати (чи розголошувати) таку інформацію без належних та визначених повноважень, або якщо немає юридичного чи професійного права та обов'язку розкривати цю інформацію.

Технічні стандарти

Професійний бухгалтер повинен надавати професійні послуги згідно з відповідними технічними і професійними стандартами.

Професійні бухгалтери зобов'язані ретельно і кваліфіковано виконувати інструкції клієнта (чи роботодавця) тією мірою, якою вони сумісні з вимогами щодо чесності, об'єктивності, а у випадку професійних бухгалтерів-практиків — незалежності. Крім того, вони повинні дотримуватися технічних та професійних стандартів, що їх поширюють:

- МФБ (наприклад, Міжнародні стандарти аудиту);
- Комітет з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку;
- професійний орган організації-члена МФБ або інший регулювальний орган;
- відповідне законодавство.

Професійна поведінка

Професійний бухгалтер повинен діяти так, щоб це відповідало добрій репутації професії, повинен утримуватися від будь-якої поведінки, яка могла б дискредитувати професію.

Зобов'язання втримуватися від будь-якої поведінки, яка могла б дискредитувати професію, вимагає, щоб організації — члени МФБ, розробляючи стандарти етики, враховували відповідальність професійного бухгалтера перед клієнтами, третіми сторонами, іншими бухгалтерами, працівниками, роботодавцями та громадськістю загалом.

2.2.3. Призначення й класифікація міжнародних стандартів аудиту (МСА)

Стандарти аудиту — це документи, що формують однакові вимоги, при дотриманні яких забезпечується відповідний рівень якості аудиту й супутніх йому послуг.

Міжнародні стандарти аудиту призначені для застосування при аудиті фінансової звітності, але їх можна адаптувати й для аудиту іншої інформації й надання супутніх послуг. МСА містять:

- основні принципи;
- необхідні процедури;
- рекомендації із застосування принципів і процедур.

МСА включають:

— вступ, де вказана мета і завдання, що ставляться перед аудитором, а також даються визначення найважливіших термінів, які використовуються найчастіше;

- розділи, які викладають суть стандарту;
- додатки (для деяких стандартів).

В окремих випадках можливе аргументоване аудитором відхилення від МСА. МСА застосовуються лише щодо сутєвих аспектів

фінансової звітності. Це означає, що можливі відхилення від МСА в ситуаціях з несуттєвими показниками або обставинами.

В 1998 р. МСА використали 34 країни як національні стандарти, а в 35 країнах вони застосовувалися без значних змін.

Положення про міжнародну аудиторську практику розробляються для надання практичної допомоги аудиторам у застосуванні МСА й не мають чинності стандартів.

МСА діляться на 8 груп і мають тризначну нумерацію; десята група є Положенням Міжнародної Практики Аудитора (ПМПА), що має чотиризначну нумерацію.

Стандарти першої групи 100-199 «Вступна частина».

Стандарти другої групи 200-299 «Загальні принципи та обов'язки» об'єднані тим, що в них розкриваються обставини, за яких на аудитора й керівництво перевіряємої особи покладають певні обов'язки і відповідальність.

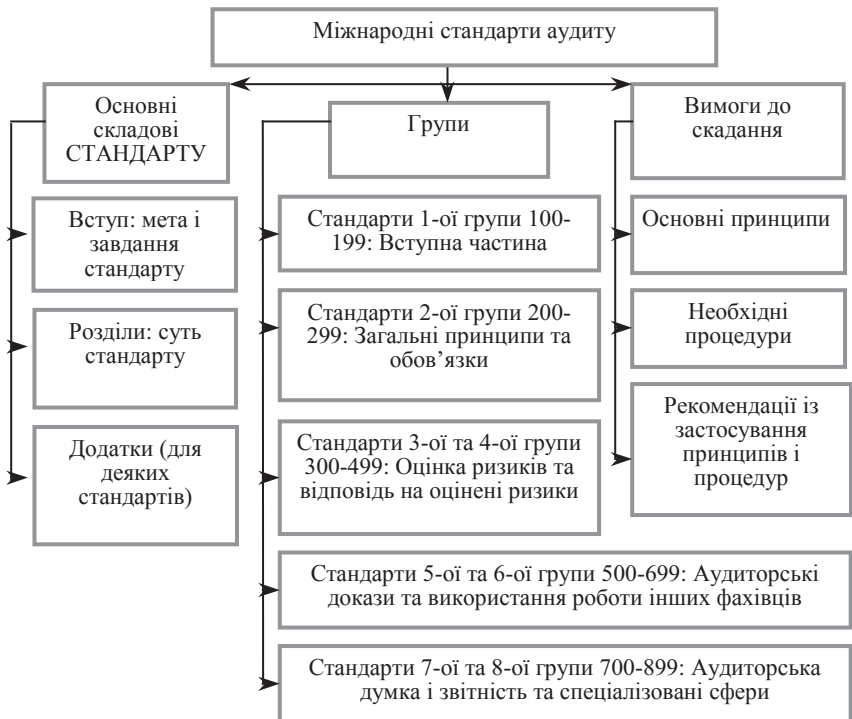


Рис. 2.7. Класифікація та вимоги до складання міжнародних стандартів аудиту

Третя й четверта групи стандартів 300-499 «Оцінка ризиків та відповідь на оцінені ризики» присвячені порядку вибору стратегії аудиту, вивчення діяльності клієнта, визначення рівня суттєвості й аудиторських ризиків.

Стандарти п'ятої й шостої груп 500-699 («Аудиторські докази» й «Використання роботи інших фахівців») містять стандарти й рекомендації з одержання аудиторських доказів, у тому числі із залученням результатів роботи аудиторських підрозділів, внутрішніх контролерів й експертів.

Правила складання аудиторських висновків за результатами аудиту фінансової звітності й перевірки іншої інформації наведені в стандартах сьомої та восьмої групи 700-899 — «Аудиторська думка та звітність» і «Спеціалізовані сфери» (рис. 2.7).

Положення про міжнародну аудиторську практику дають аудиторам додаткові рекомендації шляхом деталізації й роз'яснення застосування міжнародних стандартів аудиту.

2.2.4. Кодекс професійної етики аудитора

Аудиторська діяльність має свій етичний кодекс.

Кодекс професійної етики у будь-якій професії необхідний для забезпечення впевненості громадськості в якості послуг, які надаються представником цієї професії, тому що користувач певних видів послуг сам не може оцінювати якість цих послуг через їх складність.

Кожен фахівець на своєму робочому місці повинен дотримуватись певних норм етики.

Існує два аспекти у роботі аудитора:

1. Загальна етика (духовний аспект);
2. Професійна етика (практичний аспект) (див. розд.1).

Кодекс професійної етики може складатися або з загальних тез, які визначають зразок ідеальної поведінки, або з окремих специфічних правил, які вказують на те, чи поведінка є неприйнятною. Перевагою загальних тез є їх зосередженість на позитивному боці професійної діяльності і, як наслідок, заохочення представників цієї професії до виявлення високого рівня професіоналізму. Недоліком цих тез є їх загальний характер: дотримуватись загальних тез дуже важко, а мінімально прийнятних стандартів поведінки не встановлено.

Перевагою чітко визначених специфічних правил є їх вимога дотримуватись певних мінімально встановлених стандартів поведінки. Недоліком специфічних правил є тенденція сприймати їх як максимальні, а не як мінімальні стандарти поведінки.

Для врегулювання норм професійної етики в 1996 році Американським інститутом дипломованих громадських бухгалтерів був розроблений кодекс професійної етики, який поєднав у собі обидва ці підходи.

Нова редакція Кодексу етики була видана в січні 1998 року.

Кодекс етики професійних бухгалтерів (аудиторів) повинен бути основою етичних вимог (кодексів етики, детальних правил, рекомендацій, стандартів поведінки), які висуваються до професійних бухгалтерів (аудиторів) в кожній країні.

Загальноприйняті принципи аудиту та бухгалтерського обліку США і Міжнародні стандарти аудиту і бухгалтерського обліку дуже схожі. Існують певні відмінності, однак вони не є принциповими.

Професійна етика визначає загальні приписи щодо ідеальних форм поведінки працівників відповідних професій. Вони акцентують увагу на встановленні правил діяльності та потребують високого рівня професіоналізму.

В Україні рішенням АПУ від 18.04.2003 р. запроваджено в дію Кодекс етики професійних бухгалтерів Міжнародної федерації бухгалтерів. Головним завданням цього документа є встановлення етичних вимог для аудиторів-практиків з метою забезпечення гарантії високої якості їхньої роботи та задоволення інтересів суспільства та держави. Він запроваджує фундаментальні принципи етики та правила надання аудиторських послуг, які є обов'язковими для виконання усіма аудиторами.

2.3. Організація та особливості роботи Спілки аудиторів України

Управління аудиторською діяльністю є процесам регулювання роботи аудиторських фірм (аудиторів) з метою дотримання єдиних методологічних вимог. В різних країнах цей процес має свої особливості.

На сьогодні існує два підходи до створення нормативно-правової бази регулювання аудиторської діяльності в світі:

— характерний для країн континентальної Європи та Росії. Держава сама розробляє та затверджує законодавчі акти, нормативи (стандарти) аудиту; здійснює реєстрацію аудиторських фірм (аудиторів); контролює діяльність аудиторських фірм (аудиторів);

— характерний для таких країн, як США, Англія та деяких інших.

Процес регулювання діяльності здійснюється з ініціативи громадських професійних організацій. Регулювання аудиторської дія-

льності в Україні здійснюється відповідно до другого підходу, який одержав назву англо-американського.

З метою об'єднання зусиль аудиторів для захисту їх законних прав, інтересів та сприяння розвитку аудиторської діяльності в Україні було створено Спілку аудиторів України — всеукраїнську професійну громадську організацію (ВПГО «САУ»). На з'їзді аудиторів, який відбувся у Києві 14.02.1992 р. було прийнято її Статут. Коштами САУ є вступні та членські внески членів САУ; добровільні внески та відратування трудових колективів; прибутки від діяльності підприємств, заснованих САУ; інші надходження, не заборонені законодавством.

Законом України «Про аудиторську діяльність» визначено правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні, спрямовані на створення системи незалежного контролю з метою захисту інтересів власника. Організаційні питання становлення і розвитку аудиторської діяльності в Україні покладені на ВПГО «Спілка аудиторів України» (САУ).

Всеукраїнська професійна громадська організація «Спілка аудиторів України» має фіксоване індивідуальне членство в особі окремих аудиторів або їхніх колективів. Індивідуальними членами САУ можуть бути особи, які мають сертифікат аудитора, визнають Статут САУ, відповідно до нього виконують взяті на себе зобов'язання та сплачують членські внески.

Вищим керівним органом Всеукраїнської професійної громадської організації «Спілка аудиторів України» є з'їзд делегатів, який скликається один раз на рік. Позачерговий з'їзд ВПГО «САУ» відбувся 26 квітня 2005 року, на якому були прийняті зміни до Статуту Спілки, які зареєстровані Міністерством юстиції України 2 серпня 2005 року.

Для подальшого розвитку аудиторської діяльності в Україні ВПГО «Спілка Аудиторів України» забезпечила підготовку нормативної бази сертифікації аудиторів, розробку та впровадження в практику стандартів аудиту, постійне удосконалення професійних знань аудиторів.

Постійно на засідання Ради Спілки аудиторів України запрошуються керівники територіальних відділень Спілки.

Колективними членами САУ можуть бути трудові колективи аудиторських фірм.

САУ визначила права та обов'язки її членів:

— добровільно вступати до САУ та виходити з неї на підставі письмової заяви;

— обирати і бути обраними до керівних органів САУ;

— брати участь у наукових розробках з питань удосконалення аудиторської діяльності, бухгалтерського обліку, оподаткування та в обговоренні усіх питань діяльності відділення САУ;

- вносити пропозиції щодо організації виконання відділенням своїх завдань;
- звертатися за допомогою до САУ для захисту своїх законних інтересів;
- користуватися інтелектуальним надбанням, матеріально-технічною, інформаційною та організаційною базою САУ відповідно до обсягу свого внеску до її створення (рис. 2.8).

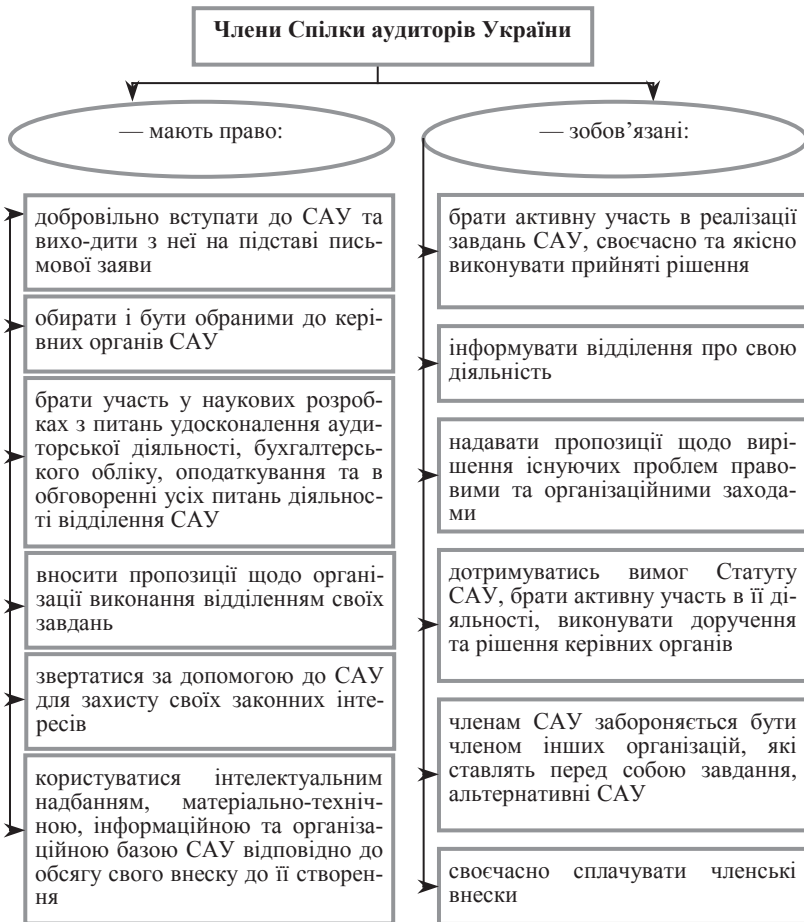


Рис. 2.8. Права та обов'язки членів САУ

Члени Спілки зобов'язані:

- брати активну участь в реалізації завдань САУ, своєчасно та якісно виконувати прийняті рішення;
- інформувати відділення про свою діяльність;
- надавати пропозиції щодо вирішення існуючих проблем правовими та організаційними заходами;
- дотримуватись вимог Статуту САУ, брати активну участь в її діяльності, виконувати доручення та рішення керівних органів;
- членам САУ забороняється бути членом інших організацій, які ставлять перед собою завдання, альтернативні САУ;
- своєчасно сплачувати членські внески.

Членство в САУ припиняється у таких випадках:

- виходу члена із САУ за його письмовою заявою;
- при виключенні із САУ.

Підставами для цього можуть бути невиконання вимог Статуту САУ, несплата членських внесків в порядку і строки, визначені Радою САУ, вчинення дій, що дискредитують діяльність аудитора, не продовження строку дії сертифікату аудитора або зупинення його дії.

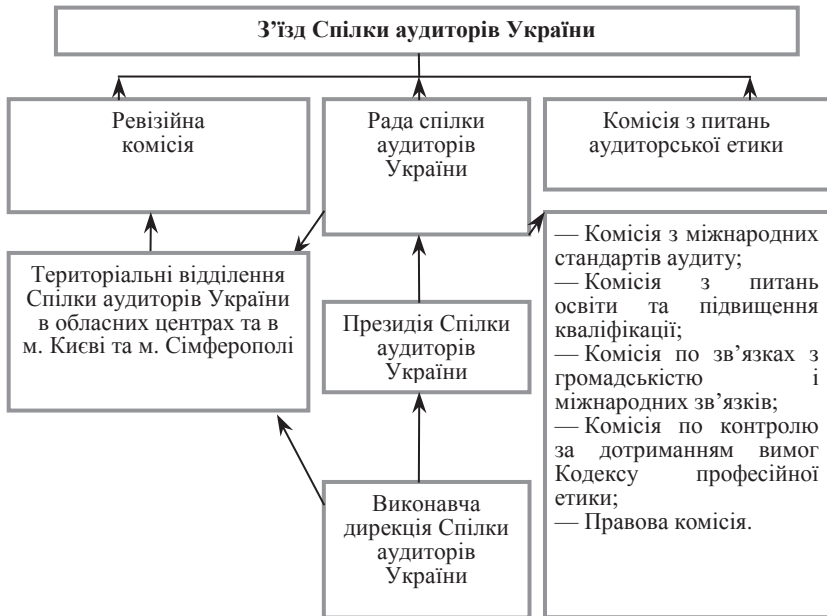


Рис. 2.9. Структура Спілки аудиторів України

Спілці аудиторів України надано право відкривати місцеві осередки. Зараз САУ налічує близько 1500 членів. Спілка має свої відділення в усіх обласних центрах України — 25 відділень.

Структуру САУ можна представити таким чином (рис. 2.9).

Особливу увагу САУ приділяє питанням забезпечення незалежності діяльності аудиторів, дотриманню аудиторами норм і стандартів аудиту та вимог Кодексу етики аудитора. Аудиторська палата України та ВПГО «САУ» мають своє офіційне видання — всеукраїнський журнал «Аудитор України».

З нагоди 10-річчя створення САУ Постановою Кабінету Міністрів України за значний внесок у розвиток аудиторської діяльності, підготовку професійних аудиторів та розроблення стандартів аудиту Спілку аудиторів України нагороджено Почесною грамотою з врученням пам'ятного знака.

Спілка аудиторів України може відкривати місцеві осередки за наявності в них не менше п'яти аудиторів, які є членами Спілки. Відкриття місцевих осередків не є обов'язковим. З метою забезпечення соціального захисту своїх членів Спілка аудиторів України може створювати відповідні фонди, в тому числі фонд соціального страхування.

КОНТРОЛЬНІ ЗАПИТАННЯ

1. Яка мета та завдання Міжнародної Федерації бухгалтерів?
2. Яким шляхом здійснюється служіння інтересам суспільства Міжнародною Федерацією бухгалтерів?
3. Яким шляхом Міжнародна Федерація бухгалтерів робить внесок в ефективне функціонування міжнародної економіки?
4. Який склад Міжнародної Федерації бухгалтерів і хто її представляє?
5. Хто керує Міжнародною Федерацією бухгалтерів?
6. Хто входить до складу Правління Міжнародної Федерації бухгалтерів?
7. Рада і Правління — це один і той самий орган? Якщо ні, то чим вони відрізняються?
8. Які існують Ради Міжнародної Федерації бухгалтерів?
9. Які функції покладено на Раду з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості?
10. Які основні потреби повинні бути задоволені в цілях бухгалтерської професії?
11. Назвіть фундаментальні принципи, яких потрібно дотримуватись для досягнення цілей бухгалтерської професії?

12. Яка структура Спілки аудиторів України?
13. Які права та обов'язки аудиторів?
14. За яких умов припиняється членство в САУ?
15. Назвіть керівні органи САУ.

ТЕСТИ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАНЬ

- 1. Що не є метою міжнародної федерації бухгалтерів?**
 - а) служіння інтересам суспільства;
 - б) вдосконалення бухгалтерської професії на міжнародному рівні;
 - в) розвиток сильної міжнародної економіки;
 - г) викликати суспільний інтерес до професії бухгалтера.
- 2. Кількість членів міжнародної федерації бухгалтерів:**
 - а) 162 організацій;
 - б) 160 організацій;
 - в) 165 осіб;
 - г) 163 організацій.
- 3. До фундаментальних принципів не відносять:**
 - а) професійну поведінку;
 - б) технічні стандарти;
 - в) професіоналізм;
 - г) довіру.
- 4. Що не належить до основних 4-х проблем, які, згідно з МСА, повинні задовольнятися бухгалтерською професією?**
 - а) довіра;
 - б) конфіденційність;
 - в) професіоналізм;
 - г) чесність.
- 5. У вступі міжнародних стандартів аудиту визначено:**
 - а) загальні принципи і обов'язки;
 - б) оцінка ризиків та відповідь на оцінювання ризиків;
 - в) мета стандарту і завдання;
 - г) суть стандарту;
 - д) аудиторські докази та використання роботи інших фахівців.
- 6. До основних потреб аудиторів не входить:**
 - а) довіра;
 - б) професіоналізм;
 - в) якість послуг;
 - г) конфіденційність;
 - д) професійна поведінка.

7. Для досягнення професійних цілей бухгалтер-практик повинен дотримуватись:

- а) фундаментальних принципів;
- б) 4 основних потреб;
- в) принципів професійної поведінки;
- г) всі відповіді правильні.

8. Положення міжнародної практики аудиторам дають додаткові рекомендації:

- а) по складанню аудиторського висновку;
- б) по наданню впевненості аудитором;
- в) по застосуванню міжнародних стандартів;
- г) всі відповіді вірні.

9. Головний офіс МФБ знаходиться:

- а) в Берліні;
- б) в Парижі;
- в) в Москві;
- г) в Нью-Йорку.

10. Фундаментальні принципи професійних бухгалтерів та аудиторів:

- а) чесність, об'єктивність, професійна компетентність, конфіденційність, професійна поведінка, технічні стандарти;
- б) довіра, професіоналізм, професійна поведінка, конфіденційність;
- в) довіра, технічні стандарти, об'єктивність, професійна поведінка.

11. Документи, що формують однакові умови, за яких забезпечується відповідний рівень якості аудиту та супутніх йому послуг це:

- а) нормативи аудиту;
- б) Міжнародні стандарти аудиту;
- в) Стандарти аудиту;
- г) Концептуальна основа;

12. Міжнародні стандарти аудиту не відображають:

- а) вступ, в якому мета стандарту і завдання;
- б) розділи, які викладають суть стандарту;
- в) висновки, які узагальнюють всю теорію з міжнародних стандартів аудиту;
- г) додатки (для деяких стандартів).

13. Міжнародна федерація бухгалтерів складається із:

- а) 133 організацій—членів всього світу;
- б) 143 організацій—членів всього світу;
- в) 153 організацій—членів всього світу;
- г) 163 організацій—членів всього світу.

СИТУАЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Загроза власного інтересу може виникати, якщо фірма, або член групи з надання впевненості має інтерес у якомусь суб'єкті господарювання, а клієнт з аудиту фінансових звітів чи директор, посадова особа чи власник контрольного пакету акцій також мають інвестиції в цьому підприємстві. Для незалежності загроза не виникає щодо клієнта з аудиту, якщо відповідні інтереси фірми, або члена групи з надання впевненості, а також клієнта з аудиту чи директора, посадової особи чи власника контрольного пакету акцій є несуттєвими, і клієнт з аудиту не може здійснювати значний вплив на суб'єкт господарювання.

Якщо інтереси суттєві, і фірма, або член групи з надання впевненості, а також клієнт з аудиту чи директор, посадова особа чи власник контрольного пакету акцій можуть здійснювати значний вплив на суб'єкт господарювання, не існує застережних заходів для зменшення загрози до прийняттого рівня. Фірма має або ліквідувати інтерес, або відмовитись від завдання з аудиту. Що повинен зробити будь-який член групи з надання впевненості, який має такий інтерес?

Завдання 2

Придбання товарів та послуг у клієнта з надання впевненості фірмою або членом групи з надання впевненості не створюватиме загрози для незалежності за умови, що операція належить до звичайної діяльності і здійснюється між незалежними сторонами. Проте характер чи обсяг таких операцій можуть бути такими, що створюватимуть загрозу власного інтересу. Якщо виникає загроза, що не є явно незначною, слід визначити та вжити застережних заходів, необхідних для зменшення загрози до прийняттого рівня. Які застережні заходи необхідно вжити?

Завдання 3

Якщо близький родич члена групи з надання впевненості є працівником клієнта з надання впевненості, спроможним справляти прямий та значний вплив на предмет завдання з надання впевненості, можуть виникнути загрози для незалежності. Від яких факторів залежить значущість цих загроз, та які застережні заходи необхідно вжити?

Завдання 4

Якщо близький родич члена групи з надання впевненості є директором, посадовою особою чи працівником клієнта з надання впевненості, спроможним справляти прямий та суттєвий вплив на предмет завдання з надання впевненості, можуть виникнути загрози для незалежності. Від яких факторів залежатиме значущість загроз для незалежності?

Завдання 5

Фірма або мережева фірма можуть надавати клієнтові з аудиту фінансових звітів, який не є зареєстрованим на біржі суб'єктом господарювання, послуги з обліку та ведення книг, включаючи послуги щодо нарахування зарплати, рутинного чи механічного характеру, за умови, що загрозу власної оцінки зменшено до прийняттого рівня. Наведіть приклади таких послуг, та яких застережних заходів необхідно вжити.

ДІЛОВА ГРА

«Марафон ерудитів»

Мета: сприяти розвитку уваги та пам'яті, швидкості реакції, формуванню пізнавальних інтересів та допитливості, спонукати до самоосвіти. Оформлення: На дошці малюємо дві доріжки, що складаються, наприклад, з 25 клітинок. Ділимо групу на дві команди. Всім учасникам гри — кмітливим ерудитам — пропонується випробувати власну витривалість, ерудованість, логічне мислення, швидкість реакції на дистанції довжиною 25 запитань із знань професійної етики.

Капітани знайомлять з командою, називаючи прізвище та ім'я учасників гри.

Правила гри.

1. Результати гри будуть постійно відображатися на ігровому полі (дошці) шляхом перекреслення клітинок.

2. Кожна команда має свою бігову доріжку під певним номером (1 чи 2).

3. Грають одночасно дві команди. Право відповідати має команда, капітан якої першим підняв руку. Час для обдумування — 5 секунд.

4. За кожну правильну відповідь викладач помічає на одну клітинку вперед.

5. Кожна команда має право відповідати лише один раз, тому перш ніж відповідати, потрібно колективно порадитись і прийняти рішення: який варіант відповіді пропонувати.

6. Запитання зачитуватиметься один раз, тому треба бути уважними.

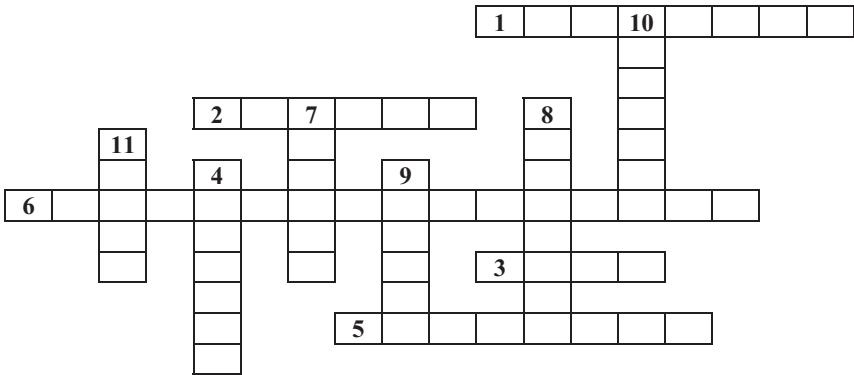
7. Якщо гравці двох команд одночасно підняли руки, то капітани команд повідомляють відповіді тихо, щоб зберегти конфіденційність.

8. Якщо ніхто не дає правильної відповіді на запитання, то її називає викладач.

9. За порушення правил гри зніматимуться бали.

10. Перемагає команда, яка першою прийде до фінішу (подолас дистанцію довжиною 25 запитань).

КРОСВОРД

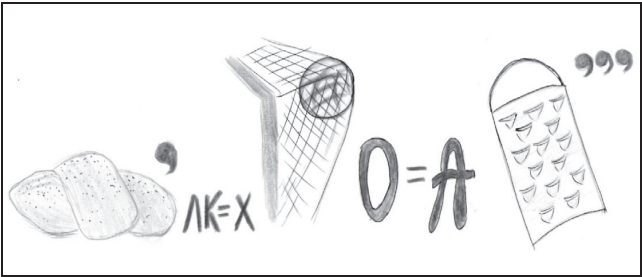


По горизонталі: 1. Людина, що знає будь-що, майстер своєї справи. 2. Документ, який узагальнює стандарти поведінки та доброчесності аудиторів. 3. Результат роботи аудитора в письмовій формі. 5. Найвища виконавча посада у компанії, організації або агенції. 6. Аудитор несе ... за правильність і відповідність використаних під час аудиту процедур перевірки і за остаточну думку в аудиторському висновку.

По вертикалі: 4. Будь-який захід, який одна сторона може запропонувати іншій, нематеріальні дії, що не призводять до володіння чим-небудь. 7. Одна з основних потреб аудитора. 8. Офіційний документ, засвідчений підписом та печаткою аудитора,

аудиторської фірми на завершальній стадії аудиту та узагальнює роботу аудитора. 9. Дії, які можуть усунути або зменшити загрозу до прийняттого рівня. 10. Спрямованість аудитора на ту чи іншу діяльність. 11. Що здійснює аудитор?

РОЗГАДАЙ!



ЕТИКА ДЛЯ ВСІХ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ

- 3.1. Загальна характеристика фундаментальних принципів
- 3.2. Чесність
- 3.3. Об'єктивність
- 3.4. Професійна компетентність та належна ретельність
- 3.5. Конфіденційність
- 3.6. Професійна поведінка

Стрижневі терміни: фундаментальні принципи, чесність, об'єктивність, професійна компетентність, належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка, загроза власного інтересу, загроза власної оцінки, загроза захисту, загроза особистих стосунків, загроза тиску, етичний конфлікт.

Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:

- сутність етичних вимог та фундаментальних принципів;
- особливості професійної компетентності та належної ретельності;
- умови розкриття аудитором конфіденційної інформації;
- основні норми професійної поведінки;
- класифікацію загроз;
- застережні заходи, що вживаються для усунення загроз;
- особливості розв'язання етичних конфліктів.

3.1. Загальна характеристика фундаментальних принципів

Визначальною характеристикою професії бухгалтера є прийняття на себе відповідальності діяти в інтересах громадськості. Саме тому професійний бухгалтер відповідає не лише за задоволення потреб окремого клієнта чи роботодавця.

Діючи в інтересах громадськості, професійний бухгалтер повинен дотримуватись етичних вимог, викладених в Кодексі етики професійних бухгалтерів (КЕПБ).

Професійний бухгалтер повинен дотримуватись таких фундаментальних принципів:

1. Чесність. Професійний бухгалтер повинен бути прямим та чесним у всіх професійних та ділових стосунках.

2. Об'єктивність. Професійний бухгалтер не повинен допускати упередженості, конфлікту інтересів або неналежного впливу з боку інших осіб на його професійні або ділові судження.

3. Професійна компетентність та належна ретельність.

Професійний бухгалтер зобов'язаний постійно підтримувати професійні знання і навички на рівні, потрібному для надання клієнтові чи роботодавцеві компетентних професійних послуг, що базуються на знаннях сучасних тенденцій практики, законодавства та технології.

Надаючи професійні послуги, бухгалтер повинен діяти сумлінно і дотримуватись технічних та професійних стандартів.

4. Конфіденційність. Професійний бухгалтер повинен поважати конфіденційність інформації, отриманої в результаті професійних та ділових стосунків, і не розголошувати таку інформацію третім сторонам без належних та визначених повноважень, якщо немає юридичного чи професійного права для розголошення цієї інформації.

Професійний бухгалтер не повинен використовувати конфіденційну інформацію, отриману в результаті професійних та ділових стосунків, в особистих цілях чи в інтересах третіх сторін.

5. Професійна поведінка. Професійний бухгалтер повинен дотримуватись відповідних законів та нормативних актів і утримуватись від будь-яких дій, які можуть дискредитувати професію (рис. 3.1).

Обставини, в яких діють професійні бухгалтери, можуть викликати специфічні загрози порушення фундаментальних принципів. Неможливо визначити кожну ситуацію, яка створює такі загрози, та вжити відповідні застережні заходи.

Крім того, характер завдань та роботи можуть бути різними; відповідно, вони можуть призводити до виникнення різних загроз, які, своєю чергою, вимагатимуть різних застережних заходів.

Таким чином, концептуальна основа повинна, вимагати від професійного бухгалтера не простого дотримання конкретних правил, що можуть бути довільними, а виявлення, здійснення оцінки та усунення загроз у порушенні фундаментальних принципів.

Концептуальну основу забезпечує Кодекс. В разі виявлення значних загроз, професійний бухгалтер повинен застосувати застережні заходи для їх усунення або ж зменшення до прийнятного рівня, який не становитиме загрозу для дотримання фундаментальних принципів.

Професійний бухгалтер зобов'язаний оцінювати будь-які загрози порушення фундаментальних принципів, коли йому стає відомо, або коли справедливо очікується, що йому відомо, про обставини

або стосунки, які можуть поставити під сумнів дотримання фундаментальних принципів.



Рис. 3.1. Фундаментальні принципи професійних бухгалтерів

Аналізуючи значущість загрози, професійний бухгалтер повинен брати до уваги як якісні, так і кількісні чинники.

За неможливості застосування застережних заходів професійний бухгалтер повинен відхилити або припинити надання конкретної професійної послуги, або якщо це необхідно, відмовитись від клієнта (у випадку професійного бухгалтера-практика) або ж звільнитись з організації-роботодавця (у випадку найманого професійного бухгалтера).

Професійний бухгалтер може ненавмисно порушити вимоги Кодексу. Таке ненавмисне порушення, залежно від характеру і важливості питання, може не призводити до порушення фундаментальних принципів у випадку, якщо це порушення було своєчасно виявлено й виправлено, і були вжиті належні застережні заходи.

Загрозу для дотримання фундаментальних принципів можуть становити різні обставини, які розподіляються за такими категоріями:

1) загроза власного інтересу, спричинена фінансовими або іншими зацікавленостями професійного бухгалтера або інтересами його близьких родичів;

2) загроза власної оцінки у випадках, коли професійний бухгалтер повинен переглянути своє ж попереднє судження;

3) загроза захисту, коли професійний бухгалтер захищає позицію або думку такою мірою, яка може ставити під сумнів його об'єктивність;

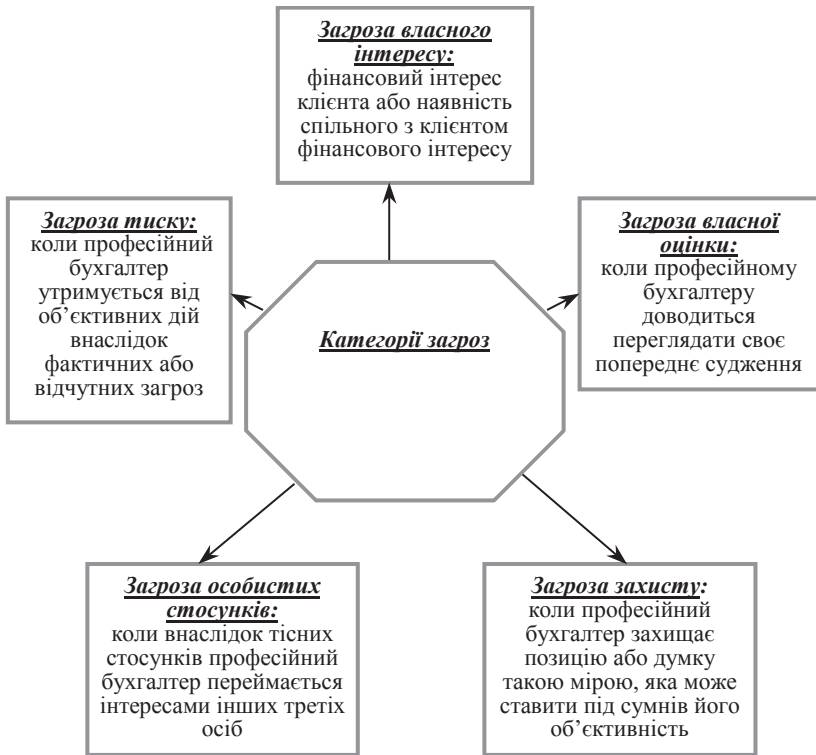


Рис. 3.2. Категорії загроз для професійних бухгалтерів

4) загроза особистих стосунків, коли внаслідок тісних стосунків професійний бухгалтер занадто співчуває інтересам інших;

5) загроза тиску, коли професійний бухгалтер утримується від об'єктивних дій внаслідок фактичних або відчутних загроз (рис. 3.2).

Застережні заходи, що можуть усунути або зменшити загрози до прийняттого рівня, належать до двох категорій (рис. 3.3):

1) застережні заходи, розроблені професійними організаціями, законодавчими чи регуляторними органами, до яких належать:

— вимоги до освіти, професійної підготовки та досвіду для набуття статусу професіонала;

— вимоги постійного вдосконалення професійних знань;

— нормативні акти щодо управління корпораціями;

— професійні стандарти;

— професійний або регуляторний моніторинг і процедури дисциплінарного характеру;

— зовнішня перевірка звітів, декларацій, листування або інформації, підготовленої професійним бухгалтером, юридично уповноваженою третьою стороною.

2) застережні заходи, розроблені в робочому середовищі.

Деякі застережні заходи підвищують можливість виявлення або запобігання випадків неетичної поведінки. Такі застережні заходи можуть створюватися професійними організаціями, законодавчими чи регуляторними органами або організаціями, що наймають професійних бухгалтерів. Вони, зокрема, включають:

— ефективні та широко відомі системи розгляду скарг, що застосовуються організаціями, які наймають професійних бухгалтерів, професійними організаціями, законодавчими чи регуляторними органами, і дозволяють колегам, роботодавцям та представникам громадськості висвітлювати непрофесійну або неетичну поведінку;

— чітко сформульований обов'язок сповіщати про порушення етичних вимог.

Характер застережних заходів, що можуть застосовуватись, залежить від конкретних обставин. Застосовуючи професійне судження, бухгалтер повинен враховувати, що саме обґрунтовано вважатиме за неприпустиме проінформована третя сторона, яка має всю відповідну інформацію, враховуючи значущість загрози та застосовані застережні заходи.

Розв'язання етичних конфліктів

Оцінюючи дотримання фундаментальних принципів, професійний бухгалтер може постати перед проблемою розв'язання конфлікту у застосуванні фундаментальних принципів.

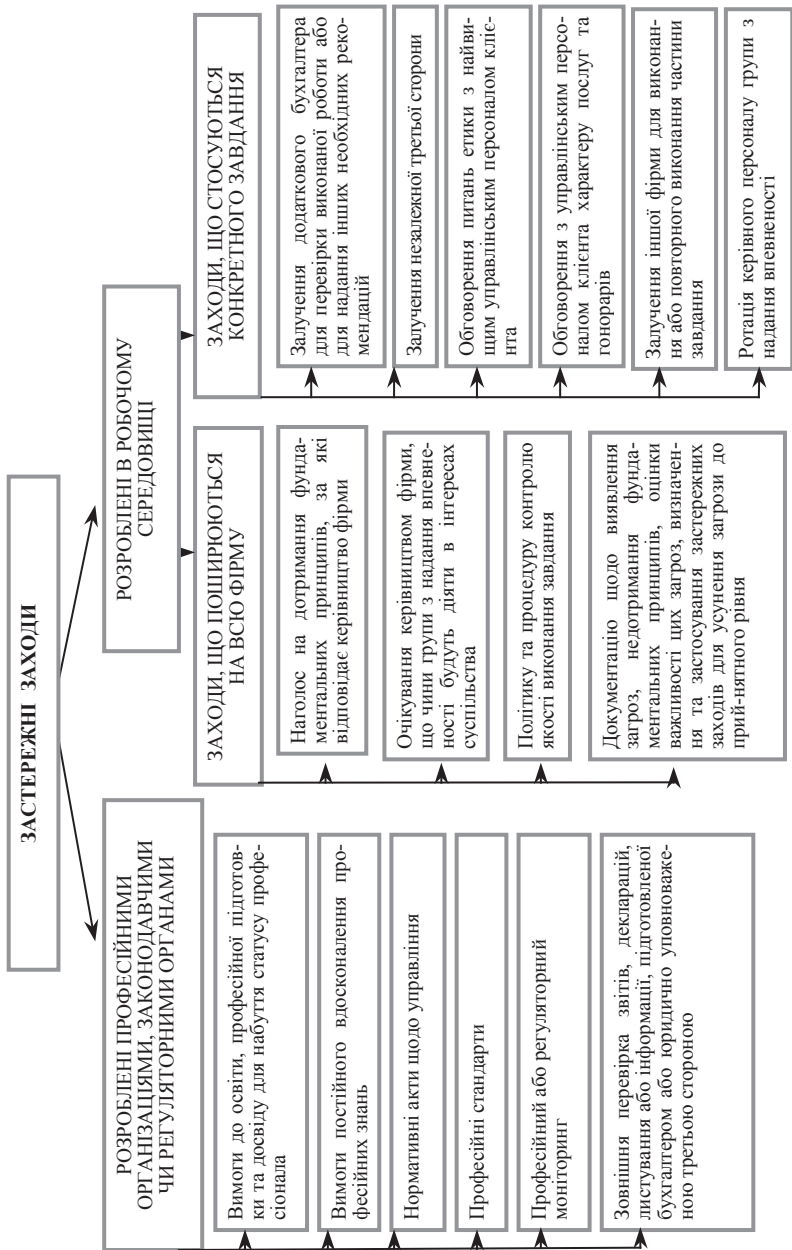


Рис. 3.3. Застережні заходи, що можуть усунути або зменшити загрози до прийняттного рівня

Починаючи процес офіційного чи неофіційного розв'язання конфлікту, професійний бухгалтер, розглядає окремо або разом, такі складові цього процесу:

- 1) відповідні факти;
- 2) пов'язані з процесом етичні питання;
- 3) фундаментальні принципи, що стосуються цього питання;
- 4) встановлені внутрішні процедури;
- 5) альтернативні заходи.

Розглянувши ці питання, професійний бухгалтер визначає належні заходи, що відповідають визначеним фундаментальним принципам. Професійний бухгалтер також вивчає наслідки кожного з можливих заходів. Якщо питання лишається невирішеним, бухгалтер консультується з відповідними представниками фірми чи організації, яка його наймає, для отримання допомоги в розв'язанні проблеми.

В тих випадках, коли питання стосується конфлікту з організацією або в організації, професійний бухгалтер повинен розглянути можливість обговорення з найвищим управлінським персоналом організації, наприклад, з членами Ради директорів або комітету з аудиту.

Документування суті проблеми та подробиць проведених обговорень або прийнятих рішень стосовно справи може служити інтересам самого професійного бухгалтера.

Якщо не вдається розв'язати важливий конфлікт, бухгалтерові може виявитись необхідним отримати пораду відповідного професійного органу або радників з правових питань для розв'язання етичних проблем без порушення конфіденційності. Так, професійний бухгалтер може викрити факт шахрайства, розкриття якого порушить відповідальність професійного бухгалтера щодо дотримання конфіденційності. В такому випадку професійний бухгалтер повинен звернутися за правовою порадою і визначити, чи існує вимога щодо розкриття цього виявленого факту.

Якщо всі належні можливості вичерпані, а етичний конфлікт залишається невирішеним, професійний бухгалтер повинен, якщо це можливо, відмовитись від подальшого вирішення питання, що спричинило конфлікт.

Професійний бухгалтер може визначити, що за таких обставин йому краще вийти з групи з виконання завдання, чи взагалі відмовитись від виконання завдання, або ж звільнитись з фірми чи організації, що наймає його.

3.2. Чесність

Принцип чесності накладає на всіх професійних бухгалтерів обов'язок були відвертими та чесними в своїх професійних та

ділових стосунках. Чесність передбачає справедливе ведення справ та правдивість.

Професійний бухгалтер не повинен мати відношення до звітів, декларацій, листування чи іншої інформації, якщо він вважає, що ця інформація:

- а) містить суттєво неправдиві або невірні дані;
- б) містить необмірковані твердження чи інформацію;
- в) пропускає чи викривлює інформацію, яку необхідно надати, якщо такий пропуск чи викривлення вводять користувача в оману.

Професійний бухгалтер не порушує наведені вище положення, якщо він надає модифікований Висновок стосовно наведеного в ньому питання.

3.3. Об'єктивність

Принцип об'єктивності накладає на всіх професійних бухгалтерів обов'язок не давати підстав ставити під сумнів їхнє професійне чи ділове судження внаслідок упередження, конфлікту інтересів або впливу з боку інших осіб.

Професійний бухгалтер може опинитися в ситуаціях, які можуть впливати на його об'єктивність. Визначити всі подібні ситуації та вихід з них неможливо. Професійний бухгалтер повинен уникати стосунків, що викликають упередження або неналежним чином впливають на його професійне судження.

3.4. Професійна компетентність та належна ретельність

Принцип професійної компетентності та належної ретельності зобов'язує професійних бухгалтерів:

- 1) підтримувати професійні знання та навички на рівні, необхідному для надання клієнтам або роботодавцям компетентних професійних послуг;
- 2) діяти суворо відповідно до належних технічних та професійних стандартів, надаючи професійні послуги.

Компетентні професійні послуги вимагають обґрунтованих суджень у застосуванні професійних знань та навичок. Професійну компетентність можна розділити на два окремі етапи:

- 1) досягнення професійної компетентності;
- 2) підтримка/збереження професійної компетентності, яка вимагає від професійного бухгалтера постійної обізнаності та

розуміння відповідних технічних, професійних та ділових здобутків (рис. 3.4).

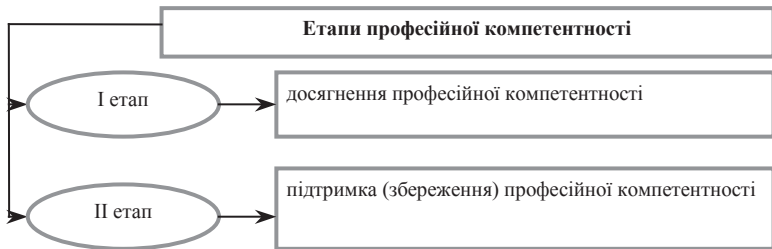


Рис. 3.4. Етапи професійної компетентності

Безперервний професійний розвиток забезпечує вдосконалення та підтримку можливості професійного бухгалтера компетентно працювати у професійному середовищі.

Ретельність стосується обов'язку професійного бухгалтера діяти ретельно, обережно, своєчасно та відповідно до вимог завдання.

Професійний бухгалтер повинен забезпечити відповідну підготовку осіб, що працюють під його керівництвом, та нагляд за ними.

За доречності, професійний бухгалтер повинен повідомляти клієнтам, роботодавцям або іншим користувачам професійних послуг про притаманні цим послугам обмеження для уникнення невірної тлумачення висловленої думки як визнання факту.

3.5. Конфіденційність

Принцип конфіденційності зобов'язує професійного бухгалтера утримуватись від:

1) розкриття конфіденційної інформації, отриманої в результаті професійних та ділових стосунків, без отримання відповідного та конкретного дозволу, за межами фірми або організації, що винаймає його, крім випадків, коли розкриття інформації є юридичним або професійним правом чи обов'язком;

2) використання конфіденційної інформації, отриманої в результаті професійних та ділових зв'язків, на власну користь чи на користь третіх сторін.

Професійний бухгалтер повинен дотримуватись принципу конфіденційності навіть у соціальному середовищі. Професійний бухгалтер повинен пам'ятати про можливість ненавмисного розкриття, особливо в обставинах тривалих стосунків з колегами або його близькими родичами.

Бухгалтер повинен враховувати також й необхідність дотримуватись принципу конфіденційності інформації на самій фірмі або в організації, що наймає його.

Бухгалтер повинен вжити всіх необхідних заходів і забезпечити, щоб особи, які працюють під його контролем, та особи, які йому допомагають або консультують його, поважали обов'язки бухгалтера щодо дотримання конфіденційності.

Необхідність дотримання принципу конфіденційності зберігається навіть після закінчення стосунків між бухгалтером та клієнтом або роботодавцем. У випадках, коли бухгалтер змінює роботу або отримує нового клієнта, він може користуватись своїм попереднім досвідом. Отже, професійний бухгалтер не повинен користуватись або розкривати будь-яку конфіденційну інформацію, отриману в результаті професійних або ділових стосунків.

Обставини, за яких бухгалтер може або повинен розкривати конфіденційну інформацію:

1) розкриття дозволяється законом і санкціонується клієнтом або роботодавцем;

2) розкриття вимагається законом, наприклад:

а) надання документів або інших доказів в ході процесуальних дій;

б) надання відомостей відповідним органам влади щодо виявлених порушень законодавства;

3) існує професійний обов'язок або право розкривати інформацію, якщо це не заборонено законом:

а) на дотримання вимог щодо перевірки якості, визначених організацією-членом або професійною організацією;

б) у відповідь на запит або при розслідуванні, що проводиться організацією-членом або регуляторним органом;

в) для захисту професійних інтересів професійного бухгалтера в ході процесуальних дій;

г) відповідно до технічних стандартів та етичних вимог (рис. 3.5).

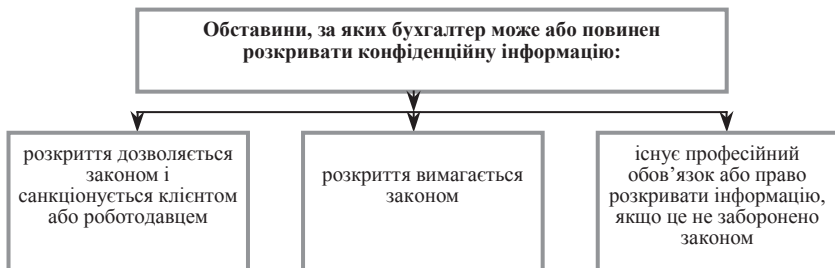


Рис. 3.5. Обставини розкриття конфіденційної інформації

При прийнятті рішення щодо розкриття конфіденційної інформації професійні бухгалтери повинні браги до уваги таке:

1) чи зашкодить розкриття інформації інтересам всіх сторін, включаючи треті сторони, на чиї інтереси це може вплинути, якщо клієнт або роботодавець дасть згоду на розкриття інформації професійним бухгалтером;

2) чи відома та підтверджена вся відповідна інформація, щоб бути практичною; у випадках, коли ситуація стосується непідтверджених фактів, неповної інформації або непідтверджених висновків, професійний бухгалтер повинен використовувати своє професійне судження щодо того, як розкрити інформацію, якщо це необхідно;

3) спосіб розкриття інформації, та кому воно адресоване; так, наприклад, професійний бухгалтер повинен бути впевненим, що всі сторони, на які спрямоване це розкриття, є відповідними одержувачами.

3.6. Професійна поведінка

Рекламуючи себе та свою роботу, професійний бухгалтер не повинен негативно впливати на репутацію професії. Професійний бухгалтер має бути чесним та правдивим і не повинен:

1) перебільшувати свої можливості з послуг, які він може надавати, свої кваліфікації або досвіду;

2) зневажливо посилатись на роботу інших професійних бухгалтерів або робити некоректні порівняння (рис. 3.6).

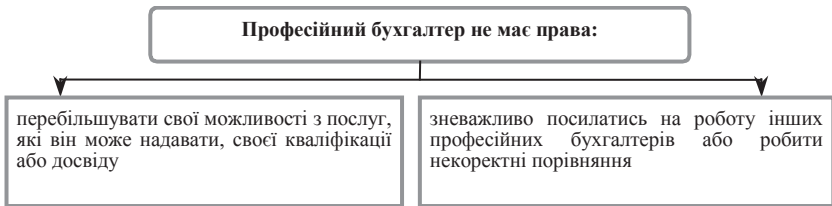


Рис. 3.6. Обмеження для професійного бухгалтера

Принцип професійної поведінки накладає на професійного бухгалтера обов'язок дотримуватись відповідних законів та нормативних актів, а також уникати будь-яких дій, що можуть дискредитувати професію. До таких дій належать дії, які розсудлива та поінформована третя сторона, обізнана з усією відповідною інформацією, може розцінити як такі, що негативно впливають на репутацію професії.

КОНТРОЛЬНІ ЗАПИТАННЯ

1. Яких фундаментальних принципів повинен дотримуватись професійний бухгалтер (аудитор)?
2. Дайте визначення принципу «чесність».
3. Дайте визначення принципам «професійна ком-петентність» та «належна ретельність».
4. Дайте визначення принципу «конфіденцій-ність».
5. Дайте визначення принципу «об'єктивність».
6. Дайте визначення принципу «професійна пове-дінка».
7. Які ви знаєте загрози для дотримання фунда-ментальних принципів професійних бухгалтерів (аудиторів)?
8. Що таке загроза власного інтересу?
9. Що таке загроза власної оцінки?
10. Що таке загроза захисту?
11. Що таке загроза особистих стосунків?
12. Що таке загроза тиску?
13. Які дві групи застережних засобів ви знаєте?
14. Які ви знаєте застережні заходи, розроблені професійними організаціями, законодавчими чи регуляторними органами?
15. Що розглядається при офіційному чи неофі-ційному розв'язанні конфлікту професійним бухгалтером?

ТЕСТИ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

1. **Аналізуючи загрозу, професійний бухгалтер повинен бра-ти до уваги брати:**
 - а) принцип професійної поведінки;
б) концептуальну основу;
 - в) якісні і кількісні чинники;
 - г) кодекс професійної етики.
2. **Чи обов'язково повинен професійний бухгалтер перегля-нути усі складові при неофіційному розгляді конфліктного пи-тання?**
 - а) ні, вибірково, лише те, що вважається за необхідне;
 - б) бухгалтер мусить розглянути усі складові;
 - в) має розглянути усі складові за умови їх єдності;
 - г) при неофіційному розслідуванні конфлікту не встановлено параметрів і методів його проведення.
3. **Модифікований висновок надається за:**
 - а) наявності неправдивих даних;
 - б) умови, що попередній висновок не містить повної інформації;

- в) умови, що попередній висновок містить необмірковані твердження;
- г) всі відповіді правильні.

4. Концептуальна основа визначена:

- а) Конституцією України;
- б) Кодексом професійної етики бухгалтерів;
- в) Статутом Аудиторської палати України;
- г) Міжнародними стандартами аудиту.

5. Концептуальна основа вимагає:

- а) усунення загроз у порушенні етики;
- б) підвищення кваліфікації;
- в) виявлення шахрайства;
- г) складання іспитів.

6. Загроза власного інтересу спричинена:

- а) фінансовою зацікавленістю професійного бухгалтера;
- б) тим, що внаслідок міцних стосунків бухгалтер переймається інтересами інших;
- в) тим, що аудитор має переглянути попереднє судження;
- г) всі відповіді вірні.

7. Знайдіть правильне твердження поняття «загроза захисту»?

- а) спричинена фінансовими або іншими зацікавленостями професійного бухгалтера або інтересами його близьких родичів;
- б) коли професійний бухгалтер утримується від об'єктивних дій внаслідок фактичних або відчутних загроз;
- в) коли професійний бухгалтер захищає позицію або думку такою мірою, яка може ставити під сумнів його об'єктивність.

8. Знайдіть правильне твердження поняття «принцип чесності»?

- а) покладає на всіх професійних бухгалтерів обов'язок бути відвертими в своїх професійних та ділових стосунках;
- б) покладає на професійних бухгалтерів обов'язок не ставити під сумніви його ділове чи професійне твердження;
- в) покладає на всіх професійних бухгалтерів певні зобов'язання;
- г) покладає на всіх професійних бухгалтерів обов'язок дотримуватись відповідних законів та нормативних актів.

9. Об'єктивність — це принцип, відповідно до якого...

- а) професійний бухгалтер повинен бути відвертим та чесним у всіх стосунках між ним та клієнтом;
- б) професійний бухгалтер повинен постійно підвищувати свої знання та навички;
- в) професійний бухгалтер повинен дотримуватись певного законодавства;
- г) професійний бухгалтер не повинен допускати упередженості конфлікту інтересів або неналежного впливу з боку інших осіб на його професійне судження.

10. Які обставини можуть створювати загрозу власного інтересу професійного бухгалтера-практика?

- а) надмірна залежність від гонорарів, які сплачує клієнт;
- б) виявлення значної помилки під час повторної оцінки професійного бухгалтера-практика;
- в) складання висновку щодо роботи фінансової системи;
- г) надання клієнтові послуги, яка безпосередньо впливає на предмет завдань з надання впевненості.

11. Що принцип чесності покладає на всіх професійних бухгалтерів?

- а) обов'язок проводити аудит у всіх відповідних аспектах;
- б) обов'язок бути відвертим в усіх стосунках;
- в) обов'язок використовувати конфіденційну інформацію на власну користь.

12. Принцип професійної поведінки покладає на професійного бухгалтера:

- а) обов'язок бути чесним;
- б) обов'язок дотримуватися законів і нормативних актів;
- в) проводити аудит в усіх суттєвих аспектах;
- г) підтримувати навички, знання на необхідному рівні.

13. Фундаментальні принципи:

а) чесність, об'єктивність, професійна компетенція і незалежна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка, технічні стандарти;

б) чесність, об'єктивність, довіра, конфіденційність, професійна поведінка, технічні стандарти;

в) якість послуг, чесність, об'єктивність, довіра, професійна поведінка, конфіденційність;

г) правильної відповіді немає.

14. Загрози для дотримання фундаментальних принципів розподіляються за такими категоріями:

а) власного інтересу, захисту, чесності, власної оцінки, тиску;

б) особистих стосунків, власного інтересу, власної оцінки, конфіденційності, захисту;

в) власного інтересу, власної оцінки, захисту, особистих стосунків, тиску.

15. До застережних заходів бухгалтера належать заходи:

а) розроблені професійними організаціями, законодавчими чи регулюючими органами;

б) щодо освіти та професійної підготовки;

в) визначені професійними стандартами;

г) розроблені в робочому середовищі.

СИТУАЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Надання послуг з обліку та ведення книг рутинного чи механічного характеру відділенням та дочірнім підприємствам, зареєстрованим на біржі клієнтів з аудиту не завдає шкоди незалежності щодо клієнта з аудиту, якщо виконуються такі умови:

- а) послуги не передбачають здійснення судження;
- б) відділення чи дочірні підприємства, яким надають послуги, у сукупності не є суттєвими для клієнта з аудиту, або надані послуги у сукупності не є суттєвими для відділення чи дочірньою підприємства;
- в) гонорари фірмі чи мережевій фірмі за такі послуги у сукупності є несуттєвими.

Якщо такі послуги надаються, які слід вжити застережні заходи?

Завдання 2

Вкажіть умови, за яких надання послуг з обліку та ведення книг клієнтам з аудиту фінансових звітів в надзвичайних чи інших незвичайних ситуаціях, коли клієнтові з аудиту неможливо укласти інші угоди, не вважатиметься таким, що призводить до неприйнятної загрози для незалежності?

Завдання 3

Виконання послуг з оцінки вартості для клієнта з аудиту фінансових звітів, які ані окремо, ані у сукупності не є суттєвими для фінансових звітів, або які не пов'язані зі значною мірою суб'єктивності, можуть призводити до загрози вченої оцінки, яку можна зменшити до прийняттого ріння шляхом вживання застережних заходів. Такі застережні заходи можуть включати:

- залучення додаткового професійного бухгалтера, який не був членом групи з надання впевненості, для огляду виконаної роботи або для надання необхідних консультацій;
- підтвердження клієнтом з аудиту його розуміння основних припущень з оцінки вартості та методології, що слід застосовувати, а також схвалення їхнього використання;
- отримання підтвердження від клієнта з аудиту щодо відповідальності за результати роботи, виконаної фірмою;
- створення умов, за яких персонал, що надає такі послуги, не братиме участі в завданні з аудиту.

Які необхідні питання слід розглянути при визначенні ефективності застережних заходів?

Завдання 4

Які процедури необхідно провести під час надання послуг з внутрішнього аудиту клієнтам з аудиту фінансових звітів, та яких застережних заходів і в яких випадках необхідно вжити?

Завдання 5

Позичання працівників фірмою чи мережевою фірмою клієнтові з аудиту фінансових звітів може створювати загрозу власної оцінки, якщо працівник може впливати на підготовку облікових записів чи фінансових звітів клієнта. Таку допомогу можна надавати (особливо у надзвичайних ситуаціях), але лише у випадках, коли досягнуто взаєморозуміння того, що працівники фірми не будуть задіяні у ситуаціях. Яких саме?

ДІЛОВА ГРА

«Хороші знання — швидка перемога!»

Мета гри — з'ясувати обізнаність студентів по цій темі, набуття ними навичок роз'яснення дискусійних питань.

Для проведення ділової гри викладач розробляє перелік питань і в зашифрованій формі представляє їх студентам у вигляді такої таблиці:

№ питань	Бали		
	«0,3»	«0,2»	«0,1»
А	1	2	3
Б	4	5	6
В	7	8	9
Г	10	11	12
Д	13	14	15

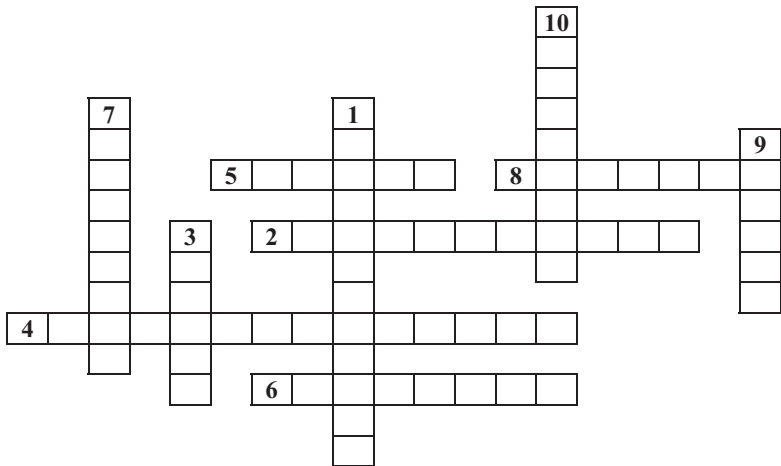
Кожне питання оцінюється певною кількістю балів залежно від складності, зазначеної в таблиці.

Для участі в грі група поділяється на дві команди. Спочатку викладач на свій вибір ставить запитання, яке не входить до зашифрованого переліку. Та команда, що першою на нього відповість, має право першою обирати питання із зашифрованого переліку.

Надалі в грі право вибору наступного питання зберігається за командою, що першою дає правильну відповідь. Так триває доти, доки не вичерпаються всі 15 питань. Виграє та команда, що отримує більшу кількість балів. Бали, отримані кожною командою, підсумовуються, тобто студент кожної команди отримує ту кількість балів, що набрала команда загалом.

Отже, після підрахунку балів команди викладач оцінює кожного студента за «командною оцінкою».

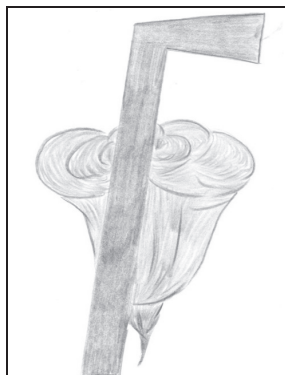
КРОСВОРД



По горизонталі: 2. Який принцип передбачає, що професійний бухгалтер повинен діяти обережно, своєчасно і відповідально до вимог завдання? 4. Яка основна потреба, яку вимагають від професійного бухгалтера згідно з кодексом? 5. Особа, яка замовляє послуги аудитора. 6. Один з фундаментальних принципів, коли професійний бухгалтер повинен бути відвертим і чесним у всіх професійних і ділових стосунках. 8. Що спричиняє необхідність застосування застережних заходів?

По вертикалі: 1. Який принцип передбачає, що професійний бухгалтер не повинен допускати упередженості, конфлікту інтересів або неналежного впливу з боку інших осіб на його професійне судження або ділові стосунки? 3. В чому визначена концептуальна основа? 7. Яка пропозиція клієнта створює загрозу недотримання фундаментальних принципів? 9. Як називається загроза, коли професійний бухгалтер відстоює позицію або думку такою мірою, яка може ставити під сумнів його об'єктивність? 10. Один з факторів, коли професійний бухгалтер-практик має намір покладатися на поради або на роботу експерта, він повинен оцінити чи буде такий підхід надійним.

РОЗГАДАЙ!



ЕТИКА ДЛЯ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ-ПРАКТИКІВ (АУДИТОРІВ)

- 4.1. Загрози та застережні заходи
- 4.2. Професійне призначення
- 4.3. Конфлікт інтересів
- 4.4. Другий висновок
- 4.5. Гонорари та інші винагороди
- 4.6. Рекламування професійних послуг
- 4.7. Подарунки та заохочення
- 4.8. Зберігання активів клієнта
- 4.9. Об'єктивність — всі послуги
- 4.10. Незалежність — завдання з надання впевненості

***Стрижневі терміни:** загрози та застережні заходи, професійне призначення, конфлікт інтересів, другий висновок, гонорар, рекламування професійних послуг, подарунки та заохочення, об'єктивність, незалежність.*

Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:

- класифікацію загроз бухгалтерів-практиків;
- застережні заходи для усунення або зменшення загроз;
- застережні заходи робочого середовища;
- застережні заходи, створені різними органами;
- сутність професійного призначення;
- шляхи вирішення конфлікту інтересів;
- особливості другого висновку;
- значущість загрози подарунків та заохочень.

4.1. Загрози та застережні заходи

Професійний бухгалтер-практик не повинен обійматись жодним бізнесом, справою чи діяльністю, що ставлять під загрозу або можуть загрожувати чесності, об'єктивності репутації професії, що в результаті буде несумісним з наданням професійних послуг.

Широкий діапазон обставин може поставити під загрозу дотримання фундаментальних принципів. Ці загрози представлені такими категоріями:

- а) загроза власного інтересу;

- б) загроза власної оцінки;
- в) загроза захисту;
- г) загроза особистих стосунків;
- д) загроза тиску (рис. 4.1).



Рис. 4.1. Класифікація загроз для аудиторів

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власного інтересу для професійного бухгалтера-практика, включають:

- фінансовий інтерес в клієнті або наявність спільного з клієнтом фінансового інтересу;
- надмірна залежність від гонорарів, що їх сплачує клієнт;
- наявність тісних ділових стосунків з клієнтом;
- страх втратити клієнта;
- розгляд клієнта як можливого роботодавця;
- платежі, що залежать від результатів стосовно завдання з надання впевненості;
- позика, надана клієнту з надання впевненості (або будь-кому з його директорів чи посадових осіб) або отримана від нього (рис. 4.2).

Характер та значущість загроз залежить від того, чи виникають вони у випадку надання послуг клієнтові з аудиту фінансових звітів, клієнтові з надання впевненості, а не з аудиту фінансових звітів, або клієнтові, що отримує послуги, інші, ніж надання впевненості.

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власної оцінки для професійного бухгалтера-практика, включають:

- виявлення значної помилки під час повторної оцінки роботи професійного бухгалтера-практика;
- складання висновку щодо роботи фінансових систем після участі в їх розробці чи впровадженні;
- підготовка вихідних даних, що використовуються для отримання даних, які є предметом завдання;
- член групи з надання впевненості є, або донедавна був, директором чи посадовою особою такого клієнта;

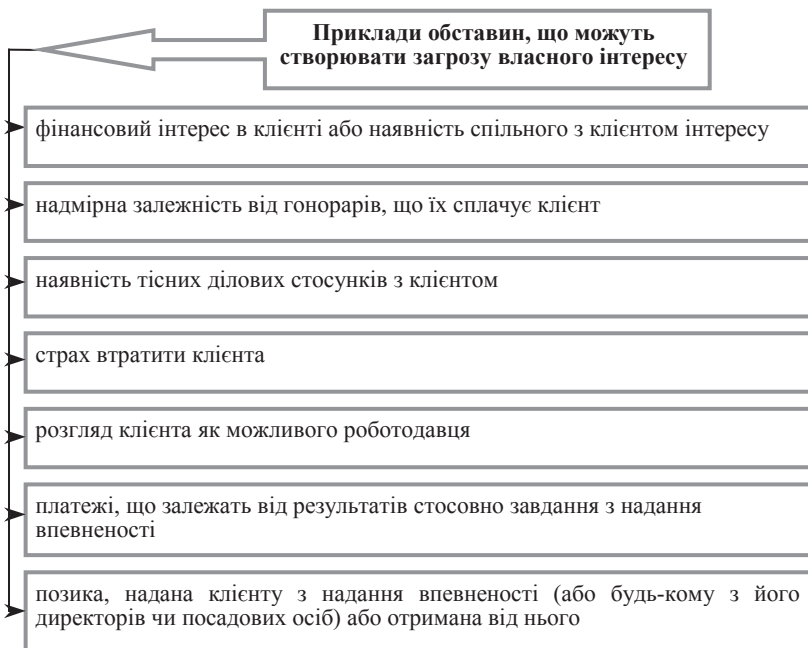


Рис. 4.2. Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власного інтересу для бухгалтера-практика (аудитора)

— член групи з надання впевненості є, або донедавна був, працівником клієнта та обіймає або обіймав посаду, що дозволяє безпосередньо та суттєво впливати на предмет завдання;

— надання клієнтові послуги, яка безпосередньо впливає на предмет завдання з надання впевненості (рис. 4.3).

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу захисту для професійного бухгалтера-практика, включають:

— володіння акціями зареєстрованого на біржі суб'єкта господарювання як його засновника, коли він є клієнтом з аудиту фінансової звітності;

— захист інтересів клієнта з надання впевненості в ході судового процесу або у суперечці з третіми сторонами (рис. 4.4).

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу особистих стосунків для професійного бухгалтера-практика включають:

— член групи з надання впевненості має близькі або найближчі сімейні стосунки з директором або з посадовою особою клієнта;



Рис. 4.3. Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власної оцінки для бухгалтера-практика (аудитора)

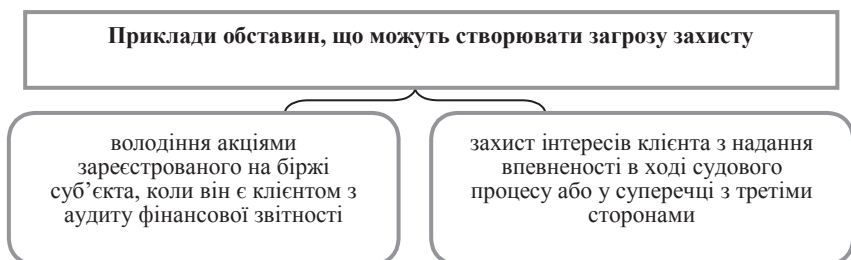


Рис. 4.4. Приклади обставин, що можуть створювати загрозу захисту для бухгалтера-практика (аудитора)

— член групи з надання впевненості має близькі або найближчі сімейні стосунки з працівником клієнта, який обіймає посаду, що дозволяє безпосередньо та суттєво впливати на предмет завдання;

— колишній партнер фірми є директором або посадовою особою, чи працівником клієнта на посаді, що дозволяє безпосередньо та суттєво впливати на предмет завдання;

- отримання подарунків або преференцій від клієнта, крім випадків, коли їх цінність є вочевидь незначною;
- довготривале співробітництво старшого персоналу з клієнтом з надання впевненості (рис. 4.5).

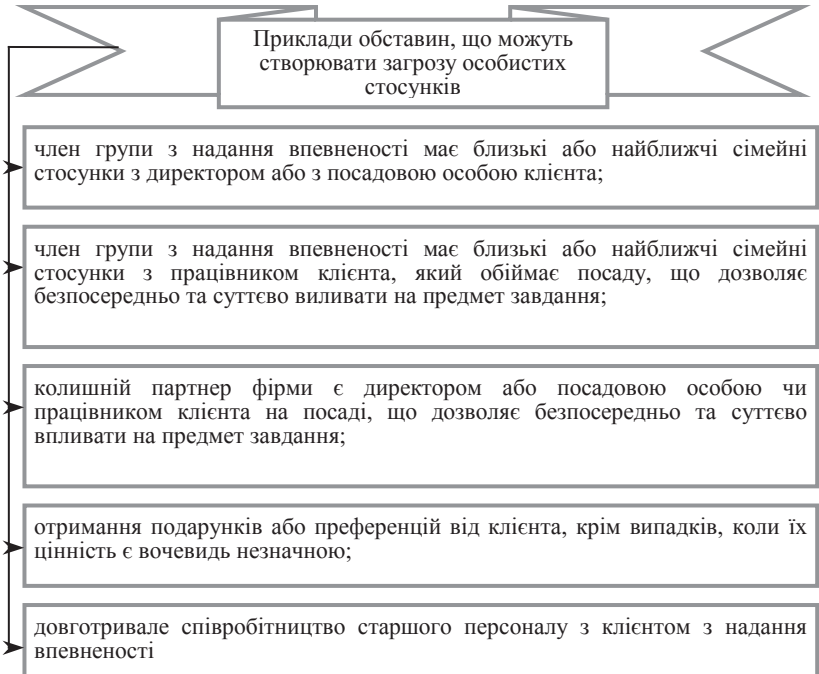


Рис. 4.5. Приклади обставин, що можуть створювати загрозу особистих стосунків для професійного бухгалтера-практика (аудитора)

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу тиску для професійного бухгалтера-практика, включають:

- погрози звільнення з завдання або заміни клієнтом;
- погрози судових позовів;
- тиск з метою неприпустимого зменшення обсягу роботи для зменшення розміру гонорару (рис. 4.6).

Застережні заходи, що можуть усунути або зменшити загрози до прийняттого рівня, поділяються на дві широкі категорії:

1. Застережні заходи, створені професійними організаціями, законодавчими чи регуляторними органами.
2. Застережні заходи, що існують у робочому середовищі.



Рис. 4.6. Приклади обставин, що можуть створювати загрозу тиску для професійного бухгалтера-практика (аудитора)

Застережні заходи, забезпечені робочим середовищем, залежать від обставин. Такі застережні заходи включають як заходи, що поширюються на всю фірму, так і заходи, що стосуються конкретного завдання. Професійний бухгалтер-практик повинен застосовувати судження для визначення, як найкращим чином реагувати на виявлену загрозу. Застосовуючи судження, професійний бухгалтер-практик повинен визначити, що розсудлива та поінформована третя сторона, яка має всю відповідну інформацію, включно з важливістю загрози та застосованих застережних заходів, буде вважати припустимим. При цьому на визначення будуть впливати такі чинники, як значущість загрози, характер завдання та структура фірми.

Застережні заходи, що поширюються на всю фірму, можуть включати:

- наголос на важливості дотримання фундаментальних принципів, що робиться керівництвом фірми;
- наголос на очікуванні керівництвом фірми, що члени групи з надання впевненості будуть діяти в інтересах громадськості;
- політику та процедури контролю якості виконання завдання;
- задокументовану політику щодо виявлення загроз недотримання фундаментальних принципів, оцінки важливості цих загроз, визначення та застосування застережних заходів для усунення або зменшення загроз, окрім, тих, що є явно незначними, прийнятного рівня;
- для фірм, що виконують завдання з надання впевненості, задокументовану політику незалежності щодо виявлення загроз незалежності, оцінки важливості цих загроз та оцінки й застосування застережних заходів для усунення або зменшення загроз, окрім тих, що є явно незначними, до прийнятого рівня;
- задокументовану внутрішню політику та процедури стосовно дотримання фундаментальних принципів;

— політику та процедури, що дозволяють ідентифікувати інтереси та зв'язки між фірмою або членами групи з надання впевненості та клієнтами;

— політику та процедури моніторингу та, за необхідності, запобігання залежності від доходів, що їх одержують від одного клієнта;

— використання різних партнерів та груп з завдання з розмежованим підпорядкуванням при наданні послуг, що не стосуються надання впевненості, клієнтові з надання впевненості;

— політику та процедури, що забороняють особам, які не є членами групи з завдання, впливати на результат завдання;

— своєчасне ознайомлення з політикою та процедурами фірми (в тому числі з будь-якими змінами в них) всіх партнерів та професіоналів, а також відповідну підготовку та навчання із застосування політики та процедур;

— призначення одного з вищих керівників відповідальним за належну роботу системи контролю якості фірми;

— інформування партнерів та професіоналів щодо клієнтів з надання впевненості та зв'язаних сторін, щодо яких вони мають бути незалежними;

— механізм прийняття дисциплінарних заходів на забезпечення дотримання політики та процедур;

— офіційно прийняту політику та процедури, що заохочують та надають можливість персоналу поінформувати керівництво фірми щодо будь-якого питання стосовно дотримання фундаментальних принципів, що викликає їх занепокоєння.

Застережні заходи щодо конкретного завдання, забезпечені робочим середовищем, можуть включати:

— залучення додаткового професійного бухгалтера для перевірки виконаної роботи або для надання інших необхідних рекомендацій;

— звернення до незалежної третьої сторони, наприклад, до комітету незалежних директорів, професійного або регуляторного органу, або до іншого професійного бухгалтера;

— обговорення питань етики з найвищим управлінським персоналом клієнта;

— розкриття найвищому управлінському персоналові клієнта характеру послуг, що надаються, та гонорарів;

— залучення іншої фірми для виконання або повторного виконання частини завдання;

— ротацию керівного персоналу групи з надання впевненості.

Залежно від характеру завдання професійний бухгалтер-практик може покласти на застережні заходи, що їх використовує клієнт.

Застережні заходи, що є частиною системи та процедур клієнта, можуть включати:

— погодження та схвалення іншими особами (окрім управлінського персоналу) фірми при призначенні її клієнтом для виконання завдання;

— наявність у клієнта компетентних співробітників з досвідом та повноваженнями для прийняття управлінських рішень;

— застосування клієнтом внутрішніх процедур, що забезпечують об'єктивний вибір фірми при пошуку виконавця завдань, що не є завданнями з надання впевненості;

— наявність у клієнта структури корпоративного управління, що забезпечує відповідний нагляд та інформування щодо послуг, які надаються фірмою.

4.2. Професійне призначення

Прийняття клієнта

Перед прийняттям нового клієнта професійний бухгалтер-практик повинен розглянути питання, чи не створить таке прийняття загрози недотримання фундаментальних принципів. Потенційні загрози чесності або професійній поведінці можуть викликатись, наприклад, сумнівними питаннями, пов'язаними з клієнтом (щодо його власників, управління або діяльності).

До пов'язаних з клієнтом питань, які (якщо про них відомо) можуть поставити під загрозу дотримання фундаментальних принципів, належать, наприклад, участь клієнта в незаконній діяльності (як-то легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом), нечесність або практика підготовки сумнівних фінансових звітів.

Слід оцінювати важливість будь-якої загрози. Якщо виявлені загрози є іншими, ніж явно незначними, слід розглянути можливі застережні заходи та їх належне застосування для усунення або зменшення загрози до прийняттого рівня.

Відповідними застережними заходами може бути отримання знання та розуміння клієнта, його власників, менеджерів та осіб, які відповідають за найвище управління та його ділову діяльність, або ж забезпечення зобов'язання з боку клієнта вдосконалити корпоративне управління або внутрішній контроль.

У випадках, коли зменшення загрози до прийняттого рівня неможливе, професійний бухгалтер-практик має відмовитись від прийняття клієнта.

Всі рішення щодо прийняття клієнта повинні переглядатись при прийнятті нових завдань від того самого клієнта.

Прийняття завдання

Професійний бухгалтер-практик повинен погоджуватись надавати лише ті послуги, для виконання яких він як професійний бухгалтер-практик є відповідно компетентним. Перед прийняттям конкретного завдання від клієнта професійний бухгалтер-практик повинен розглянути питання, чи не викличе це прийняття загрози недотримання фундаментальних принципів. Так, наприклад, загроза власного інтересу професійній компетентності та належній ретельності створюється у випадку, коли група з виконання завдання не має (або не може отримати) достатньої компетентності для відповідного виконання завдання.

Професійний бухгалтер-практик повинен оцінити важливість ідентифікованих загроз та, якщо вони є іншими, ніж явно незначними, застосувати застережні заходи, необхідні для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня. ***Подібними застережними заходами можуть бути:***

— вивчення характеру бізнесу клієнта, складності його діяльності, конкретних вимог завдання, а також мети, характеру та обсягу робіт, які необхідно виконати;

— отримання знання відповідної галузі або предмета;

— наявність або отримання досвіду застосування відповідних нормативних вимог або вимог щодо звітності;

— призначення достатньої кількості персоналу, що має необхідну компетентність;

— залучення, за потреби, експертів;

— погодження часових меж для виконання завдання;

— дотримання політики та процедур контролю якості, розроблених для надання достатньої впевненості, що конкретне завдання може бути прийнятим лише тоді, коли його можна виконати компетентно (рис. 4.7).

Якщо професійний бухгалтер-практик має намір покладатися на поради або на роботу експерта, він повинен оцінити, чи буде такий підхід надійним. Професійний бухгалтер-практик повинен при цьому розглянути такі фактори, як репутація, досвід, наявні ресурси та застосовані професійні та етичні стандарти. Таку інформацію можна отримати з попереднього спілкування з експертом або під час консультацій з іншими особами.

Зміни в професійному призначенні

Професійний бухгалтер-практик, якого просять замінити іншого професійного бухгалтера-практика, або який розглядає можливість участі в тендері на виконання завдання, що на цей момент виконується іншим професійним бухгалтером-практиком, має визначити, чи є будь-які підстави, професійні або інші, для неприйняття за-

вдання (наприклад, наявність обставин, що ставлять під загрозу дотримання фундаментальних принципів). Наприклад, може виникнути загроза професійній компетентності та належній ретельності, якщо професійний бухгалтер-практик прийме завдання до того, як йому стануть відомі всі приналежні факти.

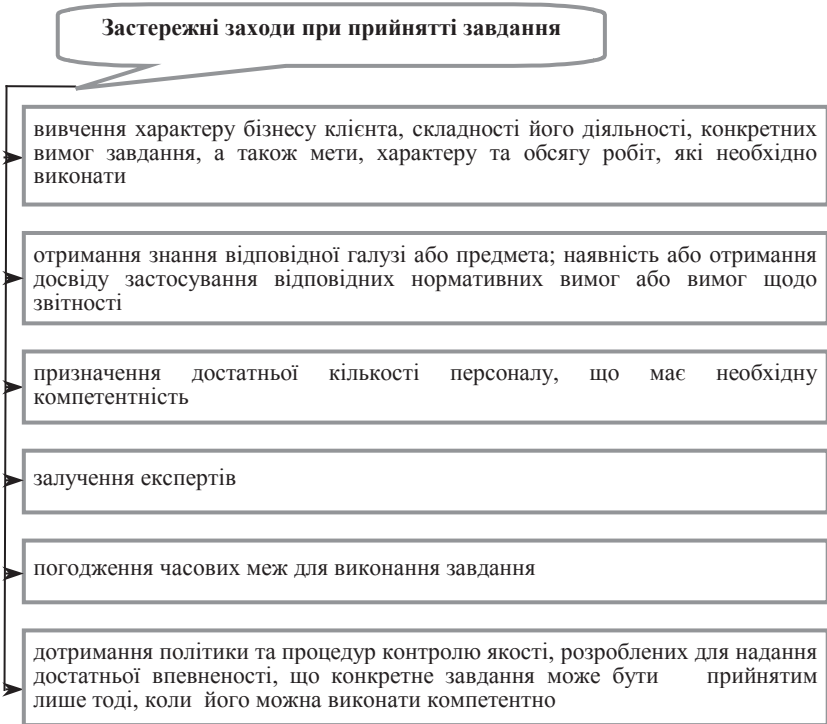


Рис. 4.7. Застережні заходи при прийнятті завдання для бухгалтера-практика (аудитора)

Слід оцінювати важливість загроз. Залежно від характеру завдання може виникнути необхідність у безпосередньому спілкуванні з теперішнім бухгалтером для встановлення фактів та обставин, що приховуються за запропонованою зміною, що надасть можливість професійному бухгалтерові-практику прийняти рішення щодо доцільності прийняття завдання. Наприклад, очевидні підстави для заміни можуть неповністю відображати факти або вказувати на розбіжності в думках з теперішнім

бухгалтером, які можуть вплинути на прийняття рішення щодо прийняття завдання.

Теперішній бухгалтер повинен дотримуватись правил конфіденційності. Межі, в яких професійний бухгалтер-практик може обговорювати справи клієнта із запропонованим бухгалтером, залежать від характеру завдання та того, чи:

а) отримано на це дозвіл клієнта;

б) існують юридичні або етичні вимоги стосовно таких обговорень та розкриття, які залежать від окремої країни.

За відсутності конкретних вказівок клієнта теперішній бухгалтер звичайно не повинен з власної ініціативи ділитися інформацією щодо справ клієнта. Обставини, за яких розкриття конфіденційної інформації може бути прийнятним, визначені в Кодексі.

У випадках, коли виявлені загрози є іншими, ніж явно незначні, слід розглянути та застосувати застережні заходи для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня.

Такими застережними заходами можуть стати:

— повне та вільне обговорення справ клієнта з теперішнім бухгалтером;

— прохання до теперішнього бухгалтера надати відому інформацію щодо будь-яких фактів та обставин, про які, на думку теперішнього бухгалтера, повинен знати запропонований бухгалтер до того, як він прийме рішення щодо прийняття завдання;

— при відповіді на пропозицію надати тендерну заявку зазначити в ній необхідність спілкування з теперішнім бухгалтером для з'ясування наявності професійних або інших причин, з яких завдання не слід приймати.

Професійний бухгалтер-практик зазвичай повинен отримати дозвіл (бажано письмовий) на будь-яке обговорення з теперішнім бухгалтером. Після надання такого дозволу теперішній бухгалтер повинен дотримуватись юридичних та інших правил, що стосуються будь-яких ситуацій. В тих випадках, коли теперішній бухгалтер надає інформацію, таке надання повинно бути чесним та однозначним. Якщо запропонований бухгалтер не може спілкуватись з теперішнім бухгалтером, він повинен намагатись отримати інформацію стосовно будь-яких можливих загроз іншими шляхами, наприклад, шляхом надсилання запитів третім сторонам, або пошуком інформації щодо управлінського та найвищого управлінського персоналу клієнта.

Якщо загрози неможливо усунути або зменшити до прийнятно низького рівня шляхом застосування застережних заходів, професійний бухгалтер-практик повинен, окрім випадків, коли він може отримати розуміння необхідних фактів іншими шляхами, відмовитись від прийняття завдання.

Професійний бухгалтер-практик може отримати пропозицію виконати роботу, що доповнює роботу теперішнього бухгалтера. Подібні обставини можуть створювати потенційну загрозу професійної компетентності та належної ретельності внаслідок відсутності або неповноти інформації. Застережним заходом для таких загроз буде інформування теперішнього бухгалтера про запропоновану роботу, що забезпечить можливість теперішньому бухгалтерові надати будь-яку відповідну інформацію, необхідну для належного виконання роботи.

4.3. Конфлікт інтересів

Професійний бухгалтер-практик повинен здійснити відповідні кроки для виявлення обставин, що можуть призвести до конфлікту інтересів. Подібні обставини можуть викликати появу загроз недотримання фундаментальних принципів.

Наприклад, загроза об'єктивності може виникнути у випадку, коли професійний бухгалтер-практик є безпосереднім конкурентом клієнта або бере участь в спільному підприємстві з основним конкурентом клієнта чи співпрацює з ним.

Загроза об'єктивності або ж збереження конфіденційності може створюватись, коли професійний бухгалтер-практик надає послуги клієнтам, інтереси яких конфліктують, або клієнтам, які виступають сторонами спору щодо конкретного питання або операції.

Професійний бухгалтер-практик повинен оцінювати важливість кожної загрози. Перед прийняттям нового клієнта, конкретного завдання або при вирішенні питання продовження співпраці, професійний бухгалтер-практик повинен оцінити, чи має він будь-які ділові інтереси або зв'язки з клієнтом або з третьою стороною, які можуть викликати загрози.

У випадках, коли виявлені загрози є іншими, ніж явно незначні, слід розглянути та застосувати застережні заходи для їх усунення або для зменшення до прийняттого рівня.

Залежно від обставин, що призводять до виникнення конфлікту, професійний бухгалтер-практик зазвичай застосовує **такі застережні заходи**:

1) інформування клієнта щодо ділових інтересів фірми або сфер її діяльності, що можуть призвести до конфлікту інтересів, та отримання його згоди на роботу за подібних обставин;

2) інформування всіх відповідних сторін про те, що професійний бухгалтер-практик працює з двома або більше сторонами стосовно питання, яке викликає конфлікт відповідних інтересів, та отримання їх згоди на роботу за подібних обставин;

3) інформування клієнта про те, що професійний бухгалтер-практик не працює винятково на будь-якого одного клієнта стосовно запропонованих послуг (наприклад, в конкретному сегменті ринку або стосовно конкретної послуги), та отримання його згоди на роботу за подібних обставин.

Слід розглянути й такі додаткові застережні заходи, як:

- 1) використання окремих груп з виконання завдання;
- 2) застосування процедур заборони доступу до інформації (наприклад, суворе фізичне розмежування подібних груп, створення конфіденційного та безпечного збереження даних);
- 3) розробка чітких інструкцій членам групи з виконання завдання щодо безпеки та конфіденційності та використання угод про конфіденційність, підписаних працівниками та партнерами фірми;
- 4) регулярна перевірка застосування застережних заходів одним з керівників, що не бере участі у виконанні робіт для відповідного клієнта (рис. 4.8).



Рис. 4.8. Додаткові застережні заходи, які застосовує аудитор

Якщо конфлікт інтересів становить загрозу, недотримання одного чи декількох фундаментальних принципів, включаючи об'єк-

тивність, конфіденційність чи професійну поведінку, яку неможливо усунути або зменшити до прийняттого рівня шляхом вжиття застережних заходів, професійний бухгалтер-практик повинен прийняти рішення щодо недоцільності прийняття конкретного завдання або про відмову від виконання одного чи декількох конфлікуючих завдань.

Якщо професійний бухгалтер-практик звернувся до клієнта за дозволом на співпрацю з іншою стороною (яка може бути існуючим або потенційним клієнтом) в питанні, яке викликає конфлікт відповідних інтересів, а клієнт відмовив у такому дозволі, професійний бухгалтер-практик повинен припинити співпрацю з однією зі сторін в питанні, що викликало конфлікт інтересів.

4.4. Другий висновок

Ситуації, коли професійного бухгалтера-практика просять надати другий висновок стосовно облікових, аудиторських чи звітних стандартів або принципів, застосованих за конкретних обставин або до конкретних операцій, здійснених безпосередньо або від імені компанії чи суб'єкта господарювання, які не є його поточними клієнтами, можуть створювати загрози недотримання фундаментальних принципів.

Наприклад, якщо другий висновок базується не на тих самих фактах, що були надані теперішньому бухгалтерові, або ж на неналежних доказах, може виникати загроза професійній компетентності та належній обачності. Значущість загрози залежить від обставин такого звернення та всіх інших наявних фактів і припущень, що стосуються висловлювання професійного судження.

Професійний бухгалтер-практик, до якого звертаються з проханням надати такий висновок, повинен оцінити значущість наявних загроз, і якщо виявлені загрози є іншими, ніж явно незначні, розглянути і застосувати застережні заходи для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня.

Такими застережними заходами можуть бути отримання дозволу клієнта на спілкування з теперішнім бухгалтером, виклад застережень, що стосуються висловлення будь-якої думки під час обговорень з клієнтом, та надання теперішньому бухгалтерові примірника з викладом свого висновку.

Якщо компанія або суб'єкт господарювання не дозволяють спілкування з теперішнім бухгалтером, професійний бухгалтер-практик повинен розглянути, чи буде прийнятним надання свого висновку.

4.5. Гонорари та інші винагороди

Ведучи переговори стосовно надання професійних послуг, професійний бухгалтер-практик може призначати за них ту ціну, яку він вважає належною.

Власне факт, що один професійний бухгалтер-практик може призначати нижчу ціну на послуги, ніж інший, не є неетичним. Однак, рівень призначеної ціни може викликати загрози недотримання фундаментальних принципів.

Наприклад, якщо ціна настільки низька, що ускладнює виконання завдання відповідно до застосованих технічних та професійних стандартів, виникає загроза власного інтересу щодо професійної компетентності та належної обачності.

Значущість подібних загроз залежить від таких факторів, як рівень призначених цін та послуг, яких він стосується.

Зважаючи на такі потенційні загрози, для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня слід розглядати і застосовувати належні застережні заходи. **Вони можуть включати:**

- пояснення клієнтові умов завдання, і, зокрема, основи, на якій розраховуються гонорари за послуги;
- призначення на завдання кваліфікованого персоналу й надання йому достатнього часу.

Для деяких типів завдань, що не є завданнями з надання впевненості широко використовуються умовні гонорари (які залежать від результатів). Однак, за деяких обставин вони можуть створювати загрози недотримання фундаментальних принципів. Вони можуть викликати загрозу власного інтересу стосовно об'єктивності.

Значущість таких загроз залежить від факторів, що включають:

- характер завдання;
- межі можливого розміру гонорару;
- основу для визначення гонорару;
- можливість перевірки результату надання послуги незалежною третьою стороною (рис. 4.9).

Слід здійснювати оцінку значущості таких загроз, і в разі їх очевидної значущості необхідно розглянути і застосувати застережні заходи для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня.

Такі застережні заходи можуть включати:

- підписання попередньої письмової угоди з клієнтом щодо основи винагороди;
- розкриття користувачам виконаної професійним бухгалтером-практиком роботи та основи винагороди;
- політику та процедури контролю якості;

—перевірку роботи, виконаної професійним бухгалтером-практиком, об'єктивною третьою стороною.

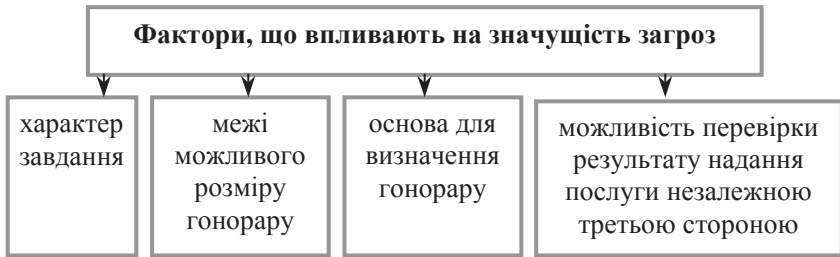


Рис. 4.9. Фактори, що впливають на значущість загроз

За деяких обставин професійний бухгалтер-практик може одержати за передання клієнта комісійну винагороду. Наприклад, якщо професійний бухгалтер-практик не надає конкретний вид послуг, він може одержати плату за передання теперішнього клієнта іншому професійному бухгалтерові-практику або іншому експерту.

Професійний бухгалтер-практик може одержати комісійну винагороду від третьої сторони (наприклад, продавця програмного забезпечення) в зв'язку з продажем товарів чи послуг клієнтові.

Прийняття таких гонорарів або винагород може викликати загрозу власного інтересу щодо об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності.

Професійний бухгалтер-практик може також здійснити плату за передання клієнта у випадку, коли, наприклад, клієнтові, який є клієнтом іншого професійного бухгалтера-практика, потрібні спеціалізовані послуги, що не надаються теперішнім бухгалтером. Виплата таких винагород може викликати загрозу власного інтересу щодо об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності.

Професійний бухгалтер-практик не повинен приймати чи сплачувати такі гонорари або винагороду за рекомендації, якщо він не вжив застережних заходів щодо усунення загроз або зменшення їх до прийняттого рівня.

Такими застережними заходами можуть бути:

—розкриття клієнтові умов щодо гонорару іншому професійному бухгалтерові-практику за передачу роботи;

—розкриття клієнтові умов щодо отримання гонорару від іншого професійного бухгалтера-практика за передання роботи;

—отримання попередньої згоди клієнта на отримання комісійних винагород у випадку продажу клієнтові товарів та послуг третьою стороною.

4.6. Рекламування професійних послуг

Якщо професійний бухгалтер-практик шукає нову роботу шляхом реклами або інших форм маркетингу, це може створювати потенційні загрози недотримання фундаментальних принципів.

У випадках, коли послуги, можливості або продукти пропонуються на ринку невідповідно до принципу професійної поведінки, створюється загроза власного інтересу. Професійний бухгалтер-практик не повинен дискредитувати професію, пропонуючи професійні послуги.

Професійний бухгалтер-практик має бути чесним і правдивим та не повинен:

— перебільшувати можливість надання послуг, кваліфікацію або досвід;

— давати зневажливі відгуки про роботу інших професійних бухгалтерів або робити некоректні порівняння (рис. 4.10).

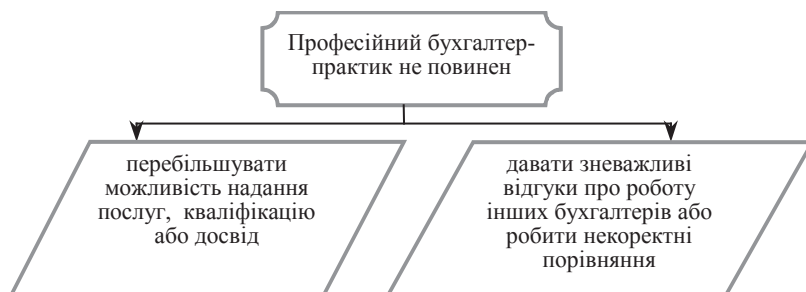


Рис. 4.10. Заборони щодо дій професійного бухгалтера-практика (аудитора)

Якщо професійний бухгалтер-практик має сумніви щодо прийнятності запропонованої йому форми реклами або маркетингу, він повинен звернутись за консультацією до відповідного професійного органу.

4.7. Подарунки та заохочення

Клієнти можуть пропонувати професійному бухгалтерові-практику чи його найближчим або близьким родичам подарунки або інші заохочення. Такі пропозиції зазвичай створюють загрози недотримання фундаментальних принципів.

Так, наприклад, загрози власного інтересу щодо об'єктивності можуть виникнути у випадку прийняття від клієнта подарунка; загроза тиску щодо об'єктивності може виникнути внаслідок можливого оприлюднення інформації про такі пропозиції.

Значущість таких загроз залежить від характеру, вартості подарунка та намірів, з якими здійснюється пропозиція.

Якщо подарунки або заохочення, які розсудлива та поінформована третя сторона, що має всю відповідну інформацію, визнає як вочевидь незначні, професійний бухгалтер-практик доходить висновку, що пропозицію зроблено під час звичайної діяльності без конкретної спроби вплинути на рішення або отримати інформацію. В таких випадках професійний бухгалтер-практик може зробити висновок про відсутність значущої загрози недотримання фундаментальних принципів.

Якщо, згідно з оцінкою, загрози є іншими, ніж явно незначні, слід розглянути та застосувати застережні заходи для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня. Якщо загрози неможливо усунути або зменшити до прийняттого рівня через застосування застережних заходів, професійний бухгалтер-практик повинен відмовитися від такої пропозиції.

4.8. Зберігання активів клієнта

Професійний бухгалтер-практик не повинен приймати на зберігання гроші або інші активи клієнта, якщо це не дозволено законом. У випадках, коли це дозволено законом, професійний бухгалтер-практик повинен враховувати всі додаткові юридичні обов'язки, що накладаються на нього при зберіганні подібних активів.

Зберігання активів клієнта створює загрози недотримання фундаментальних принципів. Наприклад, зберігання активів клієнта створює загрози власного інтересу щодо об'єктивності.

Для уникнення таких загроз професійний бухгалтер-практик, якому довірено на зберігання гроші (або інші активи), повинен:

а) зберігати такі активи окремо від своїх власних активів або активів фірми;

б) використовувати такі активи лише за їх призначенням;

в) бути готовим в будь-який час звітувати за ці активи, за будь-які отримані від них доходи або дивіденди особі, що має право отримати такий звіт;

г) дотримуватись вимог всіх відповідних законів та нормативних актів, що стосуються зберігання таких активів та звітування щодо них (рис. 4.11).

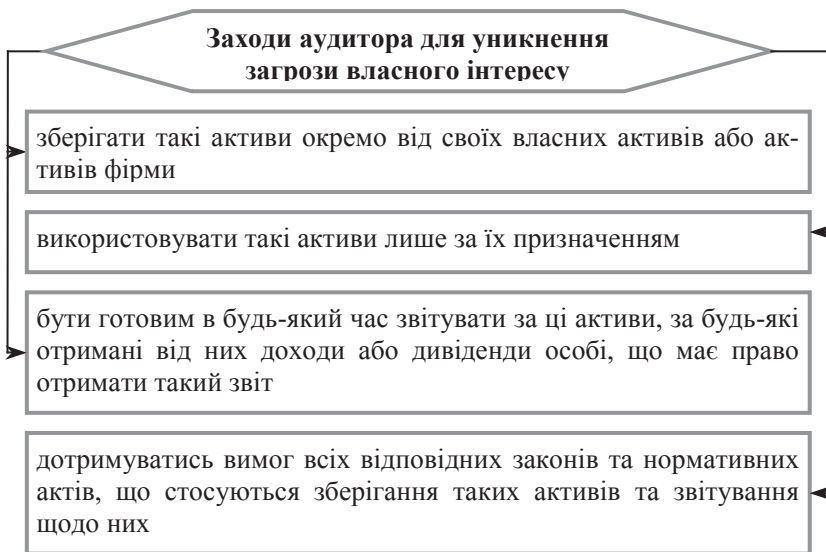


Рис. 4.11. Заходи аудитора для уникнення загрози власного інтересу

Професійний бухгалтер-практик повинен усвідомлювати наявність загроз недотримання фундаментальних принципів внаслідок асоціювання з подібними активами, наприклад, у випадку, коли стане відомо, що активи виникли внаслідок протизаконних дій (наприклад, легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом), розглядаючи питання прийняття клієнта або подібного завдання, повинен при виконанні процедур прийняття зробити відповідні запити щодо походження таких активів та розглянути свою відповідальність згідно з законами та нормативними актами. При цьому професійний бухгалтер-практик може розглянути доцільність юридичної консультації.

4.9. Об'єктивність — всі послуги

При наданні будь-яких професійних послуг професійний бухгалтер-практик повинен розглядати можливість загрози і недотримання фундаментального принципу об'єктивності, що виникають внаслідок зацікавленості або стосунків з клієнтом, його директорами, посадовими особами або працівниками. Наприклад, може існувати загроза особистих

стосунків щодо об'єктивності внаслідок родинних або тісних особистих чи ділових стосунків.

Професійний бухгалтер-практик, який надає послуги з надання впевненості, повинен бути незалежним від клієнта, якому надаються подібні послуги.

Незалежність думки та незалежність поведінки дозволяють професійному бухгалтерові-практику зробити висновок і виглядати як особа, яка робить це без упередження, конфлікту інтересів та без неналежного впливу з боку інших осіб.

Професійний бухгалтер-практик повинен оцінювати значущість виявлених загроз, та у випадках, коли виявлені загрози є іншими, ніж явно незначні, розглядати та застосовувати застережні заходи для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня.

Такі застережні заходи можуть включати:

- вихід з групи з виконання завдання;
- процедури нагляду;
- припинення фінансових або ділових стосунків, що призводять до виникнення загрози;
- обговорення питання з керівниками фірми найвищих рівнів;
- обговорення питання з найвищим управлінським персоналом (рис. 4.12).

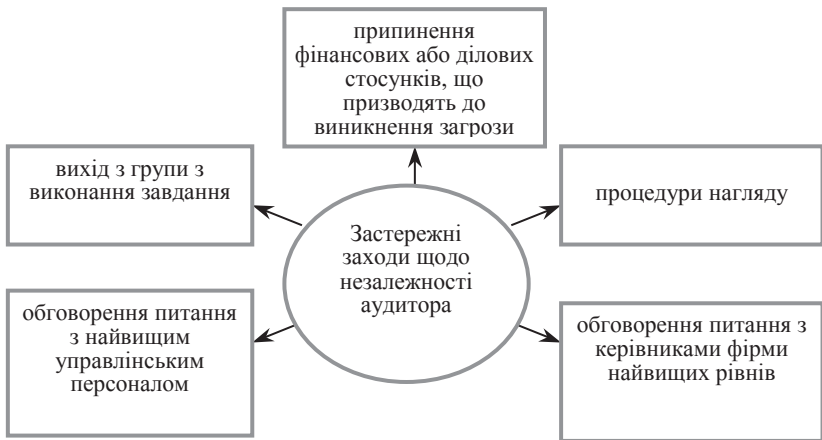


Рис. 4.12. Застережні заходи щодо незалежності аудитора

Нааявність загроз об'єктивності при наданні будь-яких професійних послуг залежить від конкретних обставин завдання та характеру роботи, яку виконує професійний бухгалтер-практик.

4.10. Незалежність — завдання з надання впевненості

Завдання з надання впевненості спрямовані на підвищення рівня довіри потенційних користувачів до результатів оцінки або вимірювання предмета завдання відповідно до критеріїв.

Міжнародна концептуальна основа для завдань з надання впевненості (надалі — Концептуальна основа), видана Радою з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості, описує елементи і цілі завдань з надання впевненості та визначає завдання, на які поширюються положення Міжнародних стандартів аудиту (МСА), Міжнародних стандартів із завдань з огляду (МСЗО) та Міжнародних стандартів із завдань з надання впевненості (МСЗНВ).

Для опису елементів та цілей завдання з надання впевненості, слід посилатись на Концептуальну основу.

Професійний бухгалтер-практик, виконуючи завдання з надання впевненості, робить висновок, метою якого є підвищення рівня довіри потенційних користувачів, окрім відповідальної сторони, до результатів оцінки або вимірювання предмета завдання за допомогою критеріїв.

Результатом оцінки або вимірювання предмета завдання є інформація, що виникла внаслідок застосування критеріїв до предмета завдання. Термін «інформація з предмета завдання» означає результат оцінки або вимірювання предмета завдання. Наприклад:

— визнання, вимірювання, подання та розкриття, показані в фінансових звітах (інформація з предмета завдання), є результатом застосування концептуальної основи фінансової звітності, наприклад, Міжнародних стандартів фінансової звітності, щодо визнання, вимірювання, подання та розкриття фінансового стану суб'єкта господарювання, його фінансових результатів та руху грошових коштів (предмета);

— твердження щодо ефективності внутрішнього контролю (інформація з предмета завдання) є результатом застосування концептуальної основи щодо оцінки ефективності внутрішнього контролю.

Завдання з надання впевненості можуть бути завданнями з підтвердження або завданнями зі складання безпосереднього висновку. В будь-якому випадку вони стосуються трьох окремих сторін:

- професійного бухгалтера-практика;
- відповідальної сторони;
- визначених/цілевих користувачів.

При виконанні завдань з надання впевненості з підтвердження, до яких належать й завдання з аудиту фінансової звітності, оцінка

або вимірювання предмета завдання виконується відповідальною стороною, а сама інформація з предмета завдання має вигляд твердження цієї відповідальної сторони, яке вона надає визначеним/цільовим користувачам.

При завданні зі складання безпосереднього висновку професійний бухгалтер-практик або безпосередньо виконує оцінку чи вимірювання предмета завдання, або отримує подання від відповідальної сторони, яка виконала оцінку чи вимірювання, що недоступні визначеним/цільовим користувачам. Інформація з предмета завдання надається визначеним/цільовим користувачам в звіті про виконання завдання з надання впевненості. Незалежність вимагає:

Незалежності думки, тобто такої спрямованості думок, яка дає можливість надати висновок без будь-якого впливу, що може ставити під загрозу професійне судження, та дозволяє діяти чесно з об'єктивністю та професійним скептицизмом;

Незалежності поведінки, тобто уникнення фактів та обставин настільки значущих, що розсудлива та поінформована третя сторона, знаючи всю відповідну інформацію, в тому числі вжиті застережні заходи, обґрунтовано дійшла б висновку, що чесність, об'єктивність чи професійний скептицизм фірми або члена групи з виконання завдання перебувають під загрозою.

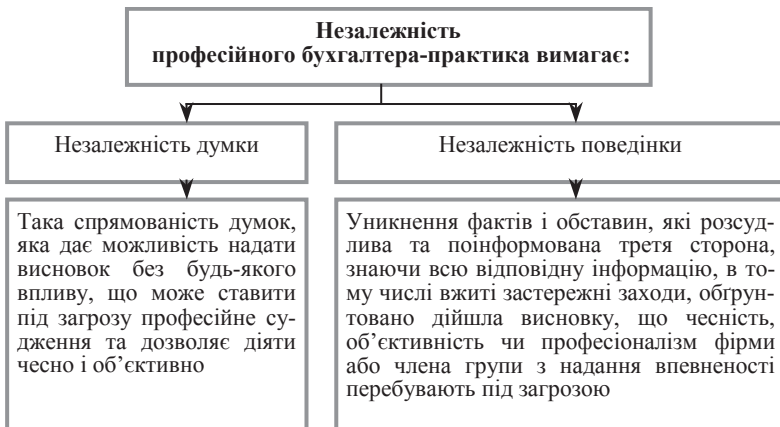


Рис. 4.13. Умови незалежності професійного бухгалтера-практика

Багато різних обставин чи їх сукупність можуть бути чинниками впливу, тому, відповідно, неможливо визначити кожну ситуацію, яка створює загрози для незалежності, та визначити відпові-

дні пом'якшувальні заходи, яких слід вжити. Крім того, характер завдань з надання впевненості може бути різним і тому можуть існувати різні загрози, що вимагають вживання різних застережних заходів.

Крім визначення та оцінювання взаємовідносин між фірмою, мереженими фірмами, членами групи з надання впевненості та клієнтом, слід враховувати, чи створюють загрози для незалежності взаємовідносини між особами, які не є членами групи з надання впевненості, та клієнтом з надання впевненості.

Характер загроз незалежності та застосовних застережних заходів для усунення або зменшення їх до прийняттого рівня залежить від характеристик конкретного завдання з надання впевненості: чи є воно завданням з аудиту фінансових звітів чи іншим завданням з надання впевненості, а в останньому випадку також існує залежність від цілі, інформації з предмета завдання та визначених/цільових користувачів звіту. Отже фірмі необхідно оцінювати відповідні обставини, характер завдання з надання впевненості та загрози незалежності при вирішенні питання щодо доцільності прийняття нового завдання чи продовження завдання, характеру необхідних застережних заходів та того, чи слід призначати конкретну особу до складу групи з виконання завдання.

Отже, концептуальна основа, яка вимагає від фірм та членів груп з надання впевненості визначати, оцінювати та вирішувати проблеми загрози для незалежності, а не просто дотримуватися конкретних правил, що можуть бути довільними, служить інтересам громадськості.

КОНТРОЛЬНІ ЗАПИТАННЯ

1. Які загрози дотримання принципів для професійних бухгалтерів-практиків ви знаєте?
2. Наведіть приклади обставин, що можуть створювати загрозу власного інтересу та власної оцінки для професійного бухгалтера-практика.
3. Які обставини можуть створювати загрозу захисту та загрозу особистих стосунків?
4. Наведіть приклади обставин, що можуть створювати загрозу тиску на аудитора.
5. Які категорії застережних заходів існують?
6. Поясніть значення термінів «прийняття клієнта» та «прийняття завдання»?

7. Що може бути причиною конфлікту інтересів?
8. Поясніть зміст та призначення другого висновку.
9. Що можуть включати в себе гонорари?
10. Які фактори впливають на значущість загроз власного інтересу стосовно об'єктивності?
11. Що не повинен робити професійний бухгалтер, пропонуючи професійні послуги?
12. Чи має право аудитор приймати подарунки?
13. Чи зобов'язаний аудитор зберігати гроші?
14. Що повинен робити аудитор для уникнення загроз власного інтересу?

ТЕСТИ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

1. Яка з наведених вище категорій не є загрозою для професійних бухгалтерів-практиків?

- а) загроза власного інтересу;
- б) загроза власного авторитету;
- в) загроза особистих стосунків;
- г) загроза тиску.

2. Яка з наведених обставин є прикладом загрози власного інтересу?

- а) володіння акціями суб'єкта господарювання;
- б) страх втрати клієнта;
- в) погрози звільнення з роботи;
- г) виявлення помилки при повторній роботі.

3. Які фактори має враховувати професійний бухгалтер-практик, покладаючись на експерта?

- а) репутація;
- б) досвід;
- в) наявні ресурси;
- г) всі відповіді правильні;

4. Значущість загрози при призначенні ціни за виконану роботу залежить від:

- а) аудитора;
- б) репутації фірми, якій надаються послуги;
- в) рівня призначеної ціни та послуг, яких він стосується;
- г) рівня складності завдання.

5. При наданні будь-яких професійних послуг професійний бухгалтер-практик повинен розглядати:

- а) можливі загрози;
- б) суму гонорару;

- в) зовнішній вигляд клієнта;
- г) допомогу іншого професійного бухгалтера-практика.

6. Прикладом загрози власної оцінки є:

- а) підготовка вихідних даних, що використовується для отримання інформації, яка є предметом завдання;
- б) тиск з метою зменшення обсягу роботи, для зменшення обсягу гонорару;
- в) захист інтересів клієнта з надання впевненості;
- г) погрози про втрату роботи.

7. Якщо застережні заходи є іншими, ніж явно незначними, то слід розглянути:

- а) можливість неповного виконання завдання;
- б) скорочення обсягу роботи;
- в) застережні заходи для їх усунення;
- г) використання аналітичних даних.

8. Залучення третьої незалежної сторони може проводитись:

- а) при виникненні конфліктної ситуації;
 - б) при загрозі власного інтересу;
- в) якщо це є застережним засобом щодо створення робочого середовища;
- г) якщо це є заходом для надання об'єктивного висновку.

9. Що повинен зробити професійний бухгалтер-практик, коли зменшення загроз до прийняттого рівня неможливе?

- а) звільнитись;
- б) спробувати усунути загрозу;
- в) відмовитись від клієнта;
- г) передати справу клієнта іншому аудитору.

10. Обставиною, що може створювати загрозу тиску, є:

- а) володіння акціями суб'єкта господарювання, коли цей суб'єкт є клієнтом з аудиту фінансової звітності;
- б) погрози звільнення з завдання або заміна з боку клієнта;
- в) довготривале співробітництво найвищого управлінського персоналу з клієнтом з надання впевненості.

11. До застережних заходів, забезпечених робочим середовищем включають:

- а) заходи, що поширюються на конкурентів фірми;
- б) заходи, що поширюються на відшкодування витрат фірми;
- в) заходи, що поширюються на всю фірму.

12. Чесний і правдивий аудитор не повинен:

- а) підписувати попередню письмову угоду з клієнтом щодо основи винагороди;
- б) перебільшувати можливість надання послуг, кваліфікацію або досвід;

в) інформувати клієнта щодо ділових інтересів фірми або сфер її діяльності, що можуть призвести до конфлікту інтересів.

13. Застережні заходи, які використовує клієнт, можуть включати:

а) наявність у клієнта компетентних співробітників з досвідом та повноваженнями для прийняття управлінських рішень;

б) політику та процедури контролю як виконання завдання;

в) залучення іншої фірми для виконання або повторного виконання частини завдання.

14. Якщо член групи з надання впевненості має близькі сімейні стосунки з директором або посадовою особою клієнта, це може створити загрозу:

а) особистих відносин;

б) особистих стосунків;

в) особистих послуг;

г) особистих інтересів.

15. Значущість загроз при прийнятті подарунків залежить від:

а) намірів, з якими здійснюється пропозиція надати подарунок;

б) вартості;

в) подарунків;

г) всі відповіді правильні.

СИТУАЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Якщо член групи з надання впевненості або його найближчий родич отримують, наприклад у спадщину, подарунок або внаслідок злиття прямий фінансовий інтерес, або суттєвий опосередкований фінансовий інтерес у клієнті з надання впевненості, може створитися загроза власного інтересу. Які застережні заходи необхідно вжити для усунення загрози чи зменшення її до прийняттого рівня?

Завдання 2

Якщо фірма чи член групи з надання впевненості має прямий фінансовий інтерес чи суттєвий опосередкований інтерес у компанії клієнта з надання впевненості як довірений керуючий, може виникнути загроза власного інтересу внаслідок ймовірного впливу

трасту на клієнта з надання впевненості. За яких умов можна утримувати такий інтерес?

Завдання 3

За яких умов ненавмисне порушення положень щодо фінансового інтересу у клієнтові з надання впевненості не зашкодить незалежності фірми чи члена групи з надання впевненості?

Завдання 4

Якщо фірма має прямий фінансовий інтерес у суб'єкті господарювання, який володіє контрольним пакетом акцій клієнта з аудиту фінансових звітів, загроза власного інтересу, що виникла, буде дуже значною. Оберіть заходи, які дозволять фірмі виконати завдання.

Завдання 5

Засновник чи власник підприємства спроможний справляти прямий та суттєвий вплив на предмет завдання з надання впевненості. Чи можуть виникнути загрози для незалежної перевірки підприємства?

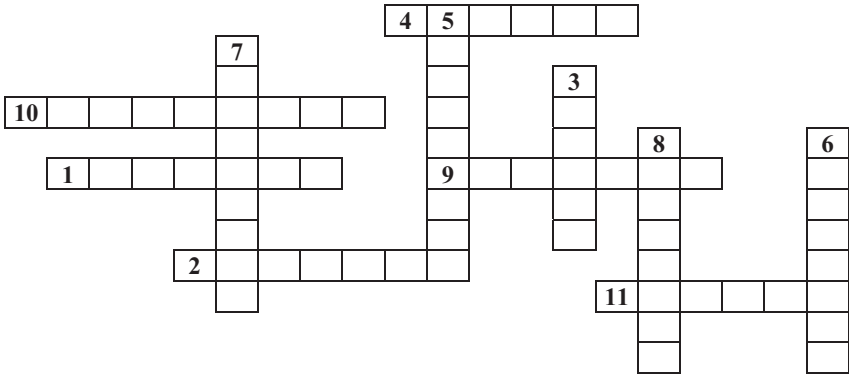
ДІЛОВА ГРА

«Везунчик»

Виходять по одному учаснику з кожної команди, викладач дає 10 конвертів, в яких: у п'яти конвертах питань немає, а в інших конвертах знаходяться питання-задачі. Якщо учасник витягне конверт, у якому немає питання, той учасник не відповідає на питання і його команда отримає менше балів, а якщо учасник витягне конверт з питанням, то йому потрібно на нього відповісти — за правильну відповідь команда отримає, відповідно, більше балів.

Матеріалом, яким наповнені конверти, будуть ситуаційні завдання щодо правильності поведінки аудитора (бухгалтера) в тій чи іншій ситуації.

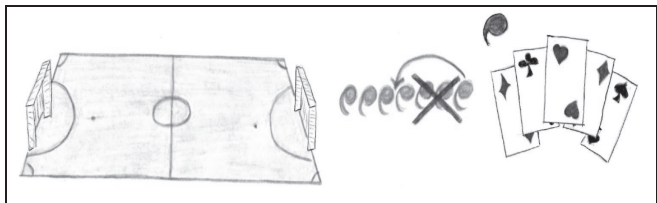
КРОСВОРД



По горизонталі: 1. Як називається така ціна за надання професійних послуг, яку аудитор визначає незалежно? 2. Що проводять через певний період з керівним персоналом з надання впевненості, який відповідає за перевірку якості виконання завдання? 4. Як називається висновок стосовно облікових аудиторських чи звітних стандартів? 9. Особа, що не повинна обійматися жодним бізнесом, справою чи діяльністю, що ставлять під загрозу принципи етики, і в результаті буде несумісним з наданням професійних послуг. 10. Міжнародні стандарти аудиту містять у собі: принципи і 11. Вид діяльності, яким не повинен обійматись аудитор-практик.

По вертикалі: 3. До якої з груп загроз належить володіння акціями зареєстрованого на біржі суб'єкта господарювання як засновника, коли цей суб'єкт є клієнтом з аудиту фінансової звітності? 5. Один із факторів, який професійний бухгалтер повинен розглядати, коли він буде покладатись на поради чи роботу експерта. 6. Принцип, за яким професійний бухгалтер повинен бути у своїх ділових стосунках. 7. Чим може захопити клієнт професійного бухгалтера? 8. Неузгодженість інтересів.

РОЗГАДАЙ!



ЕТИКА ДЛЯ ШТАТНИХ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ

- 5.1. Загрози та застережні заходи
- 5.2. Потенційні конфлікти
- 5.3. Підготовка та подання інформації
- 5.4. Достатня компетентність
- 5.5. Фінансові інтереси
- 5.6. Заохочення

Стрижневі терміни: загрози та застережні заходи, потенційні конфлікти, підготовка та подання інформації, достатня компетентність, фінансові інтереси, заохочення

Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:
— приклади обставин, що можуть створювати різні загрози;
— застережні заходи робочого середовища;
— умови виникнення потенційного конфлікту;
— особливості підготовки, зберігання та подання інформації;
— сутність фінансових інтересів та заохочень.

5.1. Загрози та застережні заходи

Інвестори, кредитори, працедавці та інші сектори ділової спільноти, уряди та громадськість загалом можуть покладатися на штатних професійних бухгалтерів. Штатні професійні бухгалтери несуть, одноосібно, або разом з іншими особами відповідальність за підготовку та подання фінансової та іншої інформації, на яку покладаються як організації, які їх винаймають, так і треті сторони. Вони можуть також нести відповідальність за забезпечення ефективного управління фінансами та за надання компетентних порад з широкого кола ділових питань.

Штатний професійний бухгалтер може бути найманим працівником, що отримує заробітну платню, партнером, директором (віконавчим чи ні), керівником-власником, волонтером або іншим робітником, який працює на одну чи більше організацій. Юридична

фірма не впливає на етичну відповідальність, покладену на штатного професійного бухгалтера.

Штатний професійний бухгалтер несе відповідальність за досягнення законних цілей організацією, що винаймає його. Кодекс професійної етики не переслідує мету завадити штатному професійному бухгалтерові нести цю відповідальність, а лише розглядає обставини, за яких можуть створюватись конфлікти з його абсолютним обов'язком дотримуватись фундаментальних принципів.

Штатний професійний бухгалтер часто обіймає високу посаду в організації. Чим вищою є його посада, тим більші його можливості впливати на події, практику та ставлення. Саме тому від штатного професійного бухгалтера очікується, що він буде сприяти розвитку в організації, яка винаймає його, культури, що базується на етиці та наголошує важливість, яку керівництво організації приділяє етичній поведінці.

Існує широке коло обставин, що можуть становити загрозу дотриманню фундаментальних принципів, більшість з яких належать до таких категорій:

- 1) загроза власного інтересу;
- 2) загроза власної оцінки;
- 3) загроза захисту;
- 4) загроза особистих стосунків;
- 5) загроза тиску (рис. 5.1).

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власного інтересу для штатного професійного бухгалтера, включають:

- фінансовий інтерес, кредити або гарантії;
- наявність програм заохочення та компенсацій;
- неналежне використання корпоративних активів в особистих цілях;
- страх втрати роботи;
- комерційний тиск ззовні організації-роботодавця.

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власного інтересу, включають перевірку та тлумачення прийнятих ділових рішень даних штатним професійним бухгалтером, який відповідає за прийняття цих рішень або їх підготовку.

Допомагаючи в досягненні законних цілей організацією-роботодавцем, штатний професійний бухгалтер може позитивно висвітлювати діяльність цієї організації, при цьому будь-які його відгуки не повинні бути неправдивими або викривленими. Такі дії не створюють загрози захисту.

Штатний професійний бухгалтер може стикатись з такими обставинами, що створюють незвичні загрози дотриманню одного чи кількох фундаментальних принципів. Такі незвичні загрози немож-

ливо поділити на категорії. В усіх своїх професійних та ділових стосунках штатний професійний бухгалтер повинен бути уважним до виникнення подібних обставин та загроз.

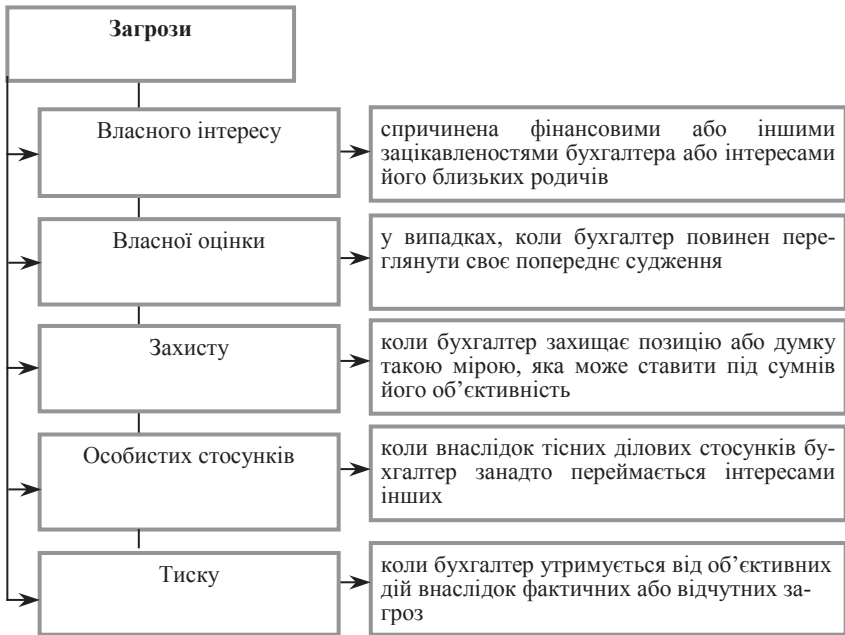


Рис. 5.1. Приклади обставин, що можуть створювати загрози для штатних професійних бухгалтерів

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу тиску для штатного професійного бухгалтера, включають:

—загрозу звільнення або заміни штатного професійного бухгалтера або його близького або найближчого родича внаслідок розбіжності думок щодо застосування принципів або способу подання фінансової інформації;

—намагання домінуючої особи вплинути на процес прийняття рішень, стосовно укладання контрактів або застосування облікових принципів (рис. 5.2).

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу особистих стосунків для штатного професійного бухгалтера, включають:

—штатний професійний бухгалтер дотримується положень, що дозволяють впливати на фінансову або нефінансову звітність чи на

ділові рішення, а його близький або найближчий родич дотримується положень, що дозволяють отримувати переваги від подібного впливу;

— довготривалі ділові стосунки впливають на прийняття ділових рішень;

— отримання подарунків або преференції, крім випадків, коли їх цінність вочевидь незначна.



Рис. 5.2. Приклади обставин, що можуть створювати загрозу особистих стосунків та загрози тиску для штатного професійного бухгалтера

Застережні заходи, які можуть усунути або зменшити до прийнятного рівня загрози, з якими стикається штатний професійний бухгалтер, можна розділити на 2 категорії:

1) застережні заходи, створені професією та законодавчими нормативними актами;

2) застережні заходи робочого середовища (рис. 5.3).

Застережні заходи робочого середовища включають (рис. 5.4):

— системи корпоративного нагляду організації-роботодавця або інші структури нагляду;

— програми ділової поведінки та дотримання етики організації-роботодавця;

— процедури найму організації-роботодавця, в яких наголос робиться на важливості найму висококваліфікованого компетентного персоналу;



Рис. 5.3. Застережні заходи, що розроблені в робочому середовищі професійними і регуляторними органами

- міцний внутрішній контроль;
- відповідні дисциплінарні процеси;
- керівництво, яке наголошує важливість етичної поведінки та сподівання, що персонал буде діяти етично;
- консультування з іншим професійним бухгалтером (рис. 5.4);
- політика та процедури, спрямовані на запровадження та моніторинг якості роботи персоналу;
- своєчасне ознайомлення всього персоналу з політикою та процедурами організації-роботодавця та з будь-якими змінами в

них, а також відповідне навчання та підготовка з такої політики та процедур;

—політика та процедури, що надають можливість працівникам та заохочують їх обговорювати з старшим управлінським персоналом будь-які питання етики, що їх турбують, без остраху покарання.

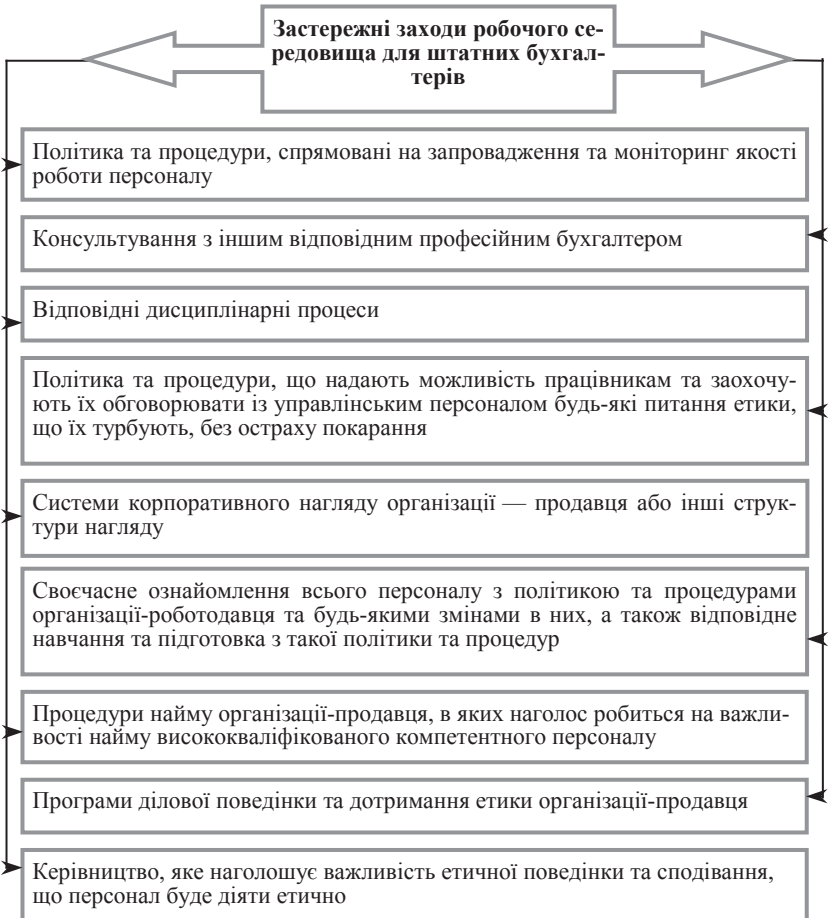


Рис. 5.4. Застережні заходи робочого середовища для штатних бухгалтерів

За обставин, коли штатний професійний бухгалтер вважає, що в організації-роботодавця надалі трапляються випадки неетичної по-

ведінки або вчинків інших осіб, штатний професійний бухгалтер повинен розглянути необхідність звернення за юридичною консультацією.

В крайніх випадках, коли всі застережні заходи було вичерпано, а зменшити загрозу до прийняттого рівня неможливо, штатний професійний бухгалтер може прийняти рішення щодо свого звільнення з організації-роботодавця.

5.2. Потенційні конфлікти

Штатний професійний бухгалтер має професійний обов'язок дотримуватись фундаментальних принципів. Однак можуть траплятися випадки, коли виникає конфлікт між його відповідальністю перед організацією-роботодавцем та професійним обов'язком дотримання фундаментальних принципів.

Зазвичай штатний професійний бухгалтер повинен підтримувати законні та етичні цілі, встановлені його роботодавцем, а також правила і процедури, розроблені на підтримку таких цілей. Але, в разі загрози дотриманню фундаментальних принципів штатний професійний бухгалтер повинен розглянути свої дії у відповідь на обставини, що виникли.

Внаслідок дотримання своїх обов'язків перед організацією-роботодавцем штатний професійний бухгалтер може опинитись під тиском щодо дій або поведінки, які можуть безпосередньо або опосередковано ставити під загрозу дотримання ним фундаментальних принципів. Такий тиск може бути явним або прихованим, його може здійснювати безпосередній керівник, менеджер, директор або інша особа організації-роботодавця.

Штатний професійний бухгалтер може опинитись під тиском, спрямованим на:

- порушення ним законодавчих або нормативних актів;
- порушення ним технічних або професійних стандартів;
- підтримку стратегії керівництва на отримання неетичних або незаконних доходів;
- подання неправдивої або навмисно оманливої інформації (включно з введенням в оману внаслідок мовчання) іншим особам (аудиторам організації-роботодавця або регуляторним органам);
- подання або асоціювання з фінансовою чи нефінансовою звітністю, яка суттєво викривляє факти, включаючи звітність, яка стосується, фінансових звітів; дотримання податкових вимог; дотримання законодавства; звітів, обов'язкових для надання органам, що регулюють обіг цінних паперів (рис. 5.5).



Рис. 5.5. Порушення, що можуть бути здійснені штатним професійним бухгалтером

Значущість загроз, які виникають внаслідок такого тиску, слід оцінити та застосувати, крім випадків, коли загрози є явно незначними, застережні заходи для усунення або зменшення їх до прийняттого рівня.

Такими застережними заходами можуть бути:

- отримання консультації, в разі доречності, всередині організації-роботодавця, у незалежного професійного консультанта або у відповідній професійній організації;
- можливість процесу офіційного вирішення конфліктів в організації-роботодавцеві;
- отримання юридичної консультації.

5.3. Підготовка та подання інформації

Штатний професійний бухгалтер часто обіймається підготовкою та поданням інформації, яка може або оприлюднюватися, або використовуватися іншими особами як в організації-роботодавцеві, так і поза нею. Така інформація може включати фінансову або управлінську інформацію, наприклад, прогнози та бюджети, фінансові звіти, матеріали для обговорення та аналізу управлінським персоналом, листи-пояснення управлінського персоналу, що надаються аудиторам в процесі аудиту фінансових звітів.

Штатний професійний бухгалтер готує та подає таку інформацію справедливо та чесно відповідно до діючих професійних стандартів для того, щоб вона була зрозумілою за змістом (рис. 5.6).

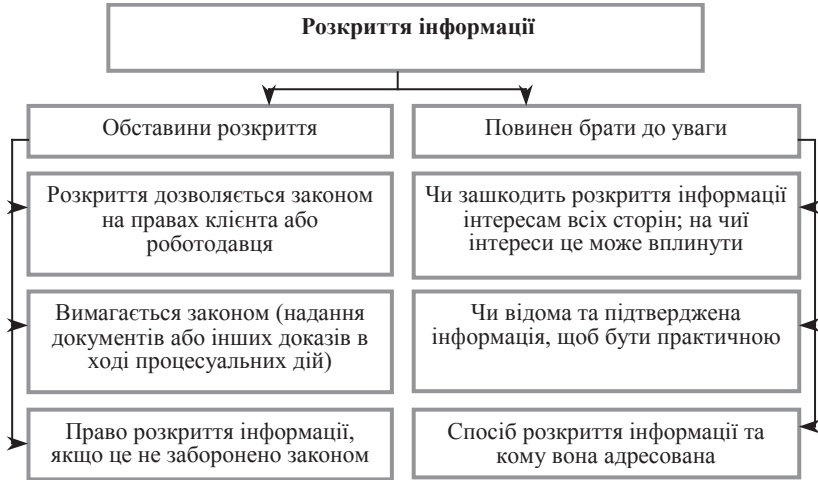


Рис. 5.6. Вимоги до подання та розкриття інформації

Штатний професійний бухгалтер який несе відповідальність за підготовку або затвердження фінансових звітів загального призначення організації-роботодавця, повинен забезпечити подання цих фінансових звітів відповідно до застосовних стандартів фінансової звітності.

Штатний професійний бухгалтер повинен зберігати інформацію, за яку він несе відповідальність, у спосіб, який забезпечує:

- а) чіткий опис дійсного характеру ділових операцій, активів чи зобов'язань;
- б) вірну та своєчасну класифікацію та записів відображення інформації;
- в) подає факти точно та в повному обсязі в усіх суттєвих аспектах (рис. 5.7).

Загрози дотриманню фундаментальних принципів, наприклад, загрози щодо об'єктивності або належної ретельності, що створюються власним інтересом чи тиском, можуть виникати, якщо штатний професійний бухгалтер опиняється під тиском надання оманливої інформації підтвердження оманливої інформації, наданої іншими особами (рис. 5.8).

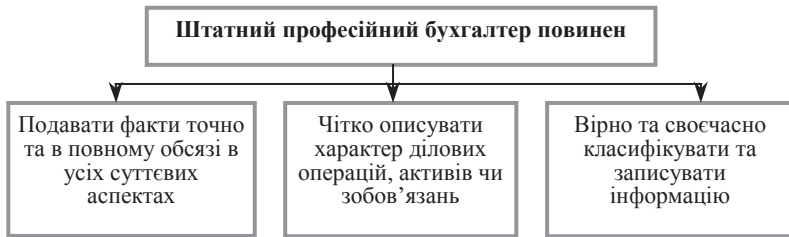


Рис. 5.7. Обов'язки штатного бухгалтера

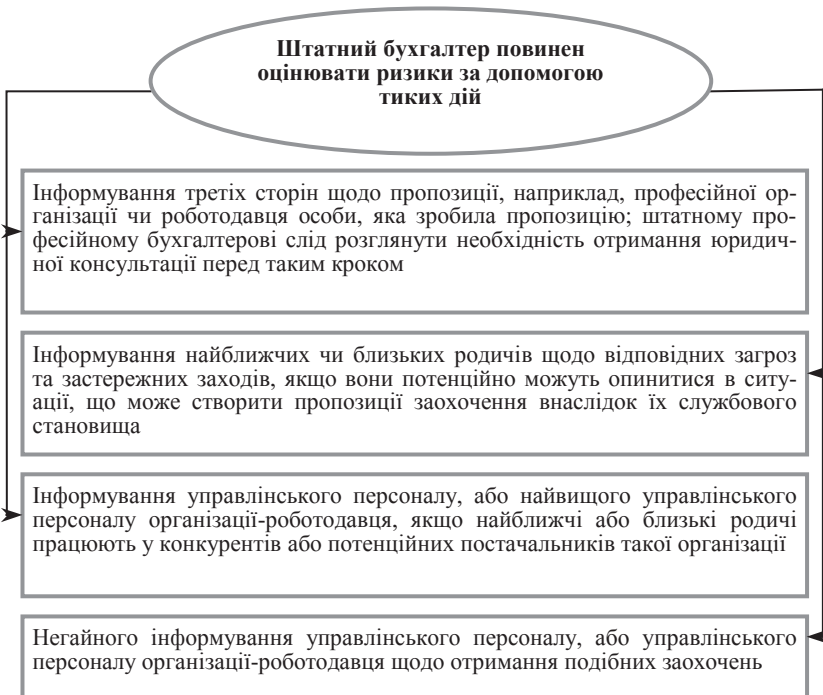


Рис. 5.8. Дії штатного бухгалтера при оцінці ризиків

Значущість цих загроз залежить від таких факторів, як джерело тиску та міра неправдивості інформації. Значущість загроз, що виникають, слід оцінити та за необхідності застосувати застережні заходи для усунення або зменшення їх до прийняттого рівня. Такими застережними заходами можуть бути консультації з вищим

керівництвом організації-роботодавця, наприклад, з аудиторським комітетом чи найвищим управлінським персоналом, або з відповідним професійним органом.

Якщо немає можливості зменшити загрозу до прийнятного рівня, штатний професійний бухгалтер повинен відмовитись від надання інформації, яку він вважає оманливою. Якщо штатному професійному бухгалтерові відомо, що надання оманливої інформації продовжується, або вона є важливою, штатний професійний бухгалтер повинен розглянути питання інформування відповідних органів. Штатний професійний бухгалтер може звернутись за юридичною консультацією або звільнитися.

5.4. Достатня компетентність

Фундаментальний принцип професійної компетентності та належної ретельності вимагає від штатного бухгалтера братися тільки за такі завдання, для виконання яких він як штатний професійний бухгалтер має, або може отримати, достатню професійну підготовку або досвід. Штатний професійний бухгалтер не повинен навмисно вводити в оману роботодавця щодо свого рівня знань або наявного досвіду, а також відмовлятися від отримання консультації та допомоги експерта, коли це необхідно.

До обставин, які ставлять під загрозу можливість штатного професійного бухгалтера виконувати свої обов'язки з відповідною мірою професійної компетентності та належної ретельності, належать:

- недостатність часу для відповідного виконання або здійснення своїх обов'язків;
- недостатня, обмежена чи іншим чином неадекватна інформація, що не дає можливості належно виконувати свої обов'язки;
- недостатній досвід, підготовка та освіта;
- неадекватні для виконання обов'язків ресурси (рис. 5.9).

Значущість цих загроз залежить від таких факторів, як міра, якою штатний професійний бухгалтер співпрацює з іншими особами, відносне старшинство в організації та рівень наявного нагляду та контролю за роботою. Значущість загроз, що виникають внаслідок такого тиску, слід надавати оцінці і застосувати застережні заходи для усунення або зменшення їх до прийнятного рівня, окрім випадків, коли загрози є явно незначними. До таких застережних заходів належать:

- отримання додаткових консультацій чи підготовки;
- забезпечення достатнього часу для виконання відповідних обов'язків;

—отримання допомоги від осіб, що мають необхідні знання та досвід;

—консультування, якщо це необхідно, з керівним персоналом організації-роботодавця, незалежними експертами або відповідною професійною організацією.

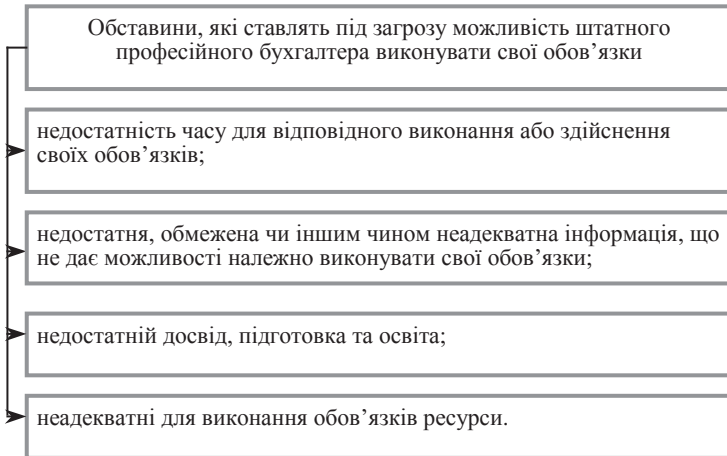


Рис. 5.9. Обставини, які ставлять під загрозу можливість штатного професійного бухгалтера виконувати свої обов'язки

Якщо загрози неможливо усунути або зменшити до прийнятнього рівня, штатний професійний бухгалтер розглядає можливість відмови від виконання конкретних обов'язків. Якщо штатний професійний бухгалтер визначає, що відмова необхідна, він повинен чітко та ясно вказати причини такого вчинку.

5.5. Фінансові інтереси

Штатний професійний бухгалтер може мати власні фінансові інтереси або знати про фінансові інтереси близьких або найближчих родичів, що в деяких випадках може викликати загрози дотримання фундаментальних принципів. Наприклад, за наявності мотиву та можливості маніпулювання конфіденційною інформацією щодо цін задля отримання фінансових вигод може створюватись загроза власного інтересу щодо об'єктивності та конфіденційності. Прикладами обставин, що можуть створювати загрози власного інтересу, можуть бути такі ситуації (хоча це й не-

вичерпний перелік), коли штатний професійний бухгалтер або його близький, або найближчий родич:

- має прямий або опосередкований фінансовий інтерес в організації-роботодавцеві, на ціну якого безпосередньо впливають рішення, що приймаються штатним професійним бухгалтером;

- може отримувати премії залежно від прибутку, а на розмір такої премії безпосередньо впливають рішення, що приймаються штатним професійним бухгалтером;

- володіє, прямо або опосередковано, опціями на акції в організації-роботодавцеві, на ціну яких безпосередньо впливають рішення, що приймаються штатним професійним бухгалтером;

- володіє, прямо або опосередковано, опціями на акції, що підлягають або невдовзі надаватимуть право обміну;

- може мати право на опціони на акції в організації-роботодавцеві або на премії, розмір яких визначається залежно від результатів діяльності і досягнення визначених цілей.

Оцінюючи значущість такої загрози та обираючи застережні заходи для усунення загрози або для її зменшення до прийняттого рівня, штатний професійний бухгалтер повинен оцінити характер фінансового інтересу. Це включає оцінку суттєвості фінансового інтересу і його характеру (прямий або опосередкований). Очевидно, що суттєва або вагома частка власності в організації в кожному випадку буде різною залежно від особистих обставин конкретної особи.

Якщо загрози є більш ніж явно незначними, слід розглянути застережні заходи та застосувати їх для усунення загроз або зменшення цих загроз до прийняттого рівня. До числа таких застережних заходів можуть входити:

- політика та процедури визначення рівня та форми винагороди старшого управлінського персоналу комітетом, що є незалежним від управлінського персоналу;

- розкриття всіх відповідних інтересів та будь-яких планів продажу відповідних акцій найвищому управлінському персоналу організації-роботодавця відповідно до внутрішньої політики;

- отримання консультацій керівництва організації-роботодавця, в разі доречності;

- отримання консультацій у найвищого управлінського персоналу організації-роботодавця або відповідних професійних організацій;

- процедури внутрішнього та зовнішнього аудиту;

- ознайомлення з сучасним станом етичних вимог, законодавчих обмежень та інших нормативних актів щодо потенційних конфіденційних операцій.

Штатний професійний бухгалтер не повинен маніпулювати інформацією та використовувати конфіденційну інформацію задля особистої вигоди.

5.6. Заохочення

Отримання пропозицій

Штатному професійному бухгалтеру чи його найближчому, чи близькому родичеві можуть пропонувати заохочення. Таке заохочення може набирати різні форми, включаючи подарунки, запрошення, надання переваги та неприйнятні посилення на дружбу або лояльність.

Пропозиції заохочень можуть створювати загрози дотримання фундаментальних принципів. Ситуації, коли штатному професійному бухгалтеру чи його найближчому, чи близькому родичеві роблять подібні пропозиції, слід уважно розглядати. Загрози власного інтересу щодо об'єктивності або конфіденційності створюються, якщо заохочення робляться з метою невідповідним чином вплинути на дії або рішення, підштовхнути до порушення законів або до нечесної поведінки чи отримання конфіденційної інформації. Загрози тиску щодо об'єктивності або конфіденційності створюються у разі, якщо заохочення приймається, а потім починаються загрози щодо оприлюднення інформації про заохочення для погіршення репутації штатного професійного бухгалтера чи його найближчого, чи близького родича.

Значущість подібних загроз залежить від характеру, ціни та намірів, що стоять за подібними заохоченнями. Якщо обізнана та поінформована третя сторона, що має всю відповідну інформацію, буде вважати заохочення незначущим та не націленим на формування неетичної поведінки, штатний професійний бухгалтер може дійти висновку, що заохочення робиться в ході звичайної діяльності та не становить значної загрози дотриманню фундаментальних принципів.

Якщо оцінені загрози не є явно незначними, слід розглянути та застосувати необхідні для їх усунення або зменшення до прийняттого рівня застережні заходи. Якщо загрози неможливо усунути або зменшити до прийняттого рівня через застосування застережних заходів, штатний професійний бухгалтер повинен відмовитися від заохочення. Оскільки дійсні чи уявні загрози дотриманню фундаментальних принципів виникають не тільки внаслідок прийняття заохочення, а часто й внаслідок самого факту пропозиції заохочення, слід вживати додаткові застережні заходи. Штатний професійний

бухгалтер повинен оцінювати ризики, що асоціюються з подібними пропозиціями та приймати рішення щодо необхідності таких дій:

1) негайного інформування управлінського персоналу, або найвищого управлінського персоналу організації-роботодавця щодо отримання подібних заохочень;

2) інформування третіх сторін щодо пропозиції, наприклад, професійної організації чи роботодавця особи, яка зробила пропозицію; штатному професійному бухгалтерові слід розглянути необхідність отримання юридичної консультації перед таким кроком;

3) інформування найближчих чи близьких родичів щодо відповідних загроз та застережних заходів, якщо вони потенційно можуть опинитися в ситуації, що може створити пропозиції заохочення внаслідок, наприклад, їх службового становища;

4) інформування управлінського персоналу, або найвищого управлінського персоналу організації-роботодавця, якщо найближчі або близькі родичі працюють у конкурентів або потенційних постачальників такої організації.

Пропонування заохочень

Штатний професійний бухгалтер може опинитися в ситуації, коли від нього очікується пропонування заохочень або він перебуває під тиском пропонування заохочень задля впливу на судження іншої особи чи організації, на процес прийняття рішення або отримання конфіденційної інформації.

Такий тиск може походити з самої організації-роботодавця, наприклад, від колеги або керівника. Він може походити й від зовнішньої особи чи організації, які пропонують дії чи ділові рішення, що нададуть переваги організації-роботодавцеві, таким чином невідповідно впливаючи на штатного професійного бухгалтера.

Штатний професійний бухгалтер не повинен пропонувати заохочення задля протизаконного впливу на професійне судження третьої сторони.

Якщо тиск щодо неетичного пропонування заохочення походить від самої організації-роботодавця, штатний професійний бухгалтер повинен дотримуватись принципів та настанов щодо вирішення етичних конфліктів.

КОНТРОЛЬНІ ЗАПИТАННЯ

1. Які основні потреби повинні бути задоволені в цілях бухгалтерської професії?
2. Дайте визначення потребі «довіра».
3. Що таке професіоналізм бухгалтера?

4. Що ви розумієте під терміном «якість послуг»?
5. Дайте визначення поняттю «конфі-денційність».
6. Назвіть фундаментальні принципи, яких потрібно дотримуватись для досягнення цілей бухгалтерської професії?
7. Дайте визначення принципам «чесність» та «об'єктивність».
8. Дайте визначення принципу «професійна компетентність».
9. Дайте визначення принципам «конфіденційність» та «професійна поведінка».
10. Що таке технічні стандарти?
11. Які загрози для штатних бухгалтерів ви знаєте?
12. Дайте характеристику застережним заходам.
13. Назвіть права та обов'язки штатного професійного бухгалтера.
14. Якими нормативними документами повинен керуватись штатний професійний бухгалтер?
15. Які загрози можуть створювати пропозиції винагород та гонорарів?
16. Які заходи повинен вживати штатний професійний бухгалтер для протидії одержання винагороди (подарунків)?
17. Дайте характеристику принципу «належна ретельність».
18. Яку відповідальність несуть штатні професійні бухгалтери за недотримання Міжнародних стандартів та Кодексу етики?
19. Що таке професійна таємниця?

ТЕСТИ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

- 1. Обставина, що може створювати загрозу особистих стосунків для штатного професійного бухгалтера:**
 - а) наявність програм заохочення та компенсацій;
 - б) довготривалі ділові стосунки, що впливають на прийняття ділових рішень;
 - в) страх втрати роботи.
- 2. Значущість загроз недотримання фундаментальних принципів при підготовці і поданні інформації залежить від таких факторів:**
 - а) джерела тиску та ретельності надання інформації;
 - б) джерела тиску та управлінського персоналу;
 - в) джерела тиску та міри неправдивості інформації.
- 3. Якщо загрози неможливо усунути або зменшити до прийняттого рівня, штатний професійний бухгалтер розглядає можливість:**
 - а) відмови від виконання конкретних обов'язків;
 - б) збільшення гонорарів;
 - в) виконання лише частини завдання.

4. До обставин, які ставлять під загрозу можливість штатного професійного бухгалтера виконувати свої обов'язки з відповідною мірою професійної компетентності та належної ретельності, належать:

а) обставини, пов'язані з прямим або безпосереднім інтересом штатного професійного бухгалтера;

б) обставини, пов'язані з порушенням штатним професійним бухгалтером законодавчих або нормативних актів;

в) обставини, пов'язані з недостатністю часу для відповідного виконання або здійснення своїх обов'язків.

5. Штатний бухгалтер не повинен:

а) зберігати конфіденційність інформації;

б) маніпулювати інформацією;

в) оцінювати значущість загрози недотримання фундаментальних принципів.

6. Штатний професійний бухгалтер може опинитися під тиском, спрямованим на:

а) порушення ним робочого часу фірми;

б) порушення прав поведінки з клієнтами;

в) порушення ним законодавчих або нормативних актів.

7. Штатний професійний бухгалтер готує та подає інформацію справедливо і чесно відповідно до:

а) діючих професійних стандартів;

б) діючої Конституції;

в) діючих професійних принципів.

8. Фундаментальний принцип професійної компетентності та належної ретельності вимагає від штатного професійного бухгалтера:

а) брати лише встановлені законодавством подарунки;

б) братися лише за такі завдання, для виконання яких він має достатню професійну підготовку або досвід;

в) зберігати конфіденційність інформації.

9. Пропозиції заохочень можуть створювати:

а) загрози дотримання фундаментальних принципів;

б) загрози покращення фінансового стану;

в) загрози конфлікту з клієнтом.

10. Наявність мотиву та можливості маніпулювати конфіденційною інформацією щодо цін задля отримання фінансової вигоди може створити:

а) загрозу власної оцінки;

б) загрозу особистих стосунків;

в) загрозу власного інтересу.

11. До прикладу обставин, що може створити загрозу власної оцінки, належить:

- а) погрози звільнення з завдання або заміна з боку клієнта;
- б) надання клієнтові послуги, яка безпосередньо впливає на предмет завдання з надання впевненості;
- в) надмірна залежність від гонорарів, що сплачує клієнт;
- г) страх втратити клієнта.

12. До якої з груп загроз належить наявність тісних ділових стосунків з клієнтом?

- а) загроза тиску;
- б) загроза особистих стосунків;
- в) загроза захисту;
- г) загроза власного інтересу.

13. До застережних заходів, що включають заходи щодо конкретного завдання, забезпечені робочим середовищем, належить:

- а) наявність у клієнта компетентних співробітників з досвідом та повноваженнями для прийняття управлінських рішень;
- б) політика та процедури контролю як виконання завдання;
- в) залучення додаткового професійного бухгалтера для перевірки виконаної роботи або для надання інших необхідних рекомендацій.

14. Для уникнення загроз недотримання фундаментальних принципів при зберіганні активів клієнта професійний бухгалтер-практик повинен:

- а) зберігати такі активи окремо від власних активів або активів фірми;
- б) використовувати такі активи в будь-який час;
- в) зберігати такі активи разом з власними активами.

15. До прикладу обставин, що можуть створити загрозу захисту належить:

- а) володіння акціями суб'єкта господарювання, коли цей суб'єкт є клієнтом з аудиту фінансової звітності;
- б) виявлення значної помилки під час повторної роботи професійного бухгалтера-практика;
- в) надмірна залежність від гонорарів, що сплачує клієнт;
- г) погрози судових позовів.

СИТУАЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Перерахуйте чинники, від яких залежатиме загроза власного інтересу, якщо член групи з надання впевненості, партнер чи колиш-

ній партнер фірми прийшов на роботу в компанію клієнта з надання впевненості. Вкажіть застережні заходи, які необхідно вжити.

Завдання 2

Загроза власного інтересу виникає, якщо член групи з надання впевненості бере участь у завданні з надання впевненості, знаючи або маючи підстави вважати, що він чи вона збирається або може влаштуватися на роботу у клієнта з надання впевненості через деякий час у майбутньому. Шляхом вживання яких застережних заходів таку загрозу можна зменшити до прийняттого рівня?

Завдання 3

Використання незмінного персоналу у завданні з надання впевненості протягом тривалого періоду часу може спричинити загрозу особистих стосунків. Від яких чинників залежатиме значущість загроз?

Завдання 4

Хоча партнера з завдань або особи, яка відповідає за перевірку контролю якості виконання завдання, й слід замінювати після встановленого періоду, за певних обставин може бути необхідна деяка міра гнучкості щодо визначення часу такої ротації. Наведіть приклади таких обставин.

Завдання 5

Відповідальністю управлінського персоналу клієнта з аудиту фінансових звітів є забезпечення ведення облікових записів та складання фінансових звітів, хоча він може звернутися до фірми з проханням надати допомогу. Якщо фірма або працівник, що надають таку допомогу, приймають управлінські рішення, загрозу власної оцінки, що виникла, не можна зменшити до прийняттого рівня жодними застережними заходами. Саме тому персоналові не слід приймати такі рішення. Наведіть приклади таких управлінських рішень.

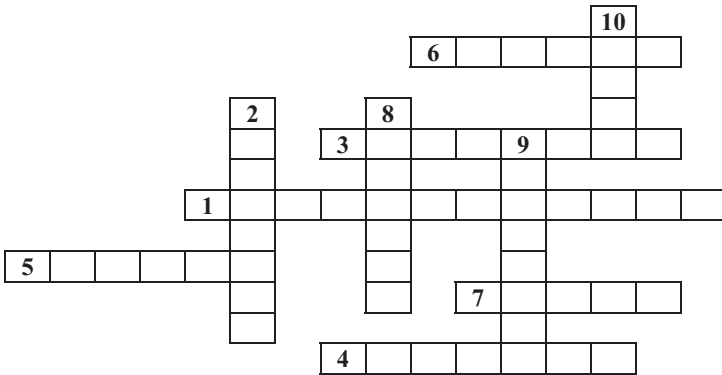
ДІЛОВА ГРА

«Прес-конференція»

Визначивши тему прес-конференції, тобто практичного заняття, обираються ведучі — 2 студенти з кожної команди, які

найбільш компетентні у питаннях професійної етики, що буде предметом обговорення. Вони стають навпроти іншої команди і відповідають на питання студентів. Інші студенти — «журналісти», які ставлять запитання ведучим. У цій грі лише дві ролі: роль «ведучих» і роль «журналістів». Підсумки гри підбиваються викладачем і за поставлені «журналістами» питання, і за відповіді «ведучих».

КРОСВОРД



По горизонталі: 1. Така спрямованість думок, яка дає можливість надати висновок без будь-якого впливу, що може ставити під загрозу професійні судження та дозволяє діяти чесно і об'єктивно. 3. Метод пізнання предмета від загального до конкретного. 4. Особа, яка обіймається аудиторською діяльністю. 5. Загроза, коли професійний бухгалтер захищає позицію або думку такою мірою, яка дає можливість ставити під сумнів його об'єктивність. 6. Одна з потреб, яка вимагає задоволення цілей бухгалтерського обліку. 7. Юридична особа, що створюється з метою проведення аудиту.

По вертикалі: 2. Особа, що належить до вищого управлінського персоналу аудиторської фірми. 8. Надання громадськості інформації щодо послуг або кваліфікації професійних бухгалтерів-практиків для забезпечення професійного бізнесу. 9. Ситуація, набір обставин, при якій виникає зіткнення протилежних сторін, сил чи поглядів. 10. Що професійний бухгалтер-практик не повинен приймати на зберігання, якщо це не дозволено законом?

РОЗГАДАЙ!



ЕТИКА ДЛЯ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ СЛУЖБИ

- 6.1. Сутність, мета та завдання Кодексу етики працівника ДКРС
- 6.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності
- 6.3. Протидія одержанню винагороди (подарунків)
- 6.4. Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу етики

Стрижневі терміни: Державна контрольно-ревізійна служба, ревізор, довіра, впевненість, повага, сумлінність, незалежність, об'єктивність, неупередженість, політичний нейтралітет, конфлікт інтересів, професійний розвиток.

Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:

- сутність Кодексу етики працівників ДКРС;
- завдання та значення Кодексу;
- принципи професійної діяльності працівників ДКРС;
- основні потреби органів ДКРС;
- права та обов'язки працівників ДКРС;
- сутність політичного нейтралітету та професійного розвитку;
- особливості внутрішнього контролю за дотриманням норм Кодексу.

6.1. Сутність, мета та завдання Кодексу етики працівника ДКРС

Загальні моральні принципи професійної діяльності працівників державної контрольно-ревізійної служби знайшли своє відображення в Кодексі етики.

Кодекс етики — це задекларована в принципах система моральних цінностей, які поділяються всіма посадовцями державної контрольно-ревізійної служби (далі — ДКРС, Служба) і щодо яких ними добровільно взяті зобов'язання на їх дотримання у професійній діяльності.

Кодекс етики стосується кожного окремого контролера-ревізора, державного аудитора, керівництва органу ДКРС, вищого керівництва ГоловокРУ, а також осіб, які працюють в органі ДКРС та/або залучаються до контрольних заходів (далі — працівник).

Кодекс етики розроблено на підставі Міжнародного кодексу етики контролерів (аудиторів) державного сектора, прийнятого на XVI конгресі INTOSAI в 1998 році, цінності і принципи якого поділяються працівниками ДКРС.

Головним завданням Кодексу етики є встановлення принципів етики та поведінки працівника для забезпечення гарантії високої якості його роботи і ефективної роботи ДКРС та її органів.

Працівник знайомиться з Кодексом етики під особистий підпис в спеціальному журналі.

Поведінка працівника повинна відповідати очікуванням громадськості й забезпечувати довіру суспільства та громадян до органу ДКРС.

Працівник має прагнути, щоб його поведінка була бездоганною у будь-який час і за будь-яких обставин.

Сутність та основні завдання Кодексу етики працівника ДКРС узагальнено на рис. 6.1.

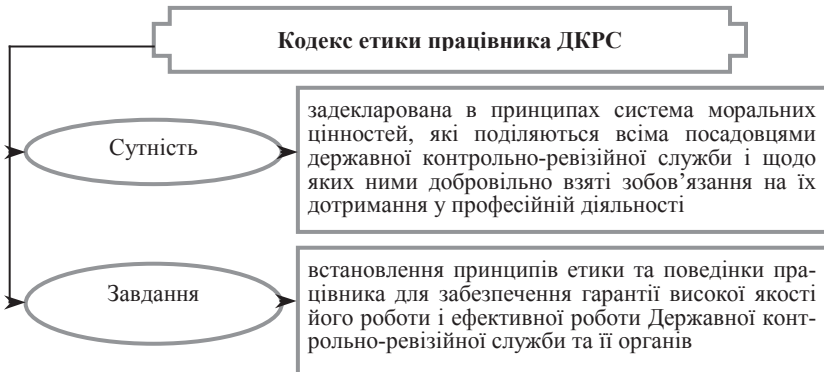


Рис. 6.1. Сутність і завдання Кодексу етики працівників ДКРС

Будь-яке невиконання професійних обов'язків чи відхилення від встановлених норм поведінки працівника ставлять під сумнів його сумлінність і сумлінність органу ДКРС, який він представляє, якість та обґрунтованість контролю, а також може викликати настороженість стосовно надійності та компетентності самого органу ДКРС.

Прийняття та застосування Кодексу етики сприяють зміцненню довіри до працівників, органів ДКРС і Служби загалом, а також до їхньої роботи.

Працівник має дбати про позитивний імідж та авторитет органу ДКРС та державної служби загалом, дорожити своїм ім'ям та статусом.

6.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності

Дуже важливо, щоб ДКРС та її органи сприймалися із почуттям довіри, впевненості та поваги (рис. 6.2).



Рис. 6.2. Основні потреби органів Державної контрольно-ревізійної служби

Законодавча і виконавча влада, громадськість та об'єкти контролю вправі чекати від ДКРС та її органів, щоб методологія їх роботи та практична діяльність не викликали жодних підозр чи зауважень і заслужували на довіру та повагу.

Поведінка працівників має сприяти співпраці та добрим стосункам між ними самими та з іншими особами, з якими працівники спілкуються в рамках їх діяльності. Тому внесок працівників у загальну справу та співпраця, яку вони підтримують між собою, є головними елементами професіоналізму.

Довіра та повага до працівника з боку громадськості є, зазвичай, результатом звершень всіх працівників ДКРС минулого та сучасності. Тому справедливість та збалансованість стосунків працівника зі своїми колегами відповідають як їх інтересам, так і інтересам всієї громадськості.

Працівник має враховувати, що його зовнішній вигляд впливає на те, як громадськість та об'єкти контролю сприймають органи ДКРС і Службу загалом. Офіційний діловий стиль одягу сприяє створенню позитивного іміджу та авторитету Служби.

Законодавча і виконавча влада, громадськість та об'єкти контролю вправі бути впевненими в тому, що ДКРС та її органи будь-яку роботу здійснюють справедливо та неупереджено.

Потреба у повазі виявляється на всіх рівнях суспільства. Тому дуже важливо, щоб будь-яка поінформована третя особа сприймала стосунки та політику ДКРС та її органів як чітко визначені та дійові.

Такому ставленню працівник повинен сприяти шляхом прийняття та дотримання вимог професійної етики, ключовими принци-

пами якої є сумлінність, незалежність і об'єктивність, конфіденційність та компетентність (рис. 6.3).



Рис. 6.3. Морально-етичні принципи працівника ДКРС

Сумлінність

Сумлінність є основною цінністю етики працівника. Працівники зобов'язані дотримуватися суворих правил поведінки при виконанні ними службових обов'язків і у стосунках зі співробітниками об'єктів контролю. Для збереження довіри з боку громадськості поведінка працівників не повинна викликати жодної підозри або сумніву.

Сумлінність може вимірюватись термінами точності та справедливості. Сумлінність вимагає від працівників дотримання принципів державної служби, визначених Законом України «Про державну службу» та принципів незалежності та об'єктивності, демонстрування бездоганної професійної поведінки у будь-який час, прийняття рішень в інтересах суспільства, виявлення чесності в їхній роботі та використанні коштів ДКРС.

Незалежність, об'єктивність та неупередженість

Працівники повинні бути незалежними від об'єктів контролю і від будь-яких інших зацікавлених груп та бути об'єктивними при вирішенні проблем і питань, над якими вони працюють. Ці фактори вимагають від працівника поводитися у такий спосіб, щоб їхня незалежність зміцнювалася чи, якнайменш, не послаблювалася. Важ-

ливо, щоб працівники були незалежними та неупередженими не тільки у дійсності, але й в уявленні людей. Особисті чи зовнішні інтереси не повинні зашкоджувати незалежності працівників. Працівники повинні утримуватися від будь-якої іншої професійної діяльності, у якій вони мають особисті інтереси, якщо вони вступають у конфлікт з інтересами ДКРС чи її органу.

Офіційна документація за результатами контрольних заходів (акт, довідка, звіт, висновок) має складатися на підставі об'єктивної перевірки і оцінки зібраної належним чином інформації (доказів); на офіційну документацію не повинні впливати упередженість чи конфлікт інтересів.

Під конфліктом інтересів в Кодексі розуміються протиріччя між приватними інтересами працівника та його службовими повноваженнями, наявність яких може вплинути на об'єктивність або неупередженість прийняття рішень, а також на вчинення чи невчинення дій під час виконання наданих працівнику службових повноважень.

Важливо, щоб працівники виявляли об'єктивність та неупередженість у будь-якій своїй діяльності, зокрема, акти, звіти, довідки, висновки та інші офіційні документи мають бути чіткими та об'єктивними. Тому точка зору, що міститься в окремих актах, довідках, висновках і звітах, має спиратися винятково на докази, отримані та зібрані з дотриманням законодавства.

Працівники повинні користуватися відомостями, що їм надають об'єкти контролю, та неупереджено їх оцінювати. Водночас, працівники повинні шукати інформацію, яка дає уявлення про об'єкт контролю та інші сторони. Результати оцінки інформації не повинні залежати від джерела її отримання.

Політичний нейтралітет

ДКРС та її органи повинні дотримуватися політичного нейтралітету на словах та у дійсності — шляхом декларування політичної незалежності та її дотримання у щоденній роботі.

Для неупередженого виконання контрольних повноважень працівники мають бути незалежними від будь-якого політичного впливу.

Працівникам ДКРС не рекомендується членство у політичних партіях. Якщо працівник перебуває у лавах партії на час його призначення на посаду в орган ДКРС, працівнику рекомендується призупинити членство у політичній партії на період його роботи в Службі.

Працівник повинен незалежно від власних політичних поглядів виконувати свої службові обов'язки в межах законодавства та з дотриманням норм Кодексу етики.

Конфлікт інтересів

У разі, коли працівники у передбачених законодавством випадках надають об'єкту контролю консультації чи послуги, не пов'язані з контрольними заходами (наприклад, роз'яснення, участь у семінарах чи тренінгах), вони повинні турбуватися про те, щоб такі послуги не спричиняли конфлікту інтересів. Зокрема, працівники мають дбати про те, щоб їхні поради чи послуги не належали до функцій чи повноважень, які належать до сфери виключної компетенції відповідальних посадових осіб об'єкта контролю.

Проходження державної служби в органах ДКРС несумісне з коруптивністю та хабарництвом. Працівники повинні охороняти свою незалежність і уникати будь-яких конфліктів інтересів, відмовляючись приймати подарунки чи знаки подяки, що можуть вплинути чи, можливо, впливають на їхню незалежність та сумлінність.

Працівникам слід уникати стосунків з відповідальними посадовими особами, співробітниками об'єкта контролю й іншими особами, що можуть вплинути на їхню спроможність виконувати свої обов'язки, можуть бути сприйняті такими, що зашкоджують незалежності або можуть підірвати таку спроможність чи поставити її під загрозу.

Працівники не повинні:

- використовувати відомості, отримані при виконанні службових обов'язків, з метою одержання переваг для себе чи інших осіб;
- поширювати відомості, що можуть надати іншим особам чи організаціям несправедливу чи необґрунтовану перевагу;
- використовувати відомості проти (на шкоду) інших осіб (рис. 6.4).

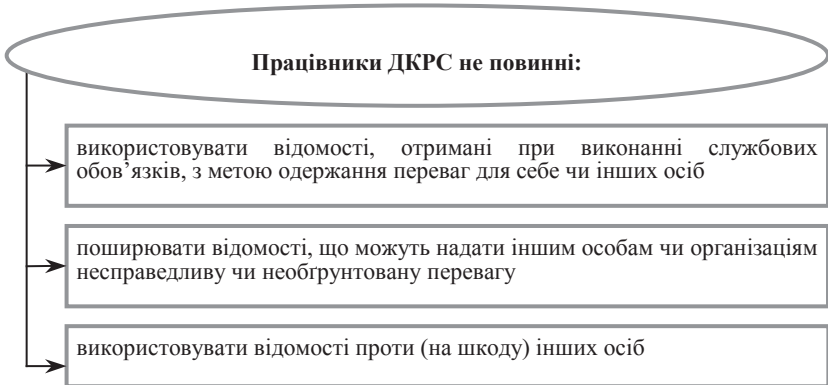


Рис. 6.4. Обмеження в діях для працівників ДКРС

У разі, якщо працівнику доручається виконання контрольних заходів на об'єкті, де він працював на керівних посадах або працюють (працювали у періоді, який підлягає контролю) особи, з якими працівник має родині зв'язки, чи інші пов'язані особи, він повинен поінформувати про це безпосереднього керівника.

Рішення про можливість і суттєвість впливу особистих чи сімейних обставин працівника на виконання зазначеного контрольного заходу приймає його безпосередній керівник.

Працівники не можуть використовувати своє службове становище в особистих інтересах і повинні уникати стосунків, що можуть крити в собі ризик корупції чи здатні поставити під сумнів їхню об'єктивність та незалежність.

Професійна таємниця

Працівник не повинен ні в усній, ні в письмовій формі надавати третім особам відомості, отримані під час контрольного заходу, за винятком випадків, передбачених законодавством та/або внутрішніми регламентами Служби. Працівник зобов'язаний дотримуватися державної, комерційної та службової таємниці (рис. 6.5).

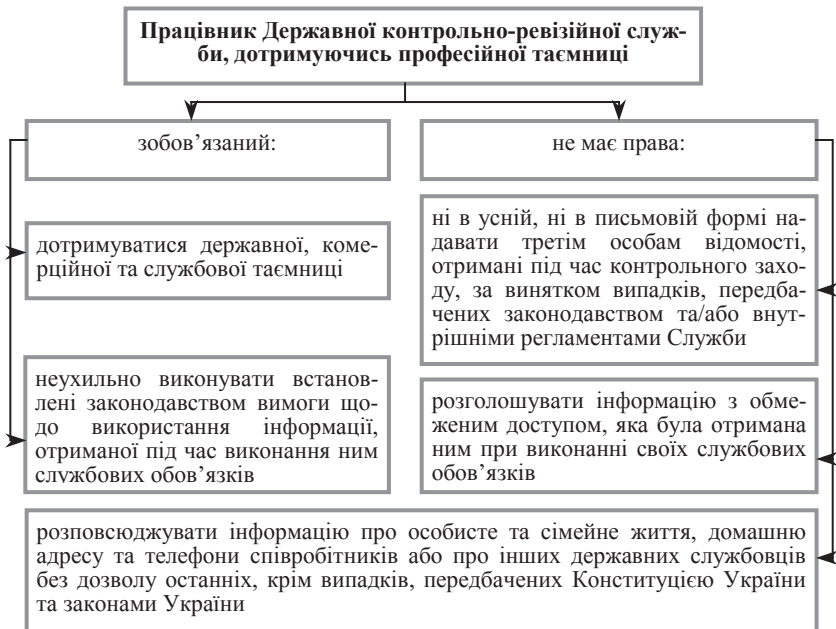


Рис. 6.5. Права та обов'язки працівників Державної контрольно-ревізійної служби при дотриманні професійної таємниці

Працівник повинен неухильно виконувати встановлені законодавством вимоги щодо використання інформації, отриманої під час виконання ним службових обов'язків.

Працівник не повинен розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яка була отримана ним при виконанні своїх службових обов'язків. Порушення правил використання інформації з обмеженим доступом тягне за собою відповідальність згідно із законодавством України.

Працівник не має права розповсюджувати інформацію про особисте та сімейне життя, домашню адресу та телефони співробітників або про інших державних службовців без дозволу останніх, крім випадків, передбачених Конституцією України та законами України.

Компетентність

Для компетентного та неупередженого здійснення повноважень працівники повинні поводити себе професійно у будь-який час і при виконанні своїх службових обов'язків суворо дотримуватися професійних вимог.

Працівники не повинні обійматися діяльністю, яка виходить за межі їхньої компетенції.

В ідеалі працівник має брати на себе лише ті зобов'язання, для виконання яких він володіє достатніми професійними знаннями, навичками і практичним досвідом.

У разі, якщо для виконання певного професійного завдання працівник не має достатніх знань, навичок чи досвіду, він повинен поінформувати про це безпосереднього керівника, який приймає рішення з цього питання. Водночас, працівник має вжити всіх заходів для того, щоб його знання, навички та досвід відповідали встановленим до його посади вимогам.

Працівники повинні знати та застосовувати чинні стандарти, політику і процедури контролю, бухгалтерського обліку та управління фінансами. Вони повинні також знати конституційні, юридичні та інституційні принципи і норми, що регулюють діяльність об'єкта контролю.

Професійний розвиток

Працівники зобов'язані використовувати всі свої професійні знання для здійснення покладених на них завдань.

Для виконання посадових обов'язків при проведенні контрольних заходів (ревізій, перевірок, аудитів, оцінки тощо) працівники повинні використовувати найкращі методи та практику.

При проведенні контрольних заходів працівники повинні дотримуватися головних загальноприйнятих принципів і стандартів контролю, а також визначених законодавством та внутрішніми документами норм і правил, що стосуються здійснення контролю.

Працівники повинні постійно підвищувати свій рівень знань і навичок відповідно до функцій та завдань обійманих посад, підвищувати свій професійний, інтелектуальний та культурний рівень шляхом вивчення відповідних національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, аудиту, відвідування семінарів, курсів підвищення кваліфікації, участі в наукових конференціях, симпозіумах та шляхом самоосвіти.

6.3. Протидія одержанню винагороди (подарунків)

Під винагородою (подарунком) у цьому Кодексі етики розуміються матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від інших осіб у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків.

Працівники при виконанні службових обов'язків не мають права:

— просити або примушувати будь-яких осіб надавати винагороду (подарунки) собі або іншим особам;

— приймати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його повноважень, чи бездіяльність на свою користь чи інших осіб;

— надавати прямо чи опосередковано винагороди іншим особам, у т.ч. своїх керівників, за виконання останніми дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи інших осіб (рис. 6.6).

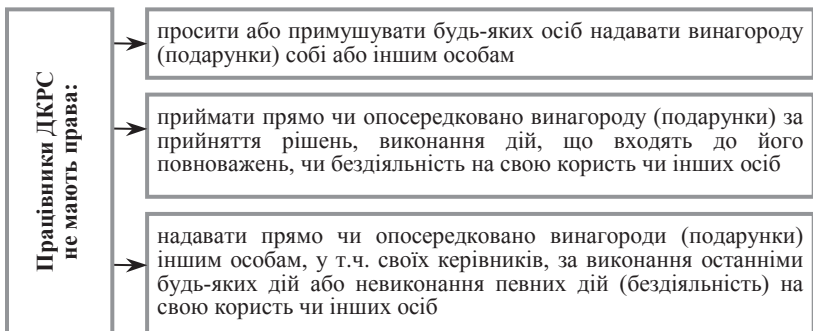


Рис. 6.6. Протизаконні дії працівників ДКРС

Винагорода (подарунок) визнається наданою безпосередньо також, якщо її одержали особи, які є близькими родичами або іншими пов'язаними особами, за умови, що працівник про це знав та був зацікавлений в її отриманні.

6.4. Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу етики

Керівники зобов'язані запобігати проявам неетичної поведінки підлеглих працівників шляхом організації системної роботи з розвитку професійної етики персоналу, насамперед, навчання, інформаційно-просвітницької підтримки та контролю за дотриманням працівниками норм Кодексу етики.

Працівники органів ДКРС, які є керівниками, повинні:

— демонструвати зразкову етичну поведінку, безпосередньо дотримуватись етики поведінки, визначеної Кодексом, а також вимагати її дотримання підпорядкованими їм працівниками;

— давати вказівки та доручення підпорядкованим працівникам винятково відповідно до чинного законодавства та з урахуванням їх рівня знань, досвіду і професійних навичок;

— здійснювати добір працівників з урахуванням їх моральних, професійних та ділових якостей;

— принципово реагувати на факти неналежної поведінки підпорядкованих працівників, у тому числі за повідомленнями (зверненнями) громадян та посадових осіб об'єктів контролю;

— запобігати виникненню конфлікту інтересів у підпорядкованих працівників, а у разі виникнення — сприяти його оперативному розв'язанню;

— об'єктивно оцінювати роботу підпорядкованих працівників, застосовувати моральні та матеріальні заохочення, а у разі порушення норм законодавства або недотримання Кодексу етики — притягувати їх до відповідальності (рис. 6.7).

Працівники мають усвідомлювати, що їх поведінка оцінюється керівниками, колегами, працівниками об'єктів контролю та громадськістю. Працівники мають прагнути до того, щоб їх поведінка не давала підстав для громадського (морального) осуду.

У разі недотримання Працівником положень Кодексу етики, яке одночасно є порушенням закону (зокрема, Кодексу законів про працю України, законів України «Про державну службу» чи «Про боротьбу з корупцією»), до нього застосовуються заходи згідно з законодавством.

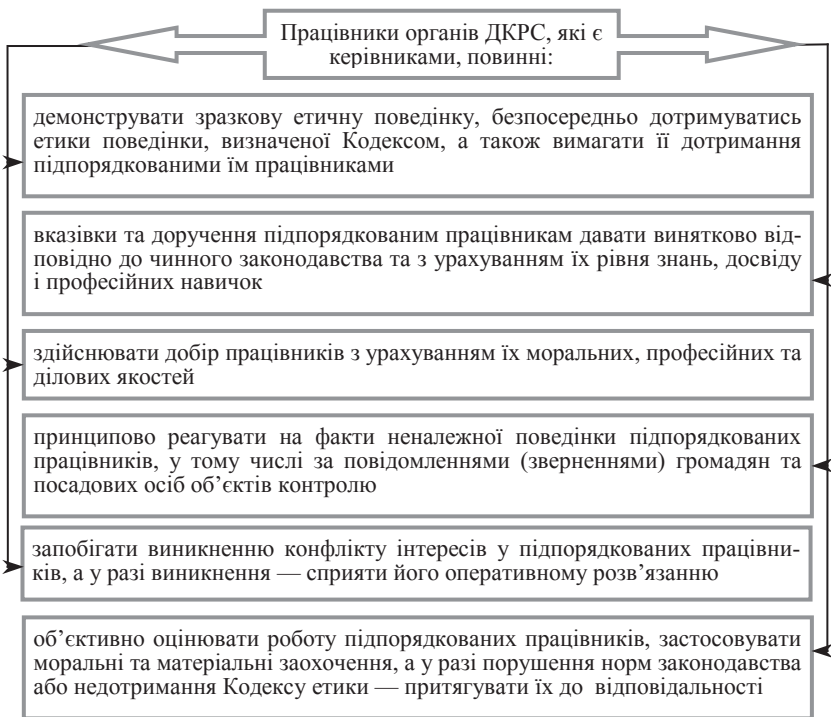


Рис. 6.7. Обов'язки працівників органів ДКРС, які є керівниками

КОНТРОЛЬНІ ЗАПИТАННЯ

1. Який документ узагальнює моральні принципи професійної діяльності працівників державної контрольно-ревізійної служби?
2. На основі чого був розроблений Кодекс етики працівників ДКРС?
3. Що є головним завданням Кодексу етики працівників ДКРС?
4. Якою має бути поведінка працівника ДКРС?
5. Які основні потреби органів Державної контрольно-ревізійної служби?
6. Дайте визначення потребам «довіра», «впевненість» та «повага».
7. Які ви знаєте морально-етичні принципи працівника ДКРС? Дайте їм характеристику.
8. Що таке «неупередженість»?

9. Дайте характеристику політичного нейтралітету.
10. Які основні причини можуть викликати конфлікт інтересів?
11. Що таке професійна таємниця?
12. Які права та обов'язки працівників ДКРС при дотриманні професійної таємниці?
13. Дайте характеристику компетентності та професійного розвитку.
14. Які заходи повинен вживати працівник ДКРС для протидії одержання винагороди (подарунків)?
15. Які складові внутрішнього контролю за дотриманням норм Кодексу етики працівниками ДКРС?
16. Які обов'язки працівників органів ДКРС, які є керівниками?

ТЕСТИ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАНЬ

1. Кодекс етики працівників ДКРС розроблено на основі Міжнародного кодексу етики:

- а) професійних бухгалтерів;
- б) аудиторів;
- в) контролерів державного сектору;
- г) керівників державних служб.

2. Головним завданням Кодексу етики працівників ДКРС є:

- а) служіння інтересам суспільства та задоволення потреб споживачів;
- б) встановлення принципів етики та поведінки працівників для забезпечення гарантії високої якості його роботи;
- в) визначення норм поведінки при виконанні службових обов'язків;
- г) правильні відповіді б і в.

3. Основною потребою працівників ДКРС є:

- а) довіра;
- б) професіоналізм;
- в) повага.

4. Принцип, суть якого полягає в дотриманні працівником ДКРС суворих правил поведінки при виконанні ним службових обов'язків, — це:

- а) незалежність;
- б) об'єктивність;
- в) конфіденційність;
- г) сумлінність.

5. Принцип незалежності означає:

- а) незалежність думки;
- б) незалежність від об'єктів контролю і об'єктивність при вирішенні питань і проблем;

- в) незалежність від будь-яких осіб чи зацікавлених груп;
- г) всі відповіді вірні.

6. Під політичним нейтралітетом розуміють:

- а) незалежність від будь-якого політичного впливу;
- б) неналежність до політичних партій;

в) виконання службових обов'язків незалежно від власних політичних поглядів;

- г) всі відповіді вірні.

7. Працівник ДКРС не має права:

- а) розповсюджувати інформацію про особисте життя співробітників;
- б) на відпустку;
- в) вимагати конфіденційну інформацію.

8. До контрольних заходів працівника ДКРС належать:

- а) ревізія;
- б) перевірка;
- в) державний аудит;
- г) всі відповіді вірні.

9. Постійне підвищення працівниками свого рівня знань і навичок відповідно до функцій та завдань обійманих посад, професійного, інтелектуального та культурного рівня — це:

- а) досягнення компетентності;
- б) професійний розвиток;
- в) підвищення кваліфікації;
- г) самоосвіта.

10. Працівники при виконанні службових обов'язків не мають права:

а) просити або примушувати будь-яких осіб надавати винагороду (подарунки) собі або іншим особам;

б) приймати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його повноважень, чи бездіяльність на свою користь чи інших осіб;

в) надавати прямо чи опосередковано винагороди (подарунки) іншим особам, у т.ч. своїх керівників, за виконання останніми будь-яких дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи інших осіб;

- г) всі відповіді вірні.

11. Документ, що узагальнює результати проведеної ревізії працівниками ДКРС, і порушення, викладені в ньому, підлягають обов'язковому виправленню — це:

- а) опис;
- б) висновок;
- в) звіт;
- г) акт.

12. Основні вимоги до органів ДКРС:

- а) довіра і повага;
- б) конфіденційність;
- в) впевненість;
- г) всі відповіді вірні.

13. Державний орган, який уповноважений здійснювати ревізії діяльності суб'єктів господарювання та бюджетних установ:

- а) Державна контрольно-ревізійна служба;
- б) Державне казначейство;
- в) Аудиторська палата України;
- г) Міністерства та відомства.

14. Перевірка стану бухгалтерського обліку та достовірності наведеної інформації у фінансовій звітності з метою виявлення порушень і вжиття всіх заходів для їх усунення:

- а) аудит;
- б) ревізія;
- в) внутрішній контроль;
- г) експертиза.

15. Працівники органів ДКРС, які є керівниками, повинні:

а) демонструвати зразкову етичну поведінку, безпосередньо дотримуватись етики поведінки, визначеної Кодексом, а також вимагати її дотримання підпорядкованими їм працівниками;

б) здійснювати добір працівників з урахуванням їх моральних, професійних та ділових якостей;

в) запобігати виникненню конфлікту інтересів у підпорядкованих працівників, а у разі виникнення — сприяти його оперативному розв'язанню;

- г) всі відповіді вірні.

СИТУАЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Державне контрольно-ревізійне управління уклало договір з аудиторською фірмою про надання аудитором конфіденційної інформації про клієнта. Які принципи професійної етики порушуються?

Завдання 2

Ревізор розповів своєму колезі-ревізору про грубі порушення у веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності

суб'єкта господарювання, який він перевіряв. Чи порушуються принципи професійної етики працівниками ДКРС? Якщо так, то які?

Завдання 3

Ревізор, здійснивши перевірку правильності відображення в обліку операцій з основними засобами, виявив порушення щодо правильності віднесення об'єктів основних засобів до груп (відповідно до класифікації) на суму 45 тис. грн. Головний бухгалтер запропонувала ревізору гонорар, що складав половину тієї суми, за умови, що він дозволить виправити помилки за вихідні дні. Якими мають бути дії ревізора?

Завдання 4

Ревізор, що мав проводити планову ревізію в ТОВ «Мрія» з 30.08.2010 р. по 28.09.2010 р. був на відпочинку в липні в санаторії «Поділля», де в одному номері проживав із директором ТОВ «Мрія». Чи порушуються принципи професійної етики працівників ДКРС? Якщо так, то які?

Завдання 5

Розгляньте наведені ситуації і вкажіть, чи порушуються принципи професійної етики? Якщо так, то які саме?

1. Начальник КРУ призначив проводити ревізію дебіторської та кредиторської заборгованості на підприємстві «Норд» ревізора, який до цього часу не здійснював контроль і був стажистом у інших ревізорів.

2. Ревізор вимагав надання йому інформації, що складає комерційну таємницю підприємства.

3. Ревізор зробив зауваження бухгалтерам фірми за неправильне ведення бухгалтерського обліку.

4. Ревізор при позаплановій перевірці вимагав від бухгалтерів фірми надання необхідних йому документів в дуже короткі строки.

5. Ревізор дозволив виправити помилки бухгалтеру до того, як складе Акт перевірки.

ДІЛОВА ГРА

«Виробнича нарада»

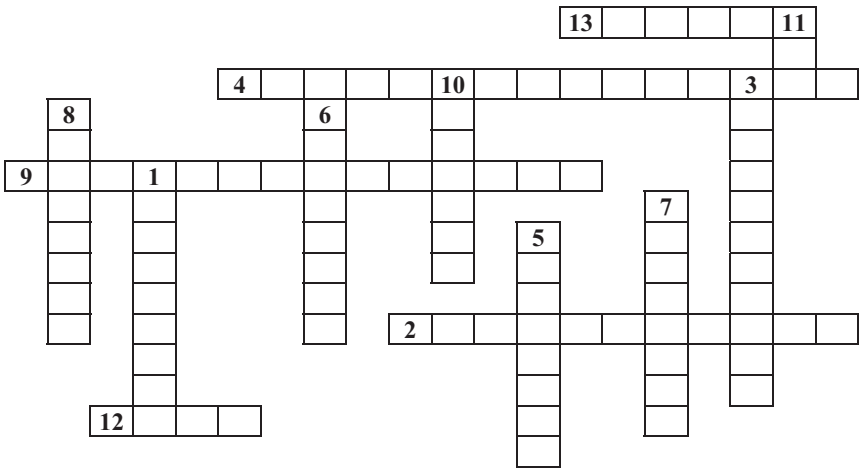
Можливі та доцільні ролі: «Начальник контрольно-ревізійної служби», який виносить проблеми на виробничу нараду, визначає

коло питань та учасників наради; «начальники відділів» — вказують шляхи вирішення цих проблем та можливі перспективи розвитку контролю; «ревізори кожного з відділів» — виносять практичні проблемні питання щодо специфіки перевірки в їх сфері. Обов'язковою умовою є опрацювання цих питань і їх підготовка в позааудиторний час. Доцільні відділи:

- відділ контролю за використанням бюджетних коштів у сфері матеріального виробництва;
- відділ контролю у сфері державної та комунальної власності;
- відділ організації та проведення аудиторських досліджень;
- відділ контролю у сфері соціального захисту населення та охорони здоров'я;
- відділ контролю у сфері освіти, культури та ЗМІ;
- відділ контролю у сфері органів влади і оборони;
- відділ контролю у сфері АПК, використання надр та екології.

Підсумки ділової гри підбиває викладач з точки зору ефективності «виробничої наради».

КРОСВОРД



По горизонталі: 2. Одна з потреб органів ДКРС. 4. Один із принципів професійної етики працівників ДКРС. 9. Принцип, який свідчить про достатність знань, навичок чи досвіду працівників ДКРС. 12. Державний орган, який уповноважений здійснювати ревізії діяльності суб'єктів господарювання та бюджетних установ.

13. Потреба, яка полягає у сприйнятті стосунків та політики ДКРС як суто визначених та дійових.

По вертикалі: 1. Особа, яка працює в органі ДКРС та/або залучається до контрольних заходів. 3. Основна цінність етики працівника ДКРС, суть якої полягає в тому, що він повинен дотримуватися суворих правил поведінки при виконанні службових обов'язків. 5. Раса, яка свідчить про постійне підвищення рівня знань і навичок працівника ДКРС відповідно до функцій та завдань обійманих посад. 6. Несумісність та розходження інтересів сторін. 7. Інформація, яку працівник ДКРС ні в усній, ні в письмовій формі не надає третім особам. 8. Заходи працівника ДКРС, які вживають з метою відмови від матеріальних благ, послуг, пільг та інших переваг. 10. Перевірка стану бухгалтерського обліку та правильності складання фінансової звітності з метою виявлення порушень і вжиття всіх заходів для їх усунення. 11. Документ, що узагальнює результати проведеної ревізії працівниками ДКРС і порушення, викладені в ньому, підлягають обов'язковому виправленню.

РОЗГАДАЙ!



ЕТИКА ДЛЯ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

7.1. Сутність та завдання етики працівників державної податкової служби

7.2. Етика державних службовців. Світова практика

7.3. Етичні вимоги суспільства до працівників державної податкової служби

7.4. Кодекс професійної етики працівників органу державної податкової служби

7.5. Морально-етичні принципи професійної діяльності працівника

Стрижневі терміни: Державна податкова служба України, державний службовець, етичні принципи працівника, моральні проблеми, права та обов'язки податківця, відповідальність податківця, потреби працівника.

Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:

- сутність, завдання та особливості етики працівників ДПС;
- принципи професійної діяльності працівників ДПС;
- основні потреби працівників органів ДПС;
- права, обов'язки та відповідальність працівників ДПС;
- особливості світової практики етики державних службовців;
- сутність принципів прозорості та відкритості;
- особливості внутрішнього та громадського контролю за дотриманням норм Кодексу.

7.1. Сутність та завдання етики працівників державної податкової служби

В кожній професії є свої моральні проблеми. Але серед інших професій вирізняється певна група таких, де вони виникають частіше та потребують особливої уваги. Професійна етика має значення, насамперед, для професій, об'єктом яких є людина. Там, де представники певної професії в силу її специфіки перебувають в постійному або навіть безперервному спілкуванні з іншими людьми існують специфічні «моральні кодекси» людей цих професій і спеціальностей.

Професійна етика — це сукупність правил поведінки певної соціальної групи, яка забезпечує моральний характер взаємовідносин, що обумовлюються професійною діяльністю, а також галузь науки, яка вивчає специфіку проявів моралі в різних видах діяльності.

Професійна етика поширюється на ті соціальні групи, до яких висуваються найбільш високі моральні вимоги. Як система норм професійна етика — це кодекс правил, що визначає поведінку спеціаліста у службовій обстановці, норм, які відповідають існуючим законам та відомчим нормативним документам, професійним знанням, стосункам у колективі, глибокому усвідомленню моральної відповідальності за виконання професійних обов'язків.

Професійна етика в обох випадках регламентується не тільки нормами моралі, а й нормами права, що мають моральне походження та моральний зміст.

Етика працівника державних податкових органів тісно пов'язана з філософією, педагогікою, психологією, правом та культурологією.

Професійну етику слід розглядати в двох аспектах:

а) як наука — це система знань про певний порядок службових і позаслужбових відносин, правомірну поведінку, культуру професійних дій працівника державних податкових органів, які характеризуються моральною чуйністю і регламентовані наявними у суспільстві соціальними нормами, загальнолюдськими цінностями, існуючим законодавством.

б) як система норм професійна етика працівника державних податкових органів — це сукупність законів, нормативів, що регулюють відносини з іншими працівниками юридичних органів та громадянами, визначають рівень моральної відповідальності податківця та виконання ним службових обов'язків (рис. 7.1).

Етика податківця є специфічним видом професійної етики, яка аналізує дію, причому закономірну, загальних принципів та норм моралі у межах діяльності податківців.

У діяльності податківця можна виділити три етапи:

— Процес усвідомлення податківцем свого призначення, адаптації, ознайомлення із службовими та функціональними обов'язками та специфікою роботи податкових органів. Це фактично перші службові дії під контролем наставника.

— Процес формування податківця як професіонала. Він характеризується повною самостійністю у службовій діяльності, набуттям окремих навиків, виробленням свого стилю та культури в роботі тощо.

— Досягнення вершин майстерності, сформованості податківця як професіонала. Цей етап настає після багатьох років професійної діяльності або інколи взагалі не настає (рис. 7.2).



Рис. 7.1. Аспекти розгляду професійної етики працівника ДПС

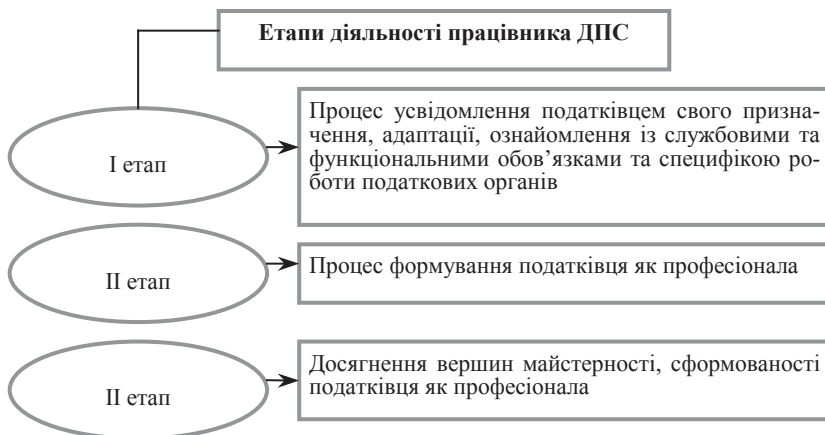


Рис. 7.2. Етапи діяльності працівника ДПС

В основу професійної етики працівників ДПС мають покладатися, насамперед, професійні знання, уміння і навички, моральні норми і принципи, а також основні аспекти професійної, соціальної (у тому числі моральної, педагогічної, емоційної) культури та службовий етикет. Професійна етика податківця ґрунтується на таких основних принципах: вірність народу і закону, законність, самодисципліна, об'єктивність, справедливість, ввічливість, терпимість, повага, правдивість, активна життєва позиція.

Основними завданнями етики працівника державної податкової служби України є:

- підвищення довіри і впевненості суспільства в його етичних діях;
- узаконення накладення санкцій за неетичну поведінку;
- зменшення кількості неетичних вчинків шляхом їх осудження та покарання за них;
- виховування чуйності і підвищення підготовленості працівників державної податкової служби до ухвалення більш етичних варіантів рішень;
- подолання невпевненості у виборі між етичною і неетичною поведінкою;
- розвиток здібностей і вміння аналізувати етичний і вартісний результат;

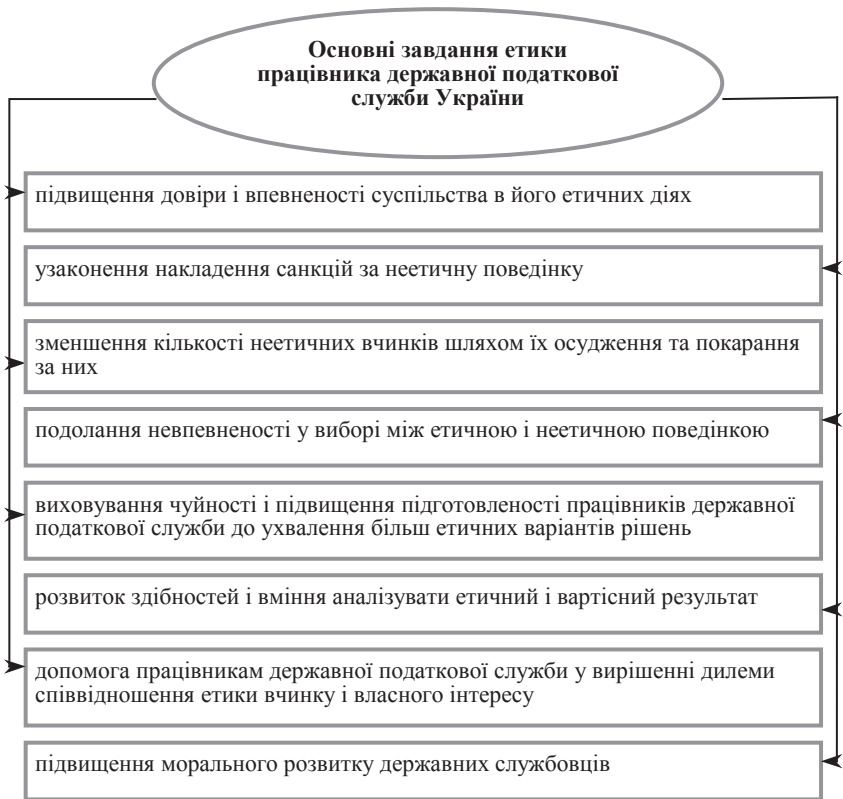


Рис. 7.3. Основні завдання етики працівника державної податкової служби

- допомога працівникам державної податкової служби у вирішенні дилеми співвідношення етики вчинку і власного інтересу;
- підвищення морального розвитку державних службовців (рис. 7.3).

Працівник податкового органу повинен:

- поважати себе як особистість і з повагою ставитися до всіх відвідувачів;
- усвідомлювати, що професійна репутація — понад усе;
- цінувати співробітництво;
- пам'ятати, що ніщо так не компроментує, як розгубленість;
- бути терпимим до недоліків відвідувача (рис. 7.4).

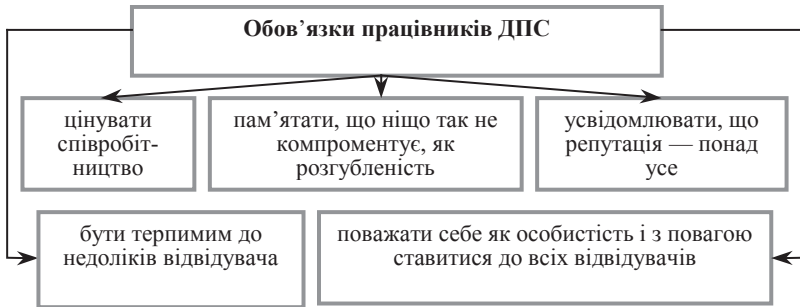


Рис. 7.4. Обов'язки працівника ДПС

Діяльність податківців має державний характер, оскільки вони — посадові особи, представники влади, здійснюють владні повноваження. Вони наділяються цими повноваженнями для захисту інтересів суспільства, держави і її громадян.

Закон визначає державний характер рішень, які вони приймають, тому що від них залежить процес наповнення державного бюджету. Органи ДПС наділені двома основними повноваженнями: збирати державні податкові доходи та здійснювати контроль за дотриманням платниками податків податкового законодавства.

Етика працівника податкових органів сприяє правильному формуванню свідомості, поглядів працівників податкових органів, орієнтуючи їх на обов'язкове дотримання моральних норм, забезпечення справедливості, захисту прав, свобод, честі і гідності людей, охороні власної честі і репутації.

Працівник ДПС повинен пам'ятати, що вплив на платника податків здійснюється не тільки за допомогою податкового законодавства, методів адміністративного впливу, але і за рахунок особистих якостей, що забезпечують йому довіру і повагу платника

податків. Також важливими для результативності діяльності податківця є його інтелект, менталітет, здібності, знання механізмів державної податкової служби.

Працівник ДПС повинен дотримуватись меж добрих взаємин з платниками податків. Це потрібно для того, щоб у необхідний момент виявити неупередженість, щоб інтереси справи збирання податків не вступили в протиріччя з особистими інтересами працівника ДПС і платника податків.

Ознайомлення з особливостями професійної етики дозволяє сформувати у працівників податкових органів більш досконале уявлення не тільки про суспільство, не тільки про людину взагалі, але й про самих себе. Пізнання самого себе, встановлення моральних меж свого існування, усвідомлення можливості і безмежності самовдосконалення — життєво необхідні для співробітника податкових органів.

Податкова служба повинна мати свій імідж і авторитет серед платників податків. Це фактор довіри платників податків до держави і до закону, а значить — це інструмент національного добробуту. Однак імідж — це хитке поняття. Варто один раз платнику податків зіткнутися з непрофесіоналізмом чи брутальністю — і репутація самої установи може різко похитнутися. Тому імідж податкової служби залежить від усіх працівників, зайнятих в установі.

Для професійної етики податківця характерний особливо тісний взаємозв'язок правових і моральних норм, що регулюють його професійну діяльність.

Норми моралі професійної групи можуть бути й системою «неписаних законів», але життя переконує у необхідності їхнього викладення у певному письмовому зведенні правил, принципів, етичних вимог.

7.2. Етика державних службовців. Світова практика

Державна служба є ключовим елементом системи державного управління, від ефективного функціонування якого залежить додержання конституційних прав і свобод громадян, послідовний і сталий розвиток країни.

Як зазначено в Концепції адаптації інституту державної служби в Україні до стандартів Європейського Союзу (Указ Президента України від 05.03.2004 р. № 278/2004), з огляду на стратегічне завдання України щодо здійснення системних перетворень реальних (внутрішніх) передумов для вступу до Євросоюзу наближення

державної служби до її загальноприйнятих засад для країн — членів ЄС набуває особливо актуального значення.

Одним із проблемних питань діючої системи державної служби, яке потребує подальшого вирішення, є нормативне врегулювання вимог професійної етики державних службовців. Проте не лише визначення морально-етичних принципів службової поведінки державних службовців, а й законодавче закріплення механізму їх запровадження і дотримання має велике соціальне значення та є головною тенденцією сучасного розвитку державної служби зарубіжних країн.

Незважаючи на відмінності у підходах різних країн до формування організаційної культури державних службовців, незмінною є її мета — забезпечити професійну діяльність службовців в інтересах громадян і суспільства, а також запобігти можливим зловживанням владою і порушенням закону.

Етична система державної служби США

Розвиток етичної системи державної служби США охоплює понад два сторіччя. Етичні принципи, норми, механізми функціонування державного управління США було запозичено з американської моделі управління бізнесом. Відмінною ознакою американської моделі розвитку теорії державного управління є увага до розвитку індивідуальних здібностей працівників та економічна мотивація. У 30-х роках ХХ ст. на зміну поняттю «економічна людина» було запроваджено «школу людських відносин», основними поняттями якої стали «задоволення працею» і «моральний вплив», а провідну роль став відігравати індивід, а не організація. Основна ідея школи полягала в тому, що зміна системи управління неможлива без зміни поведінки індивідів.

Американці надають дуже великого значення питанням професійної етики державних службовців. У 1958 р. Конгрес США прийняв резолюцію, яка ухвалила етичний кодекс для працівників федеральних служб, а у 1989 р. — закон про реформу етичних норм.

У жовтні 1990 року президент США посилив етичні вимоги до державних службовців виконавчим указом «Принципи етики поведінки посадових осіб і службовців державного апарату». Основний мотив етичних вимог до державних службовців — це належне виконання службового обов'язку, чесність і відповідальність.

Основним етичним інститутом в адміністрації США є Комітет з урядової етики. Він виконує декілька основних функцій: забезпечення підтримки високих етичних стандартів у середовищі державних службовців, запобігання конфліктам інтересів і їх вирішення, підвищення суспільної довіри до виконавчої влади, надання етич-

ної освіти службовцям (за даними Комітету таку освіту щороку здобувають понад 600 тис., або 50 %, державних службовців).

Комітет має також право видавати «коригуючі розпорядження стосовно окремих установ і службовців».

Крім Комітету з етики на особливу увагу заслуговує блок адміністративно-правового захисту персоналу, зокрема Рада із захисту системи заслуг. Вона опікується постійними федеральними службовцями з приводу порушень принципу системи заслуг та є надзвичайно авторитетною серед службовців.

На думку дослідників, Рада є запорукою ефективності роботи державних службовців і загалом «управлінської машини». Як уже зазначалося, система заслуг — це система принципів добору і просування службовців по службі на основі їх професійних і ділових якостей. Рішення Ради, завданням якої є захист службовців від свавілля керівників, майже ніхто не піддає сумніву. Саме існування Ради, вважають дослідники, змушує представників вищої бюрократії дотримуватися належної службової поведінки.

Державний службовець США не відчуває себе гвинтиком бездушного механізму управління, а свідомо бере участь у вирішенні суспільних проблем. Самодіяльність у боротьбі за професійну честь державного службовця реалізується також засобами Американської асоціації державних службовців, Національної організації Честі, які провадять щорічні наукові конференції «Державна служба — як честь та честь державної служби».

Отже, сучасна етична система державної служби США є важливим елементом системи формування прозорого, етичного, відповідального уряду. Вона має цілісний характер, є децентралізованою, у ній логічно поєднано політико-правові й суто морально-етичні засоби, які сприяють створенню умов для функціонування етичної професійної державної служби та її вдосконалення.

Стандарти професійної етики державних службовців країн Європи

Професійна етика у розвинених демократичних країнах Європи розглядається як основна мета управління людськими ресурсами. Якщо етичні принципи проголошено, то вони мають бути нормою щоденної практики.

Професійна етика — це прагматичний засіб, її мета полягає в тому, щоб відмовитися від етики слухняності й віддати перевагу професійній етиці переконання й відповідальності перед громадянами. Досягнення такої мети потребує не так розробки нових обов'язків або перебудови організації з використанням адміністративно-правових засобів, як створення державним службовцям належних умов праці.

Комітет Міністрів Ради Європи схвалив і рекомендував для прийняття країнами — членами Ради Європи зразок Кодексу поведінки державних службовців. У цьому Кодексі відсутні принципи щодо професіоналізму державних службовців, адже кваліфіковану працю мають виконувати лише професійно підготовлені особи.

Прийняття етичного кодексу можна розглядати як один із способів подолання бюрократизму та корупції. Кодекс визначає стандарти чесності та поведінки, яких мають дотримуватися державні службовці, загальні принципи, що окреслюють етичні межі службової діяльності, норми і правила реалізації цих принципів.

Запропонований Комітетом зразок Кодексу поведінки державних службовців сприяв прийняттю національних кодексів, створенню спеціальних державних інституцій з проблем етики, запровадженню навчання тощо.

Великобританія

Центральна ідея етичного врядування в Європі цілком відповідає підходу, який реалізується у США. Однак це не означає, що способи її реалізації є ідентичними. Найближчою до системи США є етична система Великобританії.

Дослідники Британської державної служби відзначають, що їй притаманні висока корпоративна етика, сувора відповідність кодексу адміністративної моралі. Існує думка, що високі моральні якості державних службовців завжди були предметом особливої гордості британців. Британського державного службовця характеризують висока самодисципліна, чесність, моральність, турбота про «суспільний гаманець», професійна честь, прагнення завжди знайти найкраще рішення.

Громадянська служба і сьогодні розглядається у Великобританії як «почесний обов'язок шляхетних людей», як знак довіри до них з боку «корони» і суспільства.

Поведінка «слуг корони» регламентується етичним Кодексом державного службовця. У світовій практиці немає аналога цього документа. Його своєрідність полягає в тому, що він, з одного боку, регламентує етику професійної діяльності службовців, починаючи від надання послуг населенню до політичних консультацій міністрам, з іншого — визнає взаємні обов'язки службовців і міністрів. Тому він складається з двох частин: вимог до службової діяльності міністрів та вимог до решти службовців.

Принципи відкритості та відповідальності «нової» державної служби Великобританії з 1991 р. стали утверджуватися через десятирічну державну програму «Громадянська хартія». Метою програми є досягнення найвищих можливих стандартів діяльності в інтересах тих, хто користується державними послугами у Великій

Британії. Хартією було встановлено стандарти державних послуг у 40 галузях (у тому числі у сфері оподаткування).

Для виявлення і запозичення кращого досвіду надання державних послуг, а також підвищення відповідальності державних установ за задоволення потреб споживачів у 1992 р. Кабінетом Міністрів було введено загальнонаціональну премію «Знак хартії».

Загалом діяльність «Громадянської хартії» сприяла кращому розумінню населенням своїх прав під час отримання державних послуг, а також створила передумови для зміни психології та культури самих державних службовців.

Етика доповнюється законом як засобом зовнішнього примусу. Етика державного службовця — це не стан, якого повинні досягнути службовці, а безперервний процес етичного самовдосконалення.

Етику слід розглядати не як набір рецептів, а як допоміжний засіб у визначенні цілей державного управління і способів їх досягнення на державній службі.

У 1994 р. за наказом прем'єр-міністра Великобританії було створено як постійний інститут Комітет з проблем стандартів у суспільному житті, завданням якого стало вивчення стандартів поведінки та роботи всіх державних службовців, у тому числі стандартів їх фінансової та комерційної діяльності.

Франція

У Франції, як і в більшості країн Європи, етика державного службовця означає, насамперед, повагу до закону. Як і у Великобританії, вирішальною в успішному реформуванні державної служби визнано моральну мотивацію — свідоме ставлення державних службовців до реформ як до особистих цілей.

Ще в 70-ті роки ХХ ст. в законодавстві Франції про державну службу серед обов'язків державного службовця було регламентовано дотримання ряду принципів і правил службової поведінки. У 90-ті роки склалася об'єктивна потреба реформування державної служби у зв'язку зі зниженням її авторитету, виникненням нових комплексних завдань. Підвищена увага стала приділятися не лише законодавчому закріпленню правил службової поведінки, а й їх реалізації.

У 1991 р. було створено низку органів, зобов'язаних спостерігати, розкривати і відстежувати серйозні порушення правил службової поведінки державних службовців та доводити, за необхідності, відповідну інформацію про це до прокуратури й інших органів (Центральний департамент по запобіганню корупції, Міжвідомча комісія з розслідування контрактів, що укладаються службовцями, Вища рада з етики в національній поліції).

Важливим напрямом адміністративної реформи є також підготовка державних службовців з менеджменту, який пов'язує утвер-

дження нового підходу до їх професійної етики з формуванням «нової управлінської культури».

Такий підхід до вирішення проблеми було зумовлено двома основними припущеннями:

- не можна змінити організацію без зацікавленості вищого керівництва;
- менеджмент людських ресурсів повинен перестати бути винятково сферою компетенції фахівців у цій галузі й має стати одним із функціональних обов'язків кожного керівника.

Росія

З різних причин реформа державної служби, особливо виконавчої влади, значно відстає від реформ в багатьох інших напрямках. Втратили силу колишні норми адміністративної моралі, нехай далекі від досконалості, але однак вони якось регулювали поведінку державних службовців і ставали на заваді бюрократичним зловживанням. На місці цих норм виник моральний вакуум з притаманною йому всездозволеністю та корупцією.

Тому основний акцент у реформуванні державної служби Росії робиться не на структурному, а на кадровому аспекті вдосконалення. Процес реформування — справа не одного року і залежить від низки факторів, у тому числі політичного характеру.

У нормативно-правових актах і в спеціальній літературі наводиться загальний перелік вимог, рис і якостей, які зумовлюють і характеризують етичну поведінку державного службовця. Проте завдання щодо їх практичного втілення залишається невирішеним у теорії та методології державного управління.

Підходи до реалізації етичних вимог та розробки механізмів її практичного формування — в єдності індивідуального й суспільного компонентів.

Аналіз етики державних службовців США, Великобританії, Франції та Росії свідчить: незважаючи на відмінності у підходах до формування комплексної системи норм і способів функціонування етики державних службовців, незмінною є її мета — забезпечити професійну діяльність службовців в інтересах громадян і суспільства, а також запобігти можливим зловживанням владою і порушенням закону.

Професійну етику не можна запровадити авторитарними методами. До цього процесу потрібно залучати самих державних службовців. Продуктивним є лише двосторонній спосіб її запровадження: з одного боку, потрібно усвідомлення ролі професійної етики як основи професійної культури, колективне вироблення її цінностей і норм кожним службовцем, а з іншого — політична воля з належним формальним забезпеченням професійної етики як робочого інструменту державної служби.

Суспільні цінності відіграють особливу роль у поведінці державного службовця. Вони формують своєрідну систему координат, у просторі якої відбувається орієнтація його поведінки. У професійній етиці державних службовців суспільна цінність може називатися «Батьківщина», «нація».

Потрібна практична реалізація в суспільній діяльності й відносинах єдності двох цінностей — Людини і Батьківщини.

Батьківщина — це не абстракція, не самоціль, а живий організм, який забезпечує повагу гідності людини, розкриття і сприйняття інтересів кожного і є осередком, в якому кожна особистість почуває себе захищеною, потрібною і належно оціненою.

7.3. Етичні вимоги суспільства до працівників державної податкової служби

Зміст моралі, моральних норм визначається історичними умовами життєдіяльності та світоглядом людини, життєвими потребами, інтересами, становищем у суспільстві. Слово «мораль» латинського походження і означає норму поведінки людини стосовно себе самої, суспільства, заради вищого блага людини і всього людства.

Професійна мораль — це система моральних та морально-правових норм, які регулюють дії та поведінку особи у професійній діяльності. Формування професійної моралі здійснюється завдяки рівням різних видів культури, якими володіє податківець: інформаційної, економічної, державної (конституційної), акторської, фізичної, бойової культури. Уміння користуватися владними повноваженнями — принцип найбільш притаманний податківцям, оскільки вони наділені значною владою. Реалізація його на практиці базується на володінні податківцем високими моральними якостями. Моральність багато важить у людському житті, оскільки гідність людини як члена суспільства оцінюється, насамперед, за її моральними якостями.

До загальних позитивних моральних якостей, якими має володіти працівник ДПС належать: чесність, порядність, ввічливість, тактовність, доброзичливість, охайність, вихованість, терпіння, гуманізм; до спеціальних позитивних моральних якостей — ерудованість, компетентність, принциповість, людяність, стриманість, рішучість, сміливість, уважність, чуйність, самокритичність (рис. 7.5).

Професійна мораль певним чином регулюється. Особливості цього регулювання диктують правила — певну поведінку, виконання функціональних обов'язків, реалізацію права. Тому профе-

сійна мораль не є чимось незмінним, усталеним. Вона динамічна, варіантна, враховує соціальні умови, напрями розвитку суспільства чи певної професії. Професійна мораль видозмінюється у зв'язку із наповненням соціальної культури новим змістом, відродженням загальнолюдських цінностей, прийняттям нового законодавства, стажем роботи тощо.



Рис. 7.5. Позитивні моральні якості, якими має володіти працівник ДПС

Дії та рішення податківців зачіпають права та інтереси громадян, тому вони повинні відповідати принципам і нормам моралі, охороні авторитету державної влади і її представників. Виконання державних обов'язків потребує від представників влади розвинутого почуття відповідальності за свої рішення, дії. Процес стягування податків не є завжди добровільним, тому співробітники ДПС виконують комунікативні, організаторські, виховні та інші функції, реалізація яких вимагає найвищого напруження психіки, зібраності у спілкуванні з платником податків. Їх дії та рішення повинні відповідати закону.

Діяльність податківців здійснюється у сфері соціальних і міжособистісних конфліктів. Люди, яким довірено вирішення соціальних і міжособистісних конфліктів, несуть моральну відповідальність за свої дії і рішення. Моральні проблеми завжди супроводжують податківців. Особливо слід відмітити значення моральної культури в

умовах кризового стану сучасного суспільства, коли зростає необхідність залучення до роботи в податковій системі найбільш вихованих в моральному плані, безумовно надійних та стійких духом працівників. Це зумовлено тим, що в стані реформування українського суспільства значні надії покладаються саме на податкові органи, на відданих своїй справі фахівців, які вміють поступитися особистим інтересом заради загального блага. Податківець не повинен обійматися питаннями, які можуть вплинути або бути пов'язаними з його фінансовими інтересами дружини, дітей, родичів.

Спілкуючись із близькими та знайомими людьми, податківець не повинен розголошувати службові відомості, демонструвати власну поінформованість, брати на себе обов'язок вирішувати питання, які не входять до кола його службових обов'язків.

Ще одна важлива сфера — особисте життя податківця, зокрема, його сімейні стосунки, особисті зацікавлення, дозвілля. Чуйність, тактовність, гостинність — ці та інші подібні риси повинні визначати поведінку податківця в позаслужбовий час, у домашніх умовах. Працівникам ДПС забороняється обійматися іншою роботою, крім професійної діяльності, особливо якщо вона входить у протиріччя з службовими обов'язками.

Процес створення податкових органів вимагає посиленої уваги до утвердження в свідомості працівників податкових служб рис, які сприятимуть піднесенню рівня морального змісту професійної діяльності. Працівник податкової служби не зможе досягти високого рівня професіоналізму без умілої організації власної праці, тривалого перебування на службі, пошуку раціональних способів компенсації часу, відновлення фізичної енергії, зняття емоційної напруги тощо. Цьому повинні допомогти правильно організований відпочинок та дозвілля, розумне використання вільного часу. Ці чинники створюють ще й реальні можливості для формування особистості, невимушеного згуртування колективу. У такому колективі стихійно складаються позитивні позаслужбові стосунки, засновані на спільності інтересів, захопленні, симпатії, відбувається процес пізнання співробітників з нового, часто несподіваного боку.

Далеко не всі моральні вимоги, з якими ми стикаємося, мають універсальний характер, проте кожна з них, якщо тільки вона є насправді моральною, може бути узагальненою або універсалізованою таким чином, що стане правомірною щодо цілого класу певних дій, хто б не був їхнім суб'єктом. Іншими словами: якщо перед індивідом у конкретній ситуації висувається певна вимога, то ця вимога є власне моральною лише в тому разі, якщо вона може бути зверненою й до будь-якої іншої людини, що потрапила б в аналогічну ситуацію.

Моральні потреби постійно змінюються, оновлюються залежно від розвитку суспільства. Вони не знають меж, із часом, із появою нових цілей, можливостей та мотивів ускладнюються.

Зовнішнім проявом моралі є культура поведінки. Вона характеризується способом вираження моральної та етичної свідомості у зовнішніх виявах. Тому мораль ґрунтується на таких засадах: традиціях, звичаях, мові, історії народу, громадській думці, зіставленні особистих та суспільних інтересів, якими визначається добровільний вибір поведінки, регульований сумлінням.

Для глибшого розуміння моралі важливим є знання моральних принципів та моральних категорій. Принципи моралі покликані висвітлювати характер відносин між суспільством та особою.

До моральних принципів належать усі вимоги суспільства до особи, що зобов'язують добровільно виявляти у житті зміст моральних принципів, моральних норм та вимог визначається історичними умовами життєдіяльності та світоглядом, життєвими потребами та інтересами людини, становищем у суспільстві.

7.4. Кодекс професійної етики працівників органу державної податкової служби

Кодекс професійної етики працівника органу державної податкової служби України (далі — Кодекс) визначає правила (норми) етичної поведінки працівника органу державної податкової служби (далі — працівник). Вимоги Кодексу спрямовані на забезпечення справляння законодавчо встановлених податків за умови сприяння громадянам у добровільному дотриманні ними податкового законодавства, посилення справедливості та ефективності діяльності органів державної податкової служби.

Вимоги Кодексу відповідають Конституції України та основним принципам державної служби, які визначені Законом України «Про державну службу».

Дотримання працівником у своїй поведінці вимог Кодексу є основою для:

- задоволення працівника працею у колективі та відчуття ним свого особистого внеску в досягнення загальних цілей державної податкової служби;

- зростання довіри українського суспільства до державної податкової служби, формування у громадян впевненості у рівності кожного перед законом;

- надання якісних послуг органами державної податкової служби, які задовольнятимуть потреби громадян, сприятимуть підви-

шенню рівня добровільного виконання ними вимог податкового законодавства.

Норми Кодексу є загальними та застосовуються працівниками органів державної податкової служби, які обіймають посади, віднесені до категорій посад державних службовців відповідно до Закону України «Про державну службу».

При прийнятті на посаду державного службовця в органи державної податкової служби працівник знайомиться з Кодексом, про що робиться письмове засвідчення в його особовій справі.

Працівник повинен вживати необхідних заходів щодо відповідності його діяльності етичним вимогам, визначеним Кодексом.

Дотримання працівником норм Кодексу є обов'язковим при проведенні щорічної оцінки, атестації, зарахуванні до кадрового резерву, призначенні на нову посаду, наданні характеристики чи рекомендації.

Працівник у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами, цим Кодексом, Кодексом честі працівника органу державної податкової служби України та загальними морально-етичними нормами поведінки у суспільстві.

Порядок прийняття Присяги державних службовців працівниками органів державної податкової служби

Працівник, якого призначили вперше на посаду державного службовця, згідно зі статтею 17 Закону України «Про державну службу» складає Присягу державних службовців.

Присяга державних службовців складається в урочистій обстановці у приміщенні, де встановлено Державний Герб України і Державний Прапор України, символіку органів державної податкової служби, у присутності керівництва органу державної податкової служби, працівника кадрової служби та колективу структурного підрозділу органу державної податкової служби, в якому працівник працюватиме.

Працівник зачитує Присягу та скріплює її текст своїм підписом. Після складення Присяги керівник органу державної податкової служби або інша посадова особа за його дорученням вручає працівнику службове посвідчення. Церемонія складання Присяги державним службовцем завершується виконанням Державного Гімну України.

7.5. Морально-етичні принципи професійної діяльності працівника

Працівник зобов'язаний служити Українському народові, демонструючи етичну поведінку, усвідомлюючи, що державна служба передбачає:

— відданість Українському народу, зобов'язання діяти в інтересах держави та відстоювати національні інтереси, утверджуючи базові суспільні цінності;

— свідоме підпорядкування власних інтересів суспільним вимогам та інтересам і державним пріоритетам;

— професійне, сумлінне виконання службових обов'язків згідно з Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами.

Визначальними правовими принципами діяльності працівників ДПС є правомірність, правова впевненість та рівність перед законом, які мають розглядатися на фоні доцільності та дієвості (рис. 7.6).

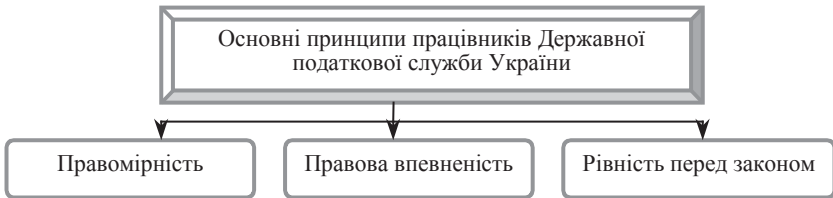


Рис. 7.6. Основні принципи працівників ДПС України

Правомірність

Принцип правомірності в діяльності податкової служби означає:

- правильне застосування законів;
- гарантію бездоганності адміністративних процедур та доброчесності працівників;
- чітке обґрунтування рішень за скаргами та апеляціями платників податків.

Правова впевненість

У діяльності податкової служби важливим є послідовність виконання своїх обов'язків.

Принцип правової впевненості означає:

- визначеність прав та обов'язків як платника податків, так і податкової служби;
- надання платникам податків достовірної та повної інформації, передбаченої правовими актами;
- чіткість розподілу обов'язків та персональної відповідальності серед працівників податкової служби;
- належну оперативність розгляду справ (своєчасну підготовку та видачу платникам податків передбачених законодавством довідок, посвідчень, інших документів);
- усвідомлене ставлення до своїх повноважень у відносинах з платниками податків.

Рівність перед законом

Цей принцип вимагає від податкової служби чіткості у проведенні податкової політики.

Визначальною для державної організації є діяльність, що ґрунтується на правових принципах. У разі якщо державна організація, призначення якої — здійснювати контроль за виконанням вимог закону, сама їх не дотримується, цим самим вона порушує сутність демократії.

Платники податків очікують, свідомо чи несвідомо, що дії працівників податкової служби відповідають вимогам закону, мають правову впевненість і відповідають за рівність перед законом, у протилежному випадку платники податків ухилятимуться від виконання своїх податкових зобов'язань.

Принцип рівності перед законом означає:

- зрозумілість та визначеність у проведенні податкової політики;
- гарантії єдиного підходу до виконання функціональних обов'язків.

Податкова служба є державною організацією, призначеною здійснювати контроль за дотриманням закону, але водночас вона є й виконавчою організацією, яка повинна оперативної та ефективно виконувати роботу, ґрунтуючись на правових принципах.

Повага податківця до платників податків зумовлена одним з основних принципів державної служби — пріоритетом прав людини і громадянина.

Покращити обслуговування платників податків, створити їм зручні умови для виконання податкових зобов'язань — одне з основних завдань реформування податкової служби.

Працівники податкової служби мають з належною повагою ставитись до прав, обов'язків та законних інтересів громадян, не повинні проявляти свавілля чи байдужості до їх правомірних дій та вимог, допускати проявів бюрократизму, відомчості та місництва, нестриманості у висловлюваннях.

Усі платники податків — громадяни та підприємства очікують від податкової служби шанобливого ставлення до них і надання якісних послуг.

У свою чергу вони надають податковій службі закриту інформацію: особисті дані про себе та інших. Тому вони мають бути впевненими, що податкова служба зберігає конфіденційність цієї інформації.

Іноді ж трапляються ситуації, коли платники податків діють нечесно, тому податківці намагаються в першій же інстанції запобігати таким ситуаціям шляхом застосування превентивних заходів.

Наприклад, шляхом надання інформації, належної уваги до адміністрування податків, водночас чого платники податків вчасно

отримують чіткі рішення за оскарженнями та запитамися, а також шляхом роз'яснення законів.

Якщо все це не дає позитивних результатів, податкова служба застосовує жорсткі заходи шляхом проведення коригувань, притягнення до адміністративної відповідальності, частіших та інтенсивніших контролів або, зрештою, притягнення до кримінальної відповідальності.

Норми поведінки

Працівник податкової служби є представником суспільних інтересів і повинен служити народу України. Своїми діями та вчинками він має сприяти зміцненню позитивного іміджу та авторитету державної служби, дорожити своїм ім'ям та статусом. Він також є представником організації, призначеної дотримуватися закону, і своїми діями та вчинками має сприяти добровільному виконанню платниками податків своїх податкових зобов'язань.

«Професійна чесність» означає, що працівники податкової служби у своїй діяльності дотримуються вимог законів і не входять у зговір з платниками податків. Такі поняття, як бездоганність і порядність на сьогодні дещо знецінені, але саме вони адекватні змісту професійної чесності. Професійна чесність податківців не повинна підлягати сумніву.

Працівник повинен усвідомлювати, що державна посада є виразом довіри народу. Проходження державної служби в органах державної податкової служби несумісне з корумпованістю і хабарництвом.

Патріотизм

Працівник повинен шанувати державні символи — Державний Прапор України, Державний Герб України, Державний Гімн України, вільно володіти українською мовою.

Працівник має наслідувати духовні та моральні цінності, сформовані багатовіковою історією Українського народу: мудрість, мужність, порядність.

Справедливість

Працівник повинен постійно вдосконалювати організацію своєї роботи на засадах справедливості. Своїми вчинками, діями, поведінкою зміцнювати віру громадян у законність дій та рішень органів державної податкової служби, сприяти добровільному дотриманню ними вимог податкового законодавства.

Законність

Працівник зобов'язаний дотримуватися Конституції і законів України, інших нормативних актів, прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

Працівник не повинен допускати впливу на виконання своїх службових обов'язків особистих (приватних) інтересів, інтересів членів своєї сім'ї або інших осіб, якщо ці інтереси не збігаються із завданнями органів державної податкової служби та/або суперечать їм.

Нейтральність та неупередженість

Працівник не може бути членом політичної партії і незалежно від власних політичних поглядів повинен виконувати свої службові обов'язки в межах законодавства з дотриманням норм Кодексу.

На час перебування на посаді в органах державної податкової служби працівник зобов'язаний призупинити членство в політичній партії.

Працівник, з урахуванням конституційних прав, може брати участь у громадській діяльності лише в позаробочий час, не підриваючи віру громадськості в неупереджене виконання ним своїх службових обов'язків.

Під час виконання службових обов'язків працівник зобов'язаний будувати свої відносини з громадянами на основі довіри, поваги та неупереджено ставитися до різних політичних і релігійних переконань, уникати будь-яких дій, що порушують стандарти етичної поведінки.

Ефективність

Працівник повинен постійно працювати над удосконаленням свого професійного рівня.

Працівник повинен виконувати службові обов'язки, проявляючи ініціативу, творчість і принциповість, ефективно використовувати робочий час. Працівник повинен використовувати ввірені йому службове майно, кошти та будь-які інші активи ефективно, за призначенням та заощадливо.

Прозорість і відкритість

Працівник не повинен приховувати від громадян інформацію, яка згідно з нормативно-правовими актами може або повинна бути розповсюджена належним чином, умисно затримувати її, надавати недостовірну чи неповну інформацію. Працівник повинен обґрунтовувати та роз'яснювати прийняті ним рішення.

Корпоративність

Працівник повинен примножувати кращі традиції свого колективу, бути принциповим і вимогливим до себе, колег і громадян, поважати права, законні інтереси, честь, гідність, репутацію осіб.

Працівник повинен відстоювати професійну честь і гідність як особисту, так і своїх колег, не допускати розголошення недостовірної інформації та упередженої критики на їх адресу.

Працівник зобов'язаний мати охайний діловий зовнішній вигляд.

Етичні правила поведінки керівника органу державної податкової служби

Керівник зобов'язаний бути відданим етичним принципам і нормам професійної діяльності та демонструвати підлеглим і громадянам зразкову етичну поведінку та здійснювати добір працівників до органу державної податкової служби, враховуючи їх моральні, професійні та ділові якості.

Також керівник повинен бути справедливим в оцінці роботи підлеглих, застосовуючи відповідне моральне і матеріальне стимулювання працівника, у тому числі просування по службі.

7.6. Права, обов'язки та відповідальність працівника

Працівник не має права сприяти, використовуючи своє службове становище, фізичним та юридичним особам у здійсненні ними підприємницької діяльності з метою незаконного одержання за це матеріальних благ, послуг, пільг або інших переваг.

Працівник не має права обійматися підприємницькою діяльністю безпосередньо, через посередників або підставних осіб, бути повіреним третіх осіб при вирішенні справ у органах державної податкової служби, а також виконувати роботу на умовах сумісництва (крім наукової, викладацької, творчої діяльності).

Працівник не має права входити особисто (крім випадків, коли державний службовець здійснює функції з управління акціями (частками, паями), що належать державі, та представляє інтереси держави в раді товариства (спостережній раді) або ревізійній комісії господарського товариства), через представника або підставних осіб до складу правління чи інших виконавчих органів підприємств, кредитно-фінансових установ, господарських товариств тощо, організацій, спілок, об'єднань, кооперативів, які здійснюють підприємницьку діяльність.

Використання інформації про діяльність органів державної податкової служби

Працівник зобов'язаний дотримуватися комерційної та службової таємниці.

Працівник повинен неухильно виконувати встановлені законодавством вимоги щодо використання інформації, отриманої під час виконання ним службових обов'язків.

Працівник не повинен розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яка була отримана ним при виконанні своїх службових обов'язків. Порушення правил використання інформації з обмеже-

ним доступом тягне за собою відповідальність згідно із законодавством України.

Працівник не має права розповсюджувати інформацію про особисте та сімейне життя, домашню адресу та телефони співробітників або про інших державних службовців без дозволу останніх, крім випадків, передбачених Конституцією України.

Одержання доручень, що суперечать нормам чинного законодавства

Доручення, надане керівником, повинно бути законним, чітким, зрозумілим. Його виконання необхідно здійснювати точно і в установленій строк. Працівник, дотримуючись норм чинного законодавства, самостійно визначає правомірність доручень, наданих керівництвом, та можливу шкоду, що буде завдано інтересам суспільства, людині, державі у випадку виконання доручення, яке не є правомірним.

У разі одержання доручення (письмового чи усного), яке працівник вважає неправомірним, останній зобов'язаний негайно доповісти про це особі, яка надала доручення, а в разі його підтвердження — не виконувати його, а повідомити вищого за посадою керівника.

У випадку виконання неправомірного доручення, працівник та керівник, який надав це доручення, несуть відповідальність відповідно до вимог чинного законодавства.

1. Працівник має право на:

- належні, безпечні і здорові умови праці;
- своєчасне одержання винагороди за працю;
- захист від незаконного звільнення;
- соціальний захист;
- захист від необ'єктивного оцінювання результатів його роботи;
- захист від незаконного тиску з метою прийняття рішень, які суперечать нормам чинного законодавства України.

Таке право гарантується чинним законодавством України.

Керівник, який використовує владу для примусу підлеглих до політичних дій, надає перевагу окремим працівникам, громадянам притягується до відповідальності згідно з чинним законодавством.

Конфлікт інтересів

Професійна етика вимагає зразкової поведінки, відсутності конфліктів інтересів.

Конфлікт інтересів — будь-який вид стосунків, який не відповідає інтересам держави або може перешкоджати об'єктивному виконанню обов'язків працівника.

Конфлікт інтересів впливає із ситуації, коли податківець як державний службовець має приватний інтерес, тобто переваги для

себе або своєї родини, близьких родичів, друзів чи осіб та організацій, з якими він має або мав спільні ділові чи політичні інтереси, що впливає або може впливати на упереджене та об'єктивне виконання службових обов'язків. Будь-який з таких конфліктів має бути вирішений до прийняття на державну службу чи призначення на нову посаду.

Деякі платники податків намагаються з різних причин не виконувати своїх податкових зобов'язань. Податкова служба має сприяти їх виконанню шляхом якісного надання послуг та адекватного контролю (у т.ч. розслідування). Суттєвим при цьому є те, що кожному співробітнику податкової служби має бути притаманна професійна чесність.

Якщо органами податкової служби використовуються конфіденційні особисті дані про платників податків, то вони повинні забезпечити і надійний захист цієї інформації, щоб лише обмежене коло її працівників за необхідності мали доступ до неї.

Працівник повинен виконувати обов'язки, передбачені законами України «Про державну службу», «Про державну податкову службу в Україні», «Про державну таємницю», іншими нормативно-правовими актами, та не допускати корупційних діянь та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією, визначених Законом України «Про боротьбу з корупцією».

Працівник не має права обійматися забороненою законодавством діяльністю, а також повинен відмовитися від здійснення іншої, не забороненої чинним законодавством діяльності, якщо вона може призвести до конфлікту інтересів.

Протидія одержанню винагороди (подарунків)

Винагорода (подарунок) — матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від громадян у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків.

Працівник при виконанні службових обов'язків не має права:

— просити або примушувати будь-яких осіб надавати винагороду (подарунки) собі або іншим особам;

— приймати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його повноважень, чи бездіяльність на свою користь чи інших осіб;

— надавати прямо чи опосередковано винагороди (подарунки) іншим особам, у т.ч. своїх керівників, за виконання останніми будь-яких дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи інших осіб (рис. 7.7).

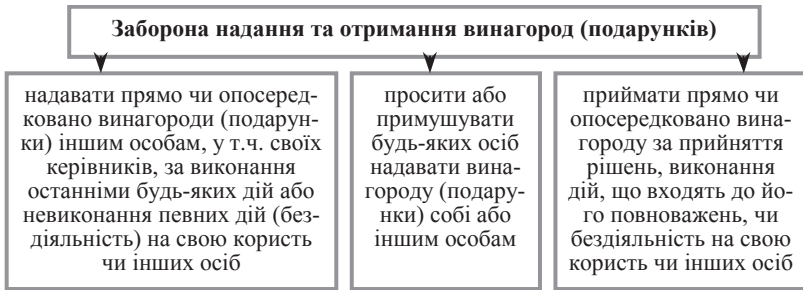


Рис. 7.7. Заборона надання та отримання винагород (подарунків)

Винагорода (подарунок) визнається наданою безпосередньо, якщо винагороду (подарунок) одержали особи, які є близькими родичами, інші особи, за умови, що працівник про це знав та був зацікавлений в її отриманні.

Працівник податкової служби несе відповідальність за дотримання податкового права.

Платники податків, законодавча та виконавча влада, перед якими податківець несе відповідальність, можуть у цьому довіряти податковій службі та вимагати від неї такої відповідальності. Кожна дія працівників податкової служби має базуватися на підставі правомочності, правової впевненості та рівності перед законом. Ця відповідальність вимагає звітності перед суспільством.

Для кожного працівника визначається своє коло відповідальності. Кожен працівник виявляє готовність взяти на себе професійну відповідальність і надавати звіт керівництву та колегам. Відповідальність спонукає і до постійного удосконалення своїх професійних знань працівниками податкової служби, а організація при цьому надає всі можливості.

Відповідальність податкової служби як організації, призначеної здійснювати контроль за дотриманням закону, покладає на її працівників високі вимоги. Відповідальність за дотримання податкового права спонукає до відкритості. Відкритість — це вміння визнавати свої помилки та відповідно виправляти їх, приймати та оприлюднювати чіткі та обґрунтовані рішення.

Відповідальність вимагає професійного зростання кожного працівника податкової служби за освітньо-професійними програмами та шляхом самоосвіти, а також підвищення свого інтелектуального та культурного рівня.

Громадський контроль за дотриманням Кодексу

Громадяни мають право подавати до органів державної податкової служби в установленому законодавством порядку звернення

про порушення працівниками етичних норм поведінки. Результати розгляду звернення органи державної податкової служби доводять до відома громадян, які вносили ці звернення. Органи державної податкової служби узагальнюють та аналізують звернення про порушення працівниками етичних норм поведінки та періодично інформують громадськість про результати їх розгляду.

Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу

Керівники зобов'язані запобігати проявам неетичної поведінки підлеглих працівників шляхом організації системної роботи з розвитку професійної етики персоналу, насамперед навчання, інформаційно-просвітницької підтримки та контролю за дотриманням працівниками норм Кодексу.

Державна податкова служба повинна забезпечити найвищий рівень етичних стандартів в обслуговуванні платників податків та у стосунках між працівниками податкової служби.

Кожен працівник податкової служби повинен діяти коректно, незалежно від того, з ким він спілкується. Кожна його дія повинна ґрунтуватися на повазі до платника податків та на впевненості в тому, що платник податків діє чесно, відкрито (якщо не буде доведено протилежне). У цьому розумінні термін «етика» передбачає відносини, спрямовані на надання послуг. Отже, важливими при цьому є відкритість, довіра, об'єктивність та правова впевненість, а також доступність, оперативність та прозорість.

Високий рівень етичних стандартів як норми поведінки є постійним завданням податкової служби. Важливим для податківців є повага та довіра до платників податків, оскільки громадяни довіряють їм свої інтереси. У нашій правовій системі це завжди має бути основною позицією.

Етика передбачає також інформування платників податків про їх права та обов'язки, поведінку податкової служби, яку вони мають очікувати від її працівників. Дуже важливо, щоб платники податків розуміли, чому податкова служба приймає певне рішення і висуває якісь вимоги до них чи проводить контроль. Податківці не повинні весь час відкладати розгляд питання або відсилати платника податків до інших працівників. Спілкування між податковою службою та платниками податків має відбуватися в сприятливий для платників податків час.

Стосунки між співробітниками податкової служби також повинні ґрунтуватися на взаємній повазі з дотриманням високих етичних норм.

Отже, норми поведінки, що знаходять реальне втілення в ідеології кадрової політики, є орієнтиром моделі поведінки в складних и невизначених ситуаціях.

КОНТРОЛЬНІ ЗАПИТАННЯ

1. Дайте характеристику особливостям професійної етики працівників ДПС.
2. Які основні етапи діяльності працівника ДПС ви знаєте?
3. Назвіть мету та завдання професійної етики працівника ДПС.
4. Які основні етичні вимоги суспільства до працівників ДПС?
5. Якими нормативними документами регламентується етика працівника ДПС як державного службовця?
6. Які права та обов'язки мають працівники ДПС?
7. Який документ узагальнює моральні принципи професійної діяльності працівників ДПС?
8. Яку відповідальність несуть працівники ДПС за недотримання положень Кодексу етики податківця?
9. Які дії не має право здійснювати працівник ДПС як державний службовець?
10. Назвіть та охарактеризуйте принципи етики працівника ДПС.
11. Назвіть основні відмінності американської моделі етики від російської.
12. Яка різниця у здійсненні внутрішнього та громадського контролю за дотриманням принципів етики працівника ДПС?
13. Що означає «Громадська хартія»?
14. Перерахуйте і дайте коротку характеристику загальним та спеціальним моральним якостям працівників ДПС.
15. Чи є особливі вимоги до особистого життя податківця?
16. Які основні причини можуть викликати конфлікт інтересів?
17. Що таке професійна таємниця?
18. Якою має бути поведінка працівника ДПС?

ТЕСТИ ДЛЯ ПЕРЕВІРКИ ЗНАТЬ

1. Сукупність правил поведінки певної соціальної групи, яка забезпечує моральний характер взаємовідносин, що обумовлюються професійною діяльністю — це:

- а) етична система;
- б) етична поведінка;
- в) професійна культура;
- г) професійна етика.

2. Другий етап діяльності працівника ДПС:

- а) формування податківця як професіонала;
- б) досягнення податківцем вершин майстерності;

- в) кар'єрний ріст і розвиток;
- г) усвідомлення податківцем свого призначення.

3. Який характер має діяльність податківців?

- а) особистий;
- б) державний;
- в) внутрішній;
- г) галузевий.

4. Правильне застосування законів є проявом принципу:

- а) правомірності;
- б) зрозумілості;
- в) відповідальності;
- г) рівності перед законом.

5. До якого принципу належать гарантії єдиного підходу до виконання функціональних обов'язків:

- а) правомірності;
- б) чесності й нейтралітету;
- в) відповідальності;
- г) рівності перед законом.

6. Яка норма поведінки проявляється, коли податківці у своїй діяльності дотримуються вимог законів і не входять у зговір з платниками податків?

- а) зразкова поведінка;
- б) справедливість;
- в) професійна чесність;
- г) неупередженість.

7. Вимоги Кодексу професійної етики працівників органів ДПС України відповідають:

- а) Господарському Кодексу України;
- б) Конституції України;
- в) Цивільному Кодексу України;
- г) Міжнародним стандартам.

8. Норми Кодексу професійної етики працівників органів ДПС України є:

- а) спеціальними;
- б) специфічними;
- в) загальними;
- г) суміжними.

9. Працівник, якого призначили вперше на посаду державного службовця, складає:

- а) мандат;
- б) присягу;
- в) декларацію;
- г) повноваження.

10. Найбільше свого часу працівник повинен приділяти:

- а) удосконаленню професійного рівня;
- б) вивченню нормативно-правової бази;
- в) дотриманню дисципліни;
- г) виконанню наказів керівництва.

11. Основним етичним інститутом в адміністрації США є:

- а) Комітет з урядової етики;
- б) Рада із захисту системи заслуг;
- в) Спілка з урядової етики;
- г) правильні відповіді а і б.

12. Конфлікт інтересів — це:

- а) будь-який конфлікт;
- б) ситуація, коли керівник незадоволений результатами праці працівника;
- в) конфлікт між перевіряючим і тим, кого перевіряють;
- г) будь-який вид стосунків, який не відповідає інтересам держави або може перешкоджати об'єктивному виконанню обов'язків працівника.

13. Працівник при виконанні службових обов'язків не має права:

- а) обійматися підприємницькою діяльністю;
- б) вимагати відповідних умов праці;
- в) сприяти, використовуючи своє службове становище, фізичним та юридичним особам у здійсненні ними підприємницької діяльності з метою незаконного одержання за це матеріальних благ;
- г) всі відповіді вірні.

14. Центральна ідея етичного врядування в Європі цілком відповідає підходам у:

- а) Латинській Америці;
- б) Австралії;
- в) Китаї;
- г) США.

15. Працівник ДПС України має право на:

- а) соціальний захист;
- б) зловживання службовими обов'язками;
- в) відпустку;
- г) відповідні умови праці.

СИТУАЦІЙНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Під час планової ревізії у ТОВ «Україна» виникли розбіжності з питань правильності нарахування та сплати податків. Інспектор

підрахувала усі санкції, передбачені законодавством (недоїмка, пеня, штраф), що склали значну суму. Керівник запропонував встановити винагороду, виходячи із суми, яка не буде сплачена до бюджету завдяки дозволу інспектора на виправлення помилок.

Чи може інспектор погодитись на такі умови? Обґрунтуйте.

Завдання 2

Необхідно пов'язати поняття з їх визначенням.

Дані для виконання

Поняття: державний контроль, відомчий контроль, аудиторський контроль, внутрішньогосподарський контроль. Визначення:

1) Контроль, що здійснюється незалежними спеціалізованими аудиторськими фірмами за діяльністю підприємств усіх форм власності.

2) Контроль, що здійснюється міністерствами, комітетами й іншими органами державного управління за діяльністю підвідомчих їм підприємств, організацій і установ.

3) Контроль, що здійснюється на підприємствах, в організаціях і фірмах їх керівниками і фахівцями, а також штатними контролерами-ревізорами.

4) Контроль, що здійснюють вищі органи законодавчої і виконавчої влади, а також державні органи управління і спеціалізованого контролю.

Завдання 3

Необхідно пов'язати назву принципу з його визначенням.

Дані для виконання

Принципи: правомірність, правова впевненість та рівність перед законом.

а) передбачає правильне застосування законів, гарантію бездоганності адміністративних процедур та добросовісності працівників, а також чітке обґрунтування рішень за скаргами та апеляціями платників податків;

б) означає належну оперативність розгляду справ (своєчасну підготовку та видачу платникам податків передбачених законодавством довідок, посвідчень, інших документів) та усвідомлене ставлення до своїх повноважень у відносинах з платниками податків;

в) передбачає зрозумілість та визначеність у проведенні податкової політики та гарантії єдиного підходу до виконання функціональних обов'язків.

Завдання 4

Працівник Державної податкової служби України обіймався підприємницькою діяльністю у вигляді ведення фермерського господарства, директором якого була його дружина. Чи порушуються принципи професійної етики працівників ДПС? Якщо так, то які?

Завдання 5

Необхідно пов'язати поняття з їх визначенням.

Дані для виконання. Поняття:

- | | |
|-------------------------|------------------------------|
| 1) державна таємниця; | 5) попередній контроль; |
| 2) службова таємниця; | 6) поточний контроль; |
| 3) комерційна таємниця; | 7) конфіденційна інформація; |
| 4) винагорода | 8) наступний контроль. |

Визначення:

а) Право підприємства, компанії, фірми, банку на збереження в таємниці документів, даних, що відображають їх діяльність.

б) Вид таємної інформації, що охоплює відомості в сфері оборони, економіки, науки і техніки, зовнішньоекономічних відносин, державної безпеки й охорони правопорядку, розголошення яких може завдати шкоди національній безпеці України.

в) Склад і обсяг відомостей, що перебувають в розпорядженні конкретного органу державної контрольно-ревізійної служби або його посадової особи щодо об'єктів контролю, контрольних, правоохоронних та інших державних органів, їх працівників, способів досягнення, визначених законодавством завдань, що необхідні для якісного проведення контрольно-ревізійних заходів, забезпечення відповідної їх раптовості й ефективності і які з цієї причини на визначений період часу не підлягають зовнішньому або внутрішньому розголошенню.

г) Матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від громадян у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків.

д) Відомості, що перебувають у власності, користуванні фізичних і юридичних осіб та поширюються відповідно до передбачених ними умов.

е) Є найбільш повним і глибоким підходом до вивчення виробничої і фінансової діяльності підприємства. Охоплює перевірку правильності та законності проведених господарських операцій на підприємствах, виявляє порушення і зловживання, а також дає мо-

жливість розробити заходи щодо усунення недоліків і попередження їх у майбутньому.

ж) Полягає в тому, що господарська дія перед її здійсненням підлягає спочатку оцінці з погляду її доцільності, законності й ефективності.

з) Застосовується у процесі здійснення господарських операцій як працівниками облікових служб, так й іншими працівниками підприємства; проводиться в умовах широкої гласності з залученням усього трудового колективу.

ДІЛОВА ГРА

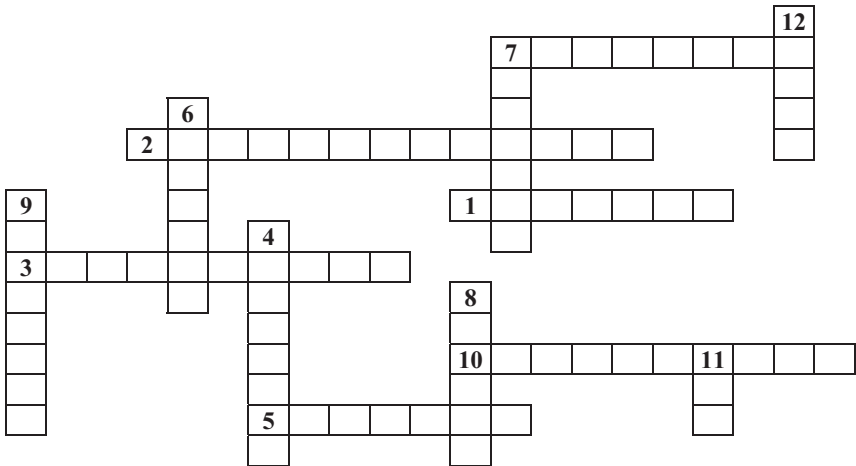
«Ваше слово?»

Кожній команді одночасно роздається сканворд, після отримання якого без роздумування будь-яка команда має право називати слово. Після цього, наступній команді дається 3-5 секунд для роздумування та відгадування інших слів. Так, по черзі, команди мають назвати всі слова із сканворду. Якщо команда не може так швидко назвати наступне слово, то інша називає, отримуючи бали першої команди.

т	і	н	т	е	с	у	и	т	е
и	с	к	у	р	е	н	ч	і	р
с	т	о	с	з	с	і	р	м	г
і	к	н	у	а	т	а	о	з	о
в	і	ц	о	х	д	н	и	о	н
к	н	т	с	и	а	р	т	р	а
и	д	у	т	а	р	е	з	у	р
с	о	п	у	ц	і	с	а	а	н
в	р	е	я	і	н	у	в	д	н
і	д	н	а	я	в	р	с	и	я

За результатами гри уважно слідкує викладач, даючи в кінці справедливу оцінку кожній з команд.

КРОСВОРД

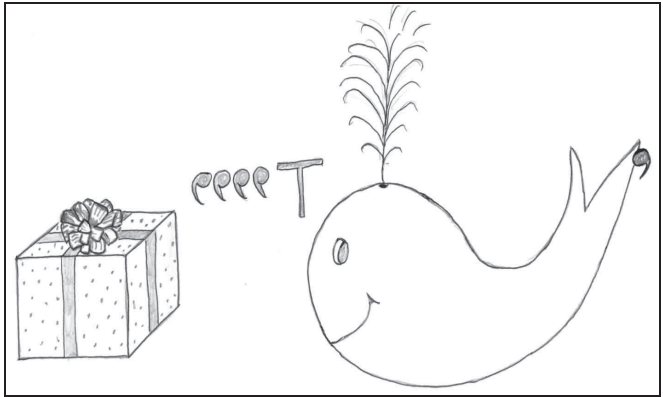


По горизонталі: 1. Одна із форм контролю, який проводиться державними контролюючими органами. 2. Визначальний правовий принцип професійної етики працівників ДПС України. 3. Матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від громадян у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків. 5. Встановлені вищим органом законодавчої влади обов'язкові платежі, які сплачують фізичні та юридичні особи до бюджету у розмірах і у терміни, передбаченні законодавством. 7. Будь-який вид стосунків, який не відповідає інтересам держави або може перешкоджати об'єктивному виконанню обов'язків працівника. 10. Документ, який до 10 числа кожного місяця зобов'язаний подати головний бухгалтер до Державної податкової адміністрації.

По вертикалі: 4. Норми, якими мають керуватися працівники ДПС України при виконанні службових обов'язків. 6. Дія, яку здійснює працівник, вперше призначений на посаду державного службовця. 7. Основний етичний інститут в адміністрації США. 8. Документ, що узагальнює стандарти, норми та принципи поведінки

працівника ДРС України. 9. Принцип, який означає зрозумілість та визначеність у проведенні податкової політики та гарантії єдиного підходу до виконання функціональних обов'язків. 11. Документ, який узагальнює результати перевірки правильності нарахування та сплати податків суб'єктами господарювання. 12. Наука, яка покликана дати теоретичне обґрунтування сутності загальних норм і принципів моралі відповідно до уявлень про професійні обов'язки.

РОЗГАДАЙ!



ПЕРЕЛІК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні проблеми етики та їх значення для розв'язання загальнолюдських проблем: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.parta.com.ua/var/referats/ref_443.rar

2. Білик М. Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: Підручник. — К.: КНЕУ, 2003. — 628 с.

3. Білуха М. Т. Курс аудиту: Підручник. — К., 1998. — 504 с

4. Бондар М. Я. Аудит в АПК: Навч. посібник. - К.: КНЕУ, 2003. — 188 с.

5. Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності. — Житомир: Рута, 2001. — 342 с.

6. Гасюк Л. М. До проблеми визначення сутності поняття «професійна етика» // Теоретичні питання освіти та виховання. — К., 2001. — Вип.14. — С.100-102.

7. Гусейнов А. А. Введение в этику: Учебник / Москва: МГУ, 1985. — 208 с.

8. Гусейнов А. А. Дубко Е. Л. Этика: Учебник / М. Гардарики, 2006. — 496 с.

9. Гусейнов А. А. История этических учений: [Електронний ресурс]. — Режим доступу:

http://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Culture/Gusein/_29.php

10. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль: навч. Посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 424 с.

11. Давидов Г. М. Аудит: Підручник. — К.: Знання, 2004. — 511 с.

12. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація. — К.: Знання, КОО, 2001. — 402 с.

13. Етика поведінки державного службовця: [Електронний ресурс]. — Режим доступу:

<http://netreferata.com/ukr/referat-4543.html>

14. Захарченко В. Ю. Юридична відповідальність державних службовців та проблема порушень службової етики // Держава і право. — К., 2003. — Вип. 20. — С. 223—231.

15. Ковнеров О. Є. Соціально-філософські аспекти виникнення й призначення професійної етики // Вісник. — Д., 2008. — Вип. 17. — С. 144—150.

16. Кулаковська Л.П. Основи аудиту: Курс лекцій: Навчальний посібник. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 608 с.

17. Культура та етика спілкування працівників органів дпс із платниками податків: [Електронний ресурс]. — Режим доступу:

<http://www.br.com.ua/referats/Buhoblik/16590.htm?dl>

18. Лозовий В. О. Етика: Навчальний. посібник / К.: Юрінком Інтер, 2002. — 224 с.

19. Лозовий В. О. Умови виникнення й призначення професійної етики: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.djerelo.com/index.php?option=com_content&task=view&id=3426&Itemid=321

20. Ломачинська, І. М. Професійна етика: Навч. посіб. для дистанц. навчання / [За наук. ред. В. І. Ярошовця]; Відкритий міжнар. Ун-т розвитку лю-

дини «Україна» — К., 2005. — 226 с.: іл., табл. — (Мережа дистанційного навчання).

21. *Мескон Майкл, Альберт Майкл, Хедоури Франклин.* Основы менеджмента. Социальная ответственность и этика: Навчальний посібник / Пер. с англ. — М.: Дело Лтд, 1994. — 702 с.

22. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року/ Пер. з англ. мови О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Л. Й. Юрківська. — К.: Статус, 2006. — 1152 с.

23. Офіційний сайт Аудиторської палати України: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>

24. Офіційний сайт Головного контрольно-ревізійного управління України: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua>

25. Офіційний сайт Державної податкової адміністрації України: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua>

26. Офіційний сайт Міжнародної федерації бухгалтерів: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ifac.org>

27. Про аудиторську діяльність: Закон України прийнятий ВР України від 22.04.93 р. № 3126-ХІІ

28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-ХІV (зі змінами та доповненнями)

29. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України, прийнятий ВРУ 26.01.1993 р. № 2939-ХІІ.

30. Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 04.12.90 р. № 510-ХІІ

31. Про затвердження Положення про Комісію Аудиторської палати України з контролю якості та професійної етики. Рішення АПУ від 14.02.2008 № 187/5.3

32. Професійна етика податківця: проблеми формування.: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.referatua.org.ua/category_content.php?c=accounting_taxes&id=101

33. Професійна етика. Юридична етика як вид професійної етики. Професійна етика державних службовців: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.franko.lviv.ua/faculty/pravo/Tema_2_jur_etyka.doc

34. Професійна етика: виникнення, призначення, функції у суспільстві: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://vindra.vc.ukrtel.net/new_page_292.htm

35. Рационалістичний напрям етики Нового часу: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://studentam.net.ua/content/view/2184/83/>

36. *Руда Н. Г.* Співвідношення понять професійної та прикладної етики // Науковий часопис. — К., 2007. — Вип. 12 (25). — С. 200—206.

37. *Рудакевич М.* Етизація податкової служби України: теоретико-методологічні та практичні проблеми: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.sta-crimea.gov.ua/news20-2.doc>

38. *Спіноза Б.* Етика: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://bdswb.tripod.com/ru/eth/ethica.htm>

39. Теоретико-методологічні та практичні проблеми етики податкової служби України: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.dpa.kharkov.ua/page3.php>

40. *Чернелевський Л. М., Беренда Н. І.* Аудит: Навчальний посібник. — К.: Міленіум, 2002. — 466 с.

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК

- Аудит — перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.
- Аудиторська діяльність — підприємницька діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг.
- Блага — грошові кошти або інше майно, переваги, пільги, послуги матеріального і/або нематеріального характеру.
- Близькі родичі — чоловік/дружина, батьки, діти, рідні брати, сестри публічного службовця та їх подружжя.
- Група з надання впевненості — а) всі члени групи із завдання з надання впевненості; б) усі інші працівники фірми, які можуть прямо впливати на результат завдання з надання впевненості.
- Група із завдання — весь персонал, який бере участь у виконанні завдання, включно з будь-якими експертами, залученими фірмою на контрактній основі для виконання певного завдання.
- Директор чи посадова особа — особи, що належать до вищого управлінського персоналу суб'єкта господарювання, незалежно від назви їх посади, які можуть бути різними в різних країнах.
- Ділова етика — це система загальних етичних норм і правил поведінки суб'єктів підприємницької діяльності, їх спілкування і взаємодії.
- Завдання з аудиту фінансових звітів — завдання з надання обґрунтованої впевненості, коли професійний бухгалтер-практик складає висновок стосовно підготовки фінансових звітів, в усіх їх суттєвих аспектах відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності, наприкінці завдання, що проводиться відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Ці завдання також включають обов'язковий аудит, який є аудитором фінансових звітів згідно з законодавчими або нормативними вимогами.
- Конфлікт інтересів — протиріччя між приватними інтересами аудитора та його обов'язками, наявність якого може вплинути на об'єктивність та неупередженість прийняття рішень, а також на вчинення чи невчинення дій в процесі його діяльності.

- Неправомірна вигода — блага, які пропонуються, надаються (отримуються) безоплатно або за ціною, нижчою мінімальної ринкової без належних на те підстав.
- Подарунок — благо, одержане безоплатно або за ціною, нижчою мінімальної ринкової.
- Потенційний конфлікт інтересів — існування в аудитора приватних інтересів у сфері, в якій він здійснює свою службову діяльність.
- Приватні інтереси — будь-які інтереси аудитора, обумовлені особистими, родинними, дружніми чи будь-якими іншими стосунками з іншими фізичними чи юридичними особами, в тому числі особисті майнові та немайнові інтереси, а також ті, що виникають у зв'язку з його членством або діяльністю в громадських організаціях.
- Професійний бухгалтер — особа, яка є членом організації Міжнародної федерації бухгалтерів.
- Професійний бухгалтер-практик — професійний бухгалтер незалежно від функціональної класифікації його обов'язків (наприклад, аудит, оподаткування чи консалтинг), який працює у фірмі, що надає професійні послуги.
- Професійні послуги — послуги, що потребують бухгалтерських (чи пов'язаних з обліком) навичок і виконуються професійним бухгалтером, у т.ч. послуги з бухгалтерського обліку, аули чи оподаткування.
- Теперішній бухгалтер — професійний бухгалтер-практик, який у цей час має договір на виконання аудиту або надає послуги з бухгалтерського обліку, оподаткування, консалтингу чи подібні професійні послуги клієнтові.
- Умовні гонорари — гонорари, розраховані за попередньо встановленою основою та обумовлені результатом операції чи результатом виконаної роботи. Гонорари не вважаються умовними, якщо їх встановив суд чи інший державний орган.
- Фінансовий інтерес — частка участі в акціонерному капіталі або інших цінних паперах, боргових зобов'язаннях, позиках чи інших боргових інструментах суб'єкта господарювання, в тому числі правах та зобов'язаннях з придбання такого інтересу та похідних інструментів, напряду, пов'язаних з цим інтересом.
- Фінансовий конфлікт інтересів — конфлікт інтересів, обумовлений інтересом аудитора в отриманні благ фінансового характеру або пов'язаний з його фінансовими зобов'язаннями.
- Фірма — а) одноосібний професійний бухгалтер-практик, партнерство чи корпорація професійних бухгалтерів; б) суб'єкт господарювання, який контролює такі сторони; в) суб'єкт господарювання, якого контролюють такі сторони.
- Штатний професійний бухгалтер — професійний бухгалтер, найнятий на роботу, який обіймає виконавчі чи невиконавчі посади в таких галузях, як торгівля, промисловість, сфера обслуговування, державний сектор, освіта, неприбутковий сектор, регуляторні або професійні організації.

ДОДАТКИ

ЗАКОН УКРАЇНИ

Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні

(Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст. 365)

(Із змінами, внесеними згідно із Законами
№ 1707-III (1707-14) від 11.05.2000, ВВР, 2000, № 32, ст. 255
№ 1807-III (1807-14) від 08.06.2000, ВВР, 2000, № 38, ст. 318
№ 1829-III (1829-14) від 22.06.2000, ВВР, 2000, № 46, ст. 391
№ 3422-IV (3422-15) від 09.02.2006, ВВР, 2006, № 26, ст. 210)

Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Розділ I ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Визначення термінів

Для цілей цього Закону терміни вживаються у такому значенні:

активи — ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому;

бухгалтерський облік — процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень;

внутрішньогосподарський (управлінський) облік — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством;

господарська операція — дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства;

зобов'язання — заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

економічна вигода — потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів;

консолідована фінансова звітність — фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових

коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці;

національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку — нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам;

облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності;

первинний документ — документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення;

фінансова звітність — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;

користувачі фінансової звітності (далі — користувачі) — фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Стаття 2. Сфера дії Закону

1. Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі — підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством.

(Частина другу статті 2 виключено на підставі Закону № 1707-III (1707-14) від 11.05.2000)

3. Суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

Стаття 3. Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності

1. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

2. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Стаття 4. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах:

обачність — застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

повне висвітлення — фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

автономність — кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність — постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність — оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

нарахування та відповідність доходів і витрат — для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання сутності над формою — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

історична (фактична) собівартість — пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

єдиний грошовий вимірник — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;

періодичність — можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Стаття 5. Валюта бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України.

Розділ II

ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Стаття 6. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні

1. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;

удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

2. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

3. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України відповідно до законодавства.

5. Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт (послуг), передбачених угодою про розподіл продукції, визначається такою угодою відповідно до вимог законодавства України. (Статтю 6 доповнено частиною п'ятою згідно із Законом № 1807-III (1807-14) від 08.06.2000)

6. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

Стаття 7. Методологічна рада з бухгалтерського обліку

1. Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України з метою:

організації розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні;

методологічного забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації;

розробки рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

2. Методологічна рада з бухгалтерського обліку утворюється з висококваліфікованих науковців, спеціалістів міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, підприємств, представників громадських організацій бухгалтерів та аудиторів України.

3. Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє на підставі Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку. Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку та її персональний склад затверджуються Міністром фінансів України.

Розділ III

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Стаття 8. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

1. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

2. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

3. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

4. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

а) введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

б) користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;

в) ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

г) самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

5. Підприємство самостійно:

а) визначає облікову політику підприємства;

б) обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

в) розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

г) затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

д) може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

6. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

7. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства (далі — бухгалтер):

а) забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;

б) організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

в) бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

г) забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

8. Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

Стаття 9. Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку

1. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

2. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

а) назву документа (форми);

б) дату і місце складання;

в) назву підприємства, від імені якого складено документ;

г) зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

д) посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

ж) особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

3. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо.

Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

4. Реєстри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

5. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

6. У разі складання та зберігання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

7. Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

8. Відповідальність за несвочасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

9. Первинні документи та регістри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами.

Посадова особа підприємства має право в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

Стаття 10. Інвентаризація активів і зобов'язань

1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

2. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

Розділ IV ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

Стаття 11. Загальні вимоги до фінансової звітності

1. На основі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані складати фінансову звітність. Фінансову звітність підписують керівник та бухгалтер підприємства.

2. Фінансова звітність підприємства (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів.

3. Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

4. Форми фінансової звітності підприємств (крім банків) і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

5. Форми фінансової звітності банків і порядок їх заповнення встановлюються Національним банком України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

6. Форми фінансової звітності бюджетних установ, органів Державного казначейства України з виконання бюджетів усіх рівнів і кошторисів видатків та порядок їх заповнення встановлюються Державним казначейством України.

Стаття 12. Консолідована та зведена фінансова звітність

1. Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність.

2. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності, крім власних звітів складають та подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, що належать до сфери їх управління.

Зазначені органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності.

3. Об'єднання підприємств крім власної звітності складають і подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства. (Частина третя статті 12 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1707-III (1707-14) від 11.05.2000)

Стаття 13. Звітний період

1. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року в складі балансу та звіту про фінансові результати. Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

2. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців.

3. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію.

Стаття 14. Подання та оприлюднення фінансової звітності

1. Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено цим Законом. Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до законодавства. Термін подання фінансової звітності встановлюється Кабінетом Міністрів України (419-2000-п).

2. Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством.

3. Підприємства (крім бюджетних установ) зобов'язані подавати (надсилати рекомендованим листом) державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, фінансову звітність про господарську діяльність у складі балансу і звіту про річні фінансові результати.

(Статтю 14 доповнено частиною згідно із Законом № 3422-IV (3422-15) від 09.02.2006)

4. Відкриті акціонерні товариства, підприємства — емітенти облігацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди, інвестиційні компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше 1 червня наступного за звітним року оприлюднювати річну фінансову звітність та консолідовану звітність шляхом публікації у періодичних виданнях або розповсюдження її у вигляді окремих друкованих видань.

5. У разі ліквідації підприємства ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс та у випадках, передбачених законами, публікує його протягом 45 днів.

Стаття 15. Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність

Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні здійснюється відповідними органами в межах їх повноважень, передбачених законами.

Розділ V ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ

1. Цей Закон набирає чинності з 1 січня 2000 року.

Адміністративні штрафи, які можуть бути накладені відповідно до законів України на керівників та інших посадових осіб підприємств у зв'язку з допущеними методологічними помилками або арифметичними описками ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, пов'язаними із введенням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, застосовуються з 1 січня 2001 року. (Пункт 1 доповнено абзацом згідно із Законом № 1829-III (1829-14) від 22.06.2000)

2. Кабінету Міністрів України:

підготувати та подати до Верховної Ради України пропозиції про внесення змін до законів України, що впливають з цього Закону;

привести свої нормативно-правові акти у відповідність з цим Законом;

забезпечити розроблення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади нормативно-правових актів, передбачених цим Законом, а також перегляд і скасування їх нормативно-правових актів, що суперечать цьому Закону.

Президент України
м. Київ, 16 липня 1999 року
№ 996-XIV

Л. КУЧМА

ЗАКОН УКРАЇНИ

Про аудиторську діяльність

(Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 23, ст. 243)

Вводиться в дію Постановою ВР

№ 3126-ХІІ (3126-12) від 22.04.93, ВВР, 1993, № 23, ст. 244

{Із змінами, внесеними згідно із Законами

№ 81/95-ВР від 14.03.95, ВВР, 1995, № 14, ст. 88

№ 54/96-ВР від 20.02.96, ВВР, 1996, № 9, ст. 44

№ 762-IV (762-15) від 15.05.2003, ВВР, 2003, № 30, ст. 247

№ 1863-IV (1863-15) від 24.06.2004, ВВР, 2004, № 45, ст. 501

№ 2738-IV (2738-15) від 06.07.2005, ВВР, 2005, № 34, ст. 434

№ 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005, ВВР, 2006, № 14, ст. 117

№ 3370-IV (3370-15) від 19.01.2006, ВВР, 2006, № 22, ст. 184}

{В редакції Закону

№ 140-V (140-16) від 14.09.2006, ВВР, 2006, № 44, ст. 432}

{Із змінами, внесеними згідно з Законом

№ 2388-VI (2388-17) від 01.07.2010, ВВР, 2010, № 37, ст. 496}

Цей Закон визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації.

РОЗДІЛ I

ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Сфера дії Закону

Положення нього Закону діють на території України і поширюються на усі господарюючі суб'єкти незалежно від форм власності та видів діяльності, органи державної виконавчої влади.

Стаття 2. Законодавство про аудиторську діяльність

Аудиторська діяльність регулюються ним Законом, іншими законодавчими і нормативними актами України. У випадках, якщо міжнародним договором, в якому бере участь Україна, встановлено інші правила, ніж ті, що містить цей Закон, то застосовуються правила міжнародного договору.

Стаття 3. Аудиторська діяльність

Аудиторська діяльність включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг

Аудиторські послуги можуть надаватись у формі аудиторських перевірок (аудиту) та пов'язаних з ними експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних та юридичних осіб.

Прибуток (дохід) від аудиторської діяльності оподатковується згідно з чинним законодавством.

Стаття 4. Аудит

Аудит — це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам.

Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання па його проведення.

Аудит може проводитись з ініціативи господарюючих суб'єктів, а також у випадках, передбачених чинним законодавством (обов'язковий аудит).

Затрати на проведення аудиту відносяться на собівартість товару (продукції, послуг).

Стаття 5. Аудитор

Аудитором може бути громадянин України, який має кваліфікаційний сертифікат про право заняття аудиторською діяльністю на території України.

Аудитор має право обійматися аудиторською діяльністю індивідуально, створити аудиторську фірму, об'єднатися з іншими аудиторами в спільку з дотриманням вимог цього Закону та інших законів України.

Для здійснення аудиторської діяльності одноособово аудитор повинен на підставі чинного сертифікату отримати ліцензії).

Аудиторам забороняється безпосередньо обійматися торговельною, посередницькою та виробничого діяльністю, що не виключає їх права отримувати дивіденди від акцій та доходи від інших корпоративних прав.

Аудитором не може бути особа, яка має судимість за корисливі злочини.

Стаття 6. Аудиторська фірма

Аудиторська фірма — це організація яка має ліцензію на право здійснення аудиторської діяльності на території України і обіймається виключно наданням аудиторських послуг.

Аудиторські фірми можуть створюватися на основі будь-яких форм власності.

Загальний розмір частки засновників (учасників, акціонерів) аудиторської фірми, які не є аудиторами, у статутному фонді не може перевищувати 30 відсотків.

Аудиторській фірмі дозволяється здійснювати аудиторську діяльність лише за умови, якщо у ній працює хоча б один аудитор.

Керівником аудиторської фірми може бути тільки аудитор.

Стаття 7. Аудиторський висновок та інші офіційні документи

Аудиторський висновок — це офіційний документ, засвідчений підписом та печаткою аудитора (аудиторської фірми), який складається в установленому порядку за наслідками проведення аудиту і містить в собі висновок стосовно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності.

Аудиторські послуги у вигляді консультацій можуть надаватись усно або письмово з оформленням довідки та інших офіційних документів. Аудиторські послуги у вигляді експертиз оформляють експертним висновком або актом.

Аудиторський висновок аудитора іноземної держави при офіційному його поданні установі, організації або господарюючому суб'єкту України підлягає підтвердженню аудитором України, якщо інше не встановлено міжнародним договором.

Стаття 8. Публічна бухгалтерська звітність

Публічна бухгалтерська звітність складається з аудиторського висновку, балансу, звіту про прибутки і збитки, іншої звітності в межах відомостей, які не становлять комерційну таємницю і визначені законодавством для надання користувачам та публікації.

Аудиторський висновок про достовірність, повноту і відповідність чинному законодавству та встановленим нормативам балансу та інших форм публічної бухгалтерської звітності повинен ґрунтуватися на аналізі достатнього обсягу інформації щодо наслідків фінансово-господарської діяльності, в тому числі на вивченні бухгалтерської звітності і документів, які становлять комерційну таємницю і не підлягають публікації.

Відкриття бухгалтерської звітності, що становить комерційну таємницю, для проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг, здійснюється користувачами бухгалтерської звітності.

Стаття 9. Користувачі бухгалтерської звітності

Користувачами бухгалтерської звітності можуть бути уповноважені на підставі законів України представники органів державної влади, юридичні та фізичні особи, зацікавлені в наслідках господарської діяльності суб'єктів, в тому числі: власники, засновники господарюючого суб'єкта, кредитори, інвестори та інші особи, які відповідно до чинного законодавства мають право на отримання інформації, що міститься в бухгалтерській звітності.

Користувачі бухгалтерської звітності мають право виступати замовниками на проведення аудиту та виконання інших аудиторських послуг, визначати обсяги та напрями аудиторських перевірок в межах повноважень, наданих законодавством, установчими документами або окремими договорами.

Стаття 10. Обов'язкове проведення аудиту

Проведення аудиту є обов'язковим для:

1) підтвердження достовірності та повноти річного балансу і звітності комерційних банків, фондів, бірж, компаній, підприємств, кооперативів,

товариств та інших господарюючих суб'єктів незалежно від форми власності та виду діяльності, звітність яких офіційно оприлюднюється, за винятком установ та організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету і не обіймаються підприємницькою діяльністю.

Обов'язкова аудиторська перевірка річного балансу і звітності господарюючих суб'єктів з річним господарським оборотом менш як двісті п'ятдесят неоподатковуваних мінімумів проводиться один раз на три роки.

2) перевірки фінансового стану засновників комерційних банків, підприємств з іноземними інвестиціями, акціонерних товариств, холдингових компаній, інвестиційних фондів, довірчих товариств та інших фінансових посередників;

3) емітентів цінних паперів;

4) державних підприємств при здачі в оренду цілісних майнових комплексів, приватизації, корпоратизації та інших змінах форми власності;

5) порушення питання про визнання неплатоспроможним або банкрутом.

Проведення аудиту є обов'язковим також в інших випадках, передбачених законами України.

Стаття 11. Відповідальність за дотримання порядку ведення бухгалтерського обліку

Відповідальність за дотримання порядку ведення бухгалтерського обліку, визначеного законодавством України, своєчасне та повне надання бухгалтерської звітності користувачам та аудиторам покладається на керівника господарюючого суб'єкта.

Публічна бухгалтерська звітність повинна бути перевірена аудитором (аудиторською фірмою) і може оприлюднюватись протягом року, наступного за звітним.

Аудиторські перевірки не виключають здійснення державними податковими інспекціями контролю за дотриманням податкового законодавства та виконання контрольних функцій іншими суб'єктами, уповноваженими на це законами України.

РОЗДІЛ II **СЕРТИФІКАЦІЯ ТА ЛІЦЕНЗУВАННЯ В АУДИТОРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ**

Стаття 12. Сертифікація аудиторів

Сертифікація (визначення кваліфікаційної придатності) аудиторів здійснюється Аудиторською палатою України.

Право на отримання сертифікату мають громадяни України, які здобули вищу освіту, певні знання з питань аудиту та досвід роботи не менше трьох років підряд на посадах аудитора, ревізора, бухгалтера, юриста, фінансиста або економіста. Наявність певних знань з питань аудиту визначається шляхом проведення відповідного іспиту.

Особи, які не склали іспиту, мають право повторно скласти його не раніше, ніж через рік після прийняття рішення Аудиторською палатою України.

Термін чинності сертифікат у не може перевищувати п'яти років.

Члени Аудиторської палати України підлягають сертифікації в установленому порядку.

Особи, делеговані до Аудиторської палати України першого скликання, підлягають сертифікації з дотриманням вимог цього Закону, за винятком складання іспиту.

Стаття 13. Ліцензування аудиторської діяльності

Ліцензія (дозвіл) на заняття аудиторською діяльністю надається Аудиторською палатою України окремим аудиторам або аудиторським фірмам з дотриманням вимог цього Закону та інших законів України.

Клопотання про отримання ліцензій подається до Аудиторської палати України після державної реєстрації аудиторської фірми або окремого аудитора як суб'єкта підприємницької діяльності.

За видачу ліцензії стягується плата у розмірі п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, яка спрямовується до державного бюджету.

Термін чинності ліцензії не може перевищувати п'яти років.

РОЗДІЛ III **АУДИТОРЬСКА ПАЛАТА УКРАЇНИ**

Стаття 14. Повноваження Аудиторської палати України

Повноваження Аудиторської палати України визначається цим Законом та Статутом Аудиторської палати України.

Статут Аудиторської палати України підлягає затвердженню двома третинами голосів від загальної кількості членів палати.

Аудиторська палата України здійснює сертифікацію і ліцензування суб'єктів, що мають намір обійматися аудиторською діяльністю, затверджує програми підготовки аудиторів, норми і стандарти аудиту, веде Реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноособово надають аудиторські послуги.

Затвердження норм і стандартів аудиту є виключним правом Аудиторської палати України. Затверджені Аудиторською палатою України норми і стандарти аудиту є обов'язковими для дотримання підприємствами, установами і організаціями.

Стаття 15. Створення Аудиторської палати України

Аудиторська палата України створюється і функціонує як незалежний, самостійний орган на засадах самоврядування.

Аудиторська палата України є юридичною особою, веде відповідний облік та звітність.

Аудиторська палата України набуває повноважень юридичної особи від дня реєстрації у Міністерстві юстиції України на підставі заяви і Статуту, затвердженого в порядку, передбаченому цим Законом. Плата за реєстрацію не справляється.

Аудиторська палата України формується шляхом делегування до її складу п'яти представників від професійної громадської організації аудиторів України, по одному представникові від Міністерства фінансів України, Головної державної податкової інспекції України, Національного банку України, Міністерства ст атлетики України, Міністерства юстиції України та окремих фахівців від навчальних, наукових та інших організацій.

Фахівці від навчальних, наукових та інших організацій делегуються за їх згодою професійною громадською організацією аудиторів України в кількості п'яти представників і по одному представнику за пропозицією Міністерства фінансів України. Головної державної податкової інспекції України, Національного банку України, Міністерства статистики України та Міністерства юстиції України.

Порядок делегування визначається відповідно з'їздом, правлінням, колегією або іншим вищим керівним органом з дотриманням вимог етапі 12 цього Закону.

Загальна кількість членів Аудиторської палати України становить двадцять осіб.

Аудиторська палата України створює на території України регіональні відділення, повноваження яких визначається Аудиторською палатою України.

Ведення поточних справ в Аудиторській палаті України здійснює Секретаріат, який очолює завідуючий. Завідуючий Секретаріатом несе персональну відповідальність за ефективне використання майна та коштів Аудиторської палати України і створення належних умов для виконання функціональних обов'язків її членами.

Стаття 16. Діяльність Аудиторської палати України

Термін повноважень членів Аудиторської палати України не може перевищувати п'яти років.

Термін повноважень членів Аудиторської палати України першого скликання не може перевищувати трьох років.

Персональний склад Аудиторської палати України підлягає щорічній ротації в кількості не менше трьох членів.

Ротація здійснюється на підставі визначення особистого рейтингу членів Аудиторської палати України шляхом таємного анкетування аудиторів України.

Результати анкетування затверджуються Аудиторською палатою України.

Призначення нових членів Аудиторської палати України замість вибулих здійснюється в установленому порядку.

Всі рішення Аудиторської палати України приймаються на її засіданні простою більшістю голосів при наявності двох третіх її членів, за винятком рішень, передбачених частиною другою статті 14 цього Закону. В окремих випадках, що підлягають визначенню в Статуті Аудиторської палати України, рішення можуть прийматися шляхом письмового опитування.

При рівності голосів перевага надається рішенню, за яке проголосував головуючий.

Засідання Аудиторської палати України веде головуючий, функції якого виконують по черзі всі члени палати в алфавітному порядку їх прізвищ.

Члени Аудиторської палати України виконують свої обов'язки на громадських засадах.

Матеріальні витрати на сертифікацію покриваються за рахунок осіб, що претендують на отримання сертифікатів, у розмірах, які визначаються Аудиторською палатою України.

РОЗДІЛ IV **ПРОФЕСІЙНА ГРОМАДСЬКА ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТОРІВ УКРАЇНИ**

Стаття 17. Створення професійної громадської організації аудиторів України

Аудитори України мають право об'єднатися в громадську організацію за професійними ознаками (Спілку аудиторів України), дотримуючись вимог цього Закону та інших законів України.

Спілка аудиторів України повинна мати фіксоване індивідуальне членство) в особі окремих аудиторів або їх колективів.

Спілка аудиторів України може відкривати місцеві осередки при наявності в них не менше п'яти аудиторів, які є членами Спілки. Відкриття місцевих осередків не є обов'язковими.

Стаття 18. Повноваження професійної громадської організації аудиторів України (Спілка аудиторів України)

Повноваження професійної громадської організації аудиторів України визначаються цим Законом, Законом України «Про об'єднання громадян» та Статутом професійної громадської організації аудиторів України (Спілки аудиторів України).

З метою забезпечення соціального захисту своїх членів Спілка аудиторів України може створювати відповідні фонди, в тому числі Фонд соціального страхування.

У порядку, встановленому цим Законом. Спілка аудиторів України має право:

1) делегувати своїх представників до Аудиторської палати України та достроково їх відкликати;

2) порушувати клопотання про припинення повноважень членів Аудиторської палати, які делеговані Міністерством фінансів України, Головною державною податковою інспекцією України, Національним банком України, Міністерством статистики України та Міністерством юстиції України;

3) вносити на розгляд Аудиторської палати України проекти норм і стандартів аудиту.

Рішення та клопотання з питань делегування, викликання та припинення повноважень членів Аудиторської палати України приймаються з'їздом Спілки аудиторів України або правлінням з наступним затвердженням таких рішень з'їздом.

РОЗДІЛ V
**ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ
ТА НАДАННЯ ІНШИХ АУДИТОРСЬКИХ
ПОСЛУГ**

Стаття 19. Загальні умови проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг

Аудитор може надавати аудиторські послуги індивідуально або як працівник аудиторської фірми.

Аудитор має право індивідуально надавати аудиторські послуги тільки з дня отримання ліцензії па підставі чинного сертифікату.

Аудиторська фірма має право надавати аудиторські послуги з дня отримання ліцензії і наявності в її складі хоча б одного аудитора, що має чинний сертифікат.

Забороняється обійматися наданням аудиторських послуг органам державної виконавчої влади, виконавчим органам місцевих Рад народних депутатів, контрольно-ревізійним установам, що мають державно-владні повноваження, а також окремим особам, яким законами України заборонено здійснювати підприємницьку діяльність.

Стаття 20. Підстави для проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг

Аудит проводиться на підставі договору між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником.

Аудиторські послуги у вигляді консультацій можуть надаватися на підставі договору, письмового або усного звернення замовника до аудитора (аудиторської фірми).

В договорі на проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг передбачається предмет і термін перевірки, обсяг аудиторських послуг, розмір і умови оплати, відповідальність сторін.

Замовник має право вільного вибору аудитора (аудиторської фірми) з дотриманням вимог цього Закону.

Замовник зобов'язаний створити аудитору (аудиторській фірмі) належні умови для якісного виконання аудиту.

Стаття 21. Звіт про наслідки аудиту

Виконання аудитором (аудиторською фірмою) договору визначається актом прийому-здачі аудиторського висновку або іншого офіційного документа.

Аудиторський висновок складається з дотриманням відповідних норм та стандартів і повинен містити підтвердження або аргументовану відмову від підтвердження достовірності, повноти та відповідності законодавству бухгалтерської звітності замовника.

Порядок оформленім інших офіційних документів за наслідками надання аудиторських послуг визначається Аудиторською палатою України з дотриманням вимог цього Закону та інших актів законодавства України.

ПРАВА ТА ОБОВ'ЯЗКИ АУДИТОРІВ І АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ

Стаття 22. Права аудиторів і аудиторських фірм

Аудитори і аудиторські фірми мають право:

1) самостійно визначати форми і методи аудиту на підставі чинного законодавства, існуючих норм і стандартів, умов договору із замовником, професійних знань та досвіду;

2) отримувати необхідні документи, які мають відношення до предмета перевірки і знаходяться як у замовника, так і у третіх осіб.

Треті особи, які мають у своєму розпорядженні документи стосовно предмета перевірки, зобов'язані надати їх на вимогу аудитора (аудиторської фірми). Зазначена вимога повинна бути офіційно засвідчена замовником;

3) отримувати необхідні пояснення в письмовій чи усній формі від керівництва та працівників замовника;

4) перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, вимагати від керівництва господарюючого суб'єкта проведення контрольних оглядів,

замірів виконаних робіт, визначеній якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів;

5) залучати на договірних засадах до участі в перевірці фахівців різного профілю.

Стаття 23. Обов'язки аудиторів і аудиторських фірм

Аудитори і аудиторські фірми зобов'язані:

1) належним чином надавати аудиторські послуги, перевіряти етап бухгалтерського обліку і звітності замовника, їх достовірність, повноту і відповідність чинному законодавству та встановленим нормативам;

2) повідомляти власників, уповноважених ними осіб, замовників про виявлені під час проведення аудиту недоліки ведення бухгалтерського обліку і звітності;

3) зберігати в таємниці інформацію, отриману при проведенні аудиту та виконанні інших аудиторських послуг. Не розголошувати відомості, що становлять предмет комерційної таємниці, і не використовувати їх у своїх інтересах або в інтересах третіх осіб;

4) відповідати перед замовником за порушення умов договору відповідно до чинних законодавчих актів України;

5) обмежувати свою діяльність паданням аудиторських послуг та іншими видами робіт, які мають безпосереднє відношення до надання аудиторських послуг у формі консультацій, перевірок або експертиз.

Стаття 24. Спеціальні вимоги

Забороняється проведення аудиту:

1) аудитором, який має прями родинні стосунки з керівництвом господарюючого суб'єкта, що перевіряється;

2) аудитором, який має особисті майнові інтереси у господарюючого суб'єкта, що перевіряється;

- 3) аудитором-членом керівництва, засновником або власником господарюючого суб'єкта, що перевіряється;
- 4) аудитором-працівником господарюючого суб'єкта, що перевіряється;
- 5) аудитором-працівником, співвласником дочірнього підприємства, філії чи представництва господарюючого суб'єкта, що перевіряється,

РОЗДІЛ VII **ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ АУДИТОРІВ ТА АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ**

Стаття 25. Цивільно-правова відповідальність аудиторів та аудиторських фірм

За неналежне виконання своїх зобов'язань аудитор (аудиторська фірма) несе майнову та іншу відповідальність, визначену в договорі відповідно до чинного законодавства.

Розмір майнової відповідальності аудиторів (аудиторських фірм) не може перевищувати фактично завданих замовнику збитків з їх вини.

Всі спори майнового характеру між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником вирішуються в установленому порядку з дотриманням вимог цього Закону.

Стаття 26. Інші види відповідальності аудиторів

За неналежне виконання своїх професійних обов'язків до аудитора Аудиторською палатою можуть бути застосовані стягнення у вигляді попередження, зупинення дії сертифікату та ліцензії на строк до одного року або анулювання сертифікату та ліцензії.

Стаття 27. Припинення чинності сертифікату та ліцензії

Припинення чинності сертифікату або ліцензії на аудиторську діяльність здійснюється на підставі рішення Аудиторської палати України у випадках:

- 1) встановлення неодноразових фактів низької якості аудиторських перевірок;
- 2) систематичного чи грубого порушення чинного законодавства України, встановлених норм та стандартів аудиту.

Порядок припинення чинності сертифікату та ліцензії на аудиторську діяльність визначається Аудиторською палатою України.

Рішення Аудиторської палати України щодо припинення чинності сертифікату та ліцензії можуть бути оскаржені в суді.

РОЗДІЛ VIII **ОБОВ'ЯЗКИ ГОСПОДАРЮЮЧИХ СУБ'ЄКТІВ ПРИ ПРОВЕДЕННІ АУДИТУ**

Стаття 28. Укладання договору на проведення аудиту

Господарюючі суб'єкти, для яких законодавством встановлено обов'язкове проведення аудиту, зобов'язані до 1 грудня поточного року по-

відомити відповідним податковим інспекціям про укладання договору на аудиторську перевірку.

Стаття 29. Подання аудиторського висновку до податкової інспекції

Господарючі суб'єкти, зазначені в пункті 1 статті 10, повинні подати аудиторський висновок та інші документи публічної бухгалтерської звітності до відповідної податкової інспекції України протягом дев'яти місяців року, що настає за звітним.

Подання аудиторського висновку до відповідної податкової інспекції здійснюється не пізніше десяти днів після закінчення аудиторської перевірки. В разі неподання або несвоєчасного подання аудиторського висновку відповідним податковим інспекціям з вини господарючого суб'єкта до нього застосовуються фінансові санкції та адміністративні штрафи, передбачені законодавчими актами України,

Стаття 30. Відповідальність господарюючого суб'єкта при проведенні аудиту

Керівництво господарюючого суб'єкта відповідно до Законів України несе персональну відповідальність за повноту та достовірність бухгалтерських та інших документів, які надаються аудитору (аудиторській фірмі) для проведення аудиту.

В разі виявлення фактів не достовірності або неповноти бухгалтерських документів аудитор (аудиторська фірма) зобов'язаний повідомити замовника не пізніше дня закінчення перевірки або надання інших послуг.

Президент України

Л. КРАВЧУК

м. Київ, 22 квітня 1993 року
№ 3125-ХІІ

ЗАКОН УКРАЇНИ

Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні

(Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст. 110)

{Вводиться в дію Постановою ВР

№ 2940-XII (2940-12) від 26.01.93, ВВР, 1993, № 13, ст. 111}

{Із змінами, внесеними згідно із Законами

№ 2921-III (2921-14) від 10.01.2002, ВВР, 2002, № 16, ст. 114

№ 2922-III (2922-14) від 10.01.2002, ВВР, 2002, № 17, ст. 117

№ 762-IV (762-15) від 15.05.2003, ВВР, 2003, № 30, ст. 247

№ 1349-IV (1349-15) від 27.11.2003, ВВР, 2004, № 15, ст. 218

№ 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005, ВВР, 2005, № 10, ст. 187

№ 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005, ВВР, 2006, № 14, ст. 117

№ 3205-IV (3205-15) від 15.12.2005, ВВР, 2006, № 14, ст. 118

№ 3541-IV (3541-15) від 15.03.2006, ВВР, 2006, № 35, ст. 296

№ 424-V (424-16) від 01.12.2006, ВВР, 2007, № 9, ст. 67

№ 107-VI (107-17) від 28.12.2007, ВВР, 2008, № 5-6, № 7-8, ст. 78

- зміни діють по 31 грудня 2008 року}

{Додатково див. Рішення Конституційного Суду

№ 10-рп/2008 (v010p710-08) від 22.05.2008}

{Із змінами, внесеними згідно із Законом

№ 2289-VI (2289-17) від 01.06.2010, ВВР, 2010, № 33, ст. 471}

Цей Закон визначає статус державної контрольно-ревізійної служби в Україні, її функції та правові основи діяльності.

Розділ I ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Структура державної контрольно-ревізійної служби

Державна контрольно-ревізійна служба складається з Головного контрольно-ревізійного управління України, контрольно-ревізійних управлінь в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі, контрольно-ревізійних підрозділів (відділів, груп) в районах, містах і районах у містах.

Стаття 2. Головні завдання державної контрольно-ревізійної служби

Головним завданням державної контрольно-ревізійної служби є здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильною визначенням потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах

виконавчої влади, в державних фондах, у бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі — підконтрольні установи), виконанням місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.

Державний фінансовий контроль реалізується державною контрольно-ревізійною службою через проведення державного фінансового аудита, перевірки державних закупівель та інспектування. {Частина друга статті 2 в редакції Закону № 424-V (424-16) від 01.12.2006}

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті.

Перевірка державних закупівель полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі та проводиться органами державної контрольно-ревізійної служби на всіх стадіях державних закупівель. Результати перевірки державних закупівель викладаються в акті. {Статтю 2 доповнено частиною згідно із Законом № 424-V (424-16) від 01.12.2006}

Інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті.

Порядок проведення державною контрольно-ревізійною службою державного фінансового аудиту (361-2006-п) та інспектування (550-2006-п) встановлюється Кабінетом Міністрів України.

На підконтрольних установах, щодо яких за відповідний період їх фінансово-господарської діяльності відповідно до цього Закону проведено державний фінансовий аудит, інспектування за ініціативою органів державної контрольно-ревізійної служби не проводиться.

Порядок проведення перевірок державних закупівель визначається Головним контрольно-ревізійним управлінням України. {Статтю 2 доповнено частиною згідно із Законом № 424-V (424-16) від 01.12.2006; із змінами, внесеними згідно із Законом № 2289-VI (2289-17) від 01.06.2010}

Контроль за дотриманням законодавства щодо закупівель здійснюється як у порядку проведення перевірки державних закупівель, так і під час державного фінансового аудита та інспектування. {Статтю 2 доповнено частиною згідно із Законом № 424-V (424-16) від 01.12.2006}

Державний фінансовий аудит проводиться також Рахунковою палатою у порядку та у спосіб, що визначені законом. (Стаття 2 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Стаття 3. Законодавство, яким керується державна контрольно-ревізійна служба

Державна контрольно-ревізійна служба у своїй діяльності керується Конституцією України (254к/96-ВР), цим Законом, іншими законодавчими актами, актами Президента та Кабінету Міністрів України.

Стаття 4. Підпорядкованість державної контрольно-ревізійної служби та координація її діяльності з іншими контролюючими органами

Державна контрольно-ревізійна служба діє при Міністерстві фінансів України і підпорядковується Міністерству фінансів України.

Контрольно-ревізійні управління в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі підпорядковуються Головному контрольно-ревізійному управлінню України. До складу обласних контрольно-ревізійних управлінь входять контрольно-ревізійні підрозділи (відділи, групи) в районах, містах і районах у містах.

Державна контрольно-ревізійна служба координує свою діяльність з місцевими Радами народних депутатів та органами виконавчої влади, фінансовими органами, державною податковою службою, іншими контролюючими органами, органами прокуратури, внутрішніх справ, служби безпеки.

Стаття 5. Призначення працівників державної контрольно-ревізійної служби

Головне контрольно-ревізійне управління України очолює заступник Міністра фінансів України, начальник управління, який призначається Кабінетом Міністрів України за поданням Міністра фінансів України.

Контрольно-ревізійні управління в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі очолюють начальники, які призначаються начальником Головного контрольно-ревізійного управління України за погодженням з Радою Міністрів Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями.

Начальники контрольно-ревізійних управлінь в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі призначають і звільняють керівників контрольно-ревізійних підрозділів (відділів, груп) в районах, містах і районах у містах.

Стаття 6. Фінансування державної контрольно-ревізійної служби

Видатки на утримання державної контрольно-ревізійної служби визначаються Кабінетом Міністрів України і фінансуються з державного бюджету.

Стаття 7. Статус державної контрольно-ревізійної служби

Головне контрольно-ревізійне управління України, контрольно-ревізійні управління в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі

є юридичними особами, мають самостійні кошториси, поточні та вкладні (депозитні) рахунки в банках, печатки із зображенням Державного герба України і з своїм найменуванням. (Частина перша статті 7 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2921-III (2921-14) від 10.01.2002)

Контрольно-ревізійні підрозділи (відділи, групи) в районах, містах і районах у містах як структурні підрозділи контрольно-ревізійних управлінь в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі мають печатки і відповідні бланки.

В окремих випадках Головне контрольно-ревізійне управління України має право вирішувати питання про надання права юридичної особи окремим контрольно-ревізійним підрозділам в районах, містах і районах у містах.

Положення про державну контрольно-ревізійну службу затверджується Кабінетом Міністрів України.

Розділ II **ОСНОВНІ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ** **КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ СЛУЖБИ**

Стаття 8. Основні функції Головного контрольно-ревізійного управління України і контрольно-ревізійних управлінь в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі

Головне контрольно-ревізійне управління України, контрольно-ревізійні управління в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі виконують такі функції:

1) організують роботу контрольно-ревізійних підрозділів в Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі по проведенню державного фінансового контролю, узагальнюють наслідки державного фінансового контролю і у випадках, передбачених законодавством, повідомляють про них органам законодавчої та виконавчої влади; (Пункт 1 статті 8 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

2) проводять у підконтрольних установах ревізії фінансово-господарської діяльності, використання і збереження фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану і достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності; (Пункт 2 частини першої статті 8 в редакції Законів № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005, № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

3) здійснюють державний фінансовий аудит виконання державних (бюджетних) програм, діяльності бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно; (Пункт 3 частини першої статті 8 в редакції Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005) (Пункт 4 частини першої статті 8 виключено на підставі Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005)

5) здійснюють контроль за усуненням недоліків і порушень, виявлених під час проведення державного фінансового контролю; (Пункт 5 частини першої статті 8 в редакції Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

6) розробляють нормативно-правові акти та методичні документи з питань своєї діяльності; (Пункт 6 частини першої статті 8 в редакції Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

7) здійснюють методологічне керівництво і контроль за діяльністю підпорядкованих контрольно-ревізійних підрозділів, узагальнюють досвід проведення державного фінансового контролю і поширюють його серед контрольно-ревізійних служб, розробляють пропозиції щодо удосконалення державного фінансового контролю; (Пункт 7 частини першої статті 8 в редакції Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

8) проводить перевірки державних закупівель та здійснює співробітництво з державними органами щодо запобігання проявам корупції у сфері закупівель. {Частину першу статті 8 доповнено пунктом 8 згідно із Законом № 3205-IV (3205-15) від 15.12.2005; в редакції Закону № 424-V (424-16) від 01.12.2006; із змінами, внесеними згідно із Законом № 2289-VI (2289-17) від 01.06.2010}

{Частину другу статті 8 виключено на підставі Закону № 107-VI (107-17) від 28.12.2007 — зміну визнано неконституційною згідно з Рішенням Конституційного Суду № 10-рп/2008 (v010p710-08) від 22.05.2008}

Органи контрольно-ревізійної служби розглядають листи, заяви і скарги громадян про факти порушення законодавства з фінансових питань. Звернення, де повідомляється про крадіжки, розтрати, недостачі, інші серйозні правопорушення, негайно пересилаються правоохоронним органам для прийняття рішення згідно з чинним законодавством.

Стаття 9. Функції контрольно-ревізійних підрозділів (відділів, груп) у районах, містах і районах у містах

Контрольно-ревізійні підрозділи (відділи, групи) у районах, містах і районах у містах виконують функції, визначені статтею 8 цього Закону (за винятком пунктів 1 і 7).

Розділ III ПРАВА, ОБОВ'ЯЗКИ І ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ДЕРЖАВНОЇ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ СЛУЖБИ

Стаття 10. Права державної контрольно-ревізійної служби

Головному контрольно-ревізійному управлінню України, контрольно-ревізійним управлінням в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі, контрольно-ревізійним підрозділам (відділам, групам) у районах, містах і районах у містах надається право:

1) перевіряти у підконтрольних установах грошові та бухгалтерські документи, звіти, кошториси й інші документи, що підтверджують надходження і витрачання коштів та матеріальних цінностей, проводити перевірки фактичної наявності цінностей (грошових сум, цінних паперів, сировини, матеріалів, го-

тової продукції, устаткування тощо); (Пункт 1 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005);

2) безперешкодного доступу при проведенні ревізій на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать підконтрольним установам, для їх обстеження і з'ясування питань, пов'язаних з ревізією; призупиняти бюджетні асигнування, зупиняти операції з бюджетними коштами у випадках, передбачених законом; {Пункт 2 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2922-III (2922-14) від 10.01.2002; в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005; із змінами, внесеними згідно із Законами № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005, № 3541-IV (3541-15) від 15.03.2006};

3) залучати на договірних засадах кваліфікованих фахівців відповідних міністерств, державних комітетів, інших органів державної виконавчої влади, державних фондів, підприємств, установ і організацій для проведення контрольних обмірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції, інших перевірок з оплатою за рахунок спеціально передбачених на цю мету коштів;

4) вимагати від керівників підконтрольних установ, що ревізуються, проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків, у разі відмови у проведенні таких інвентаризацій — звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій, а до ухвалення відповідного рішення судом — у присутності понятих та представників зазначених підприємств, установ і організацій, щодо яких проводиться ревізія, опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного в протоколі. Порядок опечатування кас, касових приміщень, складів та архівів (1028-2006-п) встановлюється Кабінетом Міністрів України; при проведенні ревізій вилучати у підприємств, установ і організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про зловживання, а на підставі рішення суду — вилучати до закінчення ревізії оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який скріплюється підписами представника органу державної контрольно-ревізійної служби та керівника відповідного підприємства, відповідної установи, організації, та залишенням копій таких документів таким підприємствам, установам, організаціям; (Пункт 4 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005; із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005);

5) одержувати від Національного банку України та його установ, банків та інших кредитних установ необхідні відомості, копії документів, довідки про банківські операції та залишки коштів на рахунках об'єктів, що ревізуються, а від інших підприємств і організацій, в тому числі недержавних форм власності — довідки і копії документів про операції та розрахунки з підприємствами, установами, організаціями, що ревізуються.

Одержання від банків інформації, що становить банківську таємницю, здійснюється у порядку та обсязі, встановлених Законом України «Про

банки і банківську діяльність» (2121-14); (Пункт 5 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2922-III (2922-14) від 10.01.2002);

6) одержувати від службових і матеріально відповідальних осіб об'єктів, що ревізуються, письмові пояснення з питань, які виникають у ході ревізій;

7) пред'являти керівникам та іншим службовим особам підконтрольних установ, що ревізуються, вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства з питань збереження і використання державної власності та фінансів, вилучати в судовому порядку до бюджету виявлені ревізіями приховані і занижені валютні та інші платежі, ставити перед відповідними органами питання про припинення бюджетного фінансування і кредитування, якщо отримані підприємствами, установами та організаціями кошти і позички використовуються з порушенням чинного законодавства; (Пункт 7 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005; із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005);

8) у судовому порядку стягувати у дохід держави кошти, одержані підконтрольними установами, за незаконними угодами, без встановлених законом підстав та з порушенням чинного законодавства; (Пункт 8 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005; із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005);

9) накладати у випадках, передбачених законодавчими актами, на керівників та інших службових осіб підконтрольних установ, адміністративні стягнення; (Пункт 9 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005; із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005);

10) звертатися до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства з питань збереження і використання активів; (Пункт 10 статті 10 в редакції Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005);

{Пункт 11 статті 10 виключено на підставі Закону № 107-VI (107-17) від 28.12.2007 — зміну визнано неконституційною згідно з Рішенням Конституційного Суду № 10-рп/2008 (v010p710-08) від 22.05.2008};

12) проводити у суб'єктах господарювання, які мали правові відносини з підконтрольною установою, зустрічні звірки з метою документального підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підконтрольної установи. (Статтю 10 доповнено пунктом 12 згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005) (Стаття 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005).

Стаття 11. Проведення ревізій органами державної контрольно-ревізійної служби

Плановою виїзною ревізією вважається ревізія у підконтрольних установах, яка передбачена у плані роботи органу державної контрольно-ревізійної служби і проводиться за місцезнаходженням такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого

проводиться така планова виїзна ревізія. (Частина перша статті 11 в редакції Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Планова виїзна ревізія проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності підконтрольних установ за письмовим рішенням керівника відповідного органу державної контрольно-ревізійної служби не частіше одного разу на календарний рік.

Право на проведення планової виїзної ревізії підконтрольних установ надається лише у тому разі, коли їм не пізніше ніж за десять днів до дня проведення зазначеної ревізії надіслано письмове повідомлення із зазначенням дати початку та закінчення її проведення.

Проведення планових виїзних ревізій здійснюється органами державної контрольно-ревізійної служби одночасно з іншими органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів).

Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів), (619-2005-п) визначається Кабінетом Міністрів України.

Позаплановою виїзною ревізією вважається ревізія, яка не передбачена в планах роботи органу державної контрольно-ревізійної служби і проводиться за наявності хоча б однієї з таких обставин:

(Пункт 1 частини п'ятої статті 11 виключено на підставі Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

1) підконтрольною установою подано у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу державної контрольно-ревізійної служби під час проведення планової чи позапланової виїзної ревізії, в якій міститься вимога про повне або часткове скасування результатів відповідної ревізії;

2) у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з підконтрольною установою, якщо підконтрольна установа не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної контрольно-ревізійної служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

3) проводиться реорганізація (ліквідація) підконтрольної установи;

4) у разі надходження доручення щодо проведення ревізій у підконтрольних установах від Кабінету Міністрів України, органів прокуратури, державної податкової служби, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, в якому містяться факти, що свідчать про порушення підконтрольними установами законів України, перевірку додержання яких віднесено законом до компетенції органів державної контрольно-ревізійної служби;

5) у разі, коли вищестоящий орган державної контрольно-ревізійної служби в порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящого органу державної контрольно-ревізійної служби здійснив перевірку актів ревізії, складених нижчестоящим органом державної контрольно-ревізійної служби, та виявив їх невідповідність вимогам законів. Позапланова виїзна ревізія в цьому випадку може ініціюватися вищестоящим органом

державної контрольно-ревізійної служби лише у тому разі, коли стосовно посадових або службових осіб нижчестоящего органу державної контрольно-ревізійної служби, які проводили планову або позапланову виїзну ревізію зазначеної підконтрольної установи, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу.

Позапланова виїзна ревізія може здійснюватися лише за наявності підстав для її проведення на підставі рішення суду.

Позапланова ревізія підконтрольної установи не може проводитися частіше одного разу на квартал. (Частина шоста статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Позапланові виїзні ревізії суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені цим Законом до підконтрольних установ, проводяться органами державної контрольно-ревізійної служби за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи.

Орган державної контрольно-ревізійної служби, прокурор або слідчий, який ініціює проведення позапланової виїзної ревізії, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії та дати її початку і закінчення, документи, які відповідно до частин п'ятої і сьомої цієї статті свідчать про виникнення підстав для проведення такої ревізії, а також на вимогу суду — інші відомості.

Рішення про вилучення оригіналів фінансово-господарських та бухгалтерських документів, арешт коштів на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах можуть прийматися лише судом. {Частина дев'ята статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3541-IV (3541-15) від 15.03.2006}

Тривалість планової виїзної ревізії не повинна перевищувати 30 робочих днів. (Частина десята статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Тривалість позапланової виїзної ревізії не повинна перевищувати 15 робочих днів. (Частина одинадцята статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Подовження термінів проведення планової або позапланової виїзної ревізії можливе лише за рішенням суду на термін, що не перевищує 15 робочих днів для планової виїзної ревізії та 5 робочих днів для позапланової виїзної ревізії. (Частина дванадцята статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Обмеження у підставах проведення ревізій, визначені цим Законом, не поширюються на ревізії, що проводяться на звернення підконтрольної установи, або ревізії, що проводяться після порушення кримінальної справи проти посадових осіб підконтрольних установ, що ревізуються, відповідно до кримінально-процесуального законодавства.

Посадові особи органу державної контрольно-ревізійної служби вправі приступити до проведення ревізії за наявності підстав для їх проведення, визначених цим та іншими законами України, та за умови надання посадовим особам підконтрольних установ, інших суб'єктів господарської діяльності під розписку:

1) направлення на ревізію, в якому зазначаються дата його видачі, назва органу державної контрольно-ревізійної служби, мета, вид, підстави, дата її початку та дата закінчення ревізії, посади, звання та прізвища посадових осіб органу державної контрольно-ревізійної служби, які проводять ревізію.

Направлення на ревізію є дійсним за умови наявності підпису керівника органу державної контрольно-ревізійної служби, скріпленого печаткою органу державної контрольно-ревізійної служби;

2) копії рішення суду про дозвіл на проведення позапланової виїзної ревізії, в якому зазначаються підстави проведення такої ревізії, дата її початку та дата закінчення, а у разі проведення ревізії щодо суб'єктів господарської діяльності, не віднесених цим Законом до підконтрольних установ, — також номер, дата та підстави порушення кримінальної справи, орган, що порушив кримінальну справу.

Ненадання цих документів посадовим особам підконтрольних установ та інших суб'єктів господарської діяльності або їх надання з порушенням вимог, встановлених частиною чотирнадцятою цієї статті, є підставою для недопущення посадових осіб органу державної контрольно-ревізійної служби до проведення ревізії.

Проведення ревізій органами державної контрольно-ревізійної служби не повинно порушувати нормального режиму роботи підконтрольних установ та інших суб'єктів господарської діяльності.

Зустрічні звірки, які проводяться органами державної контрольно-ревізійної служби, не є контрольними заходами і проводяться у разі виникнення потреби у їх проведенні на підставі направлення, виписаного керівником органу (підрозділу) державної контрольно-ревізійної служби. (Статтю 11 доповнено частиною згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005) (Стаття 11 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005; із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

{Статтю 11-1 виключено на підставі Закону № 107-VI (107-17) від 28.12.2007 — зміну визнано неконституційною згідно з Рішенням Конституційного Суду № 10-рп/2008 (v010p710-08) від 22.05.2008}

Стаття 12. Обов'язки і відповідальність службових осіб державної контрольно-ревізійної служби

Службові особи державних контрольно-ревізійних служб зобов'язані суворо додержувати Конституції України (254к/96-ВР), законів України, прав та інтересів громадян, підприємств, установ і організацій, що охороняються законом. За невиконання або неналежне виконання службовими особами державних контрольно-ревізійних служб своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної та кримінальної відповідальності відповідно до чинного законодавства.

Працівники державної контрольно-ревізійної служби зобов'язані у випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати правоохоронним органам матеріали ревізій, а також повідомляти про виявлені зловживання і порушення державним органам і органам, уповноваженим управляти державним майном.

При вилученні документів у зв'язку з їх підробкою або виявленими зловживаннями працівник державної контрольно-ревізійної служби зобов'язаний негайно повідомити про це правоохоронні органи. Вилучені документи зберігаються до закінчення ревізії.

Після цього вони повертаються відповідному підприємству, установі або організації, якщо правоохоронними органами не прийнято рішення про виїмку цих документів.

Працівники державної контрольно-ревізійної служби повинні забезпечувати дотримання комерційної та службової таємниць. (Стаття 12 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Стаття 13. Розгляд скарг на дії службових осіб державної контрольно-ревізійної служби

Дії або бездіяльність службових осіб державної контрольно-ревізійної служби можуть бути оскаржені в судовому або адміністративному порядку. Скарги на дії службових осіб в районах, містах, районах у містах та службових осіб контрольно-ревізійних управлінь розглядаються і вирішуються начальниками цих управлінь.

Скарги на дії службових осіб Головного контрольно-ревізійного управління України та начальників контрольно-ревізійних управлінь Республіки Крим, областей, міст Києва і Севастополя розглядаються та вирішуються начальником Головного контрольно-ревізійного управління України. (Частина перша статті 13 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005)

Скарги розглядаються і рішення за ними приймаються керівниками відповідних органів державної контрольно-ревізійної служби не пізніше як у місячний строк з моменту їх надходження. У разі незгоди юридичних і фізичних осіб з цими рішеннями вони можуть бути оскаржені у судовому порядку. (Частина друга статті 13 із змінами, внесеними згідно із Законом № 762-IV (762-15) від 15.05.2003; в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005)

Подання скарги не припиняє оскаржуваної дії службових осіб державної контрольно-ревізійної служби.

Розділ IV ПРАВОВИЙ ЗАХИСТ СЛУЖБОВИХ ОСІБ ДЕРЖАВНОЇ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ СЛУЖБИ

Стаття 14. Взаємовідносини державної контрольно-ревізійної служби з правоохоронними органами

(Частина першу статті 14 виключено на підставі Закону № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

(Частина другу статті 14 виключено на підставі Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005)

(Частина третю статті 14 виключено на підставі Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005)

Працівники правоохоронних органів зобов'язані сприяти службовим особам державної контрольно-ревізійної служби у виконанні їх обов'язків. У разі недопущення працівників державної контрольно-ревізійної служби на територію підприємства, установи, організації, відмови у наданні документів для ревізії та будь-якої іншої протиправної дії органи міліції на прохання цих осіб зобов'язані негайно вжити відповідних заходів для припинення такої протидії, забезпечити нормальне проведення ревізії, охорону працівників контрольно-ревізійної служби, документів та матеріалів, що перевіряються, а також вжити заходів для притягнення винних осіб до встановленої законом відповідальності. (Стаття 14 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Стаття 15. Правове становище службових осіб державної контрольно-ревізійної служби

Службові особи державної контрольно-ревізійної служби є представниками органів державної виконавчої влади.

Законні вимоги службових осіб державної контрольно-ревізійної служби є обов'язковими для виконання службовими особами об'єктів, що ревізуються.

Працівник державної контрольно-ревізійної служби при виконанні покладених на нього обов'язків керується чинним законодавством і виконує вказівки своїх керівників. Ніхто інший, за винятком передбачених законодавством випадків, не вправі втручатися в діяльність службової особи державної контрольно-ревізійної служби.

Втручання в діяльність працівника державної контрольно-ревізійної служби тягне за собою відповідальність, передбачену законодавчими актами.

(Стаття 15 із змінами, внесеними згідно із Законом № 3202-IV (3202-15) від 15.12.2005)

Стаття 16. Правовий захист службових осіб державної контрольно-ревізійної служби

Службова особа державної контрольно-ревізійної служби при виконанні своїх службових обов'язків перебуває під захистом закону.

Держава гарантує захист життя, здоров'я, честі, гідності та майна службової особи державної контрольно-ревізійної служби і членів її сім'ї від злочинних посягань та інших протиправних дій.

Звільнення службової особи державної контрольно-ревізійної служби з посади у зв'язку з вчиненням злочину під час виконання своїх обов'язків допускається лише після винесення щодо неї обвинувального вироку суду, який набрав чинності.

Стаття 17. Державне страхування та відшкодування заподіяної шкоди у разі загибелі або каліцтва службової особи державної контрольно-ревізійної служби

У разі загибелі службової особи державної контрольно-ревізійної служби у зв'язку з виконанням службових обов'язків сім'ї загиблого або його утриманцям виплачується одноразова допомога у розмірі десятирі-

чного грошового утримання загиблого за останньою посадою, яку він обіймав, за рахунок державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

У разі заподіяння службовій особі державної контрольно-ревізійної служби тілесних ушкоджень у зв'язку з виконанням нею службових обов'язків, що перешкоджають надалі обійматися професійною діяльністю, їй виплачується одноразова допомога в розмірі п'ятирічного грошового утримання за останньою посадою, яку вона обіймала, за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб і у встановленому порядку призначається пенсія по інвалідності.

У разі заподіяння службовій особі державної контрольно-ревізійної служби тілесних ушкоджень у зв'язку з виконанням нею службових обов'язків, що не перешкоджають надалі обійматися професійною діяльністю, їй виплачується одноразова допомога у розмірі річного грошового утримання за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

Збитки, завдані майну службової особи державної контрольно-ревізійної служби або членів її сім'ї у зв'язку з виконанням нею службових обов'язків, компенсуються в повному обсязі за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

Річне грошове утримання службової особи державної контрольно-ревізійної служби, що береться для нарахування розміру одноразової допомоги, включає всі види грошових виплат, які отримувала службова особа за час роботи в державній контрольно-ревізійній службі за рік, що передував року загибелі або ушкодження здоров'я.

Суми одноразової допомоги та відшкодування майнових збитків оподаткування не підлягають.

Усі службові особи державної контрольно-ревізійної служби підлягають державному обов'язковому страхуванню за рахунок коштів державного бюджету на випадок загибелі або смерті на суму десятирічного грошового утримання за останньою посадою, а в разі поранення, контузії, травм чи каліцтва, захворювання чи інвалідності, що сталися у зв'язку з виконанням службових обов'язків, у розмірі від шестимісячного до п'ятирічного грошового утримання за останньою посадою залежно від ступеня втрати працездатності.

Порядок та умови (515-93-п) страхування службової особи державної контрольно-ревізійної служби встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Президент України

Л. КРАВЧУК

м. Київ, 26 січня 1993 року
№ 2939-ХІІ

ЗАКОН УКРАЇНИ

Про державну податкову службу в Україні

- (Відомості Верховної Ради УРСР (ВВР), 1991, № 6, ст. 37)
{Вводиться в дію Постановою ВР
№ 510-ХІІ (510-12) від 04.12.90, ВВР, 1991, № 6, ст. 38}
{Із змінами, внесеними згідно із Законом
№ 2555-ХІІ (2555-12) від 07.07.92, ВВР, 1992, № 39, ст. 575}
{В редакції Закону
№ 3813-ХІІ (3813-12) від 24.12.93, ВВР, 1994, № 15, ст. 84}
№ 784-ХІV (784-14) від 30.06.99, ВВР, 1999, № 42-43, ст. 378-
набирає чинності з 1 січня 2000 року
- № 1685-ІІІ (1685-14) від 20.04.2000, ВВР, 2000, № 30, ст. 240
№ 1987-ІІІ (1987-14) від 21.09.2000, ВВР, 2000, № 46, ст. 397
№ 2181-ІІІ (2181-14) від 21.12.2000 — набирає чинності
з 1 квітня 2001 року, ВВР, 2001, № 10, ст. 44
№ 2921-ІІІ (2921-14) від 10.01.2002, ВВР, 2002, № 16, ст. 114
№ 2922-ІІІ (2922-14) від 10.01.2002, ВВР, 2002, № 17, ст. 117
№ 551-ІV (551-15) від 20.02.2003, ВВР, 2003, № 23, ст. 149
№ 762-ІV (762-15) від 15.05.2003, ВВР, 2003, № 30, ст. 247
№ 849-ІV (849-15) від 22.05.2003, ВВР, 2003, № 33-34, ст. 267
№ 906-ІV (906-15) від 05.06.2003, ВВР, 2003, № 38, ст. 319
№ 2322-ІV (2322-15) від 12.01.2005, ВВР, 2005, № 10, ст. 187
№ 2505-ІV (2505-15) від 25.03.2005, ВВР, 2005, № 17, № 18-19, ст. 267
№ 1014-V (1014-16) від 11.05.2007, ВВР, 2007, № 33, ст. 442
№ 799-VI (799-17) від 25.12.2008, ВВР, 2009, № 18, ст. 247
№ 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009, ВВР, 2009, № 34-35, ст. 507
№ 1334-VI (1334-17) від 15.05.2009, ВВР, 2009, № 38, ст. 536
№ 2154-VI (2154-17) від 27.04.2010, ВВР, 2010, № 22-23, № 24-25, ст.
263 — зміни застосовуються у 2010 році
№ 2258-VI (2258-17) від 18.05.2010, ВВР, 2010, № 29, ст. 392
№ 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010, ВВР, 2010, № 30, ст. 398
№ 2388-VI (2388-17) від 01.07.2010, ВВР, 2010, № 37, ст. 496}

Цей Закон визначає статус державної податкової служби в Україні, її функції та правові основи діяльності.

Розділ І ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Система органів державної податкової служби

До системи органів державної податкової служби належать:

Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі,

державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах (далі — органи державної податкової служби).

У складі органів державної податкової служби знаходяться відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями (далі — податкова міліція).

Державна податкова адміністрація України залежно від кількості платників податків та інших місцевих умов може утворювати міжрайонні (на два і більше районів), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції та у їх складі відповідні підрозділи податкової міліції.

У Державній податковій адміністрації України та державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі утворюються колегії. Чисельність і склад колегії Державної податкової адміністрації України затверджуються Кабінетом Міністрів України, а колегій державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі — Державною податковою адміністрацією України. Колегії є дорадчими органами і розглядають найважливіші напрями діяльності відповідних державних податкових адміністрацій.

Структура Державної податкової адміністрації України затверджується Кабінетом Міністрів України. (Стаття 1 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 2. Завдання органів державної податкової служби

Завданнями органів державної податкової служби є:

здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством (далі — податки, інші платежі);

внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;

прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;

формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб;

роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;

запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

(Стаття 2 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 3. Законодавство, яким керуються органи державної податкової служби

Органи державної податкової служби України у своїй діяльності керуються Конституцією України (254к/96-ВР), законами України, іншими но-

рмативно-правовими актами органів державної влади, а також рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим і Ради міністрів Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань оподаткування, виданими у межах їх повноважень.

(Стаття 3 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 4. Підпорядкованість органів державної податкової служби та їх взаємодія з іншими органами

Державна податкова адміністрація України є центральним органом виконавчої влади.

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі підпорядковуються Державній податковій адміністрації України.

Державні податкові інспекції у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції підпорядковуються відповідним державним податковим адміністраціям в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Органи державної податкової служби України координують свою діяльність з фінансовими органами, органами Державного казначейства України, органами служби безпеки, внутрішніх справ, прокуратури, статистики, державними митною та контрольно-ревізійною службами, іншими контролюючими органами, установами банків, а також з податковими службами інших держав. (Стаття 4 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 5. Призначення керівників органів державної податкової служби

Державну податкову службу України очолює Голова Державної податкової адміністрації України, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України.

Заступники Голови Державної податкової адміністрації України призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України. Кількість заступників Голови Державної податкової адміністрації України визначається Кабінетом Міністрів України.

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють голови, які призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України.

Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державної податкової адміністрації України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Начальники управлінь податкової міліції призначаються Головою Державної податкової адміністрації України.

(Стаття 5 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 6. Фінансування органів державної податкової служби

Видатки на утримання органів державної податкової служби визначаються Кабінетом Міністрів України і фінансуються з державного бюджету.

(Частина друга статті 6 втратила чинність на підставі Закону № 783-XIV (783-14) від 30.06.99) (Стаття 6 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 7. Статус органів державної податкової служби

Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції є юридичними особами, мають печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, інші печатки і штампи, відповідні бланки, рахунки в установах банків. (Стаття 7 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Розділ II

ФУНКЦІ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Стаття 8. Функції Державної податкової адміністрації України

Державна податкова адміністрація України здійснює такі функції:

1) виконує безпосередньо, а також організовує роботу державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій, пов'язану із: (Абзац перший пункту 1 статті 8 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005) здійсненням контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), контролю за валютними операціями, контролю за додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, а також контролю за наявністю свідочств про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності та ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів; (Абзац другий пункту 1 статті 8 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005) здійсненням контролю за додержанням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування цих сум до бюджету; обліком платників податків, інших платежів; виявленням і веденням обліку надходжень податків, інших платежів; проведенням роботи по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, веденням реєстрів імпортерів, експортерів, оптових та роздрібних торговців, місць зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів, участю у розробленні пропозицій щодо основних напрямів державної політики і проектів державних програм у сфері боротьби з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, організацією виконання актів законодавства

у межах своїх повноважень, здійсненням систематичного контролю за їх реалізацією, узагальненням практики застосування законодавства, застосуванням у випадках, передбачених законодавством, фінансових санкцій до суб'єктів підприємницької діяльності за порушення законодавства про виробництво і обіг спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійсненням заходів по вилученню та знищенню або передачі на промислову переробку алкогольних напоїв, знищенню тютюнових виробів, що були незаконно вироблені чи знаходилися у незаконному обігу; (Пункт 1 статті 8 доповнено абзацом згідно із Законом № 1685-III (1685-14) від 20.04.2000);

2) видає у випадках, передбачених законом, нормативно-правові акти і методичні рекомендації з питань оподаткування, які підлягають обов'язковому опублікуванню. У разі якщо зазначені акти є регуляторними, вони розробляються, розглядаються, приймаються та оприлюднюються з урахуванням вимог Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» (1160-15); {Пункт 2 статті 8 із змінами, внесеними згідно із Законами № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005, № 2388-VI (2388-17) від 01.07.2010};

3) затверджує форми податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, декларацій про валютні цінності, зразок картки фізичної особи — платника податків та інших обов'язкових платежів, форму повідомлення про відкриття або закриття юридичними особами, фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності банківських рахунків, а також форми звітів про роботу, проведеної органами державної податкової служби;

4) в порядку, встановленому законом, надає податкові роз'яснення, організовує виконання цієї роботи органами державної податкової служби; (Пункт 4 статті 8 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005);

5) здійснює заходи щодо добору, розстановки, професійної підготовки та перепідготовки кадрів для органів державної податкової служби;

6) подає органам державної податкової служби методичну і практичну допомогу в організації роботи, проводить обстеження та перевірки її стану;

7) організовує роботу по створенню інформаційної системи автоматизованих робочих місць та інших засобів автоматизації та комп'ютеризації робіт органів державної податкової служби;

8) розробляє проекти законів України та інших нормативно-правових актів щодо форм та методів проведення планових та позапланових виїзних перевірок у рамках контролю за додержанням законодавства; (Пункт 8 статті 8 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005);

9) при виявленні фактів, що свідчать про організовану злочинну діяльність, або дій, що створюють умови для такої діяльності, направляє матеріали з цих питань відповідним спеціальним органам по боротьбі з організованою злочинністю;

10) передає відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;

11) подає Міністерству фінансів України та Головному управлінню Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів;

12) вносить пропозиції та розробляє проекти міжнародних договорів стосовно оподаткування, виконує в межах, визначених законодавством, міжнародні договори з питань оподаткування;

13) надає фізичним особам — платникам податків та інших обов'язкових платежів ідентифікаційні номери і направляє до державної податкової інспекції за місцем проживання фізичної особи або за місцем отримання нею доходів чи за місцезнаходженням об'єкта оподаткування картку з ідентифікаційним номером та веде Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб;

14) прогнозує, аналізує надходження податків, інших платежів, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету;

15) забезпечує виготовлення марок акцизного збору, їх зберігання, продаж та організовує роботу, пов'язану із здійсненням контролю за наявністю цих марок на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;

15-1) організовує роботу, пов'язану із здійсненням контролю за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів; (Статтю 8 доповнено пунктом 15-1 згідно із Законом № 849-IV (849-15) від 22.05.2003);

16) вносить в установленому порядку пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства;

17) організовує у межах своїх повноважень роботу щодо забезпечення охорони державної таємниці в органах державної податкової служби;

18) здійснює заходи щодо запобігання, виявлення та припинення корупційних діянь та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією; {Статтю 8 доповнено пунктом 18 згідно із Законом № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009};

19) забезпечує безпеку діяльності органів державної податкової служби та їх працівників, а також захист працівників від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними службових обов'язків. {Статтю 8 доповнено пунктом 19 згідно із Законом № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009} {Стаття 8 із змінами, внесеними згідно із Законом № 203/96-ВР від 16.05.96, в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98}

Стаття 9. Функції державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі та державних податкових інспекцій в містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя)

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в містах

з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя) виконують функції, передбачені статтею 8 цього Закону, крім функцій, зазначених у пунктах 2, 3, 8, 11, 12, 13, 16, а також пункті 15 цієї статті у частині забезпечення виготовлення марок акцизного збору.

У разі коли зазначені в частині першій цієї статті органи державної податкової служби безпосередньо здійснюють контроль за платниками податків, інших платежів, вони виконують щодо цих платників ті ж функції, що й державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції.

(Стаття 9 із змінами, внесеними згідно із Законом № 203/96-ВР від 16.05.96, в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 10. Функції державних податкових інспекцій в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних державних податкових інспекцій

Державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції виконують такі функції:

1) здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів); (Пункт 1 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005);

2) забезпечують облік платників податків, інших платежів, правильність обчислення і своєчасність надходження цих податків, платежів, а також здійснюють реєстрацію фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів;

3) контролюють своєчасність подання платниками податків бухгалтерських звітів і балансів, податкових декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням податків, інших платежів, а також перевіряють достовірність цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податків, інших платежів;

4) здійснюють у межах своїх повноважень контроль за законністю валютних операцій, додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, що видають ці документи, за наявністю торгових патентів; (Пункт 4 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005);

5) ведуть облік векселів, що видаються суб'єктами підприємницької діяльності при здійсненні операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах та щомісяця подають інформацію про це місцевим органам державної статистики; здійснюють контроль за погашенням векселів; видають суб'єктам підприємницької діяльності дозволи на відстрочення оплати (погашення) векселів із зазначених операцій;

6) забезпечують застосування та своєчасне стягнення сум фінансових санкцій, передбачених цим Законом та іншими законодавчими актами

України за порушення податкового законодавства, а також стягнення адміністративних штрафів за порушення податкового законодавства, допущені посадовими особами підприємств, установ, організацій та громадянами;

7) аналізують причини і оцінюють дані про факти порушень податкового законодавства;

8) проводять перевірки фактів приховування і заниження сум податків та зборів (обов'язкових платежів) у порядку, встановленому цим Законом та іншими законами України; (Пункт 8 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005);

9) за дорученням спеціальних підрозділів по боротьбі з організованою злочинністю проводять перевірки своєчасності подання та достовірності документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів в порядку, встановленому законом; (Пункт 9 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005);

10) передають відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;

11) подають до судів позови до підприємств, установ, організацій та громадян про визнання угод недійсними і стягнення в доход держави коштів, одержаних ними за такими угодами, а в інших випадках — коштів, одержаних без установлених законом підстав, а також про стягнення заборгованості перед бюджетом і державними цільовими фондами за рахунок їх майна; (Пункт 11 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 762-IV (762-15) від 15.05.2003);

11-1) подають до судів позови про застосування санкцій, пов'язаних із заборону організації і проведення азартних ігор на території України; {Частина першу статті 10 доповнено пунктом 11-1 згідно із Законом № 1334-VI (1334-17) від 15.05.2009};

12) проводять роботу, пов'язану з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією у встановленому законом порядку безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів і конфіскованого майна;

13) контролюють дотримання виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасність і повноту перерахування цих сум до бюджету;

14) розглядають звернення громадян, підприємств, установ і організацій з питань оподаткування та, в межах своїх повноважень, з питань валютного контролю, а також скарги на дії посадових осіб державних податкових інспекцій в порядку, встановленому законом, здійснюють апеляційні процедури узгодження податкових зобов'язань; (Пункт 14 статті 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005);

15) подають відповідним фінансовим органам та органам Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів;

16) здійснюють контроль за наявністю марок акцизного збору на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;

16-1) здійснюють контроль за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів; (Статтю 10 доповнено пунктом 16-1 згідно із Законом № 849-IV (849-15) від 22.05.2003);

17) надавати відповіді на запити платника податків із додержанням вимог, встановлених Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» та іншими законами України; {Пункт 17 статті 10 в редакції Закону № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005};

18) виконують функції, передбачені пунктом 17 статті 8, а також інші функції, пов'язані із здійсненням відповідними підрозділами податкової міліції повноважень, передбачених статтею 21 цього Закону;

19) при отриманні органом податкової міліції інформації у випадках, встановлених законом, приймають рішення про проведення позачергової податкової перевірки платника податку без його попереднього попередження, якщо органом податкової міліції отримано інформацію про ухилення такого платника від оподаткування. {Статтю 10 доповнено пунктом 19 згідно із Законом № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010} {Стаття 10 із змінами, внесеними згідно із Законом № 203/96-ВР від 16.05.96, в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98}

Розділ III

ПРАВА, ОБОВ'ЯЗКИ І ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Стаття 11. Права органів державної податкової служби

Органи державної податкової служби у випадках, в межах компетенції та у порядку, встановлених законами України, мають право:

1) здійснювати документальні невізні перевірки (на підставі поданих податкових декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів) незалежно від способу їх подачі), а також планові та позапланові виїзні перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), додержання валютного законодавства юридичними особами, їх філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичними особами, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно із законами України покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), крім Національного банку України та його установ (далі — платники податків);

1-1) при отриманні органом податкової міліції інформації про ухилення платника податку або найманої особи від оподаткування при нарахуванні (виплаті, отриманні) заробітної плати, інших виплат та відшкодувань, які підлягають оподаткуванню, у тому числі у вигляді додаткових

благ, збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, у тому числі внаслідок неукладення такою особою трудових договорів з найманою особою згідно із Кодексом законів про працю України (322-08), провадження особою господарської діяльності без державної реєстрації, а також пасивних доходів, керівник відповідного податкового органу має право прийняти рішення про проведення позачергової податкової перевірки такого платника без його попереднього попередження. Рішення податкового органу має бути оформлене у письмовому вигляді, скріплено підписом керівника, печаткою та вручене платнику податку перед початком проведення такої перевірки; {Частина першу статті 11 доповнено пунктом 1-1 згідно із Законом № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010};

2) здійснювати контроль за:

додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку;

наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, які видали ці документи, торгових патентів;

додержанням з метою перевірки дотримання податкового законодавства про працю суб'єктами господарювання незалежно від форми власності; {Пункт 2 статті 11 доповнено абзацом четвертим згідно із Законом № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010};

3) одержувати у платників податків (посадових осіб платників податків) пояснення з питань, що виникають під час перевірок та стосуються реалізації повноважень органів державної податкової служби, встановлених цим та іншими законами України; перевіряти під час проведення перевірок у фізичних осіб документи, що посвідчують особу;

4) запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) такими платниками податків. Письмові повідомлення про такі запрошення направляються не пізніше ніж за десять робочих днів до дня запрошення рекомендованими листами, в яких зазначаються підстави запрошення, дата і час, на які запрошується платник податків (посадова особа платника податків);

5) одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України та комерційних банків у порядку, встановленому Законом України «Про банки і банківську діяльність» (2121-14), довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду — про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності;

6) одержувати безоплатно необхідні відомості для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та зборів (обов'язкових платежів) від платників податків, а також Національного банку України та його установ — про суми доходів, виплачених

фізичним особам, і утриманих з них податків та зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, — про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ — про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадянського стану — про громадян, які померли;

7) одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортих товарів і справляння при цьому податків та зборів (обов'язкових платежів) та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, за формою, погодженою з Державною податковою адміністрацією України, та від органів статистики — дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності;

8) вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства, контролювати виконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби;

9) при проведенні перевірок вилучати у підприємств, установ та організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про приховування (зниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів (обов'язкових платежів), а при проведенні арешту активів платника податків на підставі рішення суду — вилучати оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який скріплюється підписами представника органу державної податкової служби та платника податків, і залишенням копій таких документів платнику податків. Забороняється вилучення у суб'єктів господарської діяльності документів, що не підтверджують факти порушення законів України про оподаткування;

10) надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу в порядку, передбаченому законом;

11) застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені у випадках, порядку та розмірі, встановлених законодавством, а також стягувати до державного бюджету суми заборгованості суб'єктів господарювання за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі, та нарахованої на неї пені у порядку, передбаченому Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (2181-14); {Пункт 11 статті 11 із змінами, внесеними згідно з Законом № 2505-IV (2505-15) від

25.03.2005; в редакції Закону № 2154-VI (2154-17) від 27.04.2010 — зміни застосовуються у 2010 році}

12) застосовувати до платників податків, які у встановлений законом строк не повідомили про відкриття або закриття рахунків у банках, а також до установ банків, що не подали відповідним органам державної податкової служби в установленій законом строк повідомлень про закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, фінансові (штрафні) санкції у розмірі двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

13) за несвочасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та зборів (обов'язкових платежів) стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати) у порядку та розмірах, встановлених законами України щодо таких видів платежів;

14) користуватися у службових справах засобами зв'язку, які належать підприємствам, установам та організаціям, з дозволу їх керівників;

15) вимагати від керівників підприємств, установ і організацій, що перевіряються в ході планових та позапланових виїзних перевірок, проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей та коштів, у разі відмови у проведенні таких інвентаризацій або при проведенні адміністративного арешту активів — звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій, а до ухвалення відповідного рішення судом — у присутності понятих та представників підприємств, установ і організацій, щодо яких проводиться перевірка, опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного в протоколі. Порядок опечатування кас, касових приміщень, складів та архівів встановлюється Кабінетом Міністрів України;

16) надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів іншим органам державної влади та органам Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття відповідно до закону; {Пункт 16 частини першої статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 799-VI (799-17) від 25.12.2008}

17) звертатися у передбачених законом випадках до судових органів із заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

18) звертатися у передбачених законом випадках до судових органів із заявою (позовною заявою) про застосування санкцій, пов'язаних із заборною організацією і проведення азартних ігор на території України.

{Частину першу статті 11 доповнено пунктом 18 згідно із Законом № 1334-VI (1334-17) від 15.05.2009}

Права, передбачені пунктами 1-9, 14 і 15 частини першої цієї статті, надаються посадовим особам органів державної податкової служби, а права,

передбачені пунктами 10-13, 16-18, — головам державних податкових адміністрацій і начальникам державних податкових інспекцій та їх заступникам.

{Частина друга статті 11 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1334-VI (1334-17) від 15.05.2009}

Стаття 11-1. Підстави та порядок проведення органами державної податкової служби планових і позапланових виїзних перевірок своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)

Плановою виїзною перевіркою вважається перевірка платника податків щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати ним податків та зборів (обов'язкових платежів), яка передбачена у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна перевірка.

Планова виїзна перевірка проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності платника податків за письмовим рішенням керівника відповідного органу державної податкової служби не частіше одного разу на календарний рік.

Забороняється проведення планових виїзних перевірок за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами.

Право на проведення планової виїзної перевірки платника податків надається лише у тому випадку, коли йому не пізніше ніж за десять днів до дня проведення зазначеної перевірки надіслано письмове повідомлення із зазначенням дати початку та закінчення її проведення.

Проведення планових виїзних перевірок здійснюється органами державної податкової служби одночасно з іншими органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів). Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів), визначається Кабінетом Міністрів України (619-2005-п).

Позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка, яка не передбачена в планах роботи органу державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з таких обставин:

1) за наслідками перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків законів України про оподаткування, валютного законодавства, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

2) платником податків не подано в установленний строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом;

3) виявлено недостовірність даних, що містяться у податковій декларації, поданій платником податків, якщо платник податків не надасть по-

яснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

4) платник податків подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу державної податкової служби під час проведення планової чи позапланової виїзної перевірки, в якій вимагає повного або часткового скасування результатів відповідної перевірки;

5) у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, якщо платник податків не надає пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

6) проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства;

7) стосовно платника податків (посадової особи платника податків) у порядку, встановленому законом, податковою міліцією заведено оперативно-розшукову справу, у зв'язку з чим є потреба у проведенні позапланової виїзної перевірки фінансово-господарської діяльності такого платника податків;

8) у разі, коли вищестоящий орган державної податкової служби в порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящего органу державної податкової служби здійснив перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або висновків акта перевірки, складеного нижчестоящим контролюючим органом, та виявив їх невідповідність вимогам законів, що призвело до ненадходження до бюджетів сум податків та зборів (обов'язкових платежів).

Позапланова виїзна перевірка в цьому випадку може ініціюватися вищестоящим органом державної податкової служби лише у тому разі, коли стосовно посадових або службових осіб нижчестоящего органу державної податкової служби, які проводили планову або позапланову виїзну перевірку зазначеного платника податків, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу;

9) платником подано декларацію з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень. (Частина шоста статті 11-1 доповнено пунктом 9 згідно з Законом № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005)

Позаплановими перевірками вважаються також перевірки в межах повноважень податкових органів, визначених законами України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (265/95-ВР), «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» (481/95-ВР), а в інших випадках — за рішенням суду. (Статтю 11-1 доповнено частиною сьомою згідно з Законом № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005)

Позапланова виїзна перевірка може здійснюватися лише на підставі рішення суду. Орган державної податкової служби, який ініціює проведення позапланової виїзної перевірки, подає до суду письмове обґрунту-

вання підстав такої перевірки та дати її початку і закінчення, склад осіб, які будуть проводити таку перевірку, документи, які відповідно до частини шостої цієї статті свідчать про виникнення підстав для проведення такої перевірки, інформацію про вид та кількість перевірок, проведених органами державної податкової служби щодо суб'єкта господарської діяльності та наслідки таких перевірок за попередні три роки, а також на вимогу суду — інші відомості. У розгляді питання про надання дозволу на проведення позапланової виїзної перевірки мають право брати участь представники суб'єкта господарської діяльності. Повідомлення про місце, дату та час розгляду питання про надання дозволу на проведення позапланової виїзної перевірки направляється не пізніше ніж за три робочі дні до дати такого розгляду.

Позапланова виїзної перевірка здійснюється на підставі виникнення обставин, викладених у цій статті, за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом. (Частина в редакції Закону № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005)

Тривалість планової виїзної перевірки не повинна перевищувати 30 робочих днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва — 20 робочих днів. {Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно з Законами № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005, № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010}

Тривалість позапланової виїзної перевірки не повинна перевищувати 15 робочих днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва — 10 робочих днів. {Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно з Законами № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005, № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010}

Подовження термінів проведення планової виїзної перевірки можливе на термін не більш як 15 робочих днів, а стосовно суб'єктів малого підприємництва — 10 робочих днів. {Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно з Законами № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005, № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010}

Подовження термінів проведення позапланової виїзної перевірки можливе на термін не більш як 10 робочих днів. {Частина статті 11-1 із змінами, внесеними згідно з Законами № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005, № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010}

Проведення планової або позапланової виїзної перевірки може бути зупинено на термін не більше 30 робочих днів за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом, з подальшим її поновленням на невикористаний строк. {Статтю 11-1 доповнено новою частиною згідно з Законом № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010}

Обмеження у підставах проведення перевірок платників податків, визначені цим Законом, не поширюються на перевірки, що проводяться на звернення такого платника податків, або перевірки, що проводяться після порушення кримінальної справи проти платника податків (посадових осіб платника податків), що перевіряється, відповідно до кримінально-процесуального законодавства.

Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та позапланових виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами державної податкової служби, якщо такі перевірки

не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), що знаходяться в їх провадженні.

Перевірки платників податків органами податкової міліції проводяться у порядку, встановленому Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність» (2135-12), Кримінально-процесуальним кодексом України (1001-05, 1002-05, 1003-05), іншими законами України. {Закон доповнено статтею 11-1 згідно із Законом № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005}

Стаття 11-2. Умови допуску посадових осіб органів державної податкової служби до проведення планових та позапланових виїзних перевірок

Посадові особи органу державної податкової служби вправі приступити до проведення планової або позапланової виїзної перевірки за наявності підстав для їх проведення, визначених цим та іншими законами України, та за умови надання платнику податків під розписку:

1) направлення на перевірку, в якому зазначаються дата його видачі, назва органу державної податкової служби, мета, вид (планова або позапланова), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посади, звання та прізвища посадових осіб органу державної податкової служби, які проводитимуть перевірку.

Направлення на перевірку є дійсним за умови наявності підпису керівника органу державної податкової служби, скріпленого печаткою органу державної податкової служби; {Пункт 1 частини першої статті 11-2 із змінами, внесеними згідно з Законом № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010}

2) копії наказу керівника податкового органу про проведення позапланової виїзної перевірки, в якому зазначаються підстави проведення позапланової виїзної перевірки, дата її початку та тривалість. {Пункт 2 частини першої статті 11-2 в редакції Закону № 2505-IV (2505-15) від 25.03.2005; із змінами, внесеними згідно з Законом № 2275-VI (2275-17) від 20.05.2010}

Ненадання цих документів платнику податків або їх надання з порушенням вимог, встановлених частиною першою цієї статті, є підставою для недопущення посадових осіб органу державної податкової служби до проведення планової або позапланової виїзної перевірки.

Проведення перевірок органами державної податкової служби не повинно порушувати нормального режиму роботи платників податків.

У разі заподіяння шкоди внаслідок порушення працівниками органів державної податкової служби прав платників податків, встановлених цим та іншими законами України, а також вимог щодо проведення перевірок платник податків може звернутися до суду із заявою про відшкодування матеріальної та моральної шкоди. При цьому суб'єкти малого підприємництва звільняються від сплати державного мита.

Відшкодування шкоди здійснюється відповідно до закону. Працівники органів державної податкової служби несуть матеріальну відповідальність за шкоду, завдану незаконними діями або бездіяльністю, в межах, встановлених законом. (Закон доповнено статтею 11-2 згідно із Законом № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005)

Стаття 12. Скасування рішень органів державної податкової служби

Державна податкова адміністрація України має право скасовувати рішення інших органів державної податкової служби, а державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції у містах з районним поділом (крім міст Києва та Севастополя) — рішення нижчестоящих державних податкових інспекцій у разі їх невідповідності актам законодавства. Цей порядок не застосовується щодо рішень податкової міліції. (Стаття 12 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 13. Обов'язки і відповідальність посадових осіб органів державної податкової служби

Посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримувати Конституції (254к/96-ВР) і законів України, інших нормативних актів, прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами органів державної податкової служби своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності згідно з чинним законодавством.

Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб органів державної податкової служби, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету.

Посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримувати комерційної та службової таємниці. (Стаття 13 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 14. Оскарження рішень і дій органів державної податкової служби та їх посадових осіб

Рішення, дії або бездіяльність органів державної податкової служби та їх посадових осіб можуть бути оскаржені у встановленому законом порядку. (Стаття 14 в редакції Закону № 83/98-ВР від 05.02.98)

Розділ IV

ПОСАДОВІ ОСОБИ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ ТА ЇХ ПРАВОВИЙ І СОЦІАЛЬНИЙ ЗАХИСТ

Стаття 15. Посадові особи органів державної податкової служби

Посадовою особою органу державної податкової служби може бути особа, яка має освіту за фахом та відповідає кваліфікаційним вимогам, установленим Державною податковою адміністрацією України. {Частина перша статті 15 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98}

У разі прийняття на роботу посадовій особі може бути встановлено випробувальний термін від шести місяців до одного року.

На роботу до органів державної податкової служби не можуть бути прийняті особи, яких було засуджено за вчинення корисливих злочинів.

Посадові особи органів державної податкової служби здійснюють організаційно-розпорядчі та консультативно-дорадчі функції, визначені законодавством України. {Статтю 15 доповнено частиною згідно із Законом № 2258-VI (2258-17) від 18.05.2010}

Правовий статус посадових осіб органів державної податкової служби, їх права та обов'язки визначаються Конституцією України (254к/96-ВР), цим Законом, а в частині, що не регулюється ним, — Законом України «Про державну службу» (3723-12). {Статтю 15 доповнено частиною згідно із Законом № 2258-VI (2258-17) від 18.05.2010}

Посадові особи органів державної податкової служби не мають права обійматися підприємницькою діяльністю, а також працювати за сумісництвом на підприємствах, в установах і організаціях (крім наукової та викладацької діяльності).

Посадові особи органів державної податкової служби підлягають атестації. Порядок атестації визначається Державною податковою адміністрацією України. {Частина статті 15 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98}

Посадовим особам органів державної податкової служби присвоюються спеціальні звання:

- 1) головний державний радник податкової служби;
- 2) державний радник податкової служби I рангу;
- 3) державний радник податкової служби II рангу;
- 4) державний радник податкової служби III рангу;
- 5) радник податкової служби I рангу;
- 6) радник податкової служби II рангу;
- 7) радник податкової служби III рангу;
- 8) інспектор податкової служби I рангу;
- 9) інспектор податкової служби II рангу;
- 10) інспектор податкової служби III рангу.

Положення про спеціальні звання та порядок їх присвоєння, розмір надбавок за звання затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Посадовим особам і працівникам органів державної податкової служби видається службове посвідчення, зразок якого затверджує Державна податкова адміністрація України. {Статтю 15 доповнено частиною згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98}

Покладення на посадових осіб органів державної податкової служби обов'язків, не передбачених цим Законом та іншими актами законодавства України, забороняється. {Стаття 15 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98}

Стаття 16. Захист особистих і майнових прав посадових осіб органів державної податкової служби

Держава гарантує захист життя, здоров'я, честі, гідності та майна посадових осіб органів державної податкової служби та членів їх сімей від злочинних посягань та інших протиправних дій.

Невиконання законних вимог посадової особи органу державної податкової служби, її образа, погроза вбивством, насильством, знищенням майна та насильницькі дії щодо посадової особи органу державної податкової служби, а також умисне знищення чи пошкодження її майна та інші протиправні дії тягнуть за собою встановлену законом відповідальність. (Стаття 16 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 17. Відшкодування державою шкоди, завданої посадовій особі органу державної податкової служби

У разі загибелі посадової особи органу державної податкової служби у зв'язку з виконанням службових обов'язків сім'ї загиблого або його утриманням виплачується одноразова допомога у розмірі десятирічної заробітної плати загиблого за останньою посадою, яку він обіймав, за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

У разі заподіяння посадовій особі органу державної податкової служби тяжких тілесних ушкоджень під час виконання нею службових обов'язків, що перешкоджають надалі обійматися професійною діяльністю, їй виплачується одноразова допомога у розмірі п'ятирічної заробітної плати за її останньою посадою за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

У разі заподіяння посадовій особі органу державної податкової служби менш тяжких тілесних ушкоджень під час виконання нею службових обов'язків їй виплачується одноразова допомога в розмірі однорічної заробітної плати за її останньою посадою за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

Рішення про виплату одноразової допомоги приймається начальником органу державної податкової служби за місцем роботи потерпілого на підставі обвинувального вироку суду або постанови слідчих органів чи прокурора про закриття кримінальної справи за нереабілітуючими підставами або про припинення попереднього слідства.

Шкода, завдана майну посадової особи органу державної податкової служби або членів її сім'ї у зв'язку з виконанням нею своїх обов'язків, відшкодовується в повному обсязі за рахунок коштів державного бюджету з наступним стягненням цієї суми з винних осіб.

Відшкодування шкоди, завданої майну посадової особи органу державної податкової служби або членів її сім'ї, провадиться на підставі рішення або вироку суду.

Для обліку фактичних витрат, пов'язаних з виплатою сум одноразової допомоги та відшкодуванням шкоди, завданої майну посадової особи органу державної податкової служби або членів її сім'ї, для органів державної податкової служби в установах банків відкриваються спеціальні рахунки. (Стаття 17 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98)

Стаття 18. Обов'язкове державне особисте страхування посадових осіб органів державної податкової служби

Посадові особи органів державної податкової служби підлягають обов'язковому державному особистому страхуванню за рахунок коштів

державного бюджету на випадок загибелі або смерті на суму десятирічної заробітної плати за їх останньою посадою, а в разі поранення, контузії, травми або каліцтва, захворювання чи інвалідності, що сталися у зв'язку з виконанням службових обов'язків, — у розмірі від шестимісячної до п'ятирічної заробітної плати за їх останньою посадою (залежно від ступеня втрати працездатності).

Порядок та умови страхування посадових осіб органів державної податкової служби встановлюються Кабінетом Міністрів України. (Стаття 18 із змінами, внесеними згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98)

Розділ V ПОДАТКОВА МІЛІЦІЯ

Стаття 19. Податкова міліція та її завдання

Податкова міліція складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних органів державної податкової служби, і здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції.

Завданнями податкової міліції є:

запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;

розшук платників, які ухиляються від сплати податків, інших платежів; запобігання корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів;

забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків.

Стаття 20. Структура податкової міліції

До складу податкової міліції належать:

1) Головне управління податкової міліції, Слідче управління податкової міліції, Управління внутрішньої безпеки Державної податкової адміністрації України та підпорядковані йому регіональні підрозділи внутрішньої безпеки при державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі; {Абзац другий частини першої статті 20 згідно із Законом № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009} управління податкової міліції, слідчі підрозділи податкової міліції відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі; {Абзац третій частини першої статті 20 згідно із Законом № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

2) підрозділи податкової міліції, слідчі підрозділи (групи) податкової міліції відповідних державних податкових інспекцій в районах, містах, районах у містах, міжрайонних та об'єднаних державних податкових інспек-

цій. {Абзац четвертий частини першої статті 20 згідно із Законом № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

У складі податкової міліції діє спеціальний структурний підрозділ, який проводить роботу по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів. {Статтю 20 доповнено частиною другою згідно із Законом № 1685-III (1685-14) від 20.04.2000}

Податкову міліцію очолює Перший заступник Голови Державної податкової адміністрації України — начальник податкової міліції. {Частина третя статті 20 в редакції Закону № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

Податкову міліцію в державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють начальники управлінь податкової міліції — перші заступники голів відповідних державних податкових адміністрацій.

Стаття 21. Повноваження податкової міліції

Податкова міліція відповідно до покладених на неї завдань:

1) приймає і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення, віднесені до її компетенції, здійснює в установленому порядку їх перевірку і приймає щодо них передбачені законом рішення;

2) здійснює відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, досудову підготовку матеріалів за протокольною формою, а також проводить дізнання та досудове (попереднє) слідство в межах своєї компетенції, вживає заходів до відшкодування заподіяних державі збитків;

3) виявляє причини і умови, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживає заходів до їх усунення;

4) забезпечує безпеку діяльності органів державної податкової служби та їх працівників, а також захист працівників від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними службових обов'язків; {Пункт 4 частини першої статті 21 в редакції Закону № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

5) запобігає, виявляє, припиняє корупційні діяння або інші правопорушення, пов'язані з корупцією, працівників органів державної податкової служби; {Пункт 5 частини першої статті 21 в редакції Закону № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

6) складає протокол про вчинення корупційного діяння або іншого правопорушення, пов'язаного з корупцією, відповідно до закону; {Частина першу статті 21 доповнено пунктом 6 згідно із Законом № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

7) збирає, аналізує, узагальнює інформацію щодо порушень податкового законодавства, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням.

Особа начальницького складу податкової міліції незалежно від обійманої нею посади, місцезнаходження і часу в разі звернення до неї громадян або посадових осіб із заявою чи повідомленням про загрозу особистій чи громадській безпеці або в разі безпосереднього виявлення такої загрози повинна вжити заходів щодо запобігання правопорушенню і його припинення, рятування людей, подання допомоги особам, які її потребу-

ють, встановлення і затримання осіб, які вчинили правопорушення, охорони місця події і повідомити про це в найближчий орган внутрішніх справ.

Стаття 22. Права податкової міліції

Посадовим особам податкової міліції для виконання покладених на них обов'язків надаються права, передбачені пунктом 1, частиною першою пункту 2, пунктами 3 та 6 статті 11 цього Закону, а також пунктами 1-4, абзацами другим, третім, шостим пункту 5, пунктами 6-12, 14, підпунктами «а» і «б» пункту 15 (з урахуванням положень цього Закону, інших законів з питань оподаткування), пунктом 16 із дотриманням правил проведення податкових перевірок, встановлених законодавством, пунктами 17, 19, 23, 24, 25, 27, 28, 30 статті 11, статтями 12-15-1 Закону України «Про міліцію» (565-12).

На податкову міліцію поширюються вимоги, встановлені статтями 3 і 5 Закону України «Про міліцію» (565-12). (Статтю 22 доповнено частиною другою згідно із Законом № 2322-IV (2322-15) від 12.01.2005) (Стаття 22 в редакції Закону № 2181-III (2181-14) від 21.12.2000 — набирає чинності з 1 квітня 2001 року)

Стаття 23. Прийняття на службу до податкової міліції

На службу до податкової міліції приймаються на контрактній основі громадяни України, які мають відповідну освіту, здатні за своїми особистими, діловими, моральними якостями та станом здоров'я виконувати обов'язки, покладені на податкову міліцію.

Громадяни України, які вперше зараховуються на службу до податкової міліції на посади начальницького складу, складають присягу такого змісту: «Я, (прізвище, ім'я, по батькові), вступаючи на службу до податкової міліції, присягаю на вірність Українському народові. Присягаю додержуватися Конституції і законів України, захищати права людини і громадянина, сумлінно виконувати свої обов'язки. Присягаю бути чесним і мужнім, пильно стояти на сторожі економічних інтересів Вітчизни, суворо зберігати державну та службову таємницю. Якщо я порушу присягу, готовий нести відповідальність, встановлену законодавством України».

Особа начальницького складу податкової міліції підписує текст присяги, який зберігається в його особовій справі.

Стаття 24. Служба в податковій міліції

Особи начальницького складу податкової міліції проходять службу у порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького складу органів внутрішніх справ.

Особи, прийняті на службу до податкової міліції, в тому числі слухачі й курсанти навчальних закладів за спеціальностями з підготовки кадрів податкової міліції, які перебувають на військовому обліку військовозовов'язаних, на час служби знімаються з нього і перебувають у кадрах податкової міліції Державної податкової адміністрації України. {Частина друга статті 24 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1014-V (1014-16) від 11.05.2007}

Особи, які закінчили вищі навчальні заклади Державної податкової адміністрації України і яким присвоєно спеціальне звання начальницького складу податкової міліції, звільняються від призову на строкову військову службу. {Частина третя статті 24 в редакції Закону № 1014-V (1014-16) від 11.05.2007}

Особам, яких прийнято на службу до податкової міліції на посади начальницького складу, присвоюються такі спеціальні звання:

Вищий начальницький склад:

1) генерал-полковник податкової міліції; {Частина четверту статті 24 доповнено абзацом згідно із Законом № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

2) генерал-лейтенант податкової міліції;

3) генерал-майор податкової міліції.

Старший начальницький склад:

1) полковник податкової міліції;

2) підполковник податкової міліції;

3) майор податкової міліції.

Середній начальницький склад:

1) капітан податкової міліції;

2) старший лейтенант податкової міліції;

3) лейтенант податкової міліції.

Молодший начальницький склад:

1) старший прапорщик податкової міліції;

2) прапорщик податкової міліції.

Порядок присвоєння спеціальних звань молодшого начальницького складу податкової міліції визначається Державною податковою адміністрацією України.

Спеціальні звання старшого і середнього начальницького складу податкової міліції присвоюються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України.

Спеціальні звання вищого начальницького складу податкової міліції відповідно до Конституції України присвоює Президент України за поданням Голови Державної податкової адміністрації України.

Особи начальницького складу податкової міліції мають формений одяг та знаки розрізнення і забезпечуються ними безкоштовно.

Опис і зразки форменого одягу, знаків розрізнення начальницького складу податкової міліції затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Стаття 25. Відповідальність посадових і службових осіб податкової міліції

Посадова чи службова особа податкової міліції у межах повноважень, наданих цим Законом та іншими законами, самостійно приймає рішення і несе за свої протиправні дії або бездіяльність дисциплінарну відповідальність згідно із Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ або іншу, передбачену законодавством, відповідальність.

При порушенні посадовою чи службовою особою податкової міліції прав і законних інтересів громадянина відповідний орган державної податкової служби зобов'язаний вжити заходів до поновлення цих прав, від-

шкодування завданих матеріальних збитків, на вимогу громадянина публічно вибачитися.

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка виконує свої обов'язки відповідно до наданих законодавством повноважень та у межах закону, не несе відповідальності за завдані збитки. Такі збитки компенсуються за рахунок держави.

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка порушила вимоги закону або неналежно виконує свої обов'язки, несе відповідальність у встановленому порядку.

Дії або рішення податкової міліції, її посадових та службових осіб можуть бути оскаржені у встановленому законом порядку до суду чи прокуратури.

Стаття 26. Правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції

Держава гарантує правовий і соціальний захист осіб начальницького складу податкової міліції та членів їх сімей. На них поширюються гарантії соціального і правового захисту, передбачені статтями 20-23 Закону України «Про міліцію» (565-12) та Законом України «Про статус ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ і деяких інших осіб та їх соціальний захист» (203/98-ВР). {Текст статті 26 в редакції Закону № 1249-VI (1249-17) від 14.04.2009}

Стаття 27. Матеріальне і соціально-побутове забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції

Форми і розміри матеріального забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції, включаючи грошове утримання, встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Пенсійне забезпечення осіб начальницького складу податкової міліції та оподаткування їх доходів здійснюються в порядку, встановленому законодавством для осіб начальницького складу органів внутрішніх справ. (Закон доповнено розділом V згідно із Законом № 83/98-ВР від 05.02.98)

Голова Верховної Ради Української РСР

Л. КРАВЧУК

м. Київ, 4 грудня 1990 року
№ 509-ХІІ

КОДЕКС ЕТИКИ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ СЛУЖБИ

І. Загальні положення

1.1. Кодекс етики — це задекларована в принципах система моральних цінностей, які поділяються всіма посадовцями державної контрольно-ревізійної служби (далі — ДКРС, Служба) і щодо яких ними добровільно взяті зобов'язання на їх дотримання у професійній діяльності.

1.2. Кодекс етики стосується кожного окремого контролера-ревізора, державного аудитора, керівництва органу ДКРС, вищого керівництва ГоловКРУ, а також осіб, які працюють в органі ДКРС та/або залучаються до контрольних заходів (далі — Працівник).

1.3. Кодекс етики розроблено на підставі Міжнародного кодексу етики контролерів (аудиторів) державного сектора, прийнятого на XVI конгресі INTOSAI в 1998 році, цінності і принципи якого поділяються працівниками ДКРС.

1.4. Головним завданням цього Кодексу етики є встановлення принципів етики та поведінки Працівника для забезпечення гарантії високої якості його роботи і ефективної роботи ДКРС та її органів.

1.5. Працівник знайомиться з Кодексом етики під особистий підпис в спеціальному журналі.

1.6. Поведінка Працівника повинна відповідати очікуванням громадськості й забезпечувати довіру суспільства та громадян до органу ДКРС.

Працівник має прагнути, щоб його поведінка була бездоганною у будь-який час і за будь-яких обставин. Будь-яке невиконання професійних обов'язків чи відхилення від встановлених норм поведінки Працівника ставлять під сумнів його сумлінність і сумлінність органу ДКРС, який він представляє, якість та обґрунтованість контролю, а також може викликати настороженість стосовно надійності та компетентності самого органу ДКРС. Прийняття та застосування Кодексу етики сприяють зміцненню довіри до Працівників, органів ДКРС і Служби в цілому, а також до їхньої роботи.

1.7. Працівник має дбати про позитивний імідж та авторитет органу ДКРС та державної служби в цілому, дорожити своїм ім'ям та статусом.

II. Морально-етичні принципи професійної діяльності

Дуже важливо, щоб ДКРС та її органи сприймалися із почуттям довіри, впевненості та поваги. Такому ставленню Працівник повинен сприяти шляхом прийняття та дотримання вимог професійної етики, ключовими принципами якої є сумлінність, незалежність і об'єктивність, конфіденційність та компетентність.

Довіра, впевненість та повага

2.1. Законодавча і виконавча влада, громадськість та об'єкти контролю вправі чекати від ДКРС та її органів, щоб методологія їх роботи та практична діяльність не викликали жодних підозр чи зауважень і заслуговували на довіру та повагу.

2.2. Поведінка Працівників має сприяти співпраці та добрим стосункам між ними самими та з іншими особами, з якими Працівники спілкуються в рамках їх діяльності. Тому внесок Працівників у загальну справу та співпраця, яку вони підтримують між собою, є головними елементами професіоналізму. Довіра та повага до Працівника з боку громадськості є, як правило, результатом звершень всіх Працівників ДКРС минулого та сучасності. Тому справедливість та збалансованість стосунків Працівника зі своїми колегами відповідають як їх інтересам, так і інтересам всієї громадськості.

Працівник має враховувати, що його зовнішній вигляд впливає на те, як громадськість та об'єкти контролю сприймають органи ДКРС і Службу в цілому. Офіційний діловий стиль одягу сприяє створенню позитивного іміджу та авторитету Служби.

2.3. Законодавча і виконавча влада, громадськість та об'єкти контролю вправі бути впевненими в тому, що ДКРС та її органи будь-яку роботу здійснюють справедливо та неупереджено.

2.4. Потреба у повазі виявляється на всіх рівнях суспільства. Тому дуже важливо, щоб будь-яка поінформована третя особа сприймала стосунки та політику ДКРС та її органів як чітко визначені та дійові.

Сумлінність

2.5. Сумлінність є основною цінністю етики Працівника. Працівники зобов'язані дотримуватися суворих правил поведінки при виконанні ними службових обов'язків і у стосунках зі співробітниками об'єктів контролю. Для збереження довіри з боку громадськості поведінка Працівників не повинна викликати жодної підозри або сумніву.

2.6. Сумлінність може вимірюватись термінами точності та справедливості. Сумлінність вимагає від Працівників дотримання принципів державної служби, визначених Законом України «Про державну службу». Сумлінність також вимагає від Працівників дотримання принципів незалежності та об'єктивності, демонстрування бездоганної професійної поведінки у будь-який час, прийняття рішень в інтересах суспільства, виявлення чесності в їхній роботі та використанні коштів ДКРС.

Незалежність, об'єктивність та неупередженість

2.7. Працівники повинні бути незалежними від об'єктів контролю і від будь-яких інших зацікавлених груп та бути об'єктивними при вирішенні проблем і питань, над якими вони працюють. Ці фактори вимагають від Працівника поводитися у такій спосіб, щоб їхня незалежність зміцнювалася чи, якнайменш, не послаблювалася.

Важливо, щоб Працівники були незалежними та неупередженими не тільки у дійсності, але й в уявленні людей.

Особисті чи зовнішні інтереси не повинні зашкоджувати незалежності Працівників. Працівники повинні утримуватися від будь-якої іншої про-

фесійної діяльності, у якій вони мають особисті інтереси, якщо вони вступають у конфлікт з інтересами ДКРС чи її органу.

2.8. Офіційна документація за результатами контрольних заходів (акт, довідка, звіт, висновок) має складатися на підставі об'єктивної перевірки і оцінки зібраної належним чином інформації (доказів); на офіційну документацію не повинні впливати упередженість чи конфлікт інтересів.

Під конфліктом інтересів у цьому Кодексі розуміються протиріччя між приватними інтересами Працівника та його службовими повноваженнями, наявність яких може вплинути на об'єктивність або неупередженість прийняття рішень, а також на вчинення чи невчинення дій під час виконання наданих Працівнику службових повноважень.

Важливо, щоб Працівники виявляли об'єктивність та неупередженість у будь-якій своїй діяльності, зокрема, акти, звіти, довідки, висновки та інші офіційні документи мають бути чіткими та об'єктивними. Тому точка зору, що міститься в окремих актах, довідках, висновках і звітах, має спиратися виключно на докази, отримані та зібрані з дотриманням законодавства.

2.9. Працівники повинні користуватися відомостями, що їм надають об'єкти контролю, та неупереджено їх оцінювати. Водночас, Працівники повинні шукати інформацію, яка дає уявлення про об'єкт контролю та інші сторони. Результати оцінки інформації не повинні залежати від джерела її отримання.

Політичний нейтралітет

2.10. ДКРС та її органи повинні дотримуватися політичного нейтралітету на словах та у дійсності — шляхом декларування політичної незалежності та її дотримання у щоденній роботі. Для неупередженого виконання контрольних повноважень Працівники мають бути незалежними від будь-якого політичного впливу.

Працівникам ДКРС не рекомендується членство у політичних партіях. Якщо Працівник перебуває у лавах партії на час його призначення на посаду в орган ДКРС, Працівнику рекомендується призупинити членство у політичній партії на період його роботи в Службі.

Працівник повинен незалежно від власних політичних поглядів виконувати свої службові обов'язки в межах законодавства та з дотриманням норм цього Кодексу етики.

Конфлікт інтересів

2.11. У разі, коли Працівники у передбачених законодавством випадках надають об'єкту контролю консультації чи послуги, не пов'язані з контрольними заходами (наприклад, роз'яснення, участь у семінарах чи тренінгах), вони повинні турбуватися про те, щоб такі послуги не спричиняли конфлікту інтересів. Зокрема, Працівники мають дбати про те, щоб їхні поради чи послуги не належали до функцій чи повноважень, які належать до сфери виключної компетенції відповідальних посадових осіб об'єкту контролю.

2.12. Проходження державної служби в органах ДКРС несумісне з корумпованістю та хабарництвом. Працівники повинні охороняти свою незалежність і уникати будь-яких конфліктів інтересів, відмовляючись при-

ймати подарунки чи знаки подяки, що можуть вплинути чи, можливо, впливають на їхню незалежність та сумлінність.

2.13. Працівникам слід уникати стосунків з відповідальними посадовими особами, співробітниками об'єкту контролю й іншими особами, що можуть вплинути на їхню спроможність виконувати свої обов'язки, можуть бути сприйняті такими, що зашкоджують незалежності або можуть підірвати таку спроможність чи поставити її під загрозу.

У разі, якщо Працівнику доручається виконання контрольних заходів на об'єкті, де він працював на керівних посадах або працюють (працювали у періоді, який підлягає контролю) особи, з якими Працівник має родині зв'язки, чи інші пов'язані особи, він повинен поінформувати про це безпосереднього керівника. Рішення про можливість і суттєвість впливу особистих чи сімейних обставин Працівника на виконання зазначеного контрольного заходу приймає його безпосередній керівник.

2.14. Працівники не можуть використовувати своє службове становище в особистих інтересах і повинні уникати стосунків, що можуть крити в собі ризик корупції чи здатні поставити під сумнів їхню об'єктивність та незалежність.

2.15. Працівники не повинні:

- 1) використовувати відомості, отримані при виконанні службових обов'язків, з метою одержання переваг для себе чи інших осіб;
- 2) поширювати відомості, що можуть надати іншим особам чи організаціям несправедливу чи необґрунтовану перевагу;
- 3) використовувати відомості проти (на шкоду) інших осіб.

Професійна таємниця

2.16. Працівник не повинен ні в усній, ні в письмовій формі надавати третім особам відомості, отримані під час контрольного заходу, за винятком випадків, передбачених законодавством та/або внутрішніми регламентами Служби. Працівник зобов'язаний дотримуватися державної, комерційної та службової таємниці.

2.17. Працівник повинен неухильно виконувати встановлені законодавством вимоги щодо використання інформації, отриманої під час виконання ним службових обов'язків.

2.18. Працівник не повинен розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яка була отримана ним при виконанні своїх службових обов'язків. Порушення правил використання інформації з обмеженим доступом тягне за собою відповідальність згідно із законодавством України.

2.19. Працівник не має права розповсюджувати інформацію про особисте та сімейне життя, домашню адресу та телефони співробітників або про інших державних службовців без дозволу останніх, крім випадків, передбачених Конституцією України та законами України.

Компетентність

2.20. Для компетентного та неупередженого здійснення повноважень Працівники повинні поводити себе професійно у будь-який час і при виконанні своїх службових обов'язків суворо дотримуватися професійних вимог.

2.21. Працівники не повинні обійматися діяльністю, яка виходить за межі їхньої компетенції. В ідеалі Працівник має брати на себе лише ті зо-

бов'язання, для виконання яких він володіє достатніми професійними знаннями, навичками і практичним досвідом.

У разі, якщо для виконання певного професійного завдання Працівник не має достатніх знань, навичок чи досвіду, він повинен поінформувати про це безпосереднього керівника, який приймає рішення з цього питання. Водночас Працівник має вжити всіх заходів для того, щоб його знання, навички та досвід відповідали встановленим до його посади вимогам.

2.22. Працівники повинні знати та застосовувати чинні стандарти, політику і процедури контролю, бухгалтерського обліку та управління фінансами. Вони повинні також знати конституційні, юридичні та інституційні принципи і норми, що регулюють діяльність об'єкта контролю.

Професійний розвиток

2.23. Працівники зобов'язані використовувати всі свої професійні знання для здійснення покладених на них завдань.

2.24. Для виконання посадових обов'язків при проведенні контрольних заходів (ревізій, перевірок, аудитів, оцінки тощо) Працівники повинні використовувати найкращі методи та практику. При проведенні контрольних заходів Працівники повинні дотримуватися головних загальноприйнятих принципів і стандартів контролю, а також визначених законодавством та внутрішніми документами норм і правил, що стосуються здійснення контролю.

2.25. Працівники повинні постійно підвищувати свій рівень знань і навичок відповідно до функцій та завдань обійманих посад, підвищувати свій професійний, інтелектуальний та культурний рівень шляхом вивчення відповідних національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, аудиту, відвідування семінарів, курсів підвищення кваліфікації, участі в наукових конференціях, симпозіумах та шляхом самоосвіти.

III. Протидія одержанню винагороди (подарунків)

3.1. Під винагородою (подарунком) у цьому Кодексі етики розуміються матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від інших осіб у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків.

3.2. Працівники при виконанні службових обов'язків не мають права:

1) просити або примушувати будь-яких осіб надавати винагороду (подарунки) собі або іншим особам;

2) приймати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його повноважень, чи бездіяльність на свою користь чи інших осіб;

3) надавати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) іншим особам, включаючи своїх керівників, за виконання останніми будь-яких дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи інших осіб.

3.3. Винагорода (подарунок) визнається наданою безпосередньо також, якщо її одержали особи, які є близькими родичами або іншими пов'язаними особами, за умови, що Працівник про це знав та був зацікавлений в її отриманні.

IV. Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу етики

4.1. Керівники зобов'язані запобігати проявам неетичної поведінки підлеглих Працівників шляхом організації системної роботи з розвитку професійної етики персоналу, насамперед, навчання, інформаційно-просвітницької підтримки та контролю за дотриманням Працівниками норм цього Кодексу етики.

4.2. Працівники органів ДКРС, які є керівниками, повинні:

1) демонструвати зразкову етичну поведінку, безпосередньо дотримуватись етики поведінки, визначеної цим Кодексом, а також вимагати її дотримання підпорядкованими їм Працівниками;

2) вказівки та доручення підпорядкованим Працівникам давати виключно у відповідності з чинним законодавством та з урахуванням їх рівня знань, досвіду і професійних навичок;

3) здійснювати добір Працівників з урахуванням їх моральних, професійних та ділових якостей;

4) принципово реагувати на факти неналежної поведінки підпорядкованих Працівників, у тому числі за повідомленнями (зверненнями) громадян та посадових осіб об'єктів контролю;

5) запобігати виникненню конфлікту інтересів у підпорядкованих Працівників, а у разі виникнення — сприяти його оперативному розв'язанню;

6) об'єктивно оцінювати роботу підпорядкованих працівників, застосовувати моральні та матеріальні заохочення, а у разі порушення норм законодавства або недотримання Кодексу етики — притягувати їх до відповідальності.

V. Відповідальність

5.1. Працівники мають усвідомлювати, що їх поведінка оцінюється керівниками, колегами, працівниками об'єктів контролю та громадськістю. Працівники мають прагнути до того, щоб їх поведінка не давала підстав для громадського (морального) осуду.

5.2. У разі недотримання Працівником положень цього Кодексу етики, яке одночасно є порушенням закону (зокрема, Кодексу законів про працю України, законів України «Про державну службу» чи «Про боротьбу з корупцією»), до нього застосовуються заходи згідно з законодавством.

КОДЕКС ПРОФЕСІЙНОЇ ЕТИКИ ПРАЦІВНИКА ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Кодекс професійної етики працівника органу державної податкової служби України (далі — Кодекс) визначає правила (норми) етичної поведінки працівника органу державної податкової служби (далі — працівник). Вимоги Кодексу спрямовані на забезпечення справляння законодавчо встановлених податків за умови сприяння громадянам у добровільному дотриманні ними податкового законодавства, посилення справедливості та ефективності діяльності органів державної податкової служби.

Вимоги Кодексу відповідають Конституції України та основним принципам державної служби, які визначені Законом України «Про державну службу».

Дотримання працівником у своїй поведінці вимог Кодексу є основою для:

- 1) задоволення працівника працею у колективі та відчуття ним свого особистого внеску в досягнення загальних цілей державної податкової служби;
- 2) зростання довіри українського суспільства до державної податкової служби, формування у громадян впевненості у рівності кожного перед законом;
- 3) надання якісних послуг органами державної податкової служби, які задовольнятимуть потреби громадян, сприятимуть підвищенню рівня добровільного виконання ними вимог податкового законодавства.

РОЗДІЛ I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Межі застосування

1. Норми Кодексу є загальними та застосовуються працівниками органів державної податкової служби, які обіймають посади, віднесені до категорій посад державних службовців відповідно до Закону України «Про державну службу». При прийнятті на посаду державного службовця в органи державної податкової служби працівник знайомиться з Кодексом, про що робиться письмове засвідчення в його особовій справі.

2. Працівник повинен вживати необхідних заходів щодо відповідності його діяльності етичним вимогам, визначених Кодексом.

3. Дотримання працівником норм Кодексу є обов'язковим при проведенні щорічної оцінки, атестації, зарахуванні до кадрового резерву, призначенні на нову посаду, наданні характеристики чи рекомендації.

4. Працівник у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами, цим Кодексом, Кодексом честі працівника органу державної податкової служби України та загальними морально-етичними нормами поведінки у суспільстві.

Стаття 2. Порядок прийняття Присяги державних службовців працівниками органів державної податкової служби

1. Працівник, якого призначили вперше на посаду державного службовця, згідно зі статтею 17 Закону України «Про державну службу» складає Присягу державних службовців.

2. Присяга державних службовців складається в урочистій обстановці у приміщенні, де встановлено Державний Герб України і Державний Прапор України, символіку органів державної податкової служби, у присутності керівництва органу державної податкової служби, працівника кадрової служби та колективу структурного підрозділу органу державної податкової служби, в якому працівник працюватиме.

3. Працівник зачитує Присягу та скріплює її текст своїм підписом. Після складення Присяги керівник органу державної податкової служби або інша посадова особа за його дорученням вручає працівнику службове посвідчення. Церемонія складання Присяги державним службовцем завершується виконанням Державного Гімну України.

РОЗДІЛ II. МОРАЛЬНО-ЕТИЧНІ ПРИНЦИПИ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття 3. Служіння Українському народові

1. Працівник зобов'язаний служити Українському народові, демонструючи етичну поведінку, усвідомлюючи, що державна служба передбачає:

1) відданість Українському народу, зобов'язання діяти в інтересах держави та відстоювати національні інтереси, утверджуючи базові суспільні цінності;

2) свідоме підпорядкування власних інтересів суспільним вимогам та інтересам і державним пріоритетам;

3) професійне, сумлінне виконання службових обов'язків згідно з Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами.

2. Працівник повинен усвідомлювати, що державна посада є виявом довіри народу. Проходження державної служби в органах державної податкової служби несумісне з корумпованістю і хабарництвом.

Стаття 4. Патріотизм

1. Працівник повинен шанувати державні символи — Державний Прапор України, Державний Герб України, Державний Гімн України, вільно володіти українською мовою.

2. Працівник має наслідувати духовні та моральні цінності, сформовані багатовіковою історією Українського народу: мудрість, мужність, порядність.

Стаття 5. Справедливість

Працівник повинен постійно вдосконалювати організацію своєї роботи на засадах справедливості. Своїми вчинками, діями, поведінкою зміцнювати віру громадян у законність дій та рішень органів державної податкової служби, сприяти добровільному дотриманню ними вимог податкового законодавства.

Стаття 6. Законність

1. Працівник зобов'язаний дотримуватися Конституції і законів України, інших нормативних актів, прав та охоронюваних законом інтересів

громадян, підприємств, установ, організацій, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

2. Працівник не повинен допускати впливу на виконання своїх службових обов'язків особистих (приватних) інтересів, інтересів членів своєї сім'ї або інших осіб, якщо ці інтереси не співпадають із завданнями органів державної податкової служби та/або суперечать їм.

Стаття 7. Нейтральність та неупередженість

1. Працівник не може бути членом політичної партії і незалежно від власних політичних поглядів повинен виконувати свої службові обов'язки в межах законодавства з дотриманням норм Кодексу.

2. На час перебування на посаді в органах державної податкової служби працівник зобов'язаний призупинити членство в політичній партії.

3. Працівник, з урахуванням конституційних прав, може брати участь у громадській діяльності лише в позаробочий час, не підриваючи віру громадськості в неупереджене виконання ним своїх службових обов'язків.

4. Під час виконання службових обов'язків працівник зобов'язаний будувати свої відносини з громадянами на основі довіри, поваги та неупереджено ставитися до різних політичних і релігійних переконань, уникати будь-яких дій, що порушують стандарти етичної поведінки.

Стаття 8. Ефективність

1. Працівник повинен постійно працювати над удосконаленням свого професійного рівня.

2. Працівник повинен виконувати службові обов'язки, проявляючи ініціативу, творчість і принциповість, ефективно використовувати робочий час.

3. Працівник повинен використовувати ввірені йому службове майно, кошти та будь-які інші активи ефективно, за призначенням та заощадливо.

Стаття 9. Прозорість і відкритість

1. Працівник не повинен приховувати від громадян інформацію, яка згідно з нормативно-правовими актами може або повинна бути розповсюджена належним чином, умисно затримувати її, надавати недостовірну чи неповну інформацію.

2. Працівник повинен обґрунтовувати та роз'яснювати прийняті ним рішення.

Стаття 10. Корпоративність

1. Працівник повинен примножувати кращі традиції свого колективу, бути принциповим і вимогливим до себе, колег і громадян, поважати права, законні інтереси, честь, гідність, репутацію осіб.

2. Працівник повинен відстоювати професійну честь і гідність як особисту, так і своїх колег, не допускати розголошення недостовірної інформації та упередженої критики на їх адресу.

3. Працівник зобов'язаний мати охайний діловий зовнішній вигляд.

Стаття 11. Етичні правила поведінки керівника органу державної податкової служби

1. Керівник зобов'язаний бути відданим етичним принципам і нормам професійної діяльності та демонструвати підлеглим і громадянам зразкову етичну поведінку.

2. Керівник зобов'язаний здійснювати добір працівників до органу державної податкової служби, враховуючи їх моральні, професійні та ділові якості.

3. Керівник повинен бути справедливим в оцінці роботи підлеглих, застосовуючи відповідне моральне і матеріальне стимулювання працівника, у тому числі просування по службі.

РОЗДІЛ III. ОБМЕЖЕННЯ ЩОДО ВИКОРИСТАННЯ СЛУЖБОВОГО СТАНОВИЩА

Стаття 12. Обмеження щодо використання повноважень

1. Працівник не має права сприяти, використовуючи своє службове становище, фізичним та юридичним особам у здійсненні ними підприємницької діяльності з метою незаконного одержання за це матеріальних благ, послуг, пільг або інших переваг.

2. Працівник не має права обійматися підприємницькою діяльністю безпосередньо, через посередників або підставних осіб, бути повіреним третіх осіб при вирішенні справ у органах державної податкової служби, а також виконувати роботу на умовах сумісництва (крім наукової, викладацької, творчої діяльності).

3. Працівник не має права входити особисто (крім випадків, коли державний службовець здійснює функції з управління акціями (частками, паями), що належать державі, та представляє інтереси держави в раді товариства (спостережній раді) або ревізійній комісії господарського товариства), через представника або підставних осіб до складу правління чи інших виконавчих органів підприємств, кредитно-фінансових установ, господарських товариств тощо, організацій, спілок, об'єднань, кооперативів, які здійснюють підприємницьку діяльність.

Стаття 13. Використання інформації про діяльність органів державної податкової служби

1. Працівник зобов'язаний дотримуватися комерційної та службової таємниці.

2. Працівник повинен неухильно виконувати встановлені законодавством вимоги щодо використання інформації, отриманої під час виконання ним службових обов'язків.

3. Працівник не повинен розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яка була отримана ним при виконанні своїх службових обов'язків. Порушення правил використання інформації з обмеженим доступом тягне за собою відповідальність згідно із законодавством України.

4. Працівник не має права розповсюджувати інформацію про особисте та сімейне життя, домашню адресу та телефони співробітників або про

інших державних службовців без дозволу останніх, крім випадків, передбачених Конституцією України.

Стаття 14. Одержання доручень, що суперечать нормам чинного законодавства

1. Доручення, надане керівником, повинно бути законним, чітким, зрозумілим. Його виконання необхідно здійснювати точно і в установлений строк.

2. Працівник, дотримуючись норм чинного законодавства, самостійно визначає правомірність доручень, наданих керівництвом, та можливу шкоду, що буде завдано інтересам суспільства, людині, державі у випадку виконання доручення, яке не є правомірним.

3. У разі одержання доручення (письмового чи усного), яке працівник вважає неправомірним, останній зобов'язаний негайно доповісти про це особі, яка надала доручення, а в разі його підтвердження — не виконувати його, а повідомити вищого за посадою керівника.

5. У випадку виконання неправомірного доручення, працівник та керівник, який надав це доручення, несуть відповідальність відповідно до вимог чинного законодавства.

Стаття 15. Гарантії захисту прав працівника

1. Працівник має право на:
належні, безпечні і здорові умови праці;
свочасне одержання винагороди за працю;
захист від незаконного звільнення;
соціальний захист;
захист від необ'єктивного оцінювання результатів його роботи;
захист від незаконного тиску з метою прийняття рішень, які суперечать нормам чинного законодавства України.

Таке право гарантується чинним законодавством України.

2. Керівник, який використовує владу для примусу підлеглих до політичних дій, надає перевагу окремим працівникам, громадянам притягується до відповідальності згідно з чинним законодавством.

РОЗДІЛ IV. КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ

Стаття 16. Визначення конфлікту інтересів

Конфлікт інтересів — будь-який вид стосунків, який не відповідає інтересам держави або може перешкоджати об'єктивному виконанню обов'язків працівника.

Стаття 17. Запобігання конфлікту інтересів

1. Працівник повинен виконувати обов'язки, передбачені законами України «Про державну службу», «Про державну податкову службу в Україні», «Про державну таємницю», іншими нормативно-правовими актами, та не допускати корупційних діянь та інших правопорушень, пов'язаних з корупцією, визначених Законом України «Про боротьбу з корупцією».

2. Працівник не має права обійматися забороненою законодавством діяльністю, а також повинен відмовитися від здійснення іншої, не забороне-

ної чинним законодавством діяльності, якщо вона може призвести до конфлікту інтересів.

РОЗДІЛ V. ПРОТИДІЯ ОДЕРЖАННЮ ВИНАГОРОДИ (ПОДАРУНКІВ)

Стаття 18. Поняття винагороди (подарунка)

Винагорода (подарунок) — матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від громадян у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків.

Стаття 19. Заборона надання та отримання винагород (подарунків)

1. Працівник при виконанні службових обов'язків не має права:

1) просити або примушувати будь-яких осіб надавати винагороду (подарунки) собі або іншим особам;

2) приймати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його повноважень, чи бездіяльність на свою користь чи інших осіб;

3) надавати прямо чи опосередковано винагороди (подарунки) іншим особам, включаючи своїх керівників, за виконання останніми будь-яких дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи інших осіб.

2. Винагорода (подарунок) визнається наданою безпосередньо, якщо винагороду (подарунок) одержали особи, які є близькими родичами, інші особи, за умови, що працівник про це знав та був зацікавлений в її отриманні.

РОЗДІЛ VI. ГРОМАДСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ КОДЕКСУ

Стаття 20. Подання та розгляд звернень громадян, громадських організацій про порушення норм Кодексу

1. Громадяни мають право подавати до органів державної податкової служби в установленому законодавством порядку звернення про порушення працівниками етичних норм поведінки. Результати розгляду звернення органи державної податкової служби доводять до відома громадян, які вносили ці звернення.

2. Органи державної податкової служби узагальнюють та аналізують звернення про порушення працівниками етичних норм поведінки та періодично інформують громадськість про результати їх розгляду.

РОЗДІЛ VII. ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ НОРМ КОДЕКСУ

Стаття 21. Попередження порушень норм Кодексу

Керівники зобов'язані запобігати проявам неетичної поведінки підлеглих працівників шляхом організації системної роботи з розвитку професійної етики персоналу, насамперед навчання, інформаційно-просвітницької підтримки та контролю за дотриманням працівниками норм Кодексу.

ЗМІСТ

Передмова	3
РОЗДІЛ 1. ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА: ВИНИКНЕННЯ ТА ПРИЗНАЧЕННЯ В СУСПІЛЬСТВІ	5
1.1. Історія та умови виникнення етики	5
1.2. Поняття загальної етики	11
1.3. Професійна етика в суспільстві та її взаємозв'язок з ін- шими науками	17
1.4. Класифікація професійної етики	19
1.5. Особливості етики різних професій	21
<i>Контрольні запитання</i>	25
<i>Тести для перевірки знань</i>	26
<i>Ситуаційні завдання</i>	28
<i>Ділова гра</i>	29
<i>Кросворд</i>	30
<i>Ребус</i>	31
РОЗДІЛ 2. РЕГУЛЮВАННЯ ПРОФЕСІЇ БУХГАЛТЕРА ТА АУДИТОРА НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ	32
2.1. Основи діяльності та функції Аудиторської палати України	32
2.2. Міжнародна федерація бухгалтерів	38
2.2.1. Мета, завдання та структура МФБ	38
2.2.2. Послуги з аудиту та надання впевненості. Етика	42
2.2.3. Призначення й класифікація міжнародних стандартів аудиту	45
2.2.4. Кодекс професійної етики аудитора	47
2.3. Організація та особливості роботи Співки аудиторів України	48
<i>Контрольні запитання</i>	52
<i>Тести для перевірки знань</i>	53
<i>Ситуаційні завдання</i>	55
<i>Ділова гра</i>	56
<i>Кросворд</i>	57
<i>Ребус</i>	58

РОЗДІЛ 3. ЕТИКА ДЛЯ ВСІХ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ . . .	59
3.1. Загальна характеристика фундаментальних принципів	59
3.2. Чесність	65
3.3. Об'єктивність	66
3.4. Професійна компетентність та належна ретельність	66
3.5. Конфіденційність	67
3.6. Професійна поведінка	69
<i>Контрольні запитання</i>	70
<i>Тести для перевірки знань</i>	70
<i>Ситуаційні завдання</i>	73
<i>Ділова гра</i>	74
<i>Кросворд</i>	75
<i>Ребус</i>	76
РОЗДІЛ 4. ЕТИКА ДЛЯ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ-ПРАКТИКІВ (АУДИТОРІВ)	77
4.1. Загрози та застережні заходи	77
4.2. Професійне призначення	84
4.3. Конфлікт інтересів	88
4.4. Другий висновок	90
4.5. Гонорари та інші винагороди	91
4.6. Рекламування професійних послуг	93
4.7. Подарунки та заохочення	93
4.8. Зберігання активів клієнта	94
4.9. Об'єктивність — всі послуги	95
4.10. Незалежність — завдання з надання впевненості	97
<i>Контрольні запитання</i>	99
<i>Тести для перевірки знань</i>	100
<i>Ситуаційні завдання</i>	102
<i>Ділова гра</i>	103
<i>Кросворд</i>	104
<i>Ребус</i>	104
РОЗДІЛ 5. ЕТИКА ДЛЯ ШТАТНИХ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ	105
5.1. Загрози та застережні заходи	105
5.2. Потенційні конфлікти	111
5.3. Підготовка та подання інформації	112
5.4. Достатня компетентність	115
5.5. Фінансові інтереси	116
5.6. Заохочення	118
<i>Контрольні запитання</i>	119
<i>Тести для перевірки знань</i>	120
<i>Ситуаційні завдання</i>	122
<i>Ділова гра</i>	123
<i>Кросворд</i>	124
<i>Ребус</i>	125

РОЗДІЛ 6. ЕТИКА ДЛЯ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ СЛУЖБИ	126
6.1. Сутність, мета та завдання Кодексу етики працівника ДКРС	126
6.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності	128
6.3. Протидія одержанню винагороди (подарунків).	134
6.4. Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу етики.	135
<i>Контрольні запитання</i>	136
<i>Тести для перевірки знань</i>	137
<i>Ситуаційні завдання</i>	139
<i>Ділова гра</i>	140
<i>Кросворд</i>	141
<i>Ребус</i>	142
РОЗДІЛ 7. ЕТИКА ДЛЯ ПРАЦІВНИКІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТ- КОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ	143
7.1. Сутність та завдання етики працівників державної подат- кової служби	143
7.2. Етика державних службовців. Світова практика	148
7.3. Етичні вимоги суспільства до працівників державної по- даткової служби	154
7.4. Кодекс професійної етики працівників органу державної податкової служби.	157
7.5. Морально-етичні принципи професійної діяльності пра- цівника	158
7.6. Права, обов'язки та відповідальність працівника	163
<i>Контрольні запитання</i>	168
<i>Тести для перевірки знань</i>	168
<i>Ситуаційні завдання</i>	170
<i>Ділова гра</i>	173
<i>Кросворд</i>	174
<i>Ребус</i>	175
Перелік літературних джерел	176
Термінологічний словник	178
Додатки	180

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Василь Петрович БРАЛАТАН
Любов Василівна ГУЦАЛЕНКО
Наталія Григорівна ЗДИРКО

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Керівник видавничих проєктів – Сладкевич Б. А.

Оригінал-макет підготовлено
ТОВ «Центр учбової літератури»

Підписано до друку 17.11.2010. Формат 60x84^{1/16}
Друк офсетний. Папір офсетний. Гарнітура PetersburgCTT.
Умовн. друк. арк. 14. Наклад – 800 прим.

Видавництво «Центр учбової літератури»
вул. Електриків, 23 м. Київ 04176
тел./факс 044-425-01-34
тел.: 044-425-20-63; 425-04-47; 451-65-95
800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)
e-mail: office@uabook.com
сайт: www.cul.com.ua

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 2458 від 30.03.2006