

форма" має інший зміст, ніж, наприклад, в кримінальному та вимагає підтвердження фактичних даних по справі тільки певними засобами доказування.

Поняття доказів, що надане в ст. 32 ГПК України, потребує вдосконалення: встановлення, що докази - це не будь-які фактичні дані, а відомості (інформація про факти), отримані у встановленому законодавством порядку [7].

Стаття 34 ГПК України визначає якості доказів - належність і допустимість доказів. Господарський суд приймає тільки ті докази, які мають значення для справи. Обставини справи, які відповідно до законодавства повинні бути підтверджені певними засобами доказування, не можуть підтверджуватись іншими засобами доказування.

Відповідно до ст. 66 Проекту Господарського процесуального кодексу України доказами в господарському судочинстві є будь-які відомості, отримані у визначеному законом порядку, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин, на яких обґрунтовуються вимоги й заперечення осіб, які беруть участь у справі, та інші обставини, які мають значення для правильного розгляду справи. Як докази допускаються письмові й речові докази, пояснення осіб, які беруть участь у справі, висновки експертів, показання свідків, аудіо- і відеозапис, інші документи й матеріали. Докази, одержані з порушенням закону, не приймаються господарським судом.

Що стосується ознак або якостей доказів, то Проект Господарського кодексу України в ст.ст. 68-70 визначає їх наступним чином. Це - достовірність, належність і допустимість. Господарський суд визнає достовірними докази, якщо за результатами перевірки та дослідження цих доказів підтверджується правильність відомостей, які в них містяться.

Господарський суд приймає до розгляду лише ті докази, які мають значення для справи. Господарський суд не приймає як докази документи, що надійшли до суду з клопотанням про підтримку осіб, які беруть участь у справі, або оцінку їх діяльності, та інші документи, що не стосуються встановлення обставин у справі. Про відмову в приєднанні таких документів до матеріалів справи зазначається в протоколі судового засідання.

Обставини справи (факти), які за законом повинні бути підтверджені певними засобами доказування, не можуть підтверджуватися ніякими іншими засобами доказування.

Отже, у порівнянні з діючим законодавством визначення доказів не зазнало суттєвих змін. У питанні засобів доказування проект Господарського процесуального кодексу йде далі й визначає нові засоби - показання свідків, аудіо- і відеозапис, інші документи й матеріали.

У питанні ознак або якостей доказів проект ГПК робить крок вперед, законодавчо закріплюючи таку їх ознаку, як достовірність.

Усі інші проблеми, пов'язані з дослідженням природи доказів, засобів доказування, їх інших ознак, а також інші проблеми, пов'язані з процесом доказування, виходять за межі цієї статті й становлять перспективні напрямки подальших наукових розвідок.

### Література

1. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. - 1996. - № 30. - Ст. 141.
2. Про судоустрій та статус суддів: Закон України від 07 липня 2010 року // Відомості Верховної Ради України 2010. - № 44-45. - Ст. 529.
3. Господарський процесуальний кодекс України від 06.11.1991 р. // Відомості Верховної Ради України. - 1992. - № 6. - Ст. 56.
4. Фаткуллин Ф.Н. Общие проблемы процессуального доказывания. - Казань, 1986. - 176 с.
5. Чечот Д.М., Новиков Е.Ю. Судебные доказательства. В кн. Гражданский процесс. / под ред. Д.М. Чечот // Судебные доказательства. // Гражданский процесс. / Под ред. В.А. Мусина, Н.А. Чечиной, Д.М. Чечота. - М.: Проспект, 1996. - 285 с.
6. Цивільне процесуальне право України: Академічний курс. - К.: Концерн "Видавничий дім Ін Юре", 2005. - 624 с.
7. Степанова Т.В. Доказування та докази в господарському процесі України. - Дисс. канд. юрид. наук, 12.00.04. - Одеса, 2002. - 188 с.
8. Ніколенко Л.М. Господарське процесуальне право України: підручник / Л.М. Ніколенко. - Одеса: Фенікс, 2011. - 512 с.

**Дрішлюк В.І.**

*кандидат юридичних наук, доцент кафедри господарсько-правових дисциплін навчально-наукового інституту права ОДУВС  
Надійшла до редакції: 21.11.2013*

УДК 347.78.025

## ОСОБЛИВОСТІ РОЗМІЩЕНИХ В ІНТЕРНЕТІ ТВОРІВ ЯК ОБ'ЄКТА АВТОРСЬКОГО ПРАВА

**Кирилюк А. В.**

Сьогодні Інтернет став звичним і повсякденним засобом передачі будь-якої інформації та, так званого, контенту необмеженої кількості користувачів у всьому світі. Серед цієї інформації, звичайно, можуть бути й об'єкти, що охороняються авторським правом. Це може бути літературний чи художній твір, комп'ютерна програма, безпосередньо Інтернет-сайти та інше. Очевидним є те, що якщо йдеться про використання об'єктів будь-якого права, а саме творів, то завжди буде мати місце порушення цього права. У зв'язку з цим необхідно визначити особливості розміщених в Інтернеті творів.

Проблемні питання розміщення в Інтернеті творів

як об'єкта авторського права досліджувались у працях: О. Пастухова, О. Копцевої, В. Дроб'язко, А. Серго, А. Луцкер, О. Волкова, С. Сударікова, О. Арданова та інших. Загалом, науково-дослідницька база цієї тематики є досить великою, проте враховуючи велику швидкість розвитку сучасних технологій, постійно потребує оновлення й розширення.

Метою статті є визначення особливостей використання творів як об'єкта авторського права в цифровому середовищі.

Особливості розміщених в Інтернеті творів як об'єкта авторського права викликані специфічною

формою їх фіксації. Цифрова форма фіксації цих творів уможлиблює їхні унікальні, раніше неувявні фізичні якості та спричинює значні проблеми їх правової охорони [1, 57].

Крім зміни форми творів, варто визначити й інші моменти, пов'язані з їх використанням у Мережі. Слід зазначити, що Інтернет не можна розглядати лише як інформаційний ресурс, як форму книжки чи енциклопедії. Його основною рисою є інтерактивність, принцип взаємодії з користувачем, надання йому права голосу, права на творчість. Інтернет-ресурси навіть не можна чітко поділити на інформаційні й комунікативні: хоч загальне спрямування того чи іншого сайту видно з першого погляду (якщо не видно - значить сайт погано зроблений), але, як правило, на ресурсі інформаційного спрямування (Інтернет-видання, тематичні сайти тощо) існує можливість залишити коментар на статтю. Цей феномен можна вважати якісно новим: обговорення тексту читачами, звичайно, існувало завжди, але тут з'являється можливість безпосередньої зустрічі читача з автором, який може читати відгуки й відповідати на критику. Тематичні сайти рідко не мають форуму, на якому користувачі можуть поспілкуватися між собою на те чи інше питання. А енциклопедійний ресурс Wikipedia не тільки дає можливість обговорювати статті, але й змінювати та доповнювати їх. Отже, відбувається конвергенція читача й автора - той, хто залишив бодай один коментар до статті, перетворюється в її фактичного співавтора. Іноді сторінка може привабити чимало відвідувачів не стільки безпосередньо статтею, скільки коментарями до неї [2, 13].

Нижче наведені технічні фактори, яким підвладні твори, розміщені в Інтернеті, і викликані цими факторами юридичні проблеми.

1. Відсутність втрати якості при відтворенні. На відміну від примірників творів, виготовлених з використанням аналогових засобів копіювання (як-то: фотокопіювальні апарати, відео- та аудіомагнітофони, факсимільні апарати тощо), цифрові примірники є ідеальними копіями без будь-якої втрати якості. Перша цифрова копія абсолютно не відрізняється від тисячної копії, зробленої з того ж самого оригіналу. Оскільки кожна копія є ідеальною, не існує якісних обмежень, які б заважали піратам робити стільки копій, скільки вони забажають, і в одержувачів цих копій не виникає потреби звертатись до легального джерела для того, щоб зробити копію, яка б за якістю не поступалась оригіналу.

2. Незначність витрат на відтворення й розповсюдження. На відміну від практики розповсюдження звичайних примірників книг, журналів, музичних касет чи компакт-дисків, відеокасет або програмного забезпечення, вартість копії твору, розміщеного в Інтернеті, є незначною, так само як і витрати, пов'язані з доставкою цієї копії до кінцевого споживача через той самий Інтернет. Враховуючи те, що вартість підтримки сайту в Інтернеті не залежить від об'єму отриманої з нього інформації (такими є реалії сучасного ринку телекомунікації), порушення авторського права не супроводжується для піратів якими-небудь значними витратами.

3. Здатність діяти анонімно. Використовуючи існуючі сьогодні технології, "пірати" здатні діяти в Інтернеті анонімно, не залишаючи слідів своєї

діяльності. Анонімність є однією з небезпек Інтернету, оскільки, принаймні теоретично, вона дозволяє піратам безкарно завдавати шкоду, тим самим запечернюючи загальний принцип юриспруденції, згідно з яким особи, які завдали шкоду, мають її компенсувати. У результаті можна передбачити більшу кількість порушень у ситуації, коли вони залишаються безкарними, ніж тоді, коли за них доводиться відповідати [3, 15].

Проте анонімна діяльність не є специфічною проблемою авторського права, вона стосується всіх злочинів і деліктів, що скоюють в Інтернеті.

Отже, доцільніше було б звернутися до проблеми шкоди, що завдається анонімною системою захисту авторських прав [5, 50]. Проблема неосвічених користувачів стосується як "реального", так і "віртуального" просторів, але Інтернет дозволяє таким користувачам досить легко розповсюджувати твори, які захищаються авторським правом. Найчастіше подібне розповсюдження може, навіть ненавмисно, завдати шкоду, як, наприклад, у разі пересилання творів, які захищаються авторським правом і були законним чином отримані користувачем від володільця авторських прав, третім особам. Таким чином, ми можемо отримати низку відносно незначних порушень, які в сумі можуть призвести до значних втрат володільців авторських прав.

Поряд з технічними та юридичними аспектами, що мають значний вплив на стан справ, пов'язаних з охороною творів, розміщених в Інтернеті, варто зупинитися й на деяких основних проблемах, пов'язаних зі ставленням користувачів до інтелектуальної власності взагалі й до авторського права зокрема.

3 міркувань формування державної політики в галузі охорони авторських прав було б доцільно замислитись над тим, яким чином наше сучасне авторське право може впливати на поведінку людей, які дотримуються згаданих точок зору. Важливо зауважити, що ті, хто підтримує ідею про те, що "інформація має бути вільною", здатні досить легко порушувати норми авторського права, незважаючи на суворість санкцій за їх порушення, причому зміцнення норм авторського права з метою впливу на прихильників вільного використання інформації не буде мати особливого сенсу. Враховуючи те, що Інтернет-культура збільшила лави противників міцних прав інтелектуальної власності, нове законодавство з авторського права, спрямоване на посилення прав авторів, навряд чи досягне бажаних результатів.

Історично склалось так, що основними популяризаторами Інтернету виступили науковці та технологи, багато з яких можна віднести до прихильників ідеї "інформація має бути вільною" (або до прихильників "права на поширення") [6, 104]. З часом нові хвилі неопітів Інтернету розбавляли цю культуру, і новачки привносили інше ставлення до інтелектуальної

власності.

Візьмемо, наприклад, тих, кому немає ще тридцяти. Протягом майже всього свого життя ці люди мали легкий доступ - часто-густо, у власних домівках - до великої кількості знарядь, які вони могли використовувати для порушення авторських прав: аудіо- та відеомагнітофони (і відносно дешеві чисті касети до них), високоякісні й дешеві копіювальні машини, факсимільні апарати й, можливо, найбільш потужний копіювальний засіб - персональний комп'ютер (з дешевими жорсткими й гнучким дисками). У результаті, генерація тих, кому до тридцяти, виросла, маючи можливість легко й дешево експропріювати інтелектуальну власність. Що стосується студентів, то скільки з них купило більшість (або навіть щось) з програмного забезпечення для свого комп'ютера, замість того, щоб просто "позичити" необхідні програми в знайомих або в сусіда по гуртожитку? А скільки з них, натомість, склали збірки улюблених пісень? Скільки з них переписували музику на свою касету з чийось платівок? Чи існують - або чи можна винайти - механізми, які б ефективно переконували таких людей у тому, що їхні дії заборонені існуючою системою?

Первісно користувачі Інтернету об'єдналися з тими, кому ще немає тридцяти років, і разом утворили цікаву Інтернет-психологію. Інтернет-група все з більшим нігілізмом ставиться до намагань довести, що, наприклад, направлення повідомлень електронної пошти до списків розсилки або створення сайту для шанувальників якогось кінофільму може становити порушення авторського права [7, 10].

Більше того, оскільки велика кількість власників авторських прав безоплатно розлучаються з цінною інтелектуальною власністю, у користувачів виникає звичка скрізь очікувати лише безкоштовних матеріалів. За таких обставин користувачі не поспішають платити за інтелектуальну власність, оскільки вони знають, що десь має існувати безплатна альтернатива. Необхідність виконати навіть незначні формальності, як, наприклад, заповнити реєстраційну форму, відлякує багатьох користувачів. Звичка до безкоштовного користування все більше ускладнює намагання володіти авторських прав отримувати платню від використання творів у мережі Інтернет.

Сьогодні Інтернет став головним засобом розповсюдження різноманітної інформації в глобальних масштабах. Ця інформація передається Інтернетом переважно у вигляді творів, які підлягають охороні авторським правом будь-якої з країн Бернського Союзу нарівні з творами, закріпленими в більш традиційних формах, за умови відповідності встановленим законодавством країни критеріям охорони, незалежно від виконання яких-небудь формальностей і факту опублікування.

Проте можна зробити висновок, що володільці авторських прав стикаються зі значними ризиками, зумовленими існуванням інформаційних технологій. Транскордонний характер Інтернету й цифрова форма фіксації розміщених у ньому творів значно ускладнюють здійснення авторами та їх правонаступниками своїх прав.

Незважаючи на це, ми маємо переконливі докази того, що об'єкти інтелектуальної власності продовжують створюватися, зокрема виключно для їх розповсюдження через Інтернет. Дійсно, величезна, майже незчисленна кількість об'єктів інтелектуаль-

ної власності продовжує з'являтися й розповсюджуватися в Інтернеті, незважаючи на існування згаданих проблем [8, 108].

Отже, всупереч твердженням тих, хто вважає, що загрози, які становлять інформаційні технології, для захищених авторським правом творів не сприятимуть їх подальшому створенню та розповсюдженню, бракують реальних підстав.

Водночас можна припустити, що поєднання Інтернет-культури із загальними наслідками технічної еволюції змінює суспільне ставлення до авторського права. Ми стали культурою, яка поєднує в собі розуміння необхідності захисту авторських прав від дрібних, але численних його порушень. Інакше кажучи, ми хочемо поважати права інтелектуальної власності інших, але водночас ми не хочемо міняти нашого звичного життя, хоча воно й пов'язано з багатьма, бодай дрібними, майже побутовими, але все-таки протизаконними діями. Спроби змінити подібне ставлення, викликані соціальними й культурними факторами, виключно методами авторського права (а ще гірше - спроби зміцнення санкцій) не мають бажаного ефекту.

Визначимо структуру авторського права на використанні твору користувачами, використовуючи схему пірінгових мереж, що складається з комп'ютерів користувачів А, В і С, де А - комп'ютер користувача, що містить будь-який твір, а В і С - комп'ютери інших користувачів мережі.

Згідно зі ст. 441 Цивільного кодексу України використання твору є "опублікування (випуск у світ); відтворення будь-яким способом і в будь-якій формі", отже, можна зробити висновок, що розміщення будь-якого зображення на сторінці веб-сайту і є використанням твору в розумінні ст. 441 ЦК.

Опублікування твору - випуск в обіг за згодою автора чи іншого суб'єкта авторського права виготовлених поліграфічними, електронними чи іншими способами примірників твору в кількості, здатній задовольнити, з урахуванням характеру твору, розумні потреби публіки, шляхом їх продажу, здавання в майновий найм, побутового чи комерційного прокату, надання доступу до них через електронні системи інформації таким чином, що будь-яка особа може його отримати з будь-якого місця й у будь-який час за власним вибором або передачі права власності на них чи володіння ними іншими способами.

Відтворення твору, тобто "виготовлення одного або більше примірників твору або його частини в будь-якій матеріальній формі, також у звуко- і відеозапису, а також запис твору або фонограми для тимчасового чи постійного зберігання в електронній (включаючи цифрову), оптичній або іншій формі, яку читає машина" (ст. 1 Закону України "Про авторське право та суміжні права"). Отже, законодавство України чітко визначає, що розміщення зображення на веб-сайті - це вже є його відтворення. Очевидним є те, що під час файлообміну користувачі здійснюють використання твору шляхом його відтворення, оскільки необхідною умовою функціонування пірінгових мереж є створення копій файлу, що передається від користувача А користувачу В та/або С. Метою користувачів В і С є отримання копії твору або його частини, причому здійснення копіювання твору на комп'ютер зазначених користувачів відбувається з їхньої згоди, при наявності відповідних активних дій з їхнього боку. Таке створення копії твору не може бути визнано, оскільки запис переданого шляхом

пінгової мережі твору здійснюється в довгострокову пам'ять комп'ютера користувача та не складає невід'ємну й істотну "частину технологічного процесу, що має єдиною метою правомірне використання запису або правомірне доведення твору до загального відома".

Доведення твору до загального відома твору таким чином, що "будь-яка особа може отримати доступ до твору з будь-якого місця та в будь-який час за власним вибором" відбувається тоді, коли користувач відкриває доступ до твору на своєму комп'ютері. При цьому вказана дія триває до тих пір, поки користувач не припинить доступ до файлу, та може бути припинено або відновлено ним необмежену кількість разів.

Процес доведення до загального відома починає користувач А, однак у таких клієнтських програмах, як Bittorent, eMule та інші, його автоматично починають також інші користувачі, які скопіювали твір. Отже, користувач С, який розпочав завантаження твору на свій комп'ютер пізніше користувача В, може здійснювати копіювання файлу одразу від користувачів А і В.

Водночас можливість використання такої правомочності стосовно пінгових мереж може викликати ряд заперечень. Незважаючи на очевидність того, що користувачі пінгових мереж здійснюють доведення до загального відома твору, який використовується, буквально тлумачення невдалих, на думку О. Волкова, положень закону не дозволяє визнати доведенням до загального відома твору ті випадки, коли доступ до такого твору має обмеження щодо кола осіб та/або часу.

Дійсно, доведення до загального відома передбачає доступ до твору будь-якої особи та в будь-який час за її вибором, тоді як доступ до конкретного твору завдяки пінгової мережі можливий лише в той час, коли користувач, який володіє твором, знаходиться в стані підключення до неї.

Так, на думку певних дослідників, для здійснення правового регулювання відносин між користувачами в цьому разі слід застосовувати більш вузьке тлумачення норм права, що регламентують час доступу до твору. Право на доведення до загального відома за допомогою пінгових мереж можна подати схемою "оферта - акцепт" (причому переважно це може бути публічна оферта), яка передбачає, що надання доступу до певного файлу обмежується часом підключення оферента до мережі. Акцептант, тобто заінтересований в отриманні доступу до твору користувач, приймає умови оферти, а початок завантаження файлу можна розглядати в цьому разі як акцепт.

Щодо питання стосовно обмеження аудиторії, яка отримує доступ до твору, то найчастіше може виступати необмежена кількість осіб, які не знають один одного, але мають певні технічні можливості й зробили вибір для здійснення файлообміну. Загалом, користувачі пінгових мереж - так звана публіка, тобто значна кількість осіб, які не належать до звичайного кола сім'ї.

Розповсюдження твору шляхом продажу, відчуження іншим способом або шляхом здавання в найом чи в прокат та іншої передачі до першого продажу примірників твору. Очевидно, що це виключне право може бути порушено всіма користувачами пінгових мереж, які беруть участь у процесі файлообміну, і передбачає фактичну передачу примірників цього твору з волі особи, яка здійснює розповсюдження.

По суті, розповсюдження твору завдяки пінговій мережі неможливе без доведення його до загального

відома, тому необхідно говорити про порушення цих двох правомочностей, коли йдеться про відповідальність за незаконне розповсюдження твору розглянутим засобом [9, 42].

Інший популярний засіб використання творів у Мережі - це встановлення до них глибоких гіперпосилань. Звісно, існують певні проблеми у відносинах, які виникають у зв'язку з використанням інтелектуальної власності шляхом глибоких посилань.

1. Використання власниками сайтів-відправників результатів інтелектуальної діяльності й засобів індивідуалізації з сайту-адресата для отримання конкурентної переваги або введення в оману користувачів стосовно місця знаходження об'єктів, які використовуються на сайті відправника. Деякі недобросовісні власники сайтів встановлюють гіперпосилання до сайтів-адресатів таким чином, що в користувача складається думка, що ОІВ знаходиться на сайті відправника, тоді як насправді вони продовжують знаходитись на сайті адресата. Це можливо, наприклад, при використанні сайтами-відправниками технології фремінгу або при встановленні гіперпосилань у вигляді цитати з твору, до якого встановлене гіперпосилання. Подібні гіперпосилання можуть бути визнані незаконними, а дії осіб з їх встановлення можуть бути кваліфіковані як недобросовісна конкуренція.

2. У разі незаконного розміщення твору на сайті-адресаті, глибоке гіперпосилання, що веде безпосередньо до твору, може сприяти порушенню авторських прав, рекламуючи місце, де розміщено твір, і привести до конфлікту між особою, яка встановила гіперпосилання, власником сайту-адресата та автором або іншим правовласником нелегально розміщеного завдяки Інтернету твору.

3. Власники деяких сайтів вважають за краще знати й відслідковувати, хто конкретно посилається на їхній ресурс, встановлюючи глибоке гіперпосилання, з метою збереження репутації сайту чи з інших причин. Гіперпосилання можуть створити враження в користувача, що сайт-відправник і сайт-адресат пов'язані договірними чи іншими відносинами, що подібні зв'язки (гіперпосилання) узгоджені між ними. Така ситуація може завдати значної шкоди діловій репутації власникам сайту-адресата, оскільки гіперпосилання може бути встановлено з сайту конкуруючої компанії або з сайту, який своїм змістом або якимись іншими причинами може викликати в користувача почуття осудження, образи, зневаги та інше [10, 40].

Отже, суб'єкт авторського права має можливість відповідно до ч. 1 ст. 440 Цивільного кодексу України застосовувати свої майнові права інтелектуальної власності на твір, розміщений у мережі Інтернет, тобто "виключне право дозволяти використання твору й право перешкоджати неправомірному використанню твору, зокрема - забороняти таке використання".

#### Література

1. Федотов М.А. Авторское право и Интернет / М.А. Федотов // "Юрист" - 2000 - № 5. - С. 56-58.
2. Мусієнко П. Авторські права як об'єкти відносин, пов'язаних з Інтернетом / П. Мусієнко // Інтелектуальна власність - 2009. - № 1. - С. 11-17.
3. Пастухов О.М. Особливості розміщення в Інтернеті творів як предмета авторського права та проблеми їхньої правової охорони / О.М. Пастухов // Адвокат. - 2001. - № 1-2. - С. 15-16.

4. Philip E. Ross. Cops Versus Robbers in Cyberspace // Forbes. - Sept. 9, 1996. - P. 134, 137.
5. Jessica Litman. The Exclusive Right to Read // 13 Cardozo Arts & Ent. L.J. 29. - 1994. - P. 50-51.
6. Kathy Rebell. Making Money on the Net // Bus. Week. - Sept. 27, 1996. - P. 104.
7. Constance Sommer. Film Rights Falling Through the Net // San Jose Mercury News. - Dec. 10, 1996. - P. 10.
8. Steve G. Steinberg. Seek and Ye Shall Find (Maybe) // Wired. - May 1996. - P. 108.
9. Волков А. Анализ структуры авторского права использования произведений пользователями пиринговых сетей / А. Волков // ИС. Авторское право и смежные права. - 2009. - № 7. - С. 41-46.

ные права. - 2009. - № 7. - С. 41-46.

10. Волков А. Правовые проблемы использования произведений путем установки к ним глубоких гиперссылок / А. Волков // ИС. Авторское право и смежные права. - 2009. - № 8. - С. 29-38.

**Кирилюк А. В.**

*кандидат юридичних наук, доцент кафедри права інтелектуальної власності та корпоративного права  
Національний університет  
"Одеська юридична академія"  
Надійшла до редакції: 02.10.2013*

УДК 346.1 :336.027.2

## ПОРЯДОК УТВОРЕННЯ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ В УКРАЇНІ: ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ

**Кінащук Л. Л.**

Згідно з чинним законодавством України аудиторів можуть працювати індивідуально, але частіше вони поєднуються у фірми й організації, що мають різні найменування. Тобто аудитор може здійснювати аудиторську діяльність індивідуально, створити аудиторську фірму, об'єднатися з іншими аудиторами в спілку з дотриманням вимог Закону України „Про аудиторську діяльність” [1] та інших законів України.

До питання організації та управління аудиторською фірмою зверталися у своїх роботах представники різних галузей права, а саме господарського, фінансового, цивільного тощо. Крім того, цікаві висновки містяться в роботах економістів, хоча їх аналіз здебільшого зосереджується на теоретичних питаннях, а не на правових. Так, порядок утворення аудиторських фірм в Україні аналізувала Н.І. Дорош [2]. Досліджували організаційні форми аудиторської діяльності Л. Кулаковська, Ю. Піча [3] та Т.В. Мультиановська [4]. Питанням контролю якості аудиторських послуг присвячені роботи А.Ж. Пшенничної [5]. Аналіз завдань і функцій професійних співробітників аудиторської фірми міститься в публікаціях Ф.Ф. Бутинця [6].

Проте на сьогодні питання організації та управління аудиторською фірмою потребують уточнення з правової позиції, що, на нашу думку, допоможе не лише уточнити термінологічний апарат у назвах працівників аудиторської фірми, а й внести вагомий пропозиції для удосконалення чинного законодавства.

Порядок утворення аудиторських фірм в Україні, як правильно зазначає Н.І. Дорош, переважно відповідає міжнародній практиці. Так, аудиторською діяльністю за кордоном можуть займатись особи, які мають свідоцтво (сертифікат) аудитора. Крім цього, аудиторську діяльність здійснюють аудиторські фірми, які відповідають національним вимогам щодо їх створення. Так, у Франції не менше 75 % статутного капіталу аудиторської фірми має належати внесеним до реєстру контролерам-аудиторам, в Англії - не менше 65 %, у Німеччині - 100 %. У Росії в статутному капіталі аудиторської фірми частка атестованих штатних аудиторів повинна становити не менше 51 % [2, 84-85]. Загальний розмір частки засновників (учасників, акціонерів) аудиторської фірми, які не є аудиторами, у статутному фонді, згідно з українським законодавством, не може перевищувати 30 % [1].

Організаційними формами аудиторської діяльності в міжнародній практиці є: індивідуальна, господарське товариство, професійна корпорація [7, 41]. Аудиторські фірми в Україні можуть створюватися на основі будь-яких форм власності. Л. Кулаковська та Ю. Піча також відмічають, що аудиторські фірми можуть створюватися на основі будь-яких форм власності. Проте при формуванні статутних документів слід дотримуватися спеціальних вимог Закону „Про аудиторську діяльність” [3, 86].

Аудиторська фірма буде слугувати досягненню поставленої мети, заради якої утворена асоціація або союз аудиторів як суспільна організація. Некомерційні організації не мають основною метою своєї діяльності отримання прибутку. Проте будь-які некомерційні організації можуть здійснювати підприємницьку діяльність лише тією мірою, в якій це слугує досягненню мети, заради якої вони утворені. Виходячи з викладеного, можна констатувати, що некомерційні організації не можуть займатись аудиторською діяльністю.

Аудиторською фірмою у формі товариства з обмеженою відповідальністю визнається засноване однією або декількома особами товариство, статутний капітал якого поділено на певні долі. Учасники ТОВ не відповідають за його обов'язками, а лише несуть ризик збитків, пов'язаних з підприємницькою діяльністю товариства, у межах вартості внесених ними вкладів. Аудиторська фірма у формі ТОВ може бути утворена однією особою, яка стає його єдиним учасником. Ним може бути індивідуальний аудитор або аудиторська фірма. Таким же чином може бути реорганізована й діюча аудиторська фірма у формі індивідуального (сімейного) підприємства [4, 14].

Аудиторська фірма у формі ЗАТ, відмічає Т.В. Мультиановська, переважно буде суб'єктом малого підприємництва, однак тут не варто змішувати число акціонерів і працівників аудиторських фірм. До останніх належать не лише особи, які працюють за трудовим договором, а й ті, які працюють за договором цивільно-правового характеру й за сумісництвом [4, 14]. Водночас і не працівники цієї фірми можуть бути акціонерами.

На нашу думку, стаття 5 „Аудиторська фірма” Закону України „Про аудиторську діяльність” потребує уточнення, бо нею не передбачено участь іноземних громадян у роботі аудиторської фірми. Тому ми пропонуємо внести в цю статтю доповнення, що не менше 50 % кадрового