

ДОПОВІДІ НА ПЛЕНАРНОМУ ЗАСІДАННІ



УДК 657.6(477)

Л.М. Янчева, канд. екон. наук, проф. (*ХДУХТ, Харків*)

Н.С. Акімова, канд. екон. наук, проф. (*ХДУХТ, Харків*)

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Податковий аудит займає цілу нішу ринку аудиторських послуг, і, незважаючи на свій невизначений статус, інформація, отримана в процесі податкового аудиту, є вкрай затребуваною господарюючими суб'єктами, а в певних випадках і державою. Податковий аудит є сильним інструментом як пошуку потенційних ризиків, так і податкового контролю.

Дослідження визначень поняття податкового аудиту наведених у працях вітчизняних та зарубіжних науковців, що займалися вивченням даного питання, показало, що одностайної думки щодо трактування цього поняття наразі немає.

На сьогоднішній день недостатньо вивчено і обґрунтовано теоретичне забезпечення податкового аудиту. В основному, в роботах зроблений акцент на порядку організації податкового аудиту, визначенні основних етапів перевірки з пропозицією різних методик податкового аудиту. Однак всебічного і повноцінного розгляду особливостей забезпечення його проведення в науковій літературі на сьогоднішній день не представлено. Але слід констатувати, що вимоги податкового законодавства в Україні стають дедалі жорсткішими,

поступово посилюються заходи податкового контролю, розширюються повноваження контролюючих органів.

Таким чином, вважаємо за доцільне комплексне дослідження в цьому напрямку.

Податковий аудит – найпопулярніший і затребуваний вид аудиторської перевірки, хоча не є аудитом як таким згідно МСА (міжнародними стандартами аудиту) і не обов'язковий згідно із законодавством України.

З 2015 року були внесені революційні за своєю суттю зміни в правила ведення податкового обліку, оскільки вперше, за всю історію податкового обліку в Україні, податковий облік максимально зблизили з бухгалтерським, за виключенням деяких поправок, передбачених Податковим кодексом. У зв'язку з цим, податковий аудит передбачає так само підтвердження достовірності даних фінансової звітності, з урахуванням правил ПКУ. У той же час подальший розвиток і широкі можливості застосування податкового аудиту в Україні стикаються з безліччю неврегульованих питань і проблем, що, безумовно, ускладнює сьогодення і майбутнє податкового аудиту (Табл. 1).

Таблиця 1 – Проблеми застосування податкового аудиту в Україні

№ з/п	Проблеми
1	2
1	відсутність належного законодавчого регулювання питань, пов'язаних з проведенням податкового аудиту
2	відсутність наукових досліджень за визначенням суттєвості і оцінки аудиторського ризику при проведенні податкового аудиту
3	відсутність, в переважній більшості, в аудиторських організаціях внутрішньофірмових стандартів, що регулюють дану діяльність
4	відсутність методик податкового аудиту в різних видах економічної діяльності
5	відсутність розробок за попереднім аналізом звітності та інформації про економічний суб'єкт, необхідних для ефективної організації податкового аудиту
6	відсутність встановленого переліку питань, що підлягають обов'язковому розгляду в процесі податкового аудиту
7	відсутність методики, що містить теоретичні і практичні основи податкового аудиту, що враховує специфіку діяльності особи, яка підлягає аудиту і особливості його системи оподаткування
8	відсутність або недостатність аудиторських процедур щодо розуміння діяльності перевіряємої особи

9	низька якість робочої документації аудитора, що не дозволяє підтвердити факт проведення аудиту, і зокрема обґрунтувати професійні судження, висновки і думки, виражені в аудиторському висновку
10	недостатність аудиторських процедур щодо вимог до розгляду розкриття інформації в бухгалтерській (фінансовій) звітності
11	недостатність або відсутність методики оцінки аудиторського ризику
12	інші.

В Україні для розв'язання наведених проблем необхідні розвиток і вдосконалення методологічних та організаційно-методичних основ податкового аудиту, що дозволить одержати концептуальні положення про податковий аудит і розширити знання щодо його проведення.

Вітчизняні вчені вважають, що питання регулювання податкового аудиту можуть бути вирішені з розробкою і прийняттям наступних документів:

- повноцінне правило (стандарт);
- документ, що носить обов'язковий характер і узгоджений з податковими органами;
- методика проведення податкового аудиту, що носить обов'язковий характер;
- методичні рекомендації.

На наш погляд, в контексті запровадження системи МСА в українську аудиторську практику, на сьогоднішній день актуально говорити про регулювання податкового аудиту з позиції двох рівнів ієрархії внутрішніх документів аудиторської організації:

- 1 рівень. Внутрішньофірмовий стандарт
- 2 рівень. Методика податкового аудиту.

Пов'язано таку пропозицію з тим, що використання системного підходу в роботі має першорядне значення для забезпечення якості роботи аудиторських організацій. Система внутрішнього стандарту податкового аудиту та методик аудиту податків дозволить забезпечити комплексність та узгодженість пакету стандартів, що, в свою чергу, дозволить упорядкувати і полегшити роботу аудиторів. Структура такої системи, створена за аналогією зі структурою системи МСА, забезпечить однаковість у підходах до формування стандартів і методик, і, як наслідок, така структура буде узгоджена, зрозуміла та коректно застосовна на практиці.

Найбільш істотним питанням, що потребує оперативного вирішення, є питання нормативного закріплення податкового аудиту.

Слід констатувати, що на сьогоднішній день в Україні відсутня нормативно-правова база для класифікації податкового аудиту як незалежного інструменту аудиту господарюючих суб'єктів яка регламентує проведення такого виду аудиту, а постійні зміни в системі оподаткування ще й ускладнюють його проведення.

Необхідними завданнями для ефективного розвитку податкового аудиту в Україні є розробка окремого стандарту, що регламентує виключно питання організації та проведення податкового аудиту, а також розмежування правового регулювання податкового аудиту та інших супутніх послуг у зв'язку з необхідністю застосування різного підходу при наданні даних послуг.

Подібне офіційне закріплення дозволило б розглянути статус податкового аудиту як самостійного напрямку аудиторської діяльності в цілях зниження податкових ризиків.

Сам по собі процес стандартизації є ефективним методом визначення і закріплення ключових понять і визначень, теоретичних, методичних і практичних рекомендацій аудитору та господарюючим суб'єктам. Аудиторський стандарт як закономірний підсумок процесу стандартизації має визначати загальний підхід до проведення аудиту, масштаб перевірки, види звітів аудиторів, питання методології, а також основні принципи аудиту.

В сучасних умовах розвитку аудиту в цілому та податкового аудиту зокрема наявність документа, що регламентує і регулює порядок проведення податкового аудиту, є вкрай необхідним. Це пов'язано з тим фактором, що питання перевірки правильності обчислення і сплати податків були і залишаються одними з найбільш актуальних для керівництва і власників економічних суб'єктів, а часом спостерігається навіть деяке відхилення «спрямованості» аудиторської діяльності в бік перевірки податків.

Важливість існування спеціального аудиторського правила (стандарту) з питань податкового аудиту також підтверджується і тим, що перевірка податкової звітності економічного суб'єкта є значним чинником підвищення достовірності всієї фінансової звітності організації. У той же час при наявності потреби в нормативному регулюванні податкового аудиту дискусійним залишається питання, пов'язане зі статусом документа, яким би регламентувалися питання податкового аудиту.

Крім того, стандарт повинен містити особливі вимоги до компетентності аудитора для виконання тих чи інших аудиторських операцій, включаючи знання в питаннях податкового, правового, бухгалтерського законодавства.

Важливо й визначити в стандарті особливості формування робочих документів аудитора, беручи до уваги податкову специфіку.

Ще однією важливою частиною можливого стандарту буде чітке визначення і систематизація джерел інформації. На нашу думку, список таких джерел повинен включати: декларації; податкові облікові реєстри; бухгалтерські розрахунки по податках; первинні документи; реєстри синтетичного і аналітичного обліку; фінансову (бухгалтерську) звітність.

Передбачається, що в складі МСА не може бути затверджений стандарт, що регламентує питання податкового аудиту, в силу специфіки податкових систем, систем податкового контролю та побудови взаємин між аудиторськими організаціями, податковими органами та економічними суб'єктами в різних країнах.

Створення окремого стандарту, що регулює питання організації проведення податкового аудиту, не є порушенням загального підходу до реформування вітчизняних стандартів аудиту відповідно до МСА. Розробка і прийняття зазначеного стандарту є необхідністю і носить характер внутрішньої особливості аудиту в Україні, що дозволить говорити про збереження моделі аудиту, властивої для країн з розвинутою ринковою економікою.

Для аудиторських організацій методика – ключовий документ, який є запорукою оптимальної організації роботи аудиторської групи в ході виконання завдання і, як наслідок, якості представлених результатів в підсумковому документі. Від концепції її формування, якості розкриття змісту, його актуальності та доступності для розуміння усіма членами аудиторської групи багато в чому залежать необхідний обсяг трудовитрат на виконання завдання і якість його результатів.

Охарактеризувати методику податкового аудиту можна як сукупність методів обґрунтування процесу організації та проведення податкового аудиту, дослідження його логіки, а також способів забезпечення його якості.

У методиці увазі аудиторів пропонуються наступні напрямки проведення податкового аудиту:

- загальний огляд системи оподаткування;
- податкове статистика і фактори, що її формують;
- перевірка методик обчислення і сплати податків та зборів;
- загальна оцінка документообігу;
- попередній розрахунок / оцінка основних податкових показників;
- детальний аналіз наявної на підприємстві податкової звітності;
- аналіз обґрунтованості та правильності застосування податкових пільг.

Таким чином, для розв'язання наведених проблем в Україні необхідні розвиток і вдосконалення методологічних та організаційно-методичних основ податкового аудиту, що дозволяють одержати концептуальні положення про податковий аудит і розширити знання щодо його проведення.

УДК 336.63

А.С. Крутова, д-р екон. наук, проф. (*ХДУХТ, Харків*)

О.О. Нестеренко, д-р екон. наук, доц. (*ХДУХТ, Харків*)

МОНІТОРИНГ ФІНАНСОВОЇ НАДІЙНОСТІ БІЗНЕС-МОДЕЛІ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Фінансовий капітал суб'єкта господарювання та його оптимальна структура є ключовим критерієм ефективності діяльності, визначає її потенціал, а його обсяг – основним показником, який враховується при прийнятті рішень постачальниками фінансового капіталу при інвестуванні коштів. Форми фінансового капіталу динамічно й постійно розвиваються, трансформуються за структурою і збагачуються за змістом, що вимагає відповідного методологічно обґрунтованого інструментарію інтегрованої звітності для відображення інформації щодо його змісту і процесу формування та використання в бізнес-моделі при розкритті цієї інформації в інтегрованому звіті.

Фінансовий капітал суб'єкта господарювання як економічна категорія існує об'єктивно, і його природа визначається реальним процесом формування підприємницьких структур і механізмом фінансування їхньої діяльності. Залучення фінансового капіталу в бізнес-модель починається з моменту створення суб'єкта господарювання, а процес його формування та відтворення триває протягом усього життєвого циклу підприємства, при цьому постійно змінюється його конфігурація – при створенні підприємства фінансовий капітал трансформується в операційні активи (необоротні та оборотні), перетворюючись в його продуктивну форму; при запуску та реалізації бізнес-моделі підприємства фінансовий капітал в процесі виробництва перетворюється в товарну форму (включаючи й форму виконаних робіт чи наданих послуг); при реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) товарний капітал знову перетворюється на фінансовий. Ефективність процесу відтворення фінансового капіталу та його