

ПРАВОМІРНІСТЬ ЗАСТОСУВАННЯ ТЕРМІНА «ПОДАТКОВИЙ АУДИТ»

Ковальчук Тарас Олександрович
студент-спеціаліст юридичного факультету
Харківського національного університету
імені В. Н. Каразіна
e-mail: kovalchuk_taras@mail.ru

Ключові слова: *Фінансове право, Аудит, Недержавний фінансовий контроль, ДПП.*

На сьогодні важко уявити економічне життя будь-якої країни без розвинутого ринку аудиту. Дедалі частіше в періодичних виданнях та підручниках зустрічається термін «податковий аудит». Та чи є підстави для застосування цього терміна?

Так визначимо поняття Податкового аудит (податкова перевірка) - це процесуальні дії контролюючих органів щодо контролю за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а також дотримання

законності операцій, пов'язаних з одержанням доходів і здійсненням розрахунків. Слід зазначити, що поняття податкового аудиту використовується у практичній діяльності контролюючих органів та суб'єктів підприємницької діяльності, але в нормативно-правових актах України переважно застосовується поняття перевірки.

Значна частина аудиторської діяльності відбувається з ініціативи господарюючих суб'єктів, які мають потребу в аудиторських послугах для захисту інтересів власників і підвищення ступеня довіри майбутніх користувачів.

Під час вибору та узгодження виду аудиторських послуг, мети та критеріїв предмета перевірки аудитори часто чують від замовників побажання зробити «податковий аудит», а саме – перевірку податкового обліку, правильності складання і своєчасності подання до органів державної податкової служби податкової звітності.

Згідно з Положенням про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 30.12.98 р. № 566, податковий облік ведеться підприємствами з метою накопичення даних про валові доходи та валові витрати відповідно до чинного законодавства і використовується для складання податкової звітності, форма, правила, порядок і термін подання якої визначаються Державною податковою адміністрацією.[4]

Словосполучення «податковий аудит» зустрічається і в підручниках для студентів вищих навчальних закладів. Зокрема, в «Податковому обліку і аудиті» М. П. Войнаренко і Г. В. Пухальської, наведено таке визначення: «податковий аудит – перевірка працівниками органів ДПС повноти нарахування та своєчасності сплати податків і зборів платниками податків до бюджетів усіх рівнів». [5 с.14]

Проте, щоб якомога краще розібратися у цьому питанні, насамперед слід звернутися до нормативно-правових джерел: з'ясувати значення терміна «аудит», а також обставини, за яких здійснюється перевірка податкового обліку, правильності складання і своєчасності подання податкової звітності підприємств-замовників.

Так, відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» аудит – це 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.

У ст. 6 до Закону України «Про аудиторську діяльність» зазначено, що при здійсненні аудиторської діяльності аудитори та аудиторські фірми застосовують відповідні стандарти аудиту, які приймаються на основі стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів з дотриманням вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів. [2]

Затвердження стандартів аудиту є виключним правом Аудиторської палати України. У випадках, передбачених законом, вони погоджуються з іншими суб'єктами. Стандарти аудиту є обов'язковими для дотримання аудиторами, аудиторськими фірмами та суб'єктами господарювання.

В Україні застосовуються Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики, затверджені протоколом засідання Аудиторської палати України від 18.04.2003 р. № 122 (далі – МСА).

До складу МСА входять:

- Кодекс етики професійних бухгалтерів;
- Міжнародні стандарти контролю якості;
- Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості;
- Міжнародні стандарти аудиту (МСА) №№ 100 – 999 застосовуються аудиторами під час перевірок історичної фінансової інформації;
- Положення з міжнародної практики аудиту №№ 1000 – 1100;

– Міжнародні стандарти з огляду №№ 2000 – 2699 застосовуються аудитором під час огляду історичної фінансової інформації;

– Міжнародні стандарти з надання впевненості №№ 3000 – 3699 застосовуються аудитором при завданнях з надання впевненості під час перевірок інформації, крім історичної фінансової інформації;

– Міжнародні стандарти супутніх послуг №№ 4000 – 4699 – застосовуються під час виконання завдань з підготовки фінансової інформації, завдань з виконання погоджених процедур та завдань з інших супутніх послуг.

У глосарії термінів МСА наведено тільки одне визначення щодо поняття «аудит» у наступному словосполученні: «аудит фінансових звітів – метою аудиту фінансових звітів є надання аудитором можливості висловити думку про те, чи складені фінансові звіти (у всіх суттєвих аспектах) відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Аудит фінансових звітів є завданням з надання впевненості».

Поняття «фінансові звіти» означає структуроване подання фінансової інформації, до складу якої зазвичай входять примітки, що додаються, зроблені на основі облікових записів та призначені для інформування про економічні ресурси або зобов'язання суб'єкта господарювання на певну дату чи про зміни в них протягом певного періоду у відповідності до концептуальної основи фінансової звітності. Це може бути як повний пакет фінансових звітів, так і окремий фінансовий звіт, наприклад, баланс або звіт про фінансові результати й відповідні пояснювальні примітки.

Слід підкреслити, що до складу фінансових звітів не включається податкова звітність – сукупність документів, що подаються платниками податків до органів державної податкової служби у строки, встановлені законодавством, на підставі яких здійснюються нарахування та/або сплата податків, зборів (обов'язкових платежів).

Зауважимо, що визначення терміна «податковий аудит» з наведеного вище підручника ближче до тлумачення слова «ревізія». Але ж ці поняття мають ряд суттєвих відмінностей. Так, у навчальному посібнику «Аудит» Г. М. Давидова автор детально розглянув характерні особливості цих двох видів перевірок. [6с.20]

Відповідно до п. 3 ст. 5 Господарського кодексу України суб'єкти господарювання та інші учасники відносин у сфері господарювання здійснюють свою діяльність у межах встановленого правового господарського порядку, дотримуючись вимог законодавства. Проте існує один нюанс – чинним законодавством термін «податковий аудит» не передбачено, тож і застосування його є недоречним. [1]

Водночас не можна говорити, що перевірка податкового обліку суб'єкта господарювання не є предметом аудиторських послуг.

Згідно з Переліком послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми), затвердженим рішенням Аудиторської палати України від 27.09.2007 р. № 182/5, перевірка податкового обліку суб'єкта господарювання може відноситися до складу завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації, як оцінка відповідності діяльності підприємства вимогам законодавства (податкового, митного, господарського та ін.). При цьому аудитори застосовують норми Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації».

При перевірці аудитором податкового обліку суб'єктів господарювання можуть використовуватися і норми Міжнародного стандарту супутніх послуг 4400 «Завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації». Згідно з цим стандартом аудитор надає замовнику лише звіт про фактичні результати погоджених процедур, упевненість не висловлюється. Замість цього користувачі звіту самі оцінюють процедури та результати, наведені аудитором, і на підставі його роботи роблять свої власні висновки.[3]

Звертаємо увагу замовників на те, що аудитори при проведенні перевірки не «затверджують» звіти суб'єктів господарювання. За складання та подання звітів відповідає управлінський персонал останнього, а аудитори – за виконані аудиторські послуги.

Однак замовники, звертаючись до аудитора чи аудиторської фірми, можуть одержати допомогу у визначенні суттєвих відхилень або невідповідностей фактів діяльності клієнта (його персоналу) вимогам чинного законодавства та недопущенні їх у майбутньому. Це дасть змогу суб'єктам господарювання продовжувати повноцінне та ефективне функціонування у ринково-конкурентному середовищі.

Література:

1. Господарський кодекс України затверджений Законом від 16 січня 2003 (зі змінами та доповненнями на 8 вересня 2011 року), [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. ЗАКОН УКРАЇНИ «Про аудиторську діяльність» від 29 травня 1993 року (зі змінами та доповненнями на 7 липня 2011 року), [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
3. РІШЕННЯ «Про затвердження Переліку послуг, які можуть надавати аудитори (аудиторські фірми)» прийняте Аудиторською палатою України, від 27 вересня 2007 року № 182/5, [Електронний ресурс] — Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?code=vr82_230-07
4. ПОЛОЖЕННЯ Про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 30.12.98 р. № 566 [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0056-99>
5. Войнаренко М. П., Пухальська Г. В. Податковий облік і аудит [Текст]: підручник — К.: ВЦ «Академія», 2009 — 376с.
6. Давидова Г. М. Аудит [Текст]: підручник — К.: Т-во «Знання», 2001 — 320с.

Науковий керівник: доцент кафедри державно-правових дисциплін юридичного факультету ХНУ імені В.Н. Каразіна, к.ю.н, доцент Солошкіна Ірина Володимирівна.