

7. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 336.225

Артюх О.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,
Одеський національний економічний університет

КОНЦЕПЦІЯ СУТТЄВОСТІ В ПРАКТИЦІ ПОДАТКОВОГО АУДИТУ

У статті на підставі аналізу нормативних актів, здобутків попередників розкрито проблематику сучасного усвідомлення поняття «суттєвість» та похідних від неї понять у системі фінансового контролю. Для створення концепції суттєвості в податковому аудиті досліджено дефініцію «суттєвість» у контексті інтеграційних властивостей податкового аудиту. Розглянуто систему орієнтирів для визначення суттєвості під час виконання податкового аудиту. Зазначено, що величина суттєвості, її рівні залежать від предмету й об'єкту податкового аудиту та визначаються аудитором виходячи з його професійного судження та досвіду.

Ключові слова: податковий аудит, концепція, суттєвість, податкова інформація, викривлення, рівень суттєвості.

Постановка проблеми. Дослідження стандартизації податкового аудиту в системі фінансового контролю неможливе без розкриття її змістовних компонентів, ключовим з яких є суттєвість, тому на даному етапі важливо дослідити проблемні аспекти тлумачення цієї дефініції та розробити загальну концепцію суттєвості в рамках функціонування податкового аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання, пов'язані з розкриттям поняття «суттєвість» у теорії та практиці державного та недержавного аудиту, досить докладно розглядалися в працях зарубіжних та вітчизняних дослідників: А.А. Адамса, Е.А. Аренса, В.М. О'Рейлі, Дж. Робертсона, Я.В. Соколова, Р.Р. Кулика, С.П. Лозовицького, В.Ф. Максимової, Т.В. Мултанівської, О.А. Петрик, В.В. Рядської Ю.Б. Слободяник та ін. Утім, залишаються недостатньо досліджуваними питання визначення суттєвості в податковому аудиті в контексті його інтеграційних особливостей у системі фінансового контролю.

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення суттєвості в умовах стандартизації податкового аудиту. Для досягнення мети необхідно вирішити низку завдань: провести аналіз нормативних актів і наукових здобутків дослідників щодо визначення поняття «суттєвість»; виявити проблемні аспекти її змістовного розкриття в теорії та практиці фінансового контролю; на підставі міжнародного та вітчизняного досвіду визначити концепцію суттєвості в податковому аудиті.

Виклад основного матеріалу. Законодавчо на національному рівні поняття «суттєвість/суттєвий аспект» уживається в контексті визначення поняття «аудит» для

застосування суб'єктами підприємницької діяльності на території України. В Законі України «Про аудиторську діяльність» дається визначення «суттєва інформація», але тільки в контексті інформації, відображеної у фінансовій звітності [1]. Крім того, зміст цієї дефініції визначально тлумачиться вільно: для одних користувачів пропуск певної інформації або її неправильне зображення у звітності може вплинути на прийняття економічних рішень, тому для них вважається суттєвою така інформація; для інших – не може вплинути, тому для них ця інформація не є суттєвою. Як бачимо, у системі недержавного фінансового контролю України під час здійснення аудиту фінансової звітності не має жорстких законодавчих рамок щодо визначення суттєвості. Такі умови, з одного боку, мають позитивні аспекти (наприклад, свобода вибору, що ґрунтується тільки на професійному судженні аудитора під час визначення суттєвості, її ступеню), але, з іншого боку, відсутність єдиних підходів до розуміння суттєвості, її критеріїв, уніфікованого алгоритму визначення ступеню суттєвості негативно позначається на якості аудиторських перевірок.

У Глосарії термінів Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, прийнятих як національні (МСА), суттєвість як поняття «в чистому виді» не розкривається, а наводиться лише в контексті термінів «суттєвість для виконання аудиторських процедур (Performance materiality)» і «суттєвість компонента (Component materiality)», в яких тлумачиться занадто абстрактно [2, с. 55]. Під час пояснення термінів «викривлення (Misstatement)», «викривлення факту (Misstatement of fact)» відповідно до концеп-

туальної основи фінансового звітування, «викривлення факту (стосовно іншої інформації) (Misstatement of fact (with respect to other information))» у контексті Міжнародних стандартів завдань із надання впевненості (МСЗНВ) 3000 йдеться й про суттєвий аспект викривлень [2, с. 24], визначення же ознак їх суттєвості приводиться в МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту». Так, за вимогами МСА 200 «викривлення, у тому числі пропуски, вважаються суттєвими, якщо можна обґрунтовано очікувати, що вони, індивідуально або в сукупності, впливатимуть на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансової звітності» [2, с. 95]. Як видно, зміст суттєвості (викривлень – за МСА 200; інформації – за Законом України «Про аудиторську діяльність») є тотожним.

Про концепцію суттєвості на рівні фінансової звітності йдеться у МСА 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту», МСА 450 «Оцінювання викривлень, виявлених під час аудиту» [2, с. 346], за якими суттєвість, яка має ґрунтуватися на професійному судженні аудитора, є фундаментальним чинником під час формування аудиторських процедур (їх змісту, обсягу, часу) в цілому та визначення аудиторських ризиків зокрема, що й проголошується в концепції суттєвості. Втім, сучасні очікування користувачів не дають змоги обмежуватися тільки аналізом вимог МСА, які призначені переважно для аудитів історичної фінансової інформації. Звичайно, в практиці аудиторської діяльності послуги, відмінні від аудитів історичної фінансової інформації, регламентується іншими «правилами гри». Так, у загальному сенсі функціонування податкового аудиту, який, на наше переконання, належить до завдань із надання обґрунтованої впевненості [3], концептуально та методологічно відповідає вимогам МСЗНВ 3000, в якому також розглядається концепція суттєвості, але на рівні завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації. Втім, вимоги МСЗНВ 3000, як і вимоги МСА, не містять окремого тлумачення суттєвості: вживання цієї дефініції (у виді слова чи словосформ) відбувається лише в контексті з іншими поняттями (наприклад, суттєві викривлення, суттєва неузгодженість, суттєвий аспект, суттєві коригування, суттєві обмеження) [4, с. 174]. До того ж суттєвість розглядається у спектрі якісних і кількісних чинників, значимість впливу яких на виконання того чи іншого завдання з надання впевненості цілком залежить від професійної думки аудитора/практикуючого фахівця.

Окремі фахівці розглядають концепцію суттєвості в аудиті через сукупність таких пов'язаних компонентів, як: абсолютна та відносна величина помилки; зміст статті звітності; конкретні умови; невизначеність; кумулятивний ефект [5]. Дійсно, не викликає жодних сумнівів значення вказаних компонентів на розкриття суттєвості (зокрема, суттєвість залежить від величини помилки, допущеної у зв'язку з пропуском чи викривленням інформації), важливість їх впливу на визначення

межі суттєвості. Погодимось і з тим, що «суттєвість скоріше є певним порогом або критерієм відсікання, а не основною якісною характеристикою, яка повинна бути притаманна інформації, щоб вона стала корисною» [6].

Узагальнюючи наукові напрацювання у сфері незалежного аудиторського контролю, зауважимо, що переважна кількість вітчизняних і зарубіжних дослідників дотримується єдиного підходу до дефініції «суттєвість», уважаючи суттєвість властивістю інформації, яка робить її здатною впливати на економічні рішення користувача [7, с. 216] та «формує межу, яка, своєю чергою, змінює характеристику та зміст виконуваних аудиторських послуг» [8, с. 227]. Розгляд нормативних джерел у сфері державного фінансового контролю (зокрема, державного фінансового аудиту) також свідчить у цілому про нормативну спільність у підходах до розкриття змісту дефініцій «суттєвість», «суттєва інформація» на державному та недержавному рівнях. Утім, не можна не помітити, що традиційні правила повною мірою вже не відповідають реаліям аудиторської діяльності (зокрема, через наявність різних аудитів, які, випереджаючи теорію, вільно імплементуються в аудиторській практиці), а тому повною мірою не задовольняють очікування як виконавців, так і замовників аудиторського контролю. Не викликає сумніву й те, що осмислення зазначених понятійних категорій у податковому аудиті має ґрунтуватися на логіці фундаментальних положень фінансового контролю та на досвіді попередників, результатах їх досліджень за даною тематикою.

Враховуючи вищевказані чинники, розглянемо застосування поняття «суттєвість» у податковому аудиті. Передусім акцентуємо увагу на тому, що інтеграційні властивості податкового аудиту зумовлюють особливе призначення податкового аудиту в системі фінансового контролю. У податковому аудиті, що містить в собі риси завдань із надання обґрунтованої впевненості (в сфері аудиторської діяльності) та державних податкових перевірок, особливим чином усвідомлюється поняття «суттєвість». Порівнюючи ці підходи, можна відзначити, що під час здійснення незалежного аудиту здебільшого неможливо перевірити інформацію щодо предмета перевірки суцільним порядком (через обмеження часу, кількості працюючих, порушення робочого режиму замовника і таке інше), тому, як правило, з усієї генеральної сукупності на основі професійного судження визначається аудиторська вибірка з використанням або ні методу стратифікації. Саме вибірка, обсяг якої безпосередньо залежить від рівня суттєвості інформації, є підставою для проведення процедур у процесі аудиту та формування аудиторських висновків. Подібний підхід можна спостерігати і під час здійснення документальної перевірки фіскальних органів. Так, під час проведення податкового контролю: допускається вибіркового характеру документальних перевірок щодо податкових періодів (у межах періоду, що перевіряється), операцій та/або документів у відповідних періодах [9]; обмежується час проведення податкових перевірок (ст. 82 Податкового кодексу України) і кількість посадових осіб, які можуть

брати участь у податковій перевірці (внутрішні регламенти ДФС України).

Вищевказані умови свідчать про те, що під час проведення податкової (зокрема, документальної) перевірки з усього масиву податкової інформації державні службовці, використовують тільки ту інформацію, на підставі якої можна перевірити питання дотримання вимог податкового законодавства, ґрунтуючись на своєму професійному судженні й урахуваючи, безумовно, принцип суттєвості фінансового контролю. Приймаючи до уваги таку логіку дослідження, відзначимо, що суттєвість у сфері податкового аудиту, безумовно, є властивістю інформації, передусім податкової. Можна сказати, що податкова інформація в системі інформаційного забезпечення податкового аудиту є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення призводить до недостовірних показників обліку в системі оподаткування та податкової звітності, на підставі якої невірно визначатимуться нарахування та стягнення до відповідних бюджетів податків, зборів та інших податкових платежів платника податків. Отже, відсутність суттєвої інформації чи її перекручення впливатиме на рішення суб'єктів господарювання (як виконавців, так і замовників податкового аудиту), які приймаються на підставі такої інформації або її відсутності.

Під час розкриття суттєвості у разі виконання податкового аудиту уявляється доречним, ґрунтуючись на логіці концептуальної основи фінансового звітування за МСА 320 та враховуючи сучасні виклики до зміни концепції контролю в умовах імплементації податкового аудиту, виділити певні чинники, які мають вплив (прямий чи опосередкований) на суттєвість:

- на рівні податкової звітності у цілому (вид економічної діяльності суб'єкта господарювання, організаційно-правова форма, стадія життєвого циклу; структура власності суб'єкта господарювання, фінансовий стан, способи фінансування; вибрана система оподаткування; географія бізнесу, головних контрагентів; елементи податкової звітності за її видами, у тому числі податкова декларація з податку на прибуток, податкова декларація з податку на додану вартість тощо);

- на рівні окремих операцій в обліку та звітності в системі оподаткування (законодавчі та нормативні акти стосовно відображення окремих операцій в обліку та звітності в системі оподаткування; специфічна інформація для галузі, в якій діє суб'єкт господарювання; наявність схем мінімізації чи ухилення від оподаткування);

- на рівні виконання аудиторських процедур (за вимогами МСА чи МСЗНВ [2, с. 348, с. 350, с. 351; 4, с. 219, с. 220]).

Виходячи з такої системи орієнтирів для визначення суттєвості в податковому аудиті, цілком сприятливо виявляється класична схема методів із застосуванням: індуктивного прийому (визначення суттєвості для основних статей податкової звітності, на підставі якої приймається загальний рівень суттєвості); дедуктивного прийому (визначення невідповідності, яка допускається для податкової звітності з розподілом між статтями).

Суттєвість має визначатися на всіх етапах виконання завдання з надання обґрунтованої впевненості: визначально – під час планування аудиторських процедур, коли встановлюється попередній рівень (чи межа, поріг, ступінь, міра – як тотожні вживання) суттєвості; потім – у процесі виконання конкретних процедур основного етапу аудиторської перевірки, коли оцінюються аудиторські докази і підтверджується або уточнюється рівень суттєвості; та на завершальній стадії завдання – під час формування аудиторської думки, коли узагальнюється рівень суттєвості. Як видно, суттєвість знаходиться в нерозривному зв'язку з поняттям «рівень», який у фаховій літературі використовується досить часто, але в міжнародній аудиторській практиці термінологічно не роз'яснюється. Нині це поняття трактується на державному рівні в контексті його застосування: у державному аудиті – як «ступінь впливу виявленого порушення (недоліку) чи групи порушень (недоліків) на результати діяльності об'єкта аудиту, а також на достовірність фінансової звітності» [10]; у бухгалтерському обліку – як «абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації» [11]. У вітчизняній обліковій практиці під рівнем суттєвості прийнято вважати граничне значення допустимої помилки/викривлень у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, перевищення якого веде до прийняття невірних управлінських рішень [8].

Як бачимо, незважаючи на деяку схожість у тлумаченні дефініції «рівень суттєвості» в системах обліку і контролю (зокрема, аудиту) не можна не відзначити і відмінні риси. На підтвердження цього розглянемо низку пропозицій, розроблених фахівцями АПУ, для впровадження в практику завдань із податкового аудиту, які, на наше переконання, у цілому й досі не втрачають своєї актуальності (Додаток до Рішення Аудиторської палати України від 23.02.2012 № 246/12). Так, у проекті Положення з національної практики завдань із надання впевненості «Завдання з незалежної перевірки податкової звітності (завдання з податкового аудиту)» пропонується під рівнем суттєвості розуміти «суму або суми можливих викривлень показників податкової звітності, включаючи пропуски, які окремо або в сукупності можуть призвести до не відповідного податковому законодавству нарахування податків, у межах яких аудитор не несе відповідальності за результатами аудиту» [12]. У загальному сенсі з таким підходом можна погодитися, але за умови більш повного розкриття та уточнень деяких положень. Так, у проекті розглядається «запланований рівень суттєвості, яким не встановлюється поріг, згідно з яким ідентифіковані викривлення завжди вважаються несуттєвими для податкової звітності» [12]. При цьому одночасно декларується базовий показник для рівня суттєвості – розмір об'єкта оподаткування і його складники; пропонується розрахунок запланованого рівня суттєвості шляхом застосування відсотка до базового показника та приводиться приклад застосування конкретних

відсотків для планового рівня суттєвості (низький – 3%, помірний – 2 %, високий – 1 %).

Високо оцінюючи значимість проектних новацій та приймаючи їх у цілому, вважаємо логічним взяти за основу в розрахунку рівня суттєвості такий податковий елемент, як база оподаткування (її сукупну величину та величину кожного з її компонентів) за видами податкових платежів, та застосовувати до неї показник рівня суттєвості у відсотках. Разом із цим зазначимо, що, на наше переконання, у податковому аудиті доцільно прийняти за поріг суттєвості таку ступінь відхилень, яка не призведе до зниження податкового зобов'язання з того чи іншого виду податкового платежу. Будь-яке викривлення (перекручення) податкового зобов'язання податку/збору (в бік зменшення чи збільшення під час його справляння) призведе до виникнення юридичної відповідальності платника податків (фінансової, адміністративної, кримінальної), тому таке відхилення априорі не може вважатися несуттєвим у практиці податкового аудиту. На нашу думку, на відміну від інших видів аудиту (фінансового, управлінського) в податковому аудиті поріг суттєвості – це така допустима (кількісна та якісна) величина відхилення або пропуску податкової інформації в обліку та звітності, за якої не відбувається викривлення податкового зобов'язання. Втім, таке визначення представляється досить умовним, за змістом воно скоріше є визначальною конструкцією, своєрідною системою відліку в процесі сучасного усвідомлення поняття «суттєвість» та впровадження її складових компонентів у практику податкового аудиту. На підтвердження цієї тези зазначимо, що під час перевірки можуть виникати свого роду парадоксальні ситуації.

Наприклад, перевіркою встановлено, що за звітний період загальна сума податкового зобов'язання, яка підлягає сплаті в бюджет, відображена в податковій звітності відповідно до вимог податкового законодавства, проте одночасно показники окремих статей визначено помилково або взагалі не відбито в декларації, що проілюстровано в табл. 1.

Із порівняння виходить, що викривлення показників складників звітності (розділів I–II) свідчать про недостовірні дані наведених операцій (із постачання та придбання товарів, робіт, послуг, необоротних активів), які формують об'єкт і базу оподаткування ПДВ (рядки 1.1, 3, 4.1, 5, 10.1, 10.3), та сум ПДВ (рядок 9 [$\sum \text{ПЗ} = -6000 (-10000+4000)$]; рядок 17 [$\sum \text{ПК} = -6000$]).

Утім, загальна сума податкового зобов'язання, яка підлягає сплаті до державного бюджету, не містить відхилень за даними перевірки (рядок 18). До того ж слід зазначити, що дані про операції продажу продукції (товарів, робіт, послуг) як на території України, так і за її межами, відбиті в податковій декларації з ПДВ, повинні співвідноситися з показниками інших видів звітності, а саме, з показниками Податкової декларації з податку на прибуток підприємства. Тому викривлення або пропуски податкової інформації, допущені під час формування показників податкової декларації з ПДВ, априорі порушують їх взаємозалежність із показниками податкової декларації з податку на прибуток підприємства (умовно припускаючи, що дані податкової декларації з податку на прибуток підприємства є достовірними). Невідповідність вірогідна під час відображення таких показників податкової декларації з податку на прибуток

Таблиця 1

Співставлення даних під час перевірки податкової декларації з ПДВ

Код рядка декларації	За умовними даними підприємства, грн.		За даними аудиторської перевірки, грн.		Відхилення (+, -), грн.	
	Обсяги постачання (без ПДВ)	Сума ПДВ	Обсяги постачання (без ПДВ)	Сума ПДВ	Рядки 04- 02	Рядки 05 - 03
01	02	03	04	05	06	07
I. Податкові зобов'язання (ПЗ)						
1.1	450000	90000	400000	80000	-50000	-10000
2	300000	0	300000	0	-	-
3	100000	0	-	-	-100000	-
4.1	50000	10000	70000	14000	+20000	+4000
5		x	100000	x	+100000	x
9	900000	100000	870000	94000	-30000	-6000
II. Податковий кредит (ПК)						
	Обсяги придбання (без ПДВ)	Дозволений податковий кредит	Обсяги придбання (без ПДВ)	Дозволений податковий кредит		
10.1	400000	80000	370000	74000	-30000	-6000
10.3	200000	x	240000	x	+40000	x
17	600000	80000	610000	74000	+10000	-6000
III. Розрахунки за звітний період						
	Сума ПДВ, грн.					
18	20000 (100000 – 80000)		20000 (94000 – 74000)		-	

Джерело: власна розробка

підприємства, як: дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку (рядок 01); фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО/МСФЗ (рядок 02).

Вищевикладене дає змогу переконатися в тому, що відображена в декларації інформація не є достовірною, хоча допущені помилки (кількісного та якісного характеру) у цілому не призводять до заниження (завищення) суми податкового платежу до бюджету. А тому будь-які викривлення чи пропуски податкової інформації, які зумовлюють недостовірність обліку та звітності (стосовно справляння ПДВ), необхідно, на нашу думку, вважати суттєвими (рівень суттєвості має дорівнювати нулю або бути визначеним у межах, які не призводять до донарахування податку).

Результати показують, що на даному етапі в рамках податкової регламентації і законодавства в контрольній та обліковій сферах не існує уніфікованого алгоритму визначення рівня суттєвості, у тому числі й для застосування в податковому аудиті. Запропонована ж розробка кількісних показників суттєвості в проекті положення з національної практики завдання з податкового аудиту, яка у цілому базується на досвіді традиційного фінансового аудиту, на наше міркування, вимагає більш вагомого обґрунтування, виходячи з викликів сьогодення до такої змістовної компоненти стандартизації податкового аудиту, як поріг суттєвості. Втім, цілком очевидно, що визначення рівня суттєвості зали-

шається прерогативою аудитора та залежить тільки від його професійного судження та досвіду. Враховуючи це, аудитор у процесі перевірки визначатиме на власний розсуд рівні суттєвості (на етапі планування) з їх упорядкуванням за певною шкалою чи ні; з подальшим уточненням величини рівня суттєвості, оцінюючи викривлення податкової інформації та їх наслідки (на етапах виконання та узагальнення).

Висновки. Аналіз діючих нормативних джерел, фахової літератури дав змогу переконатися в тому, що сьогодні через упровадження в аудиторську практику різних видів аудиторського контролю (зокрема, податкового аудиту) традиційні підходи вже не задовольняють очікування користувачів. Ці фактори дали змогу провести дослідження в напрямі створення концепції суттєвості в податковому аудиті. Для досягнення цього в роботі розкрито дефініція «суттєвість» та споріднені до неї поняття в контексті інтеграційних властивостей податкового аудиту в системі контролю. Розглянуто систему орієнтирів, схему методичних прийомів для визначення суттєвості в податковому аудиті. Відзначено, що величина суттєвості та її рівні залежать від предмету та об'єкту податкового аудиту та визначаються аудитором виходячи з його професійного судження та досвіду.

Перспективу подальших досліджень убачаємо в розкритті ризиків, які поряд із суттєвістю є ключовими змістовними компонентами стандартизації податкового аудиту

Список літератури:

1. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993р. № 3126-XII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2015 року). Ч. 1. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. URL: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf.
3. Артюх О.В. Податковий аудит як завдання з надання достатньої впевненості. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Економіка і менеджмент». 2015. № 12. С. 235–238.
4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання 2015 року). Ч. 2. Київ: Міжнародна федерація бухгалтерів. URL: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_2_2015.pdf.
5. Каменська Т.О. Визначення суттєвості в аудиті. Вісник податкової служби України. 2003. № 33. С. 51–54.
6. Кулик Р.Р. Етимологія поняття «суттєвість» у бухгалтерському обліку та аудиті. Економічний аналіз. 2014. Т. 18. № 2. С. 23–30.
7. Мултанівська Т.В., Воїнова Т.С. Організація і методика аудиту: практикум. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2016. 284 с.
8. Рядська В.В. Суттєвість як об'єкт аудиторського дослідження та критерій оцінювання достовірності фінансової звітності. Вісник ЧДТУ. 2013. № 3(68). С. 226–231.
9. Методичні рекомендації щодо оформлення матеріалів документальних перевірок ..., та документування виявлених порушень: Наказ ДФСУ № 396 від 01.06.2017. URL: <https://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/gna/10231-396.html>.
10. Методика проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання: Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2014 № 728. URL: gov.ua/laws/show/z0826-14.
11. Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності: Лист МФУ від 29.07.2003 № 04230-04108. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.Nsf/link1/FIN6582.html.
12. Проект Положення з національної практики завдань з надання впевненості «Завдання з незалежної перевірки податкової звітності (завдання з податкового аудиту)»: Додаток до Рішення АПУ від 23.02.2012 № 246/12. URL: <http://www.apu.com.ua/rishennya-apu/10-2012>.

КОНЦЕПЦІЯ СУЩЕСТВЕННОСТИ В ПРАКТИКЕ НАЛОГОВОГО АУДИТА

В статье на основании анализа нормативных актов, достижений предшественников раскрыта проблематика современного осмысления понятия «существенность» и производных от нее понятий в системе финансового контроля. Для создания концепции существенности в налоговом аудите исследована дефиниция «существенность» в контексте интеграционных особенностей налогового аудита. Рассмотрена система ориентиров для определения существенности при выполнении налогового аудита. Отмечено, что величина существенности, ее уровни зависят от предмета и объекта налогового аудита и определяются аудитором исходя из его профессионального суждения и опыта.

Ключевые слова: налоговый аудит, концепция, существенность, налоговая информация, искажения, уровень существенности.

CONCEPT OF SATISFACTION IN THE PRACTICE OF TAX AUDIT

In the article, based on the analysis of normative acts, achievements of predecessors, the problems of modern understanding of the concept of “materiality” and its derivatives in the system of financial control are revealed. In order to create the concept of materiality in the tax audit, the paper explored the definition of “materiality” in the context of the integration features of tax audit. A system of benchmarks for determining the materiality in the performance of a tax audit is considered. It is noted that the magnitude of materiality, its levels depend on the subject and object of the tax audit, and are determined by the auditor based on his professional judgment and experience.

Key words: tax audit, concept, materiality, tax information, distortions, level of materiality.

УДК 657.6:[657.44:336.14:336.226]

Кармазіна Н.В.

доктор економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку та аудиту,
Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського

ГЕНЕРУВАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР У КОНТЕКСТІ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ БЮДЖЕТОМ ЗА ПОДАТКАМИ ТА ПЛАТЕЖАМИ

У статті досліджено сучасні підходи до проведення аудиту розрахунків із бюджетом та взаємозв'язок завдань, методів і процедур, що використовуються в аудиторській діяльності. Обґрунтовано методологічні підходи до розроблення ефективних аудиторських процедур через використання продуктивної комбінації методів, прийомів, способів аудиту податків та обов'язкових платежів до бюджету.

Ключові слова: аудит, податки, програма аудиту, аудиторські процедури, ризик суттєвого викривлення, фінансова звітність, твердження, розрахунки з бюджетом.

Постановка проблеми. Нині аудиторська спільнота стурбована якістю аудиторських послуг. У зв'язку із цим на перший план виходить завдання забезпечення та оцінки якості аудиторської діяльності. Фахівці в галузі аудиту концентрують свою увагу на окремих процедурах контролю над виконавцями аудиторської перевірки. Розв'язання проблем розрахунків із бюджетом стає ключовим завданням бухгалтера в процесі його роботи, тому досить часто питання обліку податків та обов'язкових платежів, складання податкової звітності стають об'єктами аудиту.

Через часту зміну податкового законодавства та його неоднозначне тлумачення в практичній діяльності підприємств мають місце допущення помилок, тому постійно посилюється роль аудиту як основного інструменту підтвердження достовірності та прозорості фінансової звітності. У зв'язку із цим доцільним є дослідження методики аудиту зобов'язань за податками і зборами, зокрема визначення складників програми перевірки, оскільки від правильного її складання залежить ефективність організації аудиторського процесу на підприємстві.