

ПОДАТКОВИЙ АУДИТ – КОРЕКТНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ ТЕРМІНУ

Осмислення практики застосування аудиту в умовах транзитивності економіки вказує на наявність низки проблем, що існують у сфері поглиблення сучасної теорії аудиту та потребують наукового аналізу, зокрема це стосується його понятійного апарату.

Нелогічним та по меншій мірі некоректним є використання терміну «аудит» державною фіскальною службою.

Ототожнення аудиту з податковою перевіркою або ревізією є неприпустимим та неправильним, незважаючи на наявність ряду загальних рис і елементів у їх організації та методології. Питання відмінності аудиту від ревізії та інших форм державного фінансового контролю розглядається вітчизняними вченими-економістами [1, 38-45; 2, 35-37; 3, 20-22; 4, 47-50].

В Законі «Про аудиторську діяльність» у статті 3 чітко вказується, що «аудиторська діяльність – підприємницька діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг» [5].

Крім цього є ще низка аргументів, які чітко підкреслюють правильність такого ототожнення, зокрема:

1. Роль аудитора полягає в тому, що перевіряючи звітність суб'єкта господарювання, він у своєму висновку повинен відповісти на питання - чи достовірна звітність чи ні у всіх суттєвих аспектах? Останнє досить важливе, оскільки стверджувати, що звітність повністю позбавлена будь-яких помилок, аудитор не може за визначенням. Інакше йому потрібно було б працювати замість бухгалтерської служби підприємства, тобто робити повторно «з нуля» бухгалтерський облік власноручно. Тільки у такому випадку аудитор міг би бути упевненим в достовірності звітності «від» і «до». Тому при формуванні остаточної думки від аудиторів, відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, не вимагається абсолютного рівня впевненості.

2. Аудитори не наділені владними повноваженнями на відміну від органів державної фіскальної служби. За наслідками перевірки аудитор не встановлює винуватців і здійснена ним оцінка не є підставою для застосування штрафних санкцій. Вона може не призвести до подальших корегуючих дій з боку замовника, тобто аудитор працює та формує свою думку «знеособлено» [6].

Крім того, аудит є складовою завдань з надання впевненості, виконуючи які, практик висловлює висновок, призначений підвищити ступінь довіри майбутніх користувачів, які не є відповідальною стороною щодо результатів оцінки або порівняння предмету завдання з відповідними критеріями (п. 7 Міжнародної концептуальної основи завдань з надання впевненості) [7, 194]. Отже, аудит слід

розглядати як соціально-нейтральний інститут.

3. Такі дефініції, як: суттєвість, впевненість, рівень впевненості, надання впевненості, узгодженість критеріїв, ризик невиявлення та відсутність відповідальності за невиявлення обману або суттєвої помилки тощо, відсутні в практиці роботи органів державної фіскальної служби.

4. Майже в кожному міжнародному стандарті аудиту є окремі параграфи, які детально описують суб'єктивні фактори, що спричинюють невизначеність за своєю суттю (наприклад, параграф 7 в МСА 570 «Безперервність» [7, 556]), тобто які, так би мовити, задалегідь виправдовують або пояснюють помилку аудиту. В діяльності органів державної фіскальної служби такого не може бути. Невиявлена помилка при перевірці підприємства – це неналежне виконання «контролером» своїх обов'язків і нікого не буде цікавити те, що «розмір і складність структури суб'єкта господарювання, характер і умови його діяльності, а також ступінь впливу зовнішніх факторів впливають на судження про результати подій або обставин» (останній абзац п. 7 МСА 570).

5. За результат аудиту можна визнати не лише факт видачі аудиторського висновку певного виду або факт відмови від його видачі, а й таку дію як припинення аудиторської перевірки, що в принципі неможливо в діяльності органів державної фіскальної служби. Умови та обставини, при яких аудитор може дійти висновку про неможливість продовження аудиту, містяться в МСА 240 «Відповідальність аудитора за розгляд шахрайства та помилок під час аудиторської перевірки фінансових звітів» (пп. 103-106) [7, 307-308] та МСА 250 «Врахування законів та нормативних актів при аудиторській перевірці» (п. 39) [7, 331].

6. Результати аудиту – це лише докази для інших суб'єктів, які вони використовують при здійсненні своїх функцій. Діяльність аудиторів, що видають аудиторські висновки різних видів, можна порівняти з діяльністю рейтингових агентств, які присвоюють різноманітні рейтинги. Останні також можуть висловлювати свою думку щодо фінансового стану певних економічних суб'єктів, наприклад, банківських установ, але нікому не приходить на думку назвати їх суб'єктами контролю і використовувати термін «аудит».

Сказане вище наводить на думку, що намагання низки економістів і працівників державних органів у зміст терміну «аудит» вводити мету і завдання різних форм державного фінансового контролю, зокрема податкового – помилкове.

Література:

1. Бодюк А. В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності: моногр. / А. В. Бодюк. – К.: Кондор, 2005. – 356 с.
2. Суйц В. П. Аудит: общий, банковский, страховой: учебник. / В. П. Суйц, А. Н. Ахметбекова, Т. А. Дубровина – М.: ИНФРА – М, 2002. – 556 с.
3. Усач Б. Ф. Аудит: навч. посіб. / Б. Ф. Усач. – К.: Знання-Прес, 2002. – 223 с.
4. Шеремет А. Д. Аудит: учебник. / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц – 4-е изд., перераб. и дополн. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 410 с.
5. Про аудиторську діяльність в Україні: Закон України. – Верховна Рада України, 14.09.2006 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-in/laws/main.cgi?nreg=3125-12>.

6. Давидов Г. М., Шалімова Н. С. Дослідження функцій аудиту в системах соціально-економічних відносин та фінансового контролю. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_29_1/statti/64.htm.
7. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2007 року / пер. з англ. мови О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С. О. Куликов. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус», 2007. – 1172 с.