



Отримано: 14 лютого 2019 р.

Прорецензовано: 21 лютого 2019 р.

Прийнято до друку: 28 лютого 2019 р.

e-mail: tkachyk.fp@gmail.com

DOI: 10.25264/2311-5149-2019-12(40)-176-180

Зінкевич А. В. Анкетування підприємств як технічний прийом аудиту податків. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал. Острог: Вид-во НаУОА, березень 2019. № 12(40). С. 176–180.

УДК 657.631

JEL-класифікація: H 22, M 41

Зінкевич Анастасія Володимирівна,

аспірант кафедри обліку та контролю в сфері публічного управління,
Тернопільський національний економічний університет

АНКЕТУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ЯК ТЕХНІЧНИЙ ПРИЙОМ АУДИТУ ПОДАТКІВ

У статті досліджено причини аудиту податків і платежів на підприємстві та можливі наслідки його здійснення. Сформульовано сучасний схематичний підхід щодо реалізації процедур аудиту податків і платежів за допомогою анкетування для підприємства. У результаті застосування опитувальних методик для виявлення податкових ризиків підприємств галузі пивоваріння систематизовано чинники впливу на ефективність аудиту податків і платежів.

Ключові слова: податкові платежі, аудит, анкетування, фінансова звітність, підприємницька діяльність, аудиторський висновок.

Зинкевич Анастасия Владимировна,

аспірант кафедры учета и контроля в сфере публичного управления,
Тернопольский национальный экономический университет

АНКЕТИРОВАНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ КАК ТЕХНИЧЕСКИЙ ПРИЕМ АУДИТА НАЛОГОВ

В статье исследованы причины аудита налогов и платежей на предприятии и возможные последствия его осуществления. Сформулировано современный схематический подход к реализации процедур осуществления аудита налогов и платежей с помощью анкетирования для предприятия. В результате применения опросных методик для выявления налоговых рисков предприятий отрасли пивоварения систематизированы чинники влияния на эффективность аудита налогов и платежей.

Ключевые слова: налоговые платежи, аудит, анкетирование, финансовая отчетность, предпринимательская деятельность, аудиторское заключение.

Anastasiia Zinkevych,

Post-graduate student at the Department of Accounting and Control in the Field of Public Administration, Ternopil National Economic University

ENTERPRISES QUESTIONNAIRE AS A TECHNICAL APPROACH TO TAXES AUDIT

In today's business environment, the auditor should pay particular attention to the audit of taxes and payments, and to provide high-quality services, the auditor should use a systematic audit that has a formal expression in the audit program and its tasks. In this aspect, the focus should be on strengthening the effects of tax audits and payments by questioning business professionals.

The purpose of the article is to study the procedures for carrying out the audit of taxes and payments by means of a surveying the employees of the enterprise.

Results. The article highlights the role of the questionnaire in carrying out the audit of taxes and payments at the enterprise. The algorithm of tax audit with the help of a questionnaire for the enterprise, which can be used successfully for the audit of taxes and payments of enterprises of the brewing industry, is proposed. The scale of tax audit analysis assessment for the enterprise is formulated. The stages of conducting questionnaires of the company's employees on questions of audit, accounting and tax planning are described. It is noted that Ukrainian practice should focus on audit services quality control by state and self-regulated professional audit organizations.

Conclusion. The schematic approach to the realization of procedures for carrying out taxes and payments audit with the help of a questionnaire for the enterprise is formulated. As a result of questionnaires application for revealing tax risks of brewing enterprises, the factors influencing the effectiveness of the audit of taxes and payments are determined.

Key words: tax payments, audit, questionnaires, financial statements, entrepreneurial activity, auditor's report.

Постановка проблеми. Суперечливе податкове регулювання в Україні, реформування системи оподаткування, нові аспекти податкових розрахунків та відображення їх у податковій звітності вагомо впливають на методіку й організацію податкового аудиту. Проблема вдосконалення організації податково-



го аудиту на підприємстві полягає у виробленні системного підходу та пов'язаних із ним методичних рішень, які були б здатні створити умови для їх практичного впровадження. Незважаючи на існування методичних рекомендацій щодо перевірки того чи того виду податку, збору, іншого обов'язкового платежу, розроблених податковими органами, питання формування доказової бази, порядок застосування конкретних способів та прийомів аудиту, джерела інформації тощо залишаються поза увагою як законодавців, так і науковців. Крім того, проблема податкового аудиту полягає в тому, що на законодавчому рівні цей вид аудиту не врегульовано для деяких платників податків.

Проблематика податкового обліку стосується всіх галузей економічної діяльності, як юридичних, так і фізичних осіб, тому без спеціальної фахової підготовки щодо відображення в обліку операцій із нарахування утримання та проведення розрахунків із бюджетом зробити це неможливо. Кожен аудитор має надавати особливого значення аудиту податків і платежів, і для надання високоякісних послуг використовувати систематизовану перевірку, що має формальне вираження в програмі аудиту та її завданнях. У цьому аспекті варто зосередити увагу на посиленні результативності аудиту податків і платежів за допомогою анкетування фахівців підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам науково-методичного забезпечення процедур податкового аудиту в Україні присвячено дослідження В. Вареник, Т. Єфименко, Н. Кармазіної, Б. Костюка, І. Лютого, О. Малишкіна, Т. Меліхової, О. Петрик, О. Редько, О. Тринєєвої ін.

Проте певні аспекти поставленої проблеми в Україні потребують сучасного підходу та врахування в аудиторській перевірці правильності нарахування податків і платежів диверсифікованого спектру інформаційно-аналітичних джерел, зокрема тих, які містяться в результатах анкетування фахівців підприємницьких структур.

Мета статті – обґрунтувати процедури й етапи аудиту податків і платежів за допомогою анкетування працівників підприємства.

Виклад основного матеріалу. Стабільне фінансове становище будь-якого підприємства тісно пов'язане з величиною його податкових зобов'язань та істотністю податкових ризиків, що обумовлює зростання ролі податкового аудиту. Саме на податковий аудит керівництво покладає завдання одержання повної, достовірної та об'єктивної інформації про правильність обчислення податкових зобов'язань відповідно до норм податкового законодавства, від чого своєю чергою нерідко залежить функціонування і розвиток підприємства [1, с. 126].

Під час здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства проводити аудит податків спонукають такі причини, як: відсутність відділів внутрішнього аудиту; регулярні зміни в податковому законодавстві; часті податкові перевірки та накладання штрафів; відсутність на підприємствах методики аналізу й аудиту податків, методики проведення ефективності та якості аудиту податків; поліпшення поточної господарської діяльності за рахунок змін в організації податкового обліку та поліпшення внутрішнього контролю; підтвердження достовірності податкової звітності, запобігання штрафним санкціям [2, с. 120].

Джерелами виникнення податкових ризиків є різні чинники. За результатами анкетування людський чинник становить 42%; відсутність збігу декларованих дій власників із фактичними – 21%; стратегічні помилки під час планування бізнесу – 17%; нечіткість і висока динаміка законодавства і судової практики – 14%; протиправні дії або бездіяльність представників державних контролюючих органів – 6% [3, с. 358].

Виявлення недоплат дозволяє організації завчасно, тобто до початку податкових перевірок, ubezpieчити себе від нарахування штрафних санкцій, надавши органам контролю уточнені декларації та розрахунки, сплативши при цьому недоплату і пеню. Виявлення помилок, які призвели до надмірної сплати податків, що залежать найчастіше не від кваліфікації бухгалтерської служби, а від мінливості тлумачення податкового законодавства, дає можливість або повернути з бюджету кошти, або скоротити поточні й майбутні податкові зобов'язання.

Під час аудиторської перевірки з питань оподаткування аудитор повинен дослідити відповідність податкової та фінансової звітності нормативним і методологічним вимогам до її складання. Поряд з цим, на нашу думку, однією з найпростіших форм дослідження результатів системи внутрішнього аудиту є анкетування. Анкети застосовують для перевірки підприємств і передбачають перелік традиційних основних питань про суб'єкти і прийоми аудиту з відповіддю «так» чи «ні».

Найпростіша форма анкети передбачає перелік запитань про суб'єкти й об'єкти контролю, на які відповідають «так» чи «ні». Під час використання анкет аудитор повинен дотримуватися їх повної послідовності.

Недоліком анкет є їх узагальненість. Вони можуть не врахувати оцінку слабких місць системи внутрішнього контролю.

Здебільшого оцінка системи внутрішнього контролю базується на основних контрольних завданнях, які розробляють аудиторські фірми. Аудитор може внести зміни до цих програм залежно від умов діяльності підприємства. За результатами цих запитань із їх змінами аудитор оцінює систему внутрішнього контролю.

Ми запропонували алгоритм проведення аудиту податків і платежів за допомогою анкетування для підприємства (рис. 1), який можна успішно використовувати для аудиту оподаткування підприємств галузі пивоваріння [4, с. 235].



Рис. 1. Алгоритм аудиту податків і платежів за допомогою анкетування для підприємства

Джерело: складено на основі [4].

На першому етапі анкетують фахівців підприємства, надають експертну оцінку, тобто експерти відповідають на сформульовані в анкеті питання щодо обліку та податкового планування на підприємстві. До експертів можуть належати: керівник підприємства, головний бухгалтер зі своїм заступником, керівник відділу податкового планування й аналізу, керівник відділу внутрішнього аудиту, фінансові аналітики підприємства тощо. Кожному з них роздають бланк анкети та повідомляють умови її заповнення. Обов'язково оголошують мету, з якою проводять відповідне анкетування, і прогнозовані цілі.

На другому етапі аналізують чинники впливу на відповіді експертів.

На третьому етапі групують і розподіляють бали за відповідною шкалою (табл. 1).



Метод бальної оцінки дає змогу розподілити показники, обрані для аналізу, а також ідентифікувати їм відповідні бали від 1 до 5.

Таблиця 1

Шкала оцінки аналізу податкового аудиту для підприємства

Оцінка рівня	Значення загального показника	Характеристика
Високий	48–60	Результат анкетування експерти оцінюють на високому рівні
Середній	24–47	Показники можуть мати тимчасову негативну оцінку експертів або умовно-позитивну оцінку експертів
Низький	0–23	Має низькі показники й чинники

Джерело: складено на основі [4].

Цей метод відносно простий і заснований на думці провідних фахівців-експертів. Рейтинг установлюють за системою показників як суму балів. Можливий діапазон оцінки від 1 до 5, де:

- 1–2 – значення показників менше від бажаного рівня;
- 3–4 – значення показників перебувають на медіативному рівні з тяжінням до задекларованих підприємством цілей;
- 5 – значення показників перевищують фактичні нормативи.

Як бачимо з табл. 1, за результатами проведеного анкетування можливо отримати 3 рівні оцінки. Перший – високий, коли анкета отримала від 48 до 60 балів. Другий – середній, коли анкета отримала від 24 до 47 балів. Третій – низький, коли експерти поставили найнижчі оцінки – від 0 до 23.

На третьому етапі анкетування підприємства можливі два варіанти сценарію. По-перше, коли анкета отримала високий результат – максимальну кількість балів, то оцінювання припиняють і роблять відповідні висновки про позитивний результат. По-друге, якщо анкета отримала середній і незадовільний результат опитування, то рекомендовано переходити до четвертого етапу.

На четвертому етапі відбувається обговорення серед експертів, фахівців і аудиторів з подальшим формуванням пропозицій або висновків. На цьому етапі кожен експерт пояснює свою позицію щодо проставлених балів під час анкетування. У результаті колективної роботи формують рішення щодо оптимізації облікової та податкової політики на підприємстві. Якщо ж таке спільне рішення не ухвалюють, то може бути рекомендовано повернутися до другого етапу анкетного оцінювання.

П'ятий етап – це контроль за виконанням пропозицій аудиторів. На цьому етапі проводять моніторингові та контрольні процедури в контексті дотримання та виконання ухваленого аудиторського рішення щодо вдосконалення податкового обліку та планування [5].

Ми запровадили такий вид анкетування, провівши аудит оподаткування на деяких підприємствах галузі пивоваріння, а саме: ТОВ «Пивоварня Опілля»; ТОВ «Микулинецький Бровар»; ПАТ «Хмельницький обласний пивзавод».

Основні проблемні питання, про які зазначили експерти на аналізованих підприємствах, такі:

- контроль податкового обліку з боку вищого керівництва не повністю задовільний. Тобто керівництво не приділяє достатньо уваги проблемам податкового обліку, які виникають на підприємстві;
- керівництво не вдається до деталей правильності ведення податкового обліку на підприємстві;
- не відбувається залучення незалежних фінансових чи податкових консультантів для покращення системи оподаткування на підприємстві;
- податковий ризик на підприємстві оцінюють недостатньо добре, керівництво не бере достатньої участі у веденні податкового обліку та виявленні ризикових чинників;
- 2016 року на підприємствах пивної галузі фактично не використовували прийомів податкової оптимізації;
- мотиваційні чинники фактично не виконують свого основного призначення, доводиться посилювати регулятивні заходи, а не стимулювальні;
- кваліфікаційний рівень не всіх працівників відповідає посаді, деякі працівники потребують додаткового навчання задля виконання своїх обов'язків на рівні професіоналів;
- недостатньо регулярно відбуваються навчання для працівників бухгалтерії, які працюють із оподаткуванням.

Отже, результати експертної оцінки засвідчили, що аудит оподаткування на підприємстві має значний рівень. Результат анкетування характеризується високою оцінкою експертів. Однак для їх застосування має бути створений належний фундамент [6]. У цьому контексті важливу роль відіграє сумлінність виконання аудиторських процедур і застосування широкого спектру методик для оцінювання та аналізу податкової компоненти діяльності підприємства. Погоджуємося з поглядами таких фахівців,



як О. Редько та О. Малишкін, які наголошують на тому, що в українській практиці має бути зроблений акцент на контролі якості аудиторських послуг державними та саморегульованими професійними аудиторськими організаціями [7, с. 47]. Принциповими відмінностями незалежних аудиторських перевірок від звичайних контрольних перевірок органами податкової (фіскальної) служби повинні бути: наявність у перевіряльника чинного сертифіката аудитора України; дотримання фахівцями, що перевіряють, норм Кодексу етики професійних бухгалтерів (аудиторів); контроль якості наданих послуг із боку Аудиторської палати України [8].

Задля вдосконалення аудиту оподаткування запропоновано використовувати вибіркочу перевірку, яка дає змогу аудитору значно зменшити обсяг роботи і підвищити конкурентоспроможність аудиторської фірми. Крім того, аудитор має бути впевнений, що його висновки, сформульовані за результатами вибіркового обстеження, відповідають реальному фінансовому стану суб'єкта господарської діяльності, який він перевіряє.

Висновки. Застосовуючи аналітичні процедури під час податкового аудиту, можна одержати набагато більше інформації для якіснішої і повнішої перевірки. Зокрема, при цьому можна визначити чинники, що впливають на величину податкових зобов'язань; структуру і динаміку податкових платежів організації; оцінити потенційні податкові ризики організації та податкові порушення тощо. Ускладнює проведення податкового аудиту те, що останнім часом досить часто відбуваються зміни в податковому законодавстві, тому, здійснюючи податкову перевірку компанії за звітний період, треба враховувати всі зміни, що відбулися за відповідний період.

За допомогою використання опитувальних методик для виявлення податкових ризиків підприємств галузі пивоваріння сформульовано чинники впливу на ефективність аудиту податків і платежів. Зокрема, до них належать такі: рівень кваліфікації аудиторів; залучення різних висококваліфікованих спеціалістів; незалежність і конфіденційність в аудиторській оцінці; висока мобільність; компетентність у галузі оподаткування; накопичений досвід у роботі з фінансовою звітністю; рівень відповідальності тощо.

Література:

1. Костюк Б. В. Організація податкового аудиту на підприємстві. *Економіка і регіон*. 2015. № 1. С. 124–129.
2. Кармазіна Н. В. Генерування аудиторських процедур у контексті аудиту розрахунків із бюджетом за податками та платежами. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія : Економіка і управління*. 2018. Т. 29(68), № 1. С. 119–122.
3. Гуцаленко Л. В., Вишнеvsька І. А. Аудит розрахунків з бюджетом за податками й обов'язковими платежами. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Серія : Економічні науки*. 2012. Вип. 1. С. 357–362.
4. Вареник В.М., Трінєєва О. Д. Удосконалення механізму проведення аудиту оподаткування на підприємстві. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. №2(12). С. 233–238.
5. Кругла Н.М. «Податковий аудит» – це напрямок аудиторської діяльності чи процесуальні дії контролюючих органів? URL: <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:8x47tFm3mOMJ:https://fp.cibs.ubs.edu.ua/files/1603/16knmeko.pdf+&cd=4&hl=uk&ct=clnk&gl=ua> (Last accessed: 01.02.2019).
6. Петрик О.А. Сутність аудиту оподаткування підприємств згідно з нормами податкового кодексу України та порядок його організації. URL: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12562/1/38_190-197_Vis_722_management.pdf. (Last accessed: 20.12.2018).
7. Редько О. Концепція моделі регулювання аудиту в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 1. С. 42–48.
8. Малишкін О.І. Аудит податків: конструкція на майбутнє. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2015/No1/208-213.pdf>. (Last accessed: 01.02.2018).