

5. Статут Державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» затверджений Наказом Міністерства фінансів України №765 від 18.09.2018, URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/Statut-OSNAD.pdf>.

6. Гончарук С. Система контролю якості аудиторських послуг та необхідність її вдосконалення. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2018. № 4 (16). С. 222-229.

УДК 657

Левченко Валентина Петрівна,

*д. е. н., професор кафедри фінансів та фінансово-економічної безпеки,
Київський національний університет технологій та дизайну,
м. Київ, Україна*

Ричаківська Віра Іванівна,

*к. е. н., член Аудиторського комітету
Ради Національного банку України,
м. Київ, Україна*

АУДИТОРСЬКИЙ КОМІТЕТ ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Україна, як країна з перехідною економікою, що потребує значних інвестицій, включилась в процес формування корпоративного управління, запровадження кращих світових практик. За минуле десятиліття сформована та вдосконалена законодавча база, розроблені відповідні нормативно-правові акти, в основу яких покладено Принципи корпоративного управління, затверджені Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку.

Наразі не існує єдиної моделі найкращого корпоративного управління, обов'язкових єдиних міжнародних стандартів. Наявність різних правових систем, інституціональних баз та традицій обумовлює різні підходи до цього питання. Проте, у всіх моделях корпоративного управління присутній компонент фінансового контролю, який є обов'язковим функціоналом органів, наділених найвищими повноваженнями. Для забезпечення цього завдання, його глибокого опрацювання та експертного оцінювання створюються відповідні робочі органи – аудиторські комітети. Аудиторські комітети створюються у різноманітних формах та з різними функціями як у приватному, так і у державному секторах.

Роль аудиторського комітету як важливого елементу системи корпоративного управління значно підкріплена Законом Сарбейнса-Окслі (Sarbanes-Oxley Act), прийнятим 30 липня 2002 року у США, що було викликано світовою фінансовою кризою.

Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [1] істотно змінює вимоги щодо здійснення обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес (далі – компаній). Такі компанії зобов'язані створити аудиторський комітет, за допомогою якого (чи в

інший спосіб) забезпечити нагляд за процесом підготовки фінансової звітності, моніторинг ключових фінансових показників, вибір зовнішніх аудиторів та організацію служби внутрішнього аудиту, координування роботи різних служб та підрозділів для мінімізації ризиків і захисту прав акціонерів та інвесторів компанії.

Завдання, окреслені в статті 34 «Аудиторський комітет» та статті 35 «Додатковий звіт для аудиторського комітету» [1], є значними, знаходяться в процесі їх імплементації та потребують їх постійного моніторингу.

Серед завдань аудиторського комітету виокремлено «Моніторинг процесу складання фінансової звітності та надання рекомендацій і пропозицій щодо забезпечення достовірності інформації» [1], що поряд з організацією нагляду за системою внутрішнього контролю є наріжним завданням в роботі комітету. Вимоги щодо забезпечення достовірності фінансової звітності підсилені в Законі України «Про акціонерні товариства», стаття 56-3 «Комітет наглядової ради з питань аудиту», якого, зокрема, вбачає «здійснення моніторингу цілісності фінансової інформації, що надається товариством, зокрема перегляд відповідності та послідовності бухгалтерських методів, що використовуються товариством та юридичними особами, що перебувають під контролем товариства» [2].

Аналіз наявної інформації дає підстави констатувати, що на даному етапі діяльність аудиторських комітетів (за виключенням великих компаній, де принципи корпоративного управління впроваджені раніше) сконцентрована на забезпеченні їх організаційного становлення та виконанні формально завдань, обумовлених зовнішнім контрольним середовищем. Разом з тим, логіка законодавства та практика діяльності аудиторських комітетів спричиняє необхідність поглибленого включення аудиторського комітету в процеси обліку саме як елемента системи контролю якості бухгалтерського обліку та, відповідно, фінансової звітності компанії.

Аргументи такого підходу – на поверхні. Формування фінансової звітності за міжнародними стандартами (МСФЗ) вбачає застосування принципів МСФЗ в бухгалтерському обліку, де основою відображення операцій є їх економічна суть. Це, в свою чергу, запускає механізми професійного судження, що реалізується через облікову політику, облікові оцінки тощо. І якраз тут виникає найбільше проблемних питань, що можуть бути згенеровані як помилковим застосуванням МСФЗ, так і умисними маніпуляціями, що впливатиме на фінансові показники. Таким чином, особливої уваги аудиторського комітету потребують:

1. зміни облікової політики, глибинні причини та фінансові наслідки таких змін;
2. критерії класифікації статей балансу, рекласифікацій тощо;
3. процеси визначення вартості активів/зобов'язань та її обґрунтування;
4. визначення впливів зміни облікових оцінок на фінансовий результат;
5. питання оцінювання фінансових ризиків та визначення їх впливу на баланс компанії.

Перелік таких питань не вичерпний, він окреслюється видом діяльності, економічними умовами, кризовими явищами (як, наприклад, зараз пандемією коронавірусу) тощо.

Невід'ємною частиною професійного судження є вмiле застосування однієї з важливих якісних характеристик фінансової звітності – суттєвості. Не дивлячись на певні спроби врегулювання цього питання, саме професійні, комплексні аргументи є підґрунтям для прийняття рішень. Одночасно тут є багато можливостей для широкого інтерпретування. Ще раз слід наголосити – тільки комплексний підхід. Особливо небезпечне вільне трактування суттєвості в компаніях, які оперують великими оборотами, активами і зобов'язаннями. Адже недостатньо обґрунтований підхід може мати значний вплив як на фінансовий, так і на фіскальний результат.

Таким чином, в рамках законодавчо визначеного моніторингу процесу складання фінансової звітності і забезпечення достовірності інформації надважливим є включення аудиторського комітету в цей процес на самому початку, подекуди на етапі розробки проектів облікової політики, методик оцінювання і т. п., що убезпечить від викривлень і помилок та дозволить підготувати якісну фінансову звітність. Таке заглиблення в процеси обліку і звітування деякими компаніями може сприйматись як втручання в операційну діяльність. Однак, саме правильне застосування Принципів корпоративного управління є запорукою уникнення таких конфліктів.

В процесі моніторингу підготовки фінансової звітності важливим є ефект синергії від співпраці із зовнішнім аудитором. Уже на етапі вибору аудиторської компанії в аудиторському комітеті повинні бути чітко сформовані вимоги і критерії відбору. На етапі планування аудиту фінансової звітності повинні бути узгоджені обсяги, строки, ключові питання, значні ризики, методики аудиту тощо. Важливими є робочі зустрічі в процесі аудиту, що дають впевненість у правильності процесів обліку і звітування, або надають можливість оперативного реагування на ризики. Завершальним у робочому процесі є надання Додаткового звіту для аудиторського комітету, мінімальні вимоги щодо якого визначені у статті 35 [1]. Даний звіт є суттєвим джерелом інформації та одним з інструментів системи внутрішнього контролю. У зв'язку з цим Додатковий звіт для аудиторського комітету має бути ґрунтовним, з акцентом на практичні аспекти його використання.

Таким чином, аудиторський комітет як робочий консультативний орган формує достатньо інформації та підтверджувальних фактів, що надаватимуть впевненості в облікових процесах, правильному застосуванні МСФЗ та достовірності фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VIII: <https://zakon.rada.gov.ua>
2. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 № 514-VI (в редакції від 17.06.2018): <https://zakon.rada.gov.ua>
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (в редакції від 16.11.2018): <https://zakon.rada.gov.ua>
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>

5. Закон Сарбейнса-Окслі та його вплив на аудит системи внутрішнього контролю в Україні / С.Я. Зубілевич // Школа професійного бухгалтера. – 2011. – Січ. (№ 1). – С. 9–12.

6. Згурська С.Й. Суттєвість в аудиті фінансової звітності: досвід застосування найкращих європейських практик. Аудитор України. 2019. № 11. С. 14–2.

УДК 657

Литвиненко Наталія Олександрівна,
к.е.н., доцент кафедри обліку та аналізу,
Національний університет «Львівська політехніка»,
м. Львів, Україна

ПЕРЕВІРКА ПРАВИЛЬНОСТІ РОЗРАХУНКУ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ПОСТАЧАННЯ НА МИТНІЙ ТЕРИТОРІЇ УКРАЇНИ

Для платників податку на додану вартість, важливо є проводити самоперевірку правильності й повноти розрахунку податкового зобов'язання з цього податку із врахуванням базових елементів його встановлення. Оскільки, помилки, які сталися під час розрахунку податку на додану вартість, та за результатами допущення яких виникла недоплата до бюджету, є підставою для того, щоб платника податку було притягнуто до фінансової відповідальності, а його посадових осіб – до адміністративної та кримінальної відповідальності.

Питання контролю податку на додану вартість знайшли відображення у працях таких вітчизняних вчених як О.В. Артюх, О.І. Малишкін, Л.М. Очеретько, О. А. Петрик, О.П. Погрібна, В. В. Рядська. При цьому ряд питань, пов'язаних з практичними підходами до перевірки податкового зобов'язання з податку на додану вартість за операціями постачання на митній території України і з врахуванням можливих варіантів дати виникнення податкових зобов'язань потребує додаткової деталізації.

Метою публікації є розроблення практичних рекомендацій щодо перевірки податкового зобов'язання з податку на додану вартість за операціями з постачання на митній території України.

Завдання, спрямоване на досягнення поставленої мети полягає у формулюванні методичних рекомендацій з перевірки податкового зобов'язання з податку на додану вартість за операціями постачання у рамках розрахункових взаємовідносин із вітчизняними покупцями та замовниками та із врахуванням варіантів дати виникнення податкових зобов'язань.

Джерелом інформації для перевірки правильності нарахування податкового зобов'язання з ПДВ є дані оборотно-сальдових відомостей за балансовими субрахунками: «Розрахунки з покупцями і замовниками» (та тими субрахунками, які застосовуються на підприємстві для розрахунків із контрагентами за товарними операціями у разі постачання товарів/послуг) і «Розрахунки за