

ка бухгалтера та аудитора». Метою вивчення цієї дисципліни повинно стати формування у студентів цілісної системи знань щодо професійних цінностей та вимог професійної етики бухгалтерів, аудиторів та контролерів, ревізорів, практичного застосування в інтересах суспільства та професії.

Крім того, процес сертифікації аудиторів в Україні (який знаходиться в компетенції Аудиторської палати України) повинен включати окремий іспит претендентів з професійної етики, а програми постійного щорічного удосконалення кваліфікації аудиторів мають висвітлювати питання етичних норм поведінки аудиторів, попередження та вирішення етичних конфліктів.

Важливим в Україні є також розробка практичних коментарів і роз'яснень щодо застосування норм Кодексу етики професійних бухгалтерів, щоб його положення були більш зрозумілими як для представників професії, так і для широкого загалу.

УДК 657.6

**Проскура К. П.,**

к.е.н., доцент кафедри аудиту,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## **РОЛЬ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТУ В ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЮ ЗА РОБОТОЮ ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ В УКРАЇНІ**

Важливим напрямом вдосконалення і підвищення ефективності роботи контролюючих органів у сфері оподаткування є посилення зовнішнього контролю за їх діяльністю. Особливої актуальності набувають питання розробки системи контрольних заходів щодо перевірки правомірності рішень посадових осіб податкових органів та їх професійної компетентності, запобігання корупційним діям таких посадовців, цільового і ефективного використання податковими органами бюджетних коштів, спрямованих на їх утримання. Слід відмітити, що на сьогодні законодавством України чітко не прописано порядок зовнішнього контролю за належним виконанням податковими органами покладених на них функцій щодо реалізації податкової політики в державі та контролю за дотриманням платниками податків норм податкового законодавства, що породжує ризики втрат бюджету від протиправних дій та бездіяльності посадових осіб контролюючих

органів. Організація ефективної системи «контролю контролера», усунення можливості скоєння посадовими особами контролюючих органів правопорушень і створення умов щодо оперативного їх виявлення є надзвичайно актуальним напрямом досліджень.

«Контроль контролера» має проводитись відповідними державними органами, що згідно до своїх повноважень здійснюють фінансовий контроль: Державною фінансовою інспекцією, Рахунковою палатою, Державним казначейством, Міністерством фінансів, а також органами внутрішніх справ, правоохоронними органами та іншими органами. При цьому вищезазначеним державним органам слід окремо виділити функції контролю та нагляду за діями податкових органів і реалізацією податкової політики держави. Наряду з відповідними державними органами, в системі таких контрольних заходів ефективною була б участь незалежних аудиторів, як кваліфікованих фахівців у сфері фінансів, бухгалтерського обліку, оподаткування та господарського права. Вони можуть залучатися до перевірки на всіх етапах контролю та нагляду за діяльністю податкових органів на підставі цивільно-правових угод або як незалежні експерти — фізичні особи, або у складі аудиторської фірми, що укладає такий договір з контролюючим органом.

В Україні триває адміністративна реформа щодо реорганізації податкових органів. У грудні 2012 року згідно Указу Президента № 756 було створено Міністерство доходів і зборів шляхом злиття Державної податкової служби і Державної митної служби України. Також новоствореному Міністерству було передано функції адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [2]. Створення такого Міністерства викликало негативну реакцію серед платників податків і виявилось невиправданим з точки зору якості та ефективності виконання ним своїх функцій як «центрального органу влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової політики, державної митної політики, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики з боротьби правопорушеннями при застосуванні, а також законодавства з єдиного внеску [1].

Кабінет Міністрів України прийняв рішення ліквідувати Міністерство доходів і зборів і відновити діяльність Державної податкової служби та Державної митної служби (постанова КМУ «Про реорганізацію Міністерства доходів і зборів» 1 березня 2014 року). У постанові визначено, що центральним органом виконавчої

влади, який забезпечує реалізацію єдиної державної податкової політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску є що Державна податкова служба України. У свою чергу, Державна митна служба України є центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи. Обидві ці служби спрямовуються і координуються Кабінетом Міністрів через Міністра фінансів. На момент здійснення даного дослідження ця постанова на оприлюднена, а уряд звернувся до ряду професійних організацій, в тому числі і до Спілки аудиторів України, щодо висловлення ними думки відносно визначення оптимальної майбутньої структури податкових і митних органів та їх підпорядкування.

Останнім часом збільшилась кількість протиправних і корупційних дій працівників податкових органів при проведенні податкових перевірок та оформленні їх результатів, при застосуванні фінансових санкцій при виявленні податкових правопорушень, що дуже негативно впливає на обсяги податкових надходжень і завдає відчутних втрат бюджетам усіх рівнів при формуванні їх доходної частини. Крім того, досить значна кількість скарг подається до судів всіх рівнів платниками податків щодо протиправних дій та бездіяльності податкових органів і їх посадових осіб при здійсненні податкових перевірок, має місце негативна статистика щодо збільшення кількості випадків адміністративного оскарження рішень податкових органів до вищого органу. В деякій мірі такі тенденції свідчать про недосконалість податкового законодавства, недостатній рівень компетентності податкових перевіряючих, але при цьому не виключена імовірність навмисних протиправних дій проти платників податків.

На сьогодні ведеться робота щодо перевірки роботи Міністерства доходів і зборів України та інших контролюючих органів на предмет законності дій їх посадових осіб, встановлення фактів корупції, та виявлення і повернення активів, що належать державі, які були незаконно вилучені. Щодо допомоги в такій роботі до спільноти аудиторів звернулися Прем'єр-міністр України та голова комітету Верховної ради України з питань підприємництва, регуляторної та антимонопольної політики. У відповідь на таке звернення ряд аудиторських фірм виявили готовність на безоплатній основі прийняти безпосередню участь у роботі контролюючих органів при проведенні аудиту державних

структур. Таким чином, аудитори відіграватимуть важливу роль у відновленні економіки України, поверненні незаконно вилучених державних коштів, стабілізації стану фінансово-кредитної системи.

Враховуючи незаперечний досвід аудиторів у сфері аудиту як підприємницьких структур, так і державних органів та установ, вважаємо в подальшому доцільним залучення їх як незалежних фахівців на постійній основі відповідними контролюючими органами (Рахунковою палатою, Державною фінансовою інспекцією, Державним казначейством і т. д.) при здійсненні роботи щодо контролю за діяльністю податкових органів. Оскільки аудиторська діяльність, згідно Закону України «Про аудиторську діяльність» є підприємницькою діяльністю [3], то на постійній основі послуги аудиторів мають оплачуватись у рамках укладених з ними цивільно-правових договорів про надання аудиторських послуг. У даному напрямі Аудиторською палатою мають бути розроблені нормативні документи щодо ціноутворення відносно виконання такого роду завдань і забезпечення вимог щодо незалежності та етичних принципів при їх виконанні.

**Висновки.** Дослідження показало, що в Україні практично відсутня чітко визначена та законодавчо передбачена система контролю за діяльністю податкових органів. Потребує удосконалення система зовнішнього контролю держави щодо діяльності податкових органів при реалізації державної податкової політики та здійснення контролю за дотриманням платниками податків норм податкового законодавства. Доцільним є уточнення на законодавчому рівні повноважень відповідних державних контролюючих органів щодо реалізації таких контрольних заходів і розробки методик здійснення такого контролю.

Заслуговує на увагу роль незалежних аудиторів при здійсненні «контролю контролера». Маючи досвід щодо перевірок підприємств, установ та організацій усіх форм власності, аудитори можуть суттєво підвищити ефективність такого контролю, будучи залученими відповідними державними органами в якості незалежних фахівців в області фінансів, бухгалтерського обліку, оподаткування та господарського права. При цьому, оскільки аудиторська діяльність відноситься до підприємницької діяльності, виконання аудиторами завдань у рамках «контролю контролера» має бути на платній основі. Аудиторська палата, як орган що здійснює організацію та контроль за аудиторською діяльністю в Україні, має встановити політику щодо ціноутворення та контролю якості при наданні аудиторами таких послуг.

## **Література**

1. Податковий кодекс України // Вісник податкової служби України. — 2013. — № 2—3. — 416 с.
2. Указ Президента України «Про затвердження Положення про Міністерство доходів і зборів» № 141/2013 від 18.03.2013 р. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/141/2013/print1384294023767501>.
3. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-XII. — [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

УДК 657.1

**Сафонов Т. І.,**

аспірант, кафедра обліку і аудиту,  
Київський національний університет  
імені Тараса Шевченка

### **ОБҐРУНТУВАННЯ ДОЦІЛЬНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОМПЛЕКСНОГО ПІДХОДУ У ВНУТРІШНЬОМУ АУДИТІ**

Упровадження внутрішнього аудиту є виключно важливим кроком для керівництва будь-якого підприємства, оскільки це суттєво змінює зміст роботи керівників структурних підрозділів і спеціалістів підприємства по забезпеченню майнових інтересів власника підприємства, та спонукає необхідність внесення змін до посадових інструкцій усіх служб управління по оформленню господарських операцій, складанню первинних документів і аналітичних регістрів, забезпеченню належного контролю за виконанням технологічних процесів, їх облікового відображення та подання об'єктивної неупередженої інформації про виробничо-фінансову діяльність суб'єкту господарювання.

Відповідно до вимог сучасного бізнес-середовища внутрішнім аудитом доцільно називати організовану на підприємстві, діючу в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентовану внутрішніми нормативними актами систему, що відповідає за удосконалення діяльності підприємства шляхом перевірки достатності, точності та релевантності інформації, що створюється і передається для прийняття управлінських рішень, управління ризиками, аналізу ефективності господарської діяльності та надання консультацій та рекомендацій керівництву підприємства.