

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

АРТЮХ ОКСАНА ВАЛЕНТИНІВНА

УДК 341.233.1:657.6

**ПОДАТКОВИЙ АУДИТ У СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ:
ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Одеса – 2019

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту Одеського національного економічного університету Міністерства освіти і науки України.

Науковий консультант: доктор економічних наук, професор
Лоханова Наталія Олексіївна,
Одеський національний економічний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Назарова Каріна Олександрівна,
Київський національний торговельно-економічний
університет, завідувач кафедри фінансового аналізу
та аудиту;

доктор економічних наук, професор
Петренко Наталія Іванівна,
Відокремлений підрозділ Національного
університету біоресурсів і природокористування
України «Бережанський агротехнічний інститут»,
професор кафедри обліку і аудиту;

доктор економічних наук, професор
Шалімова Наталія Станіславівна,
Центральноукраїнський національний технічний
університет, декан факультету обліку та фінансів.

Захист відбудеться «04» жовтня 2019 р. о 12.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 41.055.03 Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, ауд. 217.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8, ауд. 211.

Автореферат розісланий «02» вересня 2019 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради

Н. А. Сиротенко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Аудиторська практика України свідчить, що на сьогодні стають все більш поширеними аудиторські послуги у сфері оподаткування, зокрема податковий аудит. Підґрунтям його появи в широкому розумінні є розрив очікувань суспільства щодо вектора розвитку фінансового контролю, як особливої функції управління, здатної захистити економічні інтереси учасників контрольного процесу – фіскальних органів, аудиторських компаній і платників податків; у вузькому значенні – недостатня ефективність податкового контролю в системі державної регуляторної політики України. У світлі сучасних викликів щодо зміни контрольної парадигми саме податковий аудит, як специфічний вид недержавного контролю, може забезпечити дотримання паритету інтересів усіх сторін контролю в податковій галузі. Втім необхідно зазначити, що становлення податкового аудиту в Україні відбувається рефлексивно, в умовах інституційної невизначеності та відсутності чітких наукових орієнтирів у теорії, методології, організації його функціонування.

Проблемні питання податкового аудиту, теоретичні основи аудиту у сфері оподаткування досліджувалися у працях багатьох вітчизняних учених: І. І. Андрощук, О. І. Малишкіна, Т. О. Меліхової, К. О. Назарової, Н. І. Петренко, О. А. Петрик, Л. В. Ревуцької, І. Є. Риженко, В. В. Рядської; зарубіжних авторів: О. С. Іванової, М. П. Кашириної, І. О. Кислої, Н. С. Косової, Т. І. Кришталевої, Н. Т. Лабинцева, Л. А. Печерської. Вагомий внесок у дослідження методологічних засад податкового аудиту зробили такі відомі вчені, як: М. А. Азарська, П. П. Баранов, С. В. Бардаш, В. П. Бондар, Т. А. Бутинець, Н. Г. Виговська, Л. І. Вороніна, Л. В. Гуцаленко, Н. І. Дорош, І. К. Дрозд, С. В. Івахненко, В. Ф. Максимова, Н. М. Малюга, Л. В. Нападовська, В. В. Немченко, А. М. Новиков, В. П. Пантелєєв, Н. М. Проскурина, О. В. Сметанко. Процеси інституціоналізації контролю загалом та аудиту зокрема розглядалися у роботах українських учених: С. В. Гушка, Т. І. Єфименко, Г. М. Давидова, В. М. Жука, Л. Г. Ловінської, Н. Г. Кондрашової, І. Г. Костирка, Ю. Б. Слободяник, Н. С. Шалімової, А. С. Шолом; та зарубіжних дослідників: О. В. Іншакова, Г. Б. Клейнера, В. В. Панкова, Я. В. Соколова, Д. П. Фролова, Дж. Ходжсона.

Ґрунтуючись на фундаментальних працях учених-економістів та належним чином оцінюючи розробки попередників, слід зазначити, що на сьогодні залишається відкритою й потребує системного вирішення проблема інституціонального становлення податкового аудиту в Україні через обґрунтування його концептуальних, теоретичних, методологічних та організаційних засад. Водночас вимагають комплексного розкриття проблемні аспекти державно-приватного партнерства в податковій сфері за умови впровадження податкового аудиту в практику державного та недержавного фінансового контролю. Злободенними є питання ефективності податкового аудиту в умовах зміни контрольної парадигми через впровадження механізму податкової лібералізації та дерегуляції.

Отже, для досягнення стійкого соціально-економічного розвитку держави актуальними є зазначені проблеми, які зумовили вибір теми дослідження, постановку мети і завдань.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дослідження за темою дисертаційної роботи виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт Одеського національного економічного університету за комплексною темою «Інформаційний потенціал систем обліку та контролю в умовах сталого розвитку підприємства» (ДР № 0115U000626), за госпдоговірною темою «Удосконалення методики проведення внутрішнього контролю» (ДР № 235/2017). У межах виконання науково-дослідних програм автором розкрито теоретичні, методологічні, організаційні засади податкового аудиту в Україні, розроблено методичний інструментарій проведення податкового аудиту (на зовнішньому і внутрішньому рівні).

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є вирішення проблематики інституціонального становлення податкового аудиту в Україні через обґрунтування його теоретичних, методологічних, організаційних засад, і на цій основі розкриття дієвості податкового аудиту в умовах зміни контрольної парадигми.

Відповідно до поставленої мети сформульовано завдання, що обумовили логічну структуру дослідження та послідовність їх вирішення:

- дослідити генезис податкового аудиту, передумови його виникнення в системі фінансового контролю;
- розкрити сутність поняття «податковий аудит», установити місце податкового аудиту в структурі аудиторської діяльності;
- сформулювати концептуальні засади податкового аудиту через визначення його місії, мети, функцій, предмету та об'єктів на підставі критичного огляду наукових досліджень, аналізу законодавчої регламентації;
- обґрунтувати доцільність модифікації постулатів аудиту, які мають бути покладені в основу концепції становлення та розвитку податкового аудиту;
- виділити та охарактеризувати принципи контролю у сфері податкового аудиту;
- визначити та систематизувати методи, методичні прийоми, процедури податкового аудиту;
- розкрити методологічні засади податкового аудиту в рамках зіставлення дефініцій «метод», «методологія», «методика» через взаємозв'язок і трансформацію основних елементів;
- проаналізувати основні елементи інституціоналізації податкового аудиту зі створенням відповідної моделі;
- обґрунтувати доцільність інституційного впровадження податкового аудиту через порівняння кваліфікаційних умов та вимог до професійних компетенцій фахівців перевіркової роботи в податковій сфері;
- розробити новітню функціональну модель державно-приватного партнерства у сфері оподаткування (контролюючий орган ↔ аудитор ↔ платник податків) в умовах імплементації інституту податкового аудиту;

– довести доцільність стандартизації податкового аудиту в умовах зміни контрольної парадигми та, застосовуючи комбінаторний підхід, побудувати концептуальну модель стандартизації податкового аудиту з урахуванням різних рівнів регуляції;

– запропонувати стандарт послідовності виконання податкового аудиту в рамках зовнішньої стандартизації та обґрунтувати доцільність розроблення внутрішніх стандартів для деталізації процедур податкового аудиту;

– узагальнити поняття «суттєвість» з розкриттям її значимості, як важливішої змістовної компоненти стандартизації, та розробити загальну концепцію суттєвості в контексті функціонування податкового аудиту;

– визначити ризики в умовах податкового аудиту, функціонування якого має базуватися на ризик-орієнтованому підході, та розкрити особливості компонентів аудиторського ризику у сфері оподаткування;

– оцінити результати перевірок у податковій сфері з розкриттям впливу головних чинників на дієвість роботи учасників контрольного процесу;

– обґрунтувати ефективність податкового аудиту за допомогою імітаційного моделювання за умови інституційного закріплення і сприйняття його результатів на законодавчому рівні;

– сформулювати концепцію внутрішнього податкового контролю (ВПК), визначити та систематизувати його види, форми організації та здійснення;

– розкрити сутність внутрішнього податкового аудиту (ВПА) й розробити внутрішні регламенти його організації та здійснення за принципом релевантності, з відповідним інструментарієм і методичними рекомендаціями.

Об'єктом дослідження є процес здійснення податкового аудиту в системі фінансового контролю.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних, організаційно-методичних і прикладних аспектів становлення податкового аудиту в Україні.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнофілософські, загальнонаукові методи пізнання, спеціальні методи і методичні прийоми. Для досягнення мети в роботі використано: конкретизація, абстрагування – при розкритті концептуальних та методологічних засад податкового аудиту; ретроспективний – при визначенні генезису та передумов інституціоналізації податкового аудиту; аналіз, синтез, індукція, дедукція – при розгляді компонентів фінансового контролю в їх взаємозв'язку та системній цілісності; спостереження, порівняння – при вивченні вітчизняного та міжнародного досвіду здійснення контролю в податковій сфері; аналогія, моделювання – при створенні моделей у галузі теорії, методології, організації податкового аудиту; економіко-статистичний метод – при аналізі статистичних показників на макро- і мікроекономічному рівні; метод нормативного тлумачення – при розгляді нормативно-правових актів у сфері контролю; логічного узагальнення – при розробці висновків дослідження.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі, нормативно-правові акти; звіти, методичні та інші відомості Аудиторської палати України, Державної

фіскальної служби України, Державної служби статистики України; монографії, статті, матеріали науково-практичних конференцій, довідкова література за тематикою дослідження; контенти фахових інтернет-сайтів; обліково-аналітичні, анкетні, звітні дані суб'єктів господарювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у вирішенні наукової проблеми формування теоретичних, методологічних, організаційних засад, методичного забезпечення, практичних рекомендацій щодо становлення податкового аудиту в Україні.

Найбільш вагомими науковими результатами дослідження:

вперше:

– розроблено поетапну модель інституціоналізації податкового аудиту за відповідними стадіями (фактори зовнішнього середовища контролю як вихідні передумови → специфічні потреби учасників контролю → інституції ↔ інститут), із розкриттям її основних елементів, що дозволило довести, що саме податковий аудит має стати тим інститутом, який урівноважить інтереси сторін контрольного процесу в податковій галузі – фіскальних органів, платників податків, аудиторів, ураховуючи інтеграційну природу таких взаємовідносин;

– запропоновано новітню функціональну парадигму державно-приватного партнерства у сфері оподаткування (контролюючий орган ↔ аудитор ↔ платник податків), яка, на відміну від існуючих підходів, зумовлює дотримання паритету інтересів усіх учасників контрольного процесу в заданих межах реалізації фіскальних цілей держави через податкову лібералізацію та дерегуляцію контрольного процесу шляхом делегування низки функцій у частині проведення планового контролю приватному сектору – аудиторам (за ініціативою замовників – платників податків);

– побудовано концептуальну модель стандартизації податкового аудиту за різними рівнями регуляції на підставі комбінаторного підходу, яким, поряд із використанням міжнародних методологічних положень, обумовлюється розробка і впровадження національних стандартів аудиту, зокрема, за видами завдань з надання впевненості. Визначення стандартизації за такою моделлю дає змогу ґрунтовно, із нормативним узгодженням на відповідних рівнях сформулювати методологічне забезпечення податкового аудиту;

– розроблено стандарт послідовності виконання податкового аудиту, у якому сформульовані цілі, джерела інформації, аудиторські процедури на кожному етапі його здійснення (прийняття завдання; попередня оцінка діяльності платника податків; планування; перевірка дотримання податкового, валютного та іншого законодавства у встановлених межах; узагальнення результатів перевірки), обґрунтована доцільність розробки внутрішніх загальних та робочих стандартів. Застосування цього стандарту поряд з іншими регламентами в рамках зовнішньої стандартизації сприятиме процесу саморегуляції податкового аудиту, а саме здатності зберігати, підтримувати внутрішню стабільність на відносно постійному рівні, та загалом позитивно впливатиме на інституційне становлення податкового аудиту;

удосконалено:

– поняття «податковий аудит», сутність якого визначена в контексті завдань з надання обґрунтованої впевненості, з розкриттям місця податкового аудиту в структурі аудиторської діяльності, що дасть змогу застосовувати уніфіковані підходи до понятійного апарату та досягти єдиної наукової інтерпретації визначень у сфері податкового контролю на державному й недержавному рівні;

– концептуальні засади податкового аудиту через визначення його місії, мети, із доведенням того, що, на відміну від традиційних підходів попередників, загальна ідея успішного функціонування податкового аудиту полягає в інтеграції цілей недержавного та державного фінансового контролю в системі управління. Через визначення функцій, предмета, об'єкта податкового аудиту розкрито й узагальнено системну взаємозалежність функціональних процесів податкового аудиту. Це створює підґрунтя для інституційного закріплення концепції податкового аудиту, подальшого розроблення його теоретико-методологічного базису;

– обґрунтування модифікації постулатів аудиту й доведення, що постулати в такому прочитанні мають стати теоретичною основою функціонування податкового аудиту, та загалом – основою його концепції становлення та розвитку;

– тлумачення та класифікацію принципів, які, являючись єдиними в теорії та практиці економічного контролю, при їх впровадженні в систему податкового аудиту виступають деталізуючими чинниками вихідних фундаментальних положень. Такий підхід, на відміну від існуючих, дозволив ранжувати принципи за ступенем уточнення з дотриманням ієрархічності взаємозв'язків (основи, засади, положення ↔ правила) та побудувати класифікаційну модель принципів ведення податкового аудиту;

– визначення та систематизацію методів, методичних прийомів, процедур податкового аудиту, що дозволило, критично узагальнюючи напрацювання дослідників, адекватно сформулювати сутність методу через субординацію його елементів (принципи → способи / методичні прийоми), їх реалізацію в контрольних діях – аудиторських процедурах, та загалом розкрити метод, методичні прийоми і процедури податкового аудиту в їхній єдності й взаємозв'язку через розширення підходів у традиційній системі контролю;

– процес побудови моделей теоретико-методологічної трансформації за основними елементами та співвідпорядкованості теоретико-методологічних категорій (методологія → метод → методика), які ілюструють, що теорія лежить в основі методології, є її базисом та передумовою розвитку, але при особливих обставинах може відбуватися їхній взаємний перехід та функціональна трансформація (теорія ↔ методологія); методика, яка поряд з методом входить до елементів методології, у загальному сенсі є сукупністю методичних прийомів, за допомогою яких виконуються процедури податкового аудиту. Такий підхід дає змогу обґрунтувати теоретико-методологічну основу функціонування податкового аудиту в новітній парадигмі фінансового контролю – парадигмі, яка має містити інтеграційні властивості державного й недержавного контролю в системі оподаткування;

– концепцію суттєвості в межах функціонування податкового аудиту, за якої суттєвість усвідомлюється як властивість податкової інформації; інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення призводить до недостовірних показників обліку та звітності в системі оподаткування, на підставі яких неправильно визначатимуться податкові зобов'язання платника податків. Таке розуміння суттєвості, за відповідним алгоритмом визначення її рівня, дозволить застосовувати єдиний підхід до оцінювання податкової інформації на рівні податкової звітності та на рівні окремих операцій при виконанні податкового аудиту, що уніфікує контрольні дії, підвищить їхню якість, і взагалі оптимізує процес контролю;

– визначення аудиторського ризику та його компонентів (властивий ризик / невід'ємний ризик, ризик контролю, ризик невиявлення) для цілей податкового аудиту. Розуміння сутності аудиторського ризику, як ризику того, що аудитор надасть неналежний висновок, якщо інформація стосовно обліку та звітності в системі оподаткування особи, що перевіряється, є суттєво викривленою, дає змогу конкретизувати сутність дефініцій при виконанні податкового аудиту; а розробка основних засад методичного забезпечення щодо ідентифікації та оцінювання податкових ризиків у контексті впливу зовнішніх і внутрішніх чинників дозволить мінімізувати ризики, уніфікувати процес управління ризиками під час податкового аудиту;

набули подальшого розвитку:

– розкриття генезису податкового аудиту та передумов його виникнення в контексті діагностики економічних, інформаційних, суспільних, правових, організаційних чинників, що дозволило оцінити їхній вплив на стан державного й недержавного контролю у сфері оподаткування, охарактеризувати передумови виникнення податкового аудиту;

– обґрунтування доцільності інституційного впровадження податкового аудиту через зіставлення кваліфікаційних умов, професійних компетенцій та інших умов, які висуваються до спеціалістів перевіркової роботи в податковій галузі. Результати компаративного аналізу інституційних вимог, на відміну від сталої практики податкового контролю, уможливають вирішення проблеми гармонійного співіснування фахівців державного й недержавного контролю за допомогою впровадження механізму податкової дерегуляції та лібералізації, який врівноважить інтереси всіх учасників контролю в податковій галузі;

– оцінювання результатів документальних перевірок, проведених контролюючими органами, яке дозволило, на відміну від існуючих підходів, комплексно розглянути головні чинники, що позначаються на дієвості роботи учасників податкового контролю – органів ДФС України і платників податків; охарактеризувати за відповідним ранжуванням ефекти впливу результатів державних перевірок на бізнес суб'єктів господарювання. Сукупність здійснених заходів забезпечує вирішення проблемних аспектів ефективності сучасного податкового контролю відносно дотримання інтересів учасників – держави загалом, контролюючих органів і платників податків зокрема;

– обґрунтування ефективності податкового аудиту через компаративне оцінювання впливу кількісних і якісних факторів наслідків перевірок на всіх учасників контролю в податковій сфері за допомогою імітаційного моделювання, що дозволило сформулювати передумови підвищення ефективності бізнесу для суб'єктів господарювання (платників податків, аудиторів), оптимізації податкового адміністрування контролюючих органів за умови інституційного закріплення податкового аудиту і сприйняття його результатів на законодавчому рівні;

– концепція ВПК, його визначення, систематизація видів і форм організації та здійснення, що дозволило розробити варіативну структурно-функціональну схему організації ВПК, в якій весь спектр задекларованих призначень від завдань з надання обґрунтованої впевненості до консультаційних послуг у податковій галузі може виконувати спеціальна служба, відділ ВПК або ряд організаційних конструкцій – підрозділів, груп, інших утворень, з чітким функціональним розмежуванням. Запропонована концепція ВПК зі структурно-функціональною схемою його організації зумовить підвищення його ефективності;

– розкриття сутності ВПА, регламентів його організації і здійснення, розроблених за принципом релевантності контрольного розмежування, який визначає доцільність відокремлення контрольних повноважень у структурних ланках ВПА залежно від їхнього цільового призначення та дає змогу будувати функціонал за основними завданнями (перевірка дотримання вимог податкового законодавства; експертиза; управління податковими ризиками; рекомендації за результатами перевірки в сфері оподаткування), де інші завдання (податкове планування, моніторинг, консультування тощо), що інформаційно доповнюють функціонал, мають розподілятися між іншими структурними компонентами служби ВПК. Це уможливило подальше розроблення методичних засад ВПА та загалом – покращення його результативності.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці теоретико-методологічних, організаційно-методичних положень податкового аудиту, що дає змогу удосконалити контрольний процес на державному й недержавному рівні, підвищити його ефективність. В умовах зміни контрольної парадигми пропозиції щодо інституціоналізації податкового аудиту будуть генерувати дотримання паритету інтересів учасників контролю та їхню солідарну відповідальність. Практична спрямованість одержаних результатів підтверджується довідками таких підприємств, установ та організацій:

– Територіальне управління Рахункової палати по Одеській, Миколаївській та Херсонській областях (довідка №23-18/350 від 01.10.2018 р.), де враховано низку пропозицій для впровадження: класифікаційна модель принципів фінансового контролю на державному та недержавному рівні; синтезований комплекс спеціальних методичних прийомів зовнішнього та внутрішнього аудиту; концепція суттєвості з оцінюванням факторів впливу, модифікаційний підхід до визначення аудиторського ризику та методичного забезпечення по управлінню ризиками в рамках виконання аудиту та інших завдань з надання обґрунтованої впевненості;

– Головне управління ДФС у Запорізькій області (довідка від 03.10.2018 р.), де прийнято до впровадження методологічні, організаційно-методичні положення

податкового аудиту в частині вирішення проблемних аспектів державно-приватного партнерства у сфері оподаткування для реалізації податкової реформи держави в рамках Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020»;

– Одеська митниця ДФС України (довідка № 4936/10/15-70-00-05 від 05.10.2018 р.), де вказано, що корисними для впровадження в практику державного контролю є такі пропозиції, як: стандартизація податкового аудиту в рамках розробленої концептуальної моделі; алгоритми визначення суттєвості податкової інформації, ідентифікації та оцінки податкових ризиків; організаційно-методичне забезпечення внутрішнього податкового аудиту в системі контролю;

– Затишанська селищна рада (довідка №02-15/770 від 25.09.2018 р.), де зазначено, що положення дисертації можуть бути використані під час контрольних заходів у частині справляння податків, розробці Положень про справляння податків, зборів та інших податкових платежів;

– Аудиторська фірма «Аудит-Інформ-Фінекс» (довідка №09/18 від 05.09.2018 р.), де прийнято до впровадження методика аналітичного оцінювання факторів впливу на суттєвість, розробка уніфікованого алгоритму визначення рівня суттєвості податкової інформації; методичне забезпечення щодо ідентифікації, оцінювання податкових ризиків в контексті впливу зовнішніх та внутрішніх чинників (зі створенням аудиторського файлу по опрацюванню ризиків за запропонованим переліком робочих документів); новітня модель державно-приватного співробітництва у сфері оподаткування за умови її законодавчого закріплення;

– Аудиторська фірма «Тріада» (довідка № 7 від 12.09.2018 р.), де прийнято до впровадження концепцію стандартизації податкового аудиту; модель послідовності виконання податкового аудиту; концепцію суттєвості податкової інформації та підхід до визначення аудиторського ризику у сфері оподаткування за його компонентами;

– ПрАТ «Українське Дунайське пароплавство» (довідка №ЧМ-315 від 27.08.2018 р.), де взято до уваги для впровадження комплекс методичних прийомів податкового аудиту під час внутрішніх контрольних процедур; обґрунтування розробки методик вузької спрямованості контролю у сфері оподаткування (за окремими податковими платежами); концепція та методологічні засади внутрішнього податкового контролю, структурно-функціональна схема організації внутрішнього податкового аудиту; методичні рекомендації щодо визначення суттєвості податкової інформації, податкових ризиків та заходів з їх опрацювання; модель державно-приватного співробітництва у сфері податкового контролю;

– ТОВ «Торговий Дім «Інтервіндоус» (довідка № 03/09-1-1 від 03.09.2018 р.), де прийнято до впровадження модель послідовності виконання податкового аудиту; модель співвідпорядкованості та взаємозв'язку методів, методичних прийомів, процедур у контрольній системі фінансового контролю для побудови методологічного базису внутрішнього податкового контролю; методичні положення щодо визначення ступеню суттєвості податкової інформації, ідентифікації та оцінки податкових ризиків для реалізації стратегії податкової оптимізації; організаційно-методичне забезпечення внутрішнього податкового аудиту; функціональна модель

взаємодії учасників податкового контролю в рамках імплементації інституту податкового аудиту.

Положення дисертації впроваджено в освітній процес Харківського державного університету харчування та торгівлі при розробленні навчально-методичного забезпечення дисциплін: «Аудит», «Організація і методика аудиту» (довідка № 01-40-02/814 від 25.09.2018 р.); Одеського національного економічного університету під час розроблення навчально-методичного забезпечення дисциплін: «Аудит», «Внутрішній аудит», «Організація і методика аудиту на підставі МСА», «Державний фінансовий контроль», «Облік та звітність у системі оподаткування», «Податкові ризики та податкове планування» (довідка № 01-17/1437 від 19.10.2018 р.);

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним дослідженням. Усі наукові результати й положення, наведені в дисертації, розроблені автором особисто. Із наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використані лише ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача. Конкретний внесок автора у праці, опубліковані у співавторстві, конкретизовано в переліку опублікованих праць за темою дисертації.

Апробація результатів дисертації. Основні положення й результати виконаного дослідження доповідалися, обговорювалися й були схвалені на:

– 17 міжнародних науково-практичних конференціях – «Глобальні проблеми економіки і фінансів» (Київ–Прага–Відень, 2015 р.), «Стан, проблеми та перспективи вдосконалення економіки України» (м. Ужгород, 2015 р.), «Міжнародна практика соціально-економічного розвитку країни: проблеми та перспективи» (м. Київ, 2015 р.), «Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації» (м. Одеса, 2016 р.), «Економічна система країни: зовнішні та внутрішні фактори впливу» (м. Дніпропетровськ, 2016 р.), «Сучасні міжнародні економічні відносини: становлення та розвиток» (м. Київ, 2016 р.), «Потенціал економіки країни: сучасний стан, розвиток та управління» (м. Львів, 2016 р.), «Вдосконалення результативності політики економічного зростання: теорія, організація та методика» (м. Київ, 2016 р.), «Реформування економіки в контексті міжнародного співробітництва» (м. Львів, 2016 р.), «Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації» (м. Одеса 2017 р.), «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції» (м. Одеса, 2017 р.), «Сучасні тенденції в економіці та управлінні» (м. Запоріжжя, 2017 р.), «Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації» (м. Одеса 2018 р.), «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції» (м. Одеса, 2018 р.), «Тendenції та перспективи розвитку науки і освіти в умовах глобалізації» (м. Переяслав-Хмельницький, 2018 р.), «Сучасні тенденції в економіці та управлінні» (м. Запоріжжя, 2018 р.), «Стратегічні напрями інноваційного розвитку економіки країни: перспективи та ефективність» (м. Київ, 2018 р.);

– 5 всеукраїнських науково-практичних конференціях – «Економіко-правові та соціальні проблеми розвитку Придунав'я» (м. Ізмаїл, 2016 р.), «Економічні та соціально-правові парадигми розвитку Придунав'я» (м. Ізмаїл, 2017 р.), «Наукові

здобутки на шляху до вдосконалення результативності політики економічного зростання» (м. Одеса, 2018 р.), «Аналіз сучасних тенденцій забезпечення ефективності економіки країни» (м. Київ, 2018 р.), «Трансформація фінансової системи та обліку в умовах інноваційної глокалізації національної економіки» (м. Одеса, 2018 р.) [34-55].

Публікації. За результатами дисертаційної роботи опубліковано 55 наукових праць (із яких 23 – одноосібні) загальним обсягом 50,4 д. а. (особисто автору належить 43,7 д. а.), зокрема: 1 одноосібна та 3 колективних монографії, 27 – у наукових фахових виданнях України (із них 18 – у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз), 2 – у наукових періодичних виданнях інших держав, 22 праць апробаційного характеру. Публікації достатньою мірою відображають основний зміст та результати проведеного дисертаційного дослідження.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається з переліку умовних позначень, вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг дисертації становить 560 сторінок друкованого тексту. Робота містить 40 таблиць та 51 рисунок, 28 додатків на 117 сторінках. Список використаних джерел налічує 564 найменувань на 62 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «**Теоретичні основи податкового аудиту**» на підставі ретроспективного аналізу ефективності функціонування податкової системи країни та аудиторської практики у сфері оподаткування визначено генезис податкового аудиту, сформульовано та систематизовано передумови його виникнення в контексті діагностики економічних, інформаційних, суспільних, правових, організаційних чинників. Доведено, що становлення податкового аудиту в Україні відбувається хаотично, в умовах інституційної невизначеності, відсутності єдиних концептуальних засад, теоретико-методологічного та організаційно-методичного забезпечення.

На підставі критичного огляду наукових джерел, порівняльного аналізу законодавчих, нормативно-правових актів у галузі фінансового контролю на державному й недержавному рівні розкрито сутність дефініції «податковий аудит» та доведено, що податковий аудит, як специфічний вид аудиторських послуг, займає особливе місце в структурі аудиторської діяльності (рис. 1).

Для обґрунтування авторського визначення терміна «податковий аудит» проаналізовано змістовну складову дефініції «завдання з надання обґрунтованої впевненості» в контексті «податковий аудит як завдання з надання обґрунтованої впевненості» за елементами: участь сторін; предмет перевірки; критерії – контрольні показники для визначення оцінки та предмета перевірки; докази; звіти з надання впевненості. Отримані результати дали змогу довести, що податковий аудит за значущістю, обсягом, ступенем відповідальності заслуговує окремого законодавчого закріплення, та запропонувати для впровадження дефініцію «податковий аудит» як завдання з надання обґрунтованої впевненості, що

реалізується у формі перевірки обліку та звітності в системі оподаткування платника податків з метою висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність, повноту та відповідність чинному податковому законодавству в усіх суттєвих аспектах; та допомоги в прийнятті оптимальних управлінських рішень у сфері оподаткування згідно з вимогами користувачів.

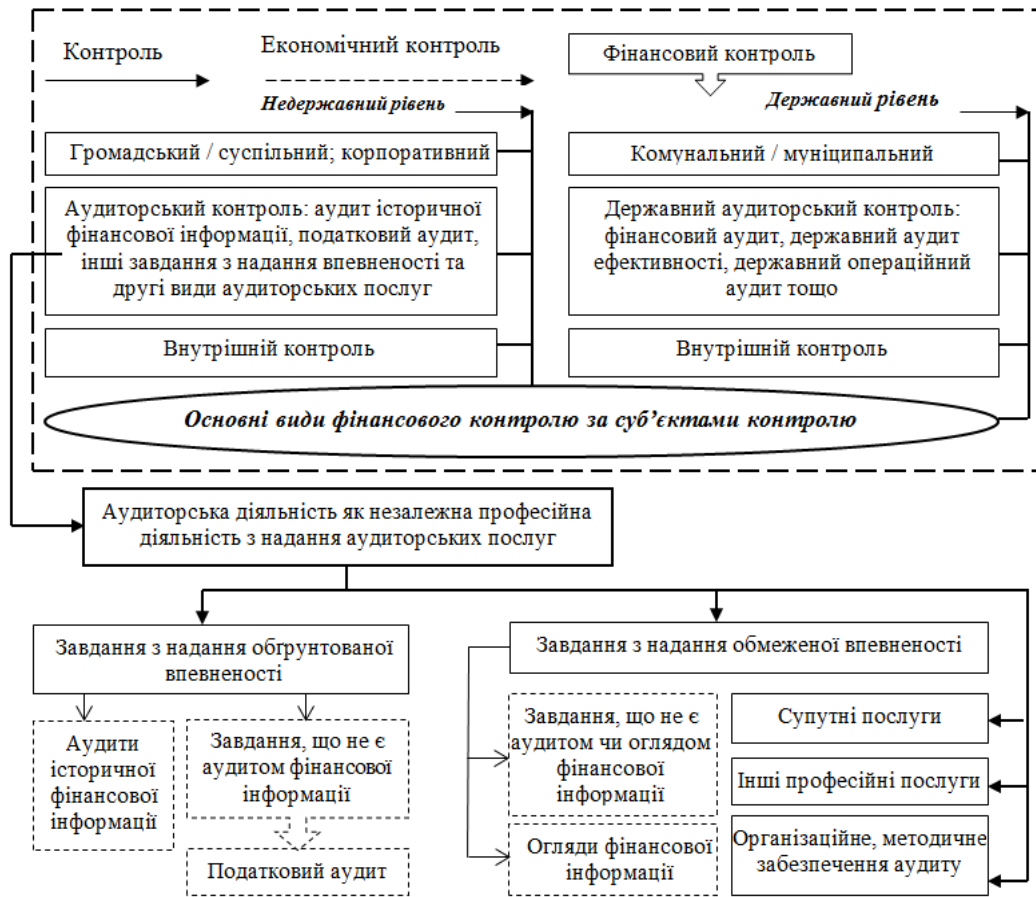


Рис. 1 – Місце податкового аудиту в структурі фінансового контролю: державний та недержавний вимір

Джерело: розроблено автором

Таке визначення дає змогу застосовувати уніфіковані підходи до термінологічного інструментарію, дотримуючись єдиної наукової інтерпретації дефініцій контролю в податковій сфері на державному й недержавному рівні.

У рамках розкриття концептуальних засад податкового аудиту визначено його місію, мету, взаємопов'язані цілі за принципом ієрархії та доведено, що при певному перетворенні цільової парадигми державної податкової політики спостерігатиметься цільова узгодженість державного та недержавного контролю, зокрема в частині дотримання податкової дисципліни; профілактики порушень у податковій сфері, установлення оптимального рівня оподаткування. Сформульовано функції податкового аудиту з виділенням їх на макро- та мікрорівні; досліджено системну взаємозалежність функціональних процесів податкового аудиту та побудовано функціональну модель податкового аудиту.

На підставі критичного огляду наукових досліджень, аналізу законодавчої регламентації визначено предмет та об'єкти податкового аудиту як у загальногносеологічному аспекті, так і в еволюційній парадигмі державного й недержавного контролю. Приймаючи за індикативне визначення предмет традиційного аудиту, урахувавши інтеграційну специфіку податкового аудиту, запропоновано вважати предметом податкового аудиту інформацію про господарську діяльність суб'єкта господарювання, яка акумулюється в обліку та звітності в системі оподаткування й підлягає контролю на достовірність та відповідність податковому законодавству за вимогами користувачів. Таке визначення відповідає філософському тлумаченню предмета пізнання через певний логічний вираз – інформацію про господарську діяльність суб'єкта господарювання на макро- та мікрорівні. Предмет податкового аудиту розкривається через різноманітність його об'єктів у співставленні з об'єктами недержавного та державного фінансового контролю у сфері оподаткування. Узагальненим об'єктом податкового аудиту, який розкривається в усіх взаємозв'язаних проявах, можна вважати господарську діяльність суб'єкта господарювання, що підлягає контролю на достовірність та відповідність законодавству в системі оподаткування.

У другому розділі **«Методологічні засади податкового аудиту»** у процесі дослідження основних методологічних засад податкового аудиту з'ясовано, що його становлення та розвиток у системі фінансового контролю можливо тільки за умови створення науково обґрунтованих фундаментальних положень його функціонування. Вирішення цієї проблеми має відбуватися на підставі критичного переосмислення наукових здобутків попередників; базуватися на логіці постулатів теорії аудиту, але в контексті їхнього новітнього осмислення та модифікації, що не суперечить їхній діалектичній природі; з обов'язковим урахуванням інтеграційної компоненти податкового аудиту. Для адекватної імплементації базових постулатів у сучасну теорію та практику податкового аудиту досліджено їхню сутність, семантичну трансформацію, очікуваний ефект та доведено, що постулати в новітньому прочитанні можна назвати теоретичним підґрунтям податкового аудиту та базою формування аудиторських принципів, які в свою чергу виступають деталізуючими чинниками вихідних фундаментальних положень. Такий підхід обумовлює узгодження принципів на всіх рівнях, але не за значимістю, а за ступенем конкретизації, з дотриманням ієрархічності взаємозв'язків: основи, засади, положення ↔ правила, норми, вимоги. Обґрунтовано, що на сучасному етапі у сфері фінансового контролю дослідження принципів та їхня класифікація має відбуватися системно, з урахуванням базових ознак. Це дозволило сформулювати принципи організації та здійснення податкового аудиту та побудувати їх класифікаційну модель (рис. 2).

На підставі узагальнення наукових підходів щодо розкриття методу у сфері фінансового контролю визначено метод податкового аудиту з розкриттям його сутності через субординацію елементів (положення, принципи → способи / методичні прийоми) і реалізацію в контрольних діях – аудиторських процедурах. Систематизовано методи контролю за ступенем узагальнення (універсальні, загальнонаукові, специфічні) та спеціальні прийоми для підсистем контролю

(зокрема для державного фінансового контролю, податкового контролю, фінансового аудиту, податкового аудиту) з доведенням певної символічності такої систематизації через інтеграційні властивості контрольних підсистем, у результаті чого природно відбувається трансформація та перехід методичних прийомів однієї підсистеми контролю в іншу.



Рис. 2 – Класифікаційна модель принципів податкового аудиту

Джерело: розроблено автором

Саме на такому підґрунті розроблено синтезований комплекс методичних прийомів податкового аудиту, які обумовлюють здійснення процедур – специфічних дій аудитора, пов'язаних з отриманням аудиторських доказів, через які відбувається реалізація функцій податкового аудиту, та розкрито сутність процедур, їх систематизація у сфері податкового аудиту.

У ході дослідження методологічних засад податкового аудиту з'ясовано змістовну адекватність споріднених категорій методологічного апарату в системі (підсистемах) фінансового контролю – «теорія, методологія»; та визначено, що в основі методології лежить теорія – її базис та передумова розвитку. Методологія контролю (за його складовими) має розкриватися через мету, функції, об'єкти. Доведено, що за особливих умов відбувається семантичне перетворення і взаємний перехід: теорія ↔ методологія, обмін функціями. Це дало змогу розробити модель теоретико-методологічної трансформації за основними елементами (рис. 3).

Обґрунтовано, що методика, як елемент методології, поряд з методом формує методичний апарат контролю, а тому в загальному сенсі є сукупністю методичних

прийомів, за допомогою яких виконуються дії для досягнення мети, у узькому значенні – конкретні методики залежно від конкретних завдань податкового аудиту (зокрема методики податкового аудиту з податку на прибуток, ПДВ тощо).

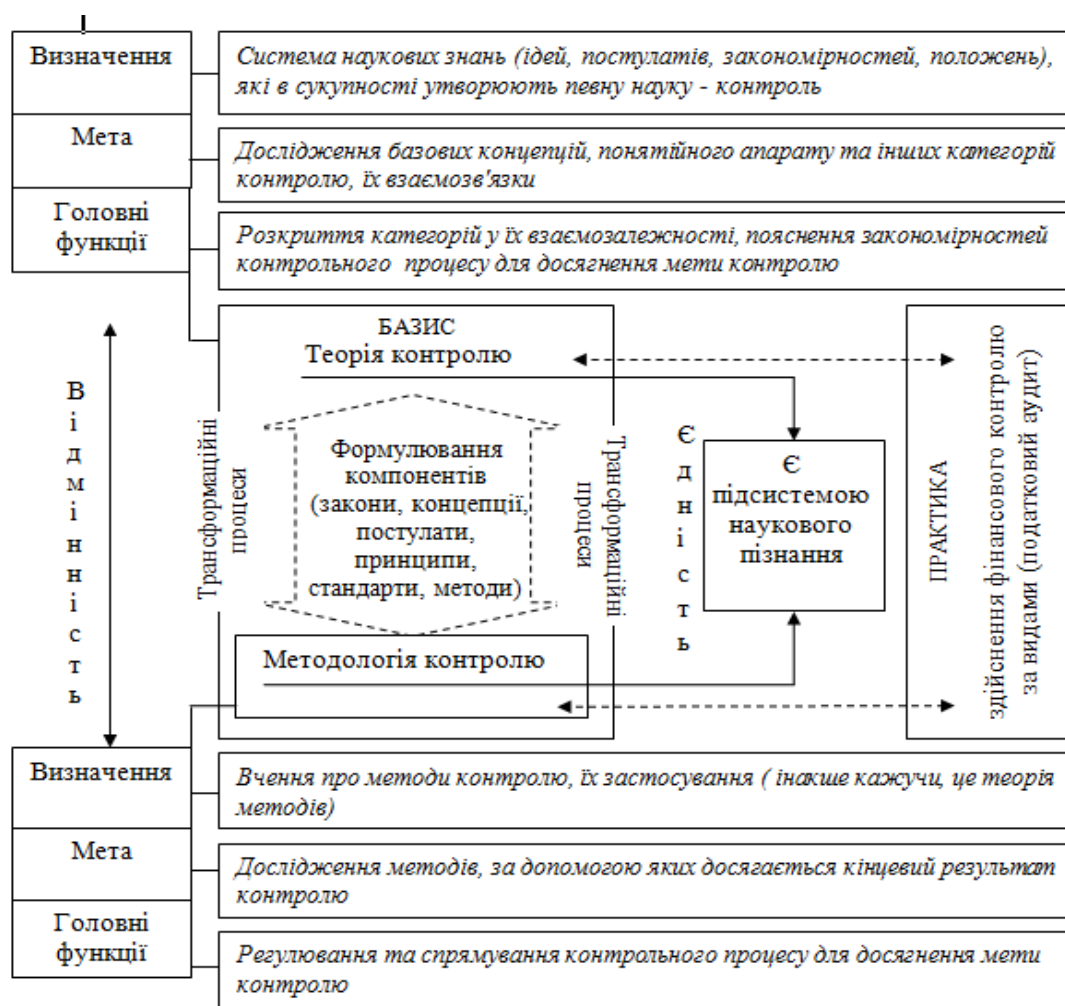


Рис. 3 – Модель теоретико-методологічної трансформації за елементами
Джерело: розроблено автором

Для розкриття змістовної специфіки основних теоретико-методологічних категорій податкового аудиту та їхньої кореляції побудовано модель співвідпорядкованості таких категорій в парадигмі фінансового контролю (теорія → методологія → метод → методика).

У третьому розділі «Податковий аудит в умовах інституціональних перетворень» доведено, що інституційне становлення податкового аудиту має ґрунтуватися на визначальних концепціях інституціоналізації контролю, у взаємозв'язку з іншими суміжними інститутами, урахуваючи різноманітні – економічні, політичні, соціальні, культурні, психологічні та інші – фактори регулювання в системі фінансового контролю. У рамках цієї логіки розкрито основні елементи інституційної парадигми податкового аудиту – інститут, інституція. Обґрунтовано, що в ієрархії вже сформованого інституту аудиту інституціоналізація податкового аудиту має відбуватися на теренах національної ідеї

розвитку аудиторської діяльності шляхом модифікації концепцій, нормативно-правового забезпечення, структурних та організаційних змін аудиту, інституційних зв'язків (на рівні організацій чи в контексті трансформації законів, положень, правил), або створення нових інституціональних моделей.

Розроблення поетапної моделі інституціоналізації податкового аудиту висвітлює його інституційне формування за відповідними стадіями (фактори зовнішнього середовища контролю як вихідні передумови → специфічні потреби учасників контролю → інституції ↔ інститут) та підтвердило, що саме податковий аудит має стати тим інститутом, який урівноважить відносини учасників контрольного процесу у сфері оподаткування – фіскальних органів, платників податків, аудиторів; та гармонізує їхні інтереси (рис. 4).



Рис. 4 – Модель поетапної інституціоналізації податкового аудиту
Джерело: розроблено автором

На підставі проведення компаративного аналізу кваліфікаційних умов, вимог до професійних компетенцій фахівців перевіркової роботи в податковій сфері на державному та недержавному рівні виявлено, що виконання податкового аудиту може здійснюватися аудитором, які визначально є фахівцями-практиками з достатнім рівнем професійної підготовки не тільки у сфері традиційного аудиту, але і в схожих галузях економіки, зокрема в податковій. Це дозволило обґрунтувати доцільність проведення заходів оптимізації у відповідних структурах ДФС України (щодо кадрового забезпечення, функціонального навантаження державних службовців, інших державних витрат) шляхом залучення до документальних планових перевірок фахівців-практиків недержавного фінансового контролю – для проведення ними податкового аудиту.

Для дослідження новітньої парадигми державно-приватного партнерства у сфері оподаткування проаналізовано пропозиції низки бізнес-асоціацій, громадських об'єднань та коаліцій, зокрема проект Закону України «Щодо лібералізації системи адміністрування податків та спрощення умов ведення бізнесу (податкова дерегуляція)». Це дало змогу зазначити, що через постійну наявність фіскального ризику при проведенні документальних перевірок податковими едвайзерами не відбуватиметься покращення взаємодії платників податків і контролюючих органів та не створюватимуться гармонійні партнерські відносини між державою і приватним сектором економіки України. Доведено, що тільки встановлення особливих правил податкової лібералізації та дерегуляції контрольного процесу створить новітню парадигму державно-приватного партнерства. Для вирішення цієї проблеми проаналізовано симбіоз суспільних інтересів у сфері оподаткування: добробут усього суспільства ↔ заможність кожної людини та її злагоджене співіснування в суспільстві (рис. 5).

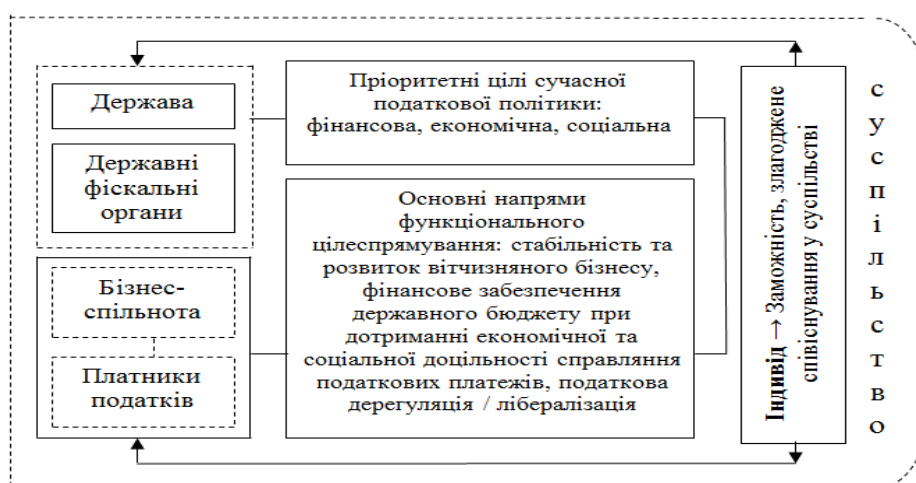


Рис. 5 – Симбіоз суспільних інтересів у податковій сфері як передумова їх інституційного закріплення

Джерело: розроблено автором

На підставі аналізу очікувань суспільства та оцінки ступеня його готовності до зміни відносин державних органів контролю і платників податків розроблено модель взаємодії учасників контролю у сфері оподаткування за блоками вихідних

положень (аудитор ↔ державні органи контролю; аудитор ↔ платник податків), специфіка якої полягатиме в податковій лібералізації та дерегуляції контролю в заданих межах через упровадження інституту податкового аудиту. Це дасть змогу підвищити ефективність податкового адміністрування шляхом: оптимізації державних витрат через скорочення обсягів контрольно-перевірочної роботи в рамках податкової дерегуляції; зменшення домінування фіскальної функції держави; покращення сервісного забезпечення платників податків; зниження ризиків зростання податкового боргу у зв'язку з можливістю добровільної сплати зобов'язань за результатами податкового аудиту, проведеного за ініціативою платників податків. Для платника податків буде продукуватися інша, більш комфортна реальність у сфері податкового контролю, а саме: добровільність формування відносин з аудитором, що дозволить не відчувати фіскального та морального тиску; створення можливості перегляду розміру штрафних санкцій при коригуванні сум податкових зобов'язань та добровільної сплати сум недоїмки, штрафів та пені, виявлених за результатами податкового аудиту. Також замовник може отримати рекомендації щодо зниження податкових ризиків, шляхів оптимізації оподаткування, які в подальшому вплинуть на його податкове планування та загалом на координацію його управлінської діяльності в податковій галузі. У рамках такого підходу розроблено Проект генеральної угоди про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною фіскальною службою України, законодавче закріплення якого дозволить сформулювати модель державно-приватного партнерства на основі принципу паритетності інтересів сторін.

У четвертому розділі «**Стандартизація податкового аудиту в умовах зміни контрольної парадигми**» доведено доцільність стандартизації податкового аудиту через сучасне осмислення стандартів, прийнятих на державному рівні для завдань з надання обґрунтованої впевненості та внутрішніх регламентів у контексті оптимальної саморегуляції, підвищення якості та ефективності контролю.

Сформульовано концептуальні засади стандартизації податкового аудиту через розкриття багаторівневої зовнішньої регламентації аудиторських стандартів та через визначення сутності таких категорій, як: мета, предмет, критерії з предмета завдання. У логіці структурованості стандартів за укрупненими ознаками розглянуто функціонування податкового аудиту за такими складниками зовнішньої стандартизації: планування завдання; виконання завдання та отримання доказів у процесі його виконання; підготовка звіту та формування висновку з надання обґрунтованої впевненості. Це дозволило поетапно структурувати аудиторський процес і зазначити, що відсутність в аудиторських стандартах чітко прописаних єдиних вимог до послідовності аудиторського процесу ускладнює результативність його виконання, знижує якість аудиторських процедур, збільшує не завжди виправдану багатоваріантність дій фахівців. За особливим комбінаторним підходом розроблено концептуальну модель стандартизації податкового аудиту, за допомогою якої системно, комплексно, із нормативним узгодженням на відповідних рівнях має відбуватися реалізація податкового аудиту (рис. 6).

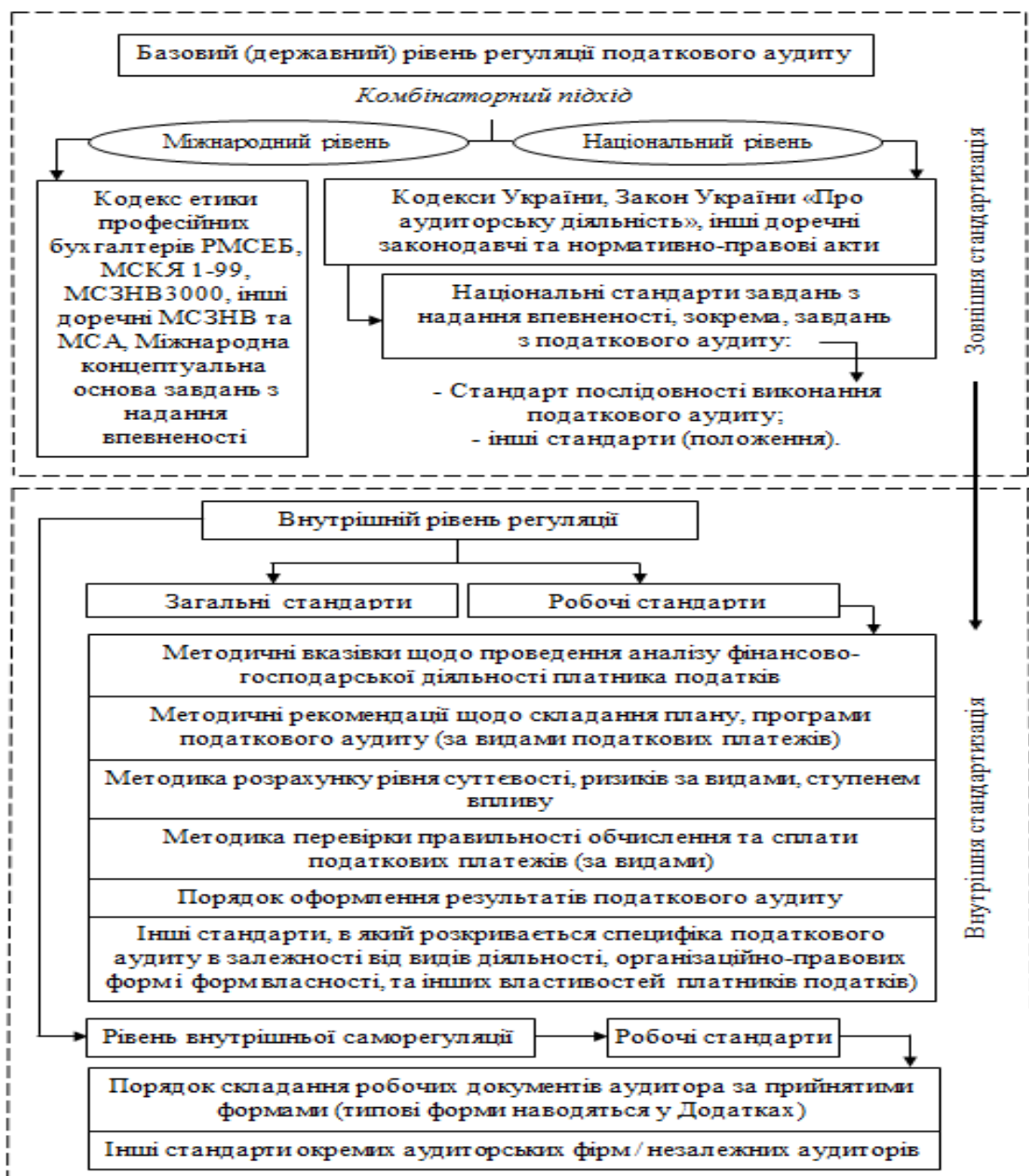


Рис. 6 – Концептуальна модель стандартизації податкового аудиту
Джерело: розроблено автором

У рамках зовнішньої стандартизації запропоновано модель стандарту послідовності виконання податкового аудиту та обґрунтовано доцільність подальшого розроблення внутрішніх стандартів для деталізації процедур податкового аудиту. Сприйняття таких внутрішніх стандартів має базуватися на їхньому особливому впорядкуванні, виходячи зі ступеня змістовної уніфікації та залежно від суб'єктів розробки – об'єднань аудиторів або окремих аудиторів / аудиторських фірм.

Головною змістовною компонентою стандартизації є суттєвість, тому сучасне осмислення суттєвості, формулювання її загальної концепції в умовах стандартизації податкового аудиту має важливе значення. За концепцією суттєвості

на рівні аудиту фінансової звітності або завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації суттєвість розглядається як фундаментальний чинник при визначенні аудиторських процедур і ризиків, який ґрунтується на професійному судженні аудитора. Приймаючи такий підхід за базовий, у податковому аудиті поняття «суттєвість» усвідомлюється як властивість податкової інформації, яка є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення призводить до недостовірних показників обліку та звітності в системі оподаткування, на підставі яких неправильно визначатимуться податкові зобов'язання платника податків. Доведено, що при визначенні суттєвості слід застосувати єдиний підхід, враховуючи вплив на суттєвість низки чинників на рівні: податкової звітності в цілому; окремих операцій в обліку та звітності в системі оподаткування; виконання аудиторських процедур.

Суттєвість має визначатися на всіх етапах виконання податкового аудиту: під час планування процедур; у процесі виконання процедур основного етапу перевірки; на завершальній стадії завдання. При цьому за поріг суттєвості доцільно прийняти таку ступінь відхилень, яка не призведе до заниження податкових зобов'язань. Втім будь-які викривлення податкових зобов'язань або викривлення / пропуски податкової інформації, які не ведуть до нарахування податкових зобов'язань, але зумовлюють недостовірність обліку та звітності в системі оподаткування, що може призвести до виникнення юридичної відповідальності платника податків (фінансової, адміністративної, кримінальної), варто вважати суттєвими в практиці податкового аудиту. Запропоновано прийняти за поріг суттєвості таку допустиму (кількісну та якісну) величину відхилення або пропуску податкової інформації в обліку та звітності, за якої не відбувається викривлення податкового зобов'язання; та зауважити, що таке визначення є досить умовним (величина суттєвості – рішення аудитора за його професійним судженням та досвідом), – за змістом воно скоріше є визначальною конструкцією, своєрідною системою відліку в концепції суттєвості податкового аудиту.

У нерозривному обернено пропорційному взаємозв'язку з суттєвістю знаходиться «ризик» – одне з головних понять у системі фінансового контролю, яке досить плідно досліджується науковою спільнотою в загальнофілософському сенсі з урахуванням гносеологічних, онтологічних, історичних аспектів. Через змістовну багатогранність ризику цілком логічно розглядати його як категорію універсальну – філософську, суспільно-історичну, соціально-правову, економічну. Покрокова послідовність розкриття ознак категорії «ризик» дозволила встановити, що в системі економічних відносин невизначеність майбутніх дій є вихідною передумовою виникнення ризику, який реалізується через певні (ризиковані) дії. Результатом таких дій стають наслідки – негативні, позитивні, «нульові», що визначаються та аналізуються на мікро-, мезо-, макро- рівнях. Управління ризикованими операціями має здійснюватися на всіх етапах існування ризику (планування → реалізація → результат) через його ідентифікацію, оцінювання, контроль, моніторинг, розробку заходів щодо мінімізації ризику. Саме в такій логіці розкрито ризики у сфері податкового аудиту з їхнім ранжуванням «від загального до окремого»: бізнес-ризик

→ ризик завдання → аудиторський ризик → ризик суттєвого викривлення → невід’ємний ризик → податковий ризик.

Аудиторський ризик у процесі виконання податкового аудиту, який має базуватися на ризик-орієнтованому підході, варто розуміти в специфічній модифікації – як ризик того, що аудитор надасть неналежний висновок, якщо інформація стосовно обліку та звітності в системі оподаткування особи, що перевіряється, є суттєво викривленою. У цьому сенсі, ризик суттєвого викривлення, – це ризик того, що інформація стосовно обліку та звітності в системі оподаткування особи, що перевіряється, є суттєво викривленою ще до початку виконання податкового аудиту. Компоненти ризику суттєвого викривлення запропоновано розкривати в такому значенні: властивий ризик – це податковий ризик платника податків; ризик контролю – це ризик того, що суттєве викривлення, яке може виникнути при розкритті інформації в обліку та звітності в системі оподаткування «не буде своєчасно попереджено або виявлено та виправлено системою внутрішнього контролю суб’єкта господарювання». Таке розуміння дефініцій у сфері податкового аудиту свідчить про те, що ризик суттєвого викривлення за його складниками є властивістю суб’єкта господарювання – замовника податкового аудиту. Доведено, що в процесі виконання податкового аудиту ідентифікація ризику суттєвого викривлення має здійснюватися з урахуванням зовнішніх і внутрішніх чинників впливу на його компоненти: властивий ризик та ризик контролю. Виокремлено податкові ризики та розкрито їх сутність, механізм управління.

Методичне забезпечення податкового аудиту з ідентифікації та оцінювання ризиків рекомендовано розробляти в контексті етапів його виконання, із застосуванням запропонованих форм робочих документів аудитора, які формуватимуть аудиторський файл по опрацюванню ризиків: на стадіях попередньої оцінки діяльності платника податків; під час перевіркової роботи дотримання податкового, валютного та іншого законодавства відповідно до вимог податкового законодавства; на завершальному етапі аудиторського процесу. Установлено, що опрацювання податкових ризиків має відбуватися в рамках обраної податкової стратегії платника податків, у зв’язку з чим доведено, що саме стратегія податкової оптимізації обумовлює досягнення паритетності інтересів сторін – платників податків та держави.

У п’ятому розділі **«Податковий аудит як механізм підвищення ефективності бізнесу: зовнішній та внутрішній вимір»** розкрито механізм підвищення ефективності суб’єктів господарювання через дослідження впливу на бізнес контрольних домінант перевіркової роботи в податковій сфері на державному й недержавному рівні.

На підставі опрацювання результативних даних документальних планових перевірок підприємств Одеського регіону, прийнятих за базу дослідження за обраними критеріями, визначено вплив головних чинників контрольно-перевірочної роботи на учасників державного контролю: органів ДФС України і платників податків. Обґрунтовано, що в частині повноти та своєчасності сплати в державний бюджет донарахованих грошових зобов’язань за результатами перевірок плановий

податковий контроль не можна назвати достатньо ефективним. Підтвердженням цього є сукупність головних показників ефективності перевіркової діяльності ДФС України, значення яких у динаміці останніх років свідчать про зниження дієвості перевіркової роботи через наявність та тенденцію зростання податкового (зокрема безнадійного) боргу. Водночас розгляд наслідків опрацювання платниками податків результатів документальних планових перевірок дозволив визначити ефекти їхнього впливу на бізнес та довести негативний прогноз економічного розвитку суб'єктів господарювання (рис. 7).

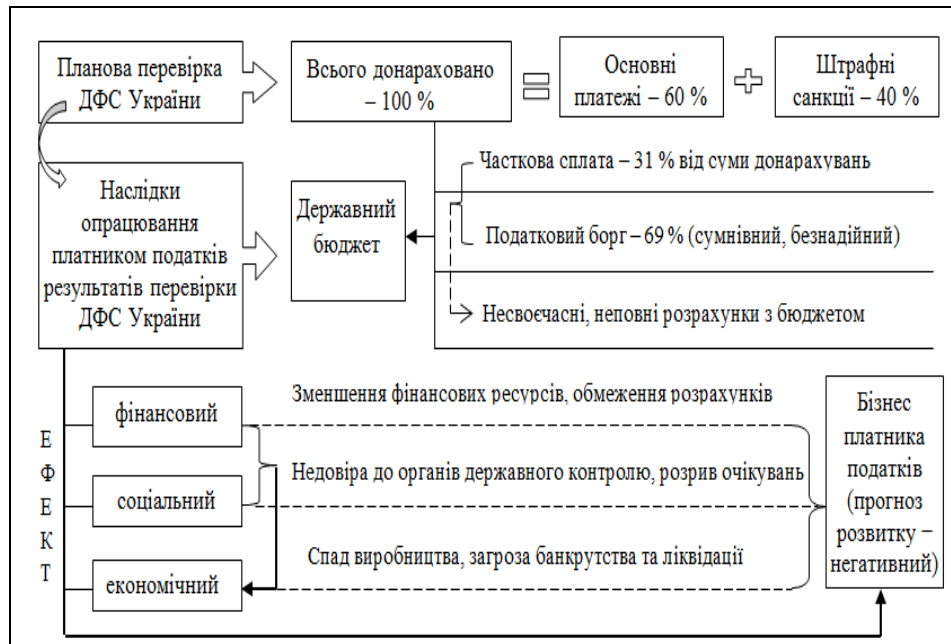


Рис. 7 – Вплив результатів перевірок ДФС України на бізнес платників податків: сучасний вимір

Джерело: розроблено автором за матеріалами ДФС України

Отримані результати свідчать про існування проблематики ефективності податкового контролю, що ускладнює соціально-економічні відносини суб'єктів господарювання та взагалі гальмує сталий розвиток країни, а тому потребує нагального вирішення в напрямі трансформації фіскальних підходів до перевіркової роботи державних органів та розробки особливої синтезуючої моделі контролю в податковій сфері.

За допомогою імітаційного моделювання розглянуто вплив результатів податкового аудиту на стан і розвиток вітчизняних підприємств, та доведено, що податковий аудит є специфічним механізмом підвищення ефективності бізнесу. Для обґрунтування соціально-економічної значимості податкового аудиту (в рамках державно-приватного партнерства в сфері фінансового контролю) побудовані моделі його впливу на платника податків за кількісними і якісними факторами.

Розкриття змісту моделей засновано на зіставленні результатів перевірок і оцінюванні контрольних факторів на державному й недержавному рівні. На підставі імітаційних експериментів визначено прогнозні дані відносно сплати грошових

зобов'язань платників податків (діаграма показників поповнення бюджету) та інші прогностні ефекти.

Отримані результати дають змогу демонструвати переваги податкового аудиту перед плановим документальним контролем державних органів та довести його більшу ефективність як з позиції поповнення державного бюджету, так і в парадигмі дотримання інтересів платника податку щодо сталого розвитку його бізнесу.

За умови інституційного закріплення податкового аудиту і сприйняття його результатів на законодавчому рівні відбуватиметься оптимізація податкового адміністрування (зокрема щодо зменшення: кількості планових перевірок і, відповідно, навантаження на одного фахівця; роботи з адміністративного оскарження результатів перевірок; роботи з адміністрування недоїмки / податкового боргу та його списання як безнадійного), що уможливило мінімізацію корупційних ризиків, фіскального тиску на платника податків та підвищення якості державного контролю загалом (рис. 8).

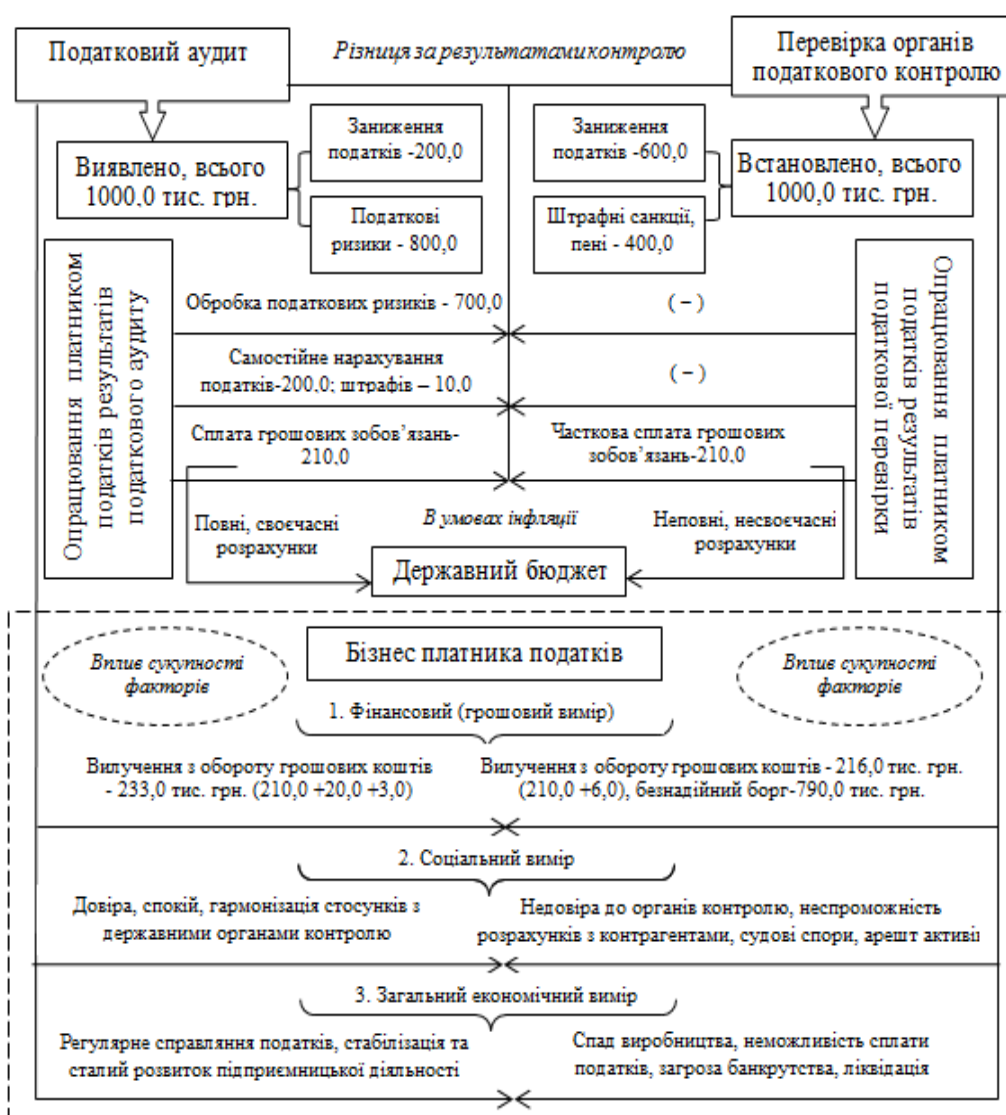


Рис. 8 – Узагальнена модель впливу кількісно-якісних чинників на бізнес платника податків за наслідками перевірок у податковій сфері

Джерело: розроблено автором на підставі імітаційних експериментів

Ефективність зовнішніх контрольних заходів у податковій сфері безпосередньо залежить від політики ВПК та її реалізації на підприємствах України. Дослідження в цьому напрямі дозволили: сформулювати концепцію ВПК за основними елементами; розкрити проблемні питання якісного забезпечення ВПК на макро- та мікроекономічному рівні; визначити види ВПК із їх систематизацією за найбільш суттєвими ознаками; охарактеризувати форми організації та здійснення ВПК, з виділенням найбільш економічно доцільних; розробити структурно-функціональну схему ВПК за варіативним підходом (рис. 9).

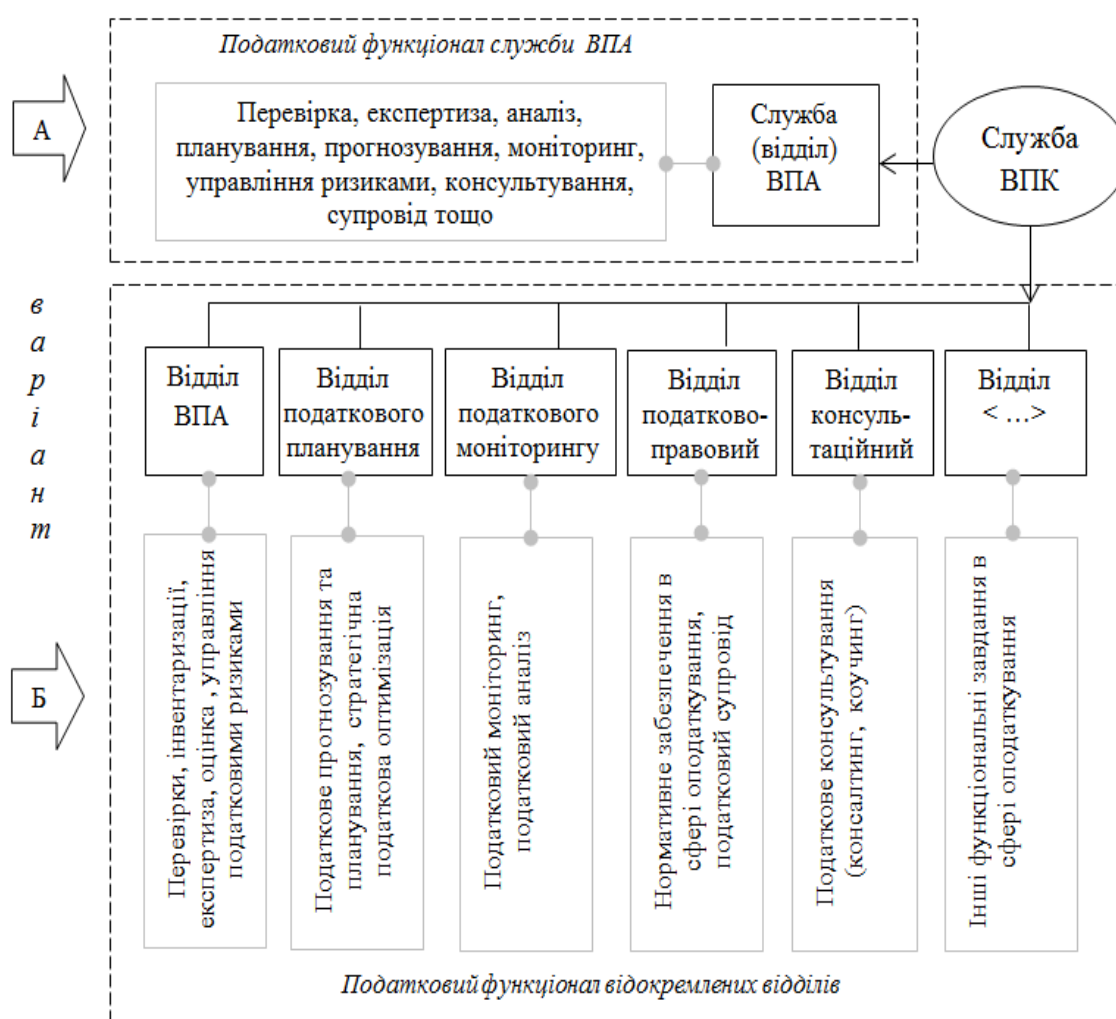


Рис. 9 – Структурно-функціональна схема ВПК: варіативний підхід
Джерело: розроблено автором

У рамках доцільності внутрішньої регламентації податкового контролю розроблено Методичні рекомендації щодо Положення про Службу внутрішнього податкового контролю.

На підставі узагальнення нормативних та наукових праць у галузі внутрішнього контролю розкрито сутність дефініції «внутрішній податковий аудит», яка адекватно співвідноситься з нормативною логікою внутрішнього аудиту в контексті вимог міжнародних аудиторських стандартів.

ВПА, як завдання з надання впевненості та інші завдання в сфері оподаткування, може реалізовуватися в різних формах (перевірка правильності справляння податків, зборів, інших податкових платежів та дотримання норм податкового законодавства; податкова експертиза; податковий аналіз; податкові прогнозування та планування; податковий моніторинг; управління податковими ризиками; податковий супровід; податкове консультування), застосування яких залежить від обраної політики внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Функціонал ВПА запропоновано розглядати крізь призму виконання завдань з надання обґрунтованої впевненості (перевірки правильності справляння податкових платежів та дотримання вимог податкового законодавства) з передачею низки додаткових, супутніх функціональних завдань іншим структурам на підставі принципу релевантності контрольного розмежування, який передбачає доречність відокремлення контрольних повноважень у структурних ланках ВПК залежно від їхнього цільового призначення. Такий підхід обумовлює дієву співпрацю фахівців зовнішнього і ВПА, а також усіх структур служби ВПК, що результативно впливатимете на якість, своєчасність, повноту контрольних заходів суб'єкта господарювання.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено нове вирішення актуальної проблеми комплексного розкриття теоретичних, методологічних, організаційних засад податкового аудиту в системі фінансового контролю. Отримані результати дають підстави сформулювати відповідні висновки та рекомендації, що мають теоретичне й практичне значення:

1. Найважливішою функцією інституційних структур держави є фінансовий контроль, який виступає гарантом ефективності здійснюваних економічних реформ, і є одним із головних інструментів боротьби з правопорушеннями й корупцією в економічній сфері. В умовах ринкових перетворень провідна роль у системі фінансового контролю відведена аудиторської діяльності для захисту інтересів користувачів економічної інформації. Одним із поширених видів аудиторської діяльності у сфері оподаткування, який на сьогодні активно впроваджується у вітчизняну практику, є податковий аудит. Результати ретроспективного аналізу ефективності функціонування податкової системи країни та аудиторської практики в податковій сфері дозволили розкрити генезис податкового аудиту; систематизувати передумови його виникнення в контексті діагностики економічних, інформаційних, суспільних, правових, організаційних чинників.

2. Для вдосконалення сутності понятійних категорій, їх коректного застосування у сфері фінансового контролю запропоновано трактувати дефініцію «податковий аудит» як завдання з надання обґрунтованої впевненості, що реалізується в формі перевірки обліку та звітності в системі оподаткування платника податків з метою висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність, повноту та відповідність чинному податковому законодавству в усіх суттєвих аспектах; та допомоги в прийнятті оптимальних управлінських рішень у сфері

оподаткування згідно з вимогами користувачів. Розкриття терміна «податковий аудит» в контексті завдання з надання обґрунтованої впевненості за елементами (участь сторін; предмет перевірки; критерії, тобто контрольні показники для визначення оцінки та предмета перевірки; докази; звіти з надання впевненості) обумовило доцільність уведення авторської дефініції в практику аудиторського контролю. Таке визначення податкового аудиту та розкриття його місця в структурі аудиторської діяльності дають змогу застосовувати уніфіковані підходи до понятійно-термінологічного інструментарію, дотримуючись єдиної інтерпретації дефініції контролю в податковій сфері на державному й недержавному рівні; та дозволяють довести, що саме податковий аудит за значущістю, обсягом, ступенем відповідальності заслуговує окремого законодавчого закріплення.

3. Розкриття чіткої концепції податкового аудиту є одним з фундаментальних чинників його успішного розвитку в системі фінансового контролю. Визначення місії, мети, взаємопов'язаних цілей податкового аудиту дозволяє переконатися в тому, що загальна ідея його успішного функціонування полягає в інтеграції цілей державного та недержавного фінансового контролю в системі управління. При перетворенні цільової парадигми державної податкової політики у визначених межах спостерігатиметься цільова узгодженість державного та недержавного контролю в податковій сфері, зокрема у частині дотримання податкової дисципліни, профілактики податкових порушень, встановлення оптимального рівня оподаткування. Розгляд предмета, об'єктів податкового аудиту в їхньому взаємозв'язку дало змогу обґрунтувати їхню сутність у загальногносеологічній логіці та еволюційній парадигмі державного й недержавного контролю. Визначення функцій податкового аудиту з їх виділенням на макро- та мікрорівні дозволило з'ясувати їх системну взаємозалежність і зворотній зв'язок. Це створює підґрунтя для інституційного закріплення концепції податкового аудиту й подальшого розроблення його теоретико-методологічного базису.

4. Новітні виклики аудиторської практики в Україні свідчать про нагальну потребу наукового обґрунтування фундаментальних положень податкового аудиту, яке має базуватися на логіці постулатів теорії аудиту, але в контексті їх сучасного осмислення та модифікації, що не суперечить діалектичній природі постулатів. Процес їх імплементації в теорію та практику податкового аудиту має враховувати його інтеграційну природу, яка проявляється через зближення, взаємодію, консолідацію функцій державного та недержавного контролю в податковій сфері. Аналіз наукових підходів попередників дозволив з'ясувати доцільність модифікації аудиторських постулатів, виявити очікуваний ефект їхньої семантичної трансформації в контексті функціонування податкового аудиту й зазначити, що постулати в такому прочитанні мають стати теоретичним підґрунтям податкового аудиту та базою формування аудиторських принципів та стандартів.

5. У логіці системного підходу закономірним продовженням базових постулатів є принципи податкового аудиту, яким притаманна інтеграційна природа в загальній сукупності принципів контролю. Такі принципи, будучи єдиними в теорії та практиці економічного контролю, при їх упровадженні в систему податкового аудиту виступають деталізуючими чинниками вихідних

фундаментальних положень, що уможлиблює ранжувати їх за ступенем уточнення з дотриманням ієрархічності взаємозв'язків (основи, засади, положення ↔ правила), та дає змогу побудувати класифікаційну модель принципів у сфері податкового аудиту з виділенням універсальних, загальних, специфічних принципів з їхньою подальшою деталізацією. Визначення принципів податкового аудиту вказує на важливість виділення їх в ранг значущої категорії на законодавчому рівні, необхідної для побудови методологічних основ податкового аудиту.

6. Методологічний базис податкового аудиту важливо розглядати через парадигму його головних категорій – методів, методичних прийомів, аудиторських процедур шляхом їх визначення та систематизації. Загальна природа методу усвідомлюється через прояв його головних функцій – сприяння в організації та здійсненні процесу наукового пізнання, його упорядкування, регулювання для досягнення мети. На такому підґрунті метод фінансового контролю закономірно звести до певної системи вихідних правил, методичних прийомів та іншого інструментарію, які виступають у ролі специфічного орієнтиру та регулятора дій у вирішенні завдань на досягнення кінцевого результату. Виходячи саме з такої логіки, варто розкривати сутність методу податкового аудиту через субординацію елементів: положення, принципи → способи / методичні прийоми → процедури / техніки. Це дасть змогу дослідити у взаємній відповідності властивості елементів методу в їхній єдності та взаємозв'язку, та в цілому визначити категорії методологічного базису податкового аудиту шляхом уточнення і розширення підходів, прийнятих у традиційній системі фінансового контролю.

7. Методологія, як вчення про методи, найбільш повно усвідомлюється через розкриття її мети – отримання достовірного знання про метод у всіх його проявах, за допомогою якого отримується нове пізнання на теоретичному та прикладному рівнях. В основі методології лежить теорія, як її базис та передумова розвитку. За особливих умов відбувається змістовне перетворення цих понять, їх взаємний перехід та функціональне варіювання: теорія ↔ методологія; що унаочнюється в розробленій моделі теоретико-методологічної трансформації за основними елементами. Методика, яка поряд з методом входить до складу елементів методології, в загальному сенсі є сукупністю методичних прийомів, за допомогою яких виконуються аудиторські процедури. Таке кореляційне розкриття основних теоретико-методологічних категорій за їхньою співвідпорядкованістю дає змогу обґрунтувати теоретико-методологічну основу функціонування податкового аудиту та побудувати новітню парадигму державного і недержавного контролю у сфері оподаткування за єдиною інтегрованою концепцією.

8. Інституціоналізація податкового аудиту має ґрунтуватися на визначальних ідеях інституціоналізації контролю шляхом модифікації концепцій, нормативно-правового забезпечення, структурних та організаційних змін аудиту, інституційних зв'язків (на рівні організацій чи в контексті трансформації законів, норм, положень / правил), або створення нових інституціональних моделей, у взаємозв'язку з іншими суміжними інститутами, урахувавши економічні, політичні, соціальні, культурні, психологічні та інші чинники. Інституціоналізацію податкового аудиту доречно простежити поетапно: фактори зовнішнього середовища контролю як вихідні

передумови → специфічні потреби учасників контролю → інституції ↔ інститут. Розроблена модель інституціоналізації податкового аудиту за відповідними стадіями дозволила впевнитися в тому, що саме податковий аудит має стати тим інститутом, який врівноважить інтереси сторін контролю – контролюючих органів, платників податків, аудиторів.

9. Становлення податкового аудиту передбачає розгляд специфіки взаємодії фахівців незалежного аудиту і державних органів податкового контролю для виявлення проблемних аспектів їхнього співробітництва, урахуваючи економічні, соціальні, етичні та інші чинники в контрольному середовищі. Зіставлення кваліфікаційних умов, професійних компетенцій та інших умов, які висуваються до спеціалістів перевіркової роботи в податковій галузі на державному та недержавному рівні, дозволило обґрунтувати необхідність інституційного закріплення податкового аудиту. З'ясовано, що на цьому етапі між незалежними аудиторами та контролюючими органами не встановлені оптимальні функціональні зв'язки через недотримання паритету інтересів усіх сторін контролю. До того ж аналіз проектних ініціатив з введенням у сферу податкового контролю податкових едвайзерів показав хибність запропонованих новацій через негативність їхнього впливу на інтереси платників податків. Такий стан речей обумовлює вирішення проблематики гармонійної співпраці фахівців державного й недержавного контролю через упровадження особливого механізму податкової дерегуляції та лібералізації.

10. Для імплементації інституту податкового аудиту запропоновано новітню функціональну модель державно-приватного партнерства в сфері оподаткування, яка, на відміну від існуючих підходів, зумовлює дотримання паритету інтересів усіх учасників контрольного процесу в заданих межах реалізації фіскальних цілей держави через податкову лібералізацію і дерегуляцію шляхом делегування низки функцій у частині проведення планового контролю приватному сектору – аудиторам, за згодою замовників – платників податків. Застосування такої моделі відносин обумовить: підвищення ефективності податкового адміністрування; створення комфортних умов для платника податків через зменшення фіскального, морального тиску (а це обумовить стабільність, своєчасність і повноту сплати грошових зобов'язань у державний бюджет) та отримання кваліфікаційної допомоги у сфері оподаткування. У рамках розробленої моделі підготовлено Проект генеральної угоди про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною фіскальною службою України.

11. Однією з передумов інституційного розвитку податкового аудиту є стандартизація – робота, спрямована на оптимальне впорядкування дій із встановленням стандартів у сфері такого виду контролю. Ключову роль у зв'язку з цим має зіграти створення чітких нормативних регуляторів податкового аудиту на різних рівнях управління. У логіці структурованості стандартів за укрупненими ознаками варто розглядати функціонування податкового аудиту за такими складовими, як: планування завдання; виконання завдання та отримання доказів у процесі його виконання; підготовка звіту та формування висновку з надання обґрунтованої впевненості. Це дає змогу поетапно структурувати аудиторський процес та довести, що тільки впровадження уніфікованого підходу, нормативно

закріпленого в аудиторських стандартах дозволить виконувати завдання в єдиному методологічному ключі. На підставі комбінаторного підходу побудована концептуальна модель стандартизації податкового аудиту за різними рівнями регуляції, за допомогою якої ґрунтовно, із нормативним узгодженням на відповідних рівнях має сформуватися методологічне забезпечення податкового аудиту.

12. Процеси зовнішньої стандартизації передбачають розкриття теоретико-методологічних положень податкового аудиту; процеси внутрішньої стандартизації – розкриття організаційних, методичних, технічних аспектів його здійснення. Розгляд завдання з надання обґрунтованої впевненості в контексті зовнішньої стандартизації дозволив розробити стандарт послідовності виконання податкового аудиту та обґрунтувати доцільність розробки внутрішніх стандартів, семантичне навантаження яких має залежати від їхнього впорядкування, ступеня змістовної уніфікації, суб'єктів розробки. Таке внутрішнє ранжування сприятиме зменшенню трудомісткості аудиторських дій, забезпеченню надійності, належної якості податкового аудиту; його саморегуляції. Упровадження в аудиторську практику стандарту послідовності виконання податкового аудиту поряд з другими зовнішніми і внутрішніми регламентами (зокрема з розробленими Методичними вказівками щодо формування робочих документів з доперевірочного аналізу фінансово-господарської діяльності платника податків при виконанні процедур податкового аудиту) сприятиме процесу регуляції податкового аудиту та загалом позитивно впливатиме на його подальше інституційне становлення.

13. Суттєвість є головною змістовною компонентою стандартизації, тому сучасне осмислення суттєвості, формулювання її загальної концепції в умовах стандартизації податкового аудиту має важливе значення. У податковому аудиті поняття «суттєвість» усвідомлюється як властивість податкової інформації; інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення призводить до недостовірних показників обліку та звітності в системі оподаткування, на підставі яких неправильно визначатимуться податкові зобов'язання платника податків. Її величина за відповідними рівнями безпосередньо залежить від предмета й об'єкта податкового аудиту та визначається виключно аудитором на підставі власного професійного досвіду. Таке розуміння суттєвості дає змогу застосовувати єдиний підхід до оцінювання податкової інформації на рівні податкової звітності в цілому та окремих операцій під час податкового аудиту, що уможлиблює процес уніфікації контрольних дій, підвищення якості аудиторських процедур, та взагалі оптимізує процес контролю в податковій сфері.

14. Податковий аудит має базуватися на ризик-орієнтованому підході, тому поряд з суттєвістю варто розкрити таку важливу компоненту стандартизації, як ризики з їх ранжуванням «від загального до окремого»: бізнес-ризик → ризик завдання → аудиторський ризик → ризик суттєвого викривлення → невід'ємний ризик → податковий ризик. Для цілей податкового аудиту особливо значимим є релевантне визначення змісту аудиторського ризику за його компонентами – ризиками суттєвого викривлення та невиявлення. За авторським баченням, аудиторський ризик – це ризик того, що аудитор надасть неналежний висновок,

якщо інформація стосовно обліку та звітності в системі оподаткування особи, що перевіряється, є суттєво викривленою. Невід'ємним ризиком у податковому аудиті слід вважати податковий ризик платника податків; ризиком контролю – ризик того, що суттєве викривлення при розкритті податкової інформації не буде своєчасно попереджено чи виявлено та виправлено системою внутрішнього контролю платника податків. Таке розкриття дефініцій дає змогу поглибити їхню сутність та в цілому ранжувати категорії понятійного апарату в залежності від видів аудиторських послуг. Розробка основних засад методичного забезпечення щодо ідентифікації та оцінювання податкових ризиків дозволить мінімізувати ризики, уніфікувати процес управління ризиками при виконанні податкового аудиту.

15. Податковий аудит в новій концепції фінансового контролю стає особливим механізмом, створеним для поліпшення соціально-економічного розвитку країни загалом та підвищення ефективності вітчизняного бізнесу зокрема. На підтвердження цього варто оцінити результативність документальних планових перевірок платників податків, обраних за відповідними критеріями (галузевий розподіл, вартість підприємства, період перевірки, наявність податкового боргу) та визначити їхній вплив на дієвість роботи учасників податкового контролю. Розгляд зведених результатів перевіркової роботи з визначенням фінансового, соціального, економічного ефектів впливу податкових перевірок на бізнес суб'єктів господарювання дозволив виявити негативну тенденцію щодо поповнення бюджету через неплатоспроможність боржників – платників податків, що вказує на недостатню ефективність державного податкового контролю, ускладнення соціально-економічних відносин суб'єктів господарювання, та потребує нагального вирішення цієї проблеми в напрямі трансформації фіскальних підходів до перевіркової роботи державних органів.

16. Для доведення ефективності податкового аудиту необхідно, застосовуючи імітаційне моделювання, оцінити наслідки його проведення в контексті визначення сукупності кількісних і якісних факторів впливу на всіх учасників контролю в податковій сфері та виявити прогностні ефекти на бізнес суб'єктів господарювання. Розроблення імітаційних моделей дає змогу демонструвати переваги податкового аудиту перед плановими перевірками державних органів та довести його більшу ефективність як з позиції поповнення державного бюджету, так і в парадигмі дотримання інтересів бізнесу платника податку. За умови сприйняття результатів податкового аудиту на законодавчому рівні відбуватиметься покращення податкового адміністрування, що сприятиме мінімізації корупційних ризиків, зменшенню фіскального тиску та підвищенню якості державного контролю.

17. Ефективність контролю в податковій сфері значною мірою залежить від політики ВПК та її реалізації на підприємствах України, що обумовлює розробку концепції ВПК за такими елементами, як: мета, предмет, об'єкт, суб'єкт, функції, завдання, принципи здійснення та організації контролю, забезпечення – нормативно-правове, теоретико-методологічне, методичне, організаційне, фінансове, матеріально-технічне, обліково-аналітичне, інформаційно-комунікативне. Визначення та систематизація видів, форм ВПК дозволили розробити структурно-функціональну схему його організації за варіативним

підходом. Вимоги внутрішньої регламентації обумовили розробку Методичних рекомендацій щодо Положення про Службу внутрішнього податкового контролю для впровадження на вітчизняних підприємствах, що сприятиме підвищенню ефективності контролю в податковій сфері.

18. Успішне функціонування ВПА безпосередньо позначатиметься на результативності зовнішнього податкового аудиту. Тому досить значимим стає розкриття організаційно-методичних, прикладних аспектів внутрішнього податкового аудиту через розуміння його як діяльності суб'єкта господарювання з надання завдань з впевненості в податковій сфері, що призначена для оцінки та поліпшення ефективності процесів корпоративного управління, а також для управління податковими ризиками в структурі ВПК. Таке визначення дає змогу поглибити сутність внутрішнього аудиту в контексті його функціональних компонент. В основі розроблення регламентів внутрішнього податкового аудиту має бути покладений принцип релевантності контрольного розмежування, який передбачає доречність відокремлення повноважень у структурних ланках ВПА залежно від їхнього цільового призначення, що дає змогу будувати функціонал за основними завданнями; додаткові, супутні завдання мають розподілятися між іншими структурами служби контролю. Це сприятиме підвищенню ефективності роботи фахівців податкового аудиту на зовнішньому і внутрішньому рівні та посиленню взаємодії всіх структурних ланок внутрішнього контролю загалом.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

Монографії

1. Артюх О. В. Податковий аудит у структурі аудиторської діяльності: вітчизняний та зарубіжний досвід // Облік і контроль в управлінні економічною стійкістю підприємств в умовах глобалізації : монографія / В. Ф. Максимова та ін. ; за ред. В. Ф. Максимової. Одеса : ОНЕУ, 2014. С. 336–356 (0,9 д. а.).

2. Артюх О. В. Постулати у сфері податкового аудиту: сучасна модифікація // Інформаційне забезпечення управління підприємством в умовах сталого розвитку : монографія / Н. О. Лоханова та ін. ; під ред. Н. О. Лоханової. Херсон: Грін Д. С., 2016. С. 205–224 (1,0 д. а.).

3. Артюх О. В. Податковий аудит у системі фінансового контролю: монографія. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2018. 412 с. (24,0 д. а.).

4. Артюх О. В. Внутрішній податковий контроль: теоретико-методичні та організаційні аспекти // Реформування обліково-контрольної системи підприємств України за міжнародними стандартами : монографія / Н. О. Лоханова та ін. ; за ред. Н. О. Лоханової. Харків : «Діса плюс», 2018. С. 71–88 (0,8 д. а.).

Статті в наукових фахових виданнях України

5. Артюх О. В. Аудит управлінської діяльності: проблематика узгодження дефініцій. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки : економіка, політологія, історія*. 2012. Вип. 10 (162). С. 175–185 (0,5 д. а.).

6. Артюх О. В. Сучасне обґрунтування окремих постулатів у сфері податкового аудиту. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. НАСОА: Збірник наукових праць*. Київ : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. Вип. 2 (15). С. 6–14 (0,6 д. а.).

7. Артюх О. В. Цільове та функціональне спрямування податкового аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки. Електронне наукове фахове видання Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського*. 2015. Вип. 7. С. 785–790 (0,6 д. а.).

8. Артюх О. В. Методи податкового аудиту в системі незалежного фінансового контролю: питання класифікації. *Східна Європа : економіка, бізнес та управління. Науково-практичний журнал ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»*. 2016. Вип. 4. С. 372–376 (0,5 д. а.).

9. Артюх О. В. Методологічні аспекти податкового аудиту: співставлення понять. *Економіка та суспільство*. 2016. Вип. 7. С. 873–879 (0,6 д. а.).

10. Артюх О. В., Белінська О. В. Взаємодія фахівців контрольної сфери в умовах інституціоналізації податкового аудиту: ретроспективний аналіз вимог. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. Вип. 2 (08) 2017. Частина 2. С. 104–108 (0,6/0,3; особисто автором розкрито інституційні умови взаємодії фахівців контролю в податковій сфері).

11. Артюх О. В. Концепція суттєвості в практиці податкового аудиту. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія : Економіка і управління*. 2018. Том 29 (68). № 1. С. 114–118 (0,7 д. а.).

12. Артюх О. В., Хетагурова Н. О. Концептуальна модель системи внутрішнього контролю за об'єктами обліку. *Східна Європа : економіка, бізнес та управління. Дніпро : ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»*. 2018. № 1(12). С. 364–368 (0,4/0,2 д. а.; особисто автором розроблено концептуальну модель системи внутрішнього контролю).

13. Артюх О. В., Криванич М. Ю. Внутрішній контроль обліку витрат: методичні аспекти. *Економіка та суспільство. Мукачєво : Мукачівський державний університет*. 2018. Вип. 16/2018. С. 914–920 (0,6/0,3 д. а.; особисто автором розкрита сутність поняття «внутрішній контроль»).

зокрема в наукових періодичних виданнях інших держав та у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

14. Артюх О. В. Податковий аудит: проблематика визначення понять. *Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2012. Вип. 7, 2012 (17). С. 276–280 (0,3 д. а.).

15. Артюх О. В. Концептуальні напрямки аудиту управлінської діяльності. *Вісник соціально-економічних досліджень : Збірник наукових праць Одеського національного економічного університету*. 2012. Вип. 3(46). Частина 2. С. 7–13 (0,6 д. а.).
16. Артюх О. В. Проблематика інформаційного забезпечення аудиту управлінської діяльності. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки : економіка, політологія, історія*. 2013. №12 (191). С. 61–72 (0,6 д. а.).
17. Артюх О. В. Податковий аудит як завдання з надання достатньої впевненості. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2015. Вип. 12. С. 235–238 (0,6 д. а.).
18. Artuh O., Albu N. The main elements of internal control system: the question of classification. *International Collection of scientific proceedings «European Cooperation»*. 2015. Vol 6 (6). P. 94–104 (0,8/0,4 д. а. ; особисто автором систематизовано підходи до визначення елементів системи внутрішнього контролю).
19. Артюх О. В. Предмет та об'єкти податкового аудиту. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва. Збірник наукових праць Харківського національного автомобільно-дорожнього університету*. 2015. № 3(10), том 2. Харків : ХНАДУ. С. 87–93 (1,0 д. а.).
20. Артюх О. В. Передумови виникнення податкового аудиту в системі фінансового контролю. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки : економіка, політологія, історія*. 2015. № 12 (232). С. 21–34 (0,7 д. а.).
21. Артюх О. В. Принципи податкового аудиту : питання класифікації. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки : економіка, політологія, історія*. 2016. № 4 (236). С. 15–30 (0,8 д. а.).
22. Артюх О. В. Процедури податкового аудиту: питання визначення та класифікації. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки : економіка, політологія, історія*. 2016. № 9 (241). С. 5–15 (0,5 д. а.).
23. Артюх О. В. Сучасне усвідомлення методу в системі контролю. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. Херсон : Видавничий дім «Гельветика». 2016. Вип. 20. Частина 1. С. 168–171 (0,5 д. а.).
24. Артюх О. В. Принципи контролю: проблематика визначення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 6. Частина 1. С. 20–26 (0,8 д. а.).
25. Артюх О. В., Топольницька Н. Д. Фінансовий контроль податку на додану вартість: питання оптимізації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 8. Частина 1. С. 8–11 (0,6/0,3 д. а. ; особисто автором висвітлена проблема якості контролю податку на додану вартість та шляхи вдосконалення перевірок в податковій сфері фіскальних органів та незалежних аудиторів).
26. Артюх О. В., Белінська О. В. Державно-приватне партнерство у сфері оподаткування: критичний огляд сучасних підходів. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія : Економіка*. Острог : НУ«ОА», 2017.

№ 6(34). С. 83–88 (0,8/0,4 д. а. ; особисто автором висвітлена проблематика взаємодії учасників контролю у сфері оподаткування).

27. Артюх О. В., Белінська О. В. Елементи інституціоналізації податкового аудиту в системі незалежного фінансового контролю. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : «Економіка і менеджмент»*. Одеса, 2017. Вип. 23/2017. С. 91–96 (0,8/0,4 д. а. ; особисто автором розроблено інституціональну парадигму податкового аудиту за елементами).

28. Артюх О. В., Белінська О. В. Взаємодія учасників контролю в умовах імплементації податкового аудиту. *Проблеми системного підходу в економіці. Збірник наукових праць Національного авіаційного університету*. Київ : Видавничий дім «Гельветика». 2017. Вип. 5(61) / 2017. С. 221–226 (0,6/0,3 д. а. ; особисто автором обґрунтована доцільність зміни парадигми державно-приватного партнерства у напрямку податкової дерегуляції та лібералізації).

29. Артюх О. В., Чернега Л. О. Адміністрування податків : зарубіжний та вітчизняний досвід. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету. Науки : економіка, політологія, історія*. 2018. № 4 (256). С. 164–176 (0,7/0,4 д. а. ; особисто автором проаналізовано особливості податкового адміністрування в Україні та світі).

30. Артюх О. В., Дацька І. С. Фінансовий результат до оподаткування: проблемні аспекти визначення різниць. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. Науково-виробничий журнал Класичного приватного університету*. Запоріжжя : Класичний приватний університет. 2018. Вип. 1 (100). С. 86–91 (0,4/0,2 д. а. ; особисто автором розкрито проблемні аспекти контролю під час коригування фінансового результату до оподаткування податком на прибуток).

31. Артюх О. В., Гончар М. А. Нульова ставка з ПДВ у системі вітчизняного оподаткування: дискусійні аспекти. *Причорноморські економічні студії. Науковий журнал Причорноморського науково-дослідного інституту економіки та інновацій*. 2018. Вип. 30-2. 2018. С. 118–121 (0,4/0,2 д. а. ; особисто автором проаналізовано досвід країн – членів Європейського Союзу в частині адміністрування ПДВ, запропоновано шляхи вдосконалення податкового контролю).

32. Artiukh O., Murenko T. Standardization of tax audit in the conditions of changing the control paradigm. *East European Science Journal*. Warsaw, Poland. 2018. № 9 (37), part 4. P. 36–49 (1,6/0,8 д. а. ; особисто автором розроблено концептуальна модель стандартизації та стандарт послідовності здійснення податкового аудиту).

33. Артюх О. В., Белінська О. В. Поняття «ризик» у сфері податкового аудиту. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 20/2018. Частина 1. С. 23–27 (0,6/0,3 д. а.; особисто автором розглянута ідентифікація аудиторського ризику в контексті впливу на його компоненти зовнішніх та внутрішніх чинників).

Матеріали науково-практичних конференцій

34. Артюх О. В., Албу Н. М. Організаційні форми внутрішнього контролю: питання класифікації. Глобальні проблеми економіки і фінансів : збірник матеріалів III міжнародної науково-практичної конф., Київ–Прага–Відень, 30 вересня 2015 р. Київ : Фінансово-економічна наукова рада, 2015. С. 36–39 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором систематизовано організаційні форми внутрішнього контролю*).

35. Артюх О. В., Албу Н. М. Внутрішній аудит: проблематика визначення. Стан, проблеми та перспективи вдосконалення економіки України : матеріали доповідей міжнародної науково-практичної конф., м. Ужгород, 2–3 жовтня 2015 р. Ужгород : Видавничий дім «Гельветика», 2015. Частина 2. С. 25–27 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором розкрито сутність дефініції «внутрішній аудит»*).

36. Артюх О. В., Мартиненко І. В. Спрощена система оподаткування: нормативна проблематика. Міжнародна практика соціально-економічного розвитку країни: проблеми та перспективи : збірник тез наукових робіт учасників міжнародної науково-практичної конф., м. Київ, 18–19 грудня 2015 р. Київ : Аналітичний центр «Нова Економіка», 2015. Частина 2. С. 38–40 (0,3/0,1 д. а. ; *особисто автором висвітлена проблема регламентації спрощеної системи оподаткування*).

37. Артюх О. В., Бондар Г. В. Необоротні матеріальні активи: методичні аспекти аудиторської перевірки. Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації : тези доповідей II міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції, м. Одеса, 14 квітня 2016 р. Одеса: ОНЕУ, 2016. Частина 1. С. 259–261 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором розглянуто питання методичного забезпечення аудиту матеріальних активів*).

38. Артюх О. В., Волинець А. В. Проблеми та перспективи розвитку внутрішнього аудиту на підприємстві. Економічна система країни: зовнішні та внутрішні фактори впливу : матеріали міжнародної науково-практичної конф., м. Дніпропетровськ, 6–7 травня 2016 р. Дніпропетровськ : НО «Перспектива», 2016. Частина 2. С. 64–68 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором розглянуто проблемні аспекти функціонування внутрішнього аудиту*).

39. Артюх О. В. Функціональна орієнтація податкового аудиту: порівняльний аспект. Економіко-правові та соціальні проблеми розвитку Придунав'я : збірник матеріалів XX науково-практичної конф., м. Ізмаїл, 25 травня 2016 р. Ізмаїл : Ізмаїльський інститут водного транспорту, 2016. С. 7–9 (0,2 д. а.).

40. Артюх О. В., Шаталіна О. І. Проблеми та перспективи розвитку внутрішнього контролю на підприємстві. Сучасні міжнародні економічні відносини: становлення та розвиток : збірник тез наукових робіт учасників міжнародної науково-практичної конф., м. Київ, 27–28 травня 2016 р. Київ : Аналітичний центр «Нова Економіка», 2016. Частина 2. С. 24–26. (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором виявлена проблематика розвитку внутрішнього контролю на підприємстві*).

41. Артюх О. В., Астахова Д. І. Сутність державного контролю та аудиту. Потенціал економіки країни: сучасний стан, розвиток та управління : матеріали міжнародної науково-практичної конф., м. Львів, 17–18 червня 2016 р. Львів : ГО

«Львівська економічна фундація», 2016. Частина 1. С. 7–9 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором з'ясована суть державного контролю і аудиту*).

42. Артюх О. В., Кукава Л. В. Нарахування амортизації основних засобів у податковому та бухгалтерському обліку. Вдосконалення результативності політики економічного зростання: теорія, організація та методика : збірник тез наукових робіт учасників міжнародної науково-практичної конф., м. Київ, 11–12 листопада 2016 р. Київ : Аналітичний центр «Нова Економіка», 2016. Частина 2. С. 28–32 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором проаналізовано податкові вимоги у частині нарахування амортизації основних засобів*).

43. Артюх О. В., Страхніцька Д. В. Сучасна регламентація спрощеної системи оподаткування: огляд рекомендацій місії МВФ. Реформування економіки в контексті міжнародного співробітництва : матеріали міжнародної науково-практичної конф., м. Львів, 16–17 грудня 2016 р. Львів : ГО «Львівська економічна фундація», 2016. Частина 2. С. 93–96 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором розглянуто рекомендації місії МВФ у частині спрощеної системи оподаткування*).

44. Артюх О. В. Інституційні вимоги до фахівців перевіркової роботи в ДФС України: критичний огляд. Економічні та соціально-правові парадигми розвитку Придунав'я : збірник матеріалів XXI науково-практичної конф., м. Ізмаїл, 11 квітня 2017 р. Ізмаїл: Ізмаїльський інститут водного транспорту, 2017. С. 11–16 (0,3 д. а.).

45. Артюх О. В., Криванич М. Ю. Внутрішній аудит готової продукції: теоретичні аспекти. Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації : матеріали III міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Одеса, 20 квітня 2017 р. Одеса : ОНЕУ, 2017. С. 7–9 (0,3/0,1 д. а. ; *особисто автором розглянуто теоретичні засади внутрішнього аудиту*).

46. Артюх О. В. Вимоги до фахівців контролю у сфері оподаткування: порівняльний аспект. Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції : тези доповідей V міжнародної науково-практичної конф., м. Одеса, 25 травня 2017 р. Одеса : ОНЕУ, 2017. С. 115–117 (0,2 д. а.).

47. Артюх О. В., Проценко К. В. Внутрішній контроль та внутрішній аудит суб'єктів господарювання: співставлення понять. Сучасні тенденції в економіці та управлінні : збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конф., м. Запоріжжя, 30 червня 2017 р. Запоріжжя : ГО «СІЕУ», 2017. Частина 2. С. 50–54 (0,3/0,1 д. а. ; *особисто автором зіставлена сутність внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю*).

48. Артюх О. В., Панасенко А. М. Документальне забезпечення внутрішнього аудиту. Наукові здобутки на шляху до вдосконалення результативності політики економічного зростання : збірник тез всеукраїнської науково-практичної конф., м. Одеса, 12–13 січня 2018 р. Одеса : ГО «Центр економічних досліджень та розвитку», 2018. С. 127–129 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором розглянуто проблемні аспекти документального забезпечення внутрішнього аудиту*).

49. Артюх О. В., Каліна І. Нормативна регламентація внутрішнього аудиту. Аналіз сучасних тенденцій забезпечення ефективності економіки країни : збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конф., м. Київ, 12–13 січня 2018 р. Київ : ГО «Київський економічний науковий центр», 2018. С. 128–130 (0,3/0,1 д. а. ;

особисто автором виявлено проблемні аспекти регламентації внутрішнього аудиту).

50. Артюх О. В., Коваль В. С. Облікова політика в системі оподаткування. Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації : тези доповідей IV міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Одеса, 19 квітня 2018 р. Одеса: ОНЕУ, 2018. С. 18–19 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором доведена доцільність формування облікової політики в системі оподаткування*).

51. Артюх О. В., Гузікова К. В. Проблеми гармонізації взаємовідносин підприємств та фіскальних органів держави. Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу в контексті євроінтеграції : матеріали VI міжнародної науково-практичної конф., м. Одеса, 24 травня 2018 р. Одеса : ОНЕУ. 2018. С. 167–169 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором розглянуто питання гармонізації взаємовідносин платників податків та державних контролюючих органів*).

52. Артюх О. В., Терещенко Т. В. Проблемні аспекти державного контролю податку на прибуток. Тенденції та перспективи розвитку науки і освіти в умовах глобалізації : матеріали XXXVI міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, м. Переяслав-Хмельницький, 30 травня 2018 р. Вип. 36. С. 74–77 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором окреслено проблемні питання визначення різниць під час податкової перевірки показників податку на прибуток*).

53. Артюх О. В., Бостанжи М. В. Фахівці державного контролю в інвентаризаційному процесі: проблемні аспекти взаємодії учасників. Сучасні тенденції в економіці та управлінні : збірник матеріалів IV міжнародної науково-практичної конф., м. Запоріжжя, 9 червня 2018 р. Запоріжжя : ГО «СІЕУ», 2018. С. 113–115 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором розкрито проблемні аспекти взаємодії учасників контролю при проведенні інвентаризації*).

54. Артюх О. В., Сташко О. Г. Концептуальні засади внутрішнього податкового контролю. Трансформація фінансової системи та обліку в умовах інноваційної глокалізації національної економіки : збірник наукових праць за матеріалами всеукраїнської науково-практичної конф., м. Одеса, 25–26 жовтня 2018 р. Одеський торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету. Одеса: «Друкарський дім», 2018. С. 84–86 (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором окреслена загальна концепція внутрішнього податкового контролю*).

55. Артюх О. В., Канюченко М. В. Система оподаткування в Україні: напрями вдосконалення. Стратегічні напрями інноваційного розвитку економіки країни: перспективи та ефективність: збірник тез міжнародної науково-практичної конф., м. Київ, 22 грудня 2018 р. Київ : Аналітичний центр «Нова Економіка», 2018. С. 140–143. (0,2/0,1 д. а. ; *особисто автором на підставі встановлення проблемних аспектів ефективності вітчизняної системи оподаткування окреслено напрями її удосконалення*).

АНОТАЦІЯ

Артюх О. В. Податковий аудит у системі фінансового контролю: теорія, методологія та організація. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Одеський національний економічний університет Міністерства освіти і науки України, Одеса, 2019.

Досліджено генезис, передумови виникнення податкового аудиту в Україні. Сформульовано теоретичні основи податкового аудиту через визначення його мети, функцій, предмету, об'єктів, місця в системі фінансового контролю. Розкрито методологічні засади податкового аудиту шляхом визначення і систематизації методів, методичних прийомів, процедур.

Створено модель інституціоналізації податкового аудиту та взаємодії учасників контролю в рамках державно-приватного партнерства. На підставі комбінаторного підходу побудовано модель стандартизації податкового аудиту, стандарт послідовності його виконання.

За допомогою імітаційного моделювання результатів перевірок в податковій сфері визначено вплив контрольних факторів на платника податків в контексті кількісних, якісних параметрів, прогнозних ефектів та доведено, що податковий аудит має стати особливим механізмом підвищення ефективності вітчизняного бізнесу і покращання соціально-економічного розвитку країни загалом.

Розроблено концепцію внутрішнього податкового контролю, структурно-функціональну схему його організації за варіативним підходом, з розкриттям організаційно-методичних та прикладних аспектів служби внутрішнього податкового аудиту.

Ключові слова: податковий аудит, інтеграція, податкова лібералізація і дерегуляція, інституціоналізація, стандартизація, фінансовий контроль, внутрішній контроль, паритет інтересів, платник податків, аудитор, контролюючий орган.

АННОТАЦИЯ

Артюх А. В. Налоговый аудит в системе финансового контроля: теория, методология и организация. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Одесский национальный экономический университет Министерства образования и науки Украины, Одесса, 2019.

Исследован генезис, предпосылки возникновения налогового аудита в Украине. Сформулированы теоретические основы налогового аудита путем определения его цели, функций, предмета, объектов, места в системе финансового контроля. Раскрыты методологические основы налогового аудита путем определения и систематизации методов, методических приемов, процедур.

Создана модель институционализации налогового аудита и взаимодействия участников контроля в рамках государственно-частного партнерства. На основании комбинаторного подхода созданы модель стандартизации налогового аудита, стандарт последовательности его выполнения.

С помощью имитационного моделирования результатов проверок в налоговой сфере определено влияние контрольных факторов на налогоплательщика в контексте количественных, качественных параметров, прогнозных эффектов и обосновано, что налоговый аудит должен стать особым механизмом повышения эффективности отечественного бизнеса и улучшения социально-экономического развития страны в целом.

Разработаны концепция внутреннего налогового контроля, структурно-функциональная схема его организации за вариативным подходом, с раскрытием организационно-методических и прикладных аспектов службы внутреннего налогового аудита.

Ключевые слова: налоговый аудит, интеграция, налоговая либерализация и дерегулирование, институционализация, стандартизация, финансовый контроль, внутренний контроль, паритет интересов, налогоплательщик, аудитор, контролирующий орган.

ABSTRACT

Artyukh O. V. Tax audit in the financial control system: theory, methodology and organization. – On the rights of a manuscript.

Dissertation for Doctoral Degree in Economics, specialty 08.00.09 – accounting, analysis and audit (according to the types of economic activity). – Odessa National Economic University, Ministry of Education and Science of Ukraine. Odessa, 2019.

The genesis and preconditions of tax audit occurrence in Ukraine are investigated. The theoretical bases of tax audit are formulated by defining of its purpose, functions, subject, objects, place in the structure of financial control, and stated that the reformation of the target setting of the tax policy of the state determines coordination of the objectives of state and non-state control in the tax area. On the theoretical basis, the source factors of which are the postulates of audit in their modern modifications and the principles of tax audit, determine the methodological basis of tax audit with the systematization of methods, methodological techniques, procedures in the context of their semantic comparison and understanding of the theoretical and methodological transformation by the main elements.

It is created the model for institutionalization of tax audit according the appropriate stages, which has made it possible to prove, that it is tax audit that should become the institute, that will balance the interests of all parties of control in the tax sphere – the controlling bodies, auditors, taxpayers. The existing paradigm of public-private partnership in the tax area and the modern challenges to its change, governed to the development of a functional model for the interaction of control participants, the implementation of which will allow the fiscal objectives of the state to be implemented within the set limits and to maintain the parity of interests of all parties, subjected to the implementation of the tax audit institution.

It has been proved practicability of standardization of tax audit in the conditions of changing the control paradigm and, on the basis of combinatorial approach, a conceptual model of tax audit standardization has been constructed taking into account the different levels of regulation, and the standard of the sequence of execution of the tax audit with the justification for the need to develop internal standards. The general concept of significance is formulated – the main content component of standardization, with the disclosure of its significance in determining the audit procedures and risks in the process of performing tax audits. Along with the significance, an important component of standardization there are the risks, identified for the purposes of tax audit, which should be based on a risk-oriented approach, determined by ranking «from general individual». The content of audit risk in terms of its components in the field of taxation (risk of significant distortion- inherent risk and control risk, indefinite risk) and the basic principles of methodological support as for identifying and assessing tax risks with the formation of an audit file of working papers as for risk management are developed.

Based on the comparative assessment of the results of documentary planned inspections of taxpayers, selected according to the relevant criteria, with the determination of the influence of the main factors on the effectiveness of the work of tax control participants and the state as a whole, it has been found, that the planned tax control in Ukraine is not efficient enough, and therefore needs urgent solution in the direction of transformation of fiscal approaches up to the audit work of state bodies. In order to reveal the effectiveness of the tax audit, the simulation models of control in the tax area were developed, with the definition of the consequences of tax audits in the context of quantitative and qualitative factors of influence on all participants in the control process, and the establishment of predictable effects on business entities. It is proved, that under the condition of legislative consolidation of the results of the tax audit, the quality of state control will be improved through the optimization of tax administration, a stable tendency of constant replenishment of the state budget will be determined, fiscal pressure on taxpayers will decrease. In the new concept of financial control, tax audit will be a special mechanism, created to improve the social and economic development of the country as a whole, and to increase the efficiency of domestic business in particular.

In work the concept of internal tax control, a structural and functional scheme of its organization according to the variant approach with the allocation of the tax function of the internal tax audit service is developed. The organizational-methodical and applied aspects of internal tax audit are revealed, through definition of its essence by deepening the definition of «internal audit». It is proved, that in the basis of the internal tax audit regulations should be the principle of the relevance of the control separation, which provides for the appropriateness of full power separation in the structural units of the internal tax audit, depending on their intended purpose. This will promote to increasing of the efficiency of the work of tax audit specialists at the external and internal level, and to enhance the interaction of all structural components of internal control in general.

Key words: tax audit, integration, tax liberalization and deregulation, institutionalization, standardization, financial control, inner control, parity of interests, taxpayer, auditor, regulator.