

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 336.22:657.6-657. 92

DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-3583/24.21>**Краєвський В.М.**доктор економічних наук, професор
Державний податковий університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3513-3666>**Костенко О.М.**кандидат економічних наук, доцент
Київський кооперативний інститут бізнесу і права**Скорик М.О.**кандидат економічних наук, доцент
Державний податковий університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3291-706X>

ПОДАТКОВИЙ АУДИТ: ЗМІСТ І ДУАЛЬНА ФУНКЦІЯ ОБЛІКУ ЯК ОБ'ЄКТА ТА ЗАСОБА

Спираючись на непросту економічну ситуацію, яка погіршилась під час воєнного стану в Україні держава, для того, щоб тримати ситуацію контрольованою на економічному фронті має спиратися на податкові інститути, які є найважливішим важелем системи державного управління і відповідають за виконання доходної частини державного бюджету, від якого злежить добробут мільйонів українців. Саме тому підвищується роль аудиту ефективності податкового адміністрування. Авторами у статті розглянуто підходи до тлумачення податкового аудиту, зокрема, проведено групування за аудиторською та контролюючою дефініціями його визнання. Безпосередньо досліджено, що в законодавстві України відсутнє визначення «податковий аудит», а будь який вид перевірок відносять до податкового контролю, відтак, має місце термінологічна різнобічність характеристики їх в практиці застосування. Обґрунтовано дуальну функцію обліку як об'єкта та засобу податкового аудиту.

Ключові слова: аудит, податковий аудит, незалежний аудит, податковий контроль, контролюючі органи.

Постановка проблеми. Податковий контроль в переліку форм зовнішнього економічного контролю по суті є визначальним. Він здійснюється незалежними аудитором та державними контролюючими органами.

В практичній діяльності останніх використовується поняття «податковий аудит», яке законодавчо не визначене і за своєю сутністю виступає процесуальними діями контролюючих органів.

Також невирішене питання нормативного врегулювання податкового аудиту і в аудиторській діяльності. Проблема полягає в тому, що за відсутності законодавчої бази аудиторів змушені при виконанні завдань на власний розсуд обирати процедури, методи перевірки, та форми підсумкових документів. Всі ці аспекти потребують ґрунтового дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковому обґрунтуванню податкового аудиту присвячено багато наукових праць у сфері фінансового контролю. З поміж них можна виділити роботи таких вітчизняних і зарубіжних вчених як: Бардаш С. В. [3], Войнаренко М. П. [2], Іванова Н. А. [5], Камінська Т. Г. [6], Охріменко І. В. [6], Петрик О. А. [1], Рядська В. В. [13], Савчук В. К. [7] та інших. Важливе значення мають думки та напрацювання зазначених вчених, проте, варто зауважити, що обабіч їх уваги залишаються питання теорії та практики тлумачення податкового аудиту, потребують

подальшого дослідження аспекти його спрямованості в контексті дуальності функції обліку як об'єкта та засобу.

Мета статті: узагальнити науково-методичні підходи до правильності тлумачення податкового аудиту в теорії і практиці господарювання, обґрунтувати основні аспекти його спрямованості в контексті дуальності функції обліку як об'єкта та засобу.

Виклад основного матеріалу. Найпоширеніша думка, яка панує серед науковців, що податковий аудит – це незалежна перевірка податкового обліку. Фактично такий аудит проводять, щоб розуміти, чи правильно нараховуються та сплачуються податки на підприємстві. Податковий аудит є важливим інструментом, який забезпечує зниження податкових витрат, дозволяє підготуватися до обов'язкової податкової перевірки державних органів, мінімізувати податкові ризики й потенційні санкції за порушення податкового законодавства, тому має істотний вплив на загальний фінансовий стан підприємства.

Об'єктами податкового аудиту виступають документи бухгалтерського обліку та звітності, декларації і розрахунки зі сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), інші документи фінансово-господарської діяльності, активи суб'єкта господарювання, його технологічні процеси тощо.

Суб'єкти податкового аудиту – платники податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів усіх рівнів та державних цільових фондів, посадові особи контролюючих органів, уповноважених на проведення податкового аудиту [1].

Предмет податкового аудиту – перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності [16].

Методи податкового аудиту необхідно розуміти як способи дослідження аудитором (із застосуванням статистичної, обліково-звітної, нормативної документації, організаційної, комп'ютерної техніки, інструментів та інших засобів інформації) об'єктів податкового аудиту, збору, обробки й акумулювання фактичних даних, що відображають законність джерел та обсяги доходів, витрат платників податків, нарахування і сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

Податковий аудитор – це посадова особа контролюючого органу, уповноважена ним на проведення податкового аудиту [16].

Проте, наведені та широко вживані у відкритих джерелах загальновідомі дефініції не є чітко визначеними, а тому не сприймаються в науковій спільноті однозначно.

Серед фахівців аудит прийнято класифікувати за різними ознаками. Так, за об'єктом вивчення виділяють аудит на відповідність, який призначений для виявлення дотримання підприємством певних правил, норм, законів, договірних зобов'язань, які впливають на результати операцій або звіти [2; 3; 10]. З врахуванням цього, окремі науковці вважають, що податковий аудит є різновидом аудиту на відповідність.

Отже, в сучасних умовах взаємодії держави і бізнесу, спеціалісти в галузі обліку та контролю часто на практиці застосовують термін «податковий аудит» у різних аспектах.

З іншого боку має місце деяка однозначність позиції органів податкової та митної служби, які тлумачать цей термін як складову державного фінансового контролю.

В свою чергу, аудитори та аудиторські фірми розуміють податковий аудит як складову незалежного фінансового контролю. На практиці це означає перевірку дотримання вимог податкового законодавства стосовно нарахування та сплати податків (зборів), обов'язкових платежів.

В середовищі окремих науковців податковим аудитом прийнято вважати процесуальні дії контролюючих органів щодо контролю за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а також дотримання законності операцій, пов'язаних з одержанням доходів і здійсненням розрахунків [3; 10; 15; 16].

Спробуємо розібратися в представлених точках зору за допомогою науково-обґрунтованих підходів методології наукового дослідження відповідного поняття.

У загальній системі контролю провідне місце відведено аудиторській діяльності, яка здійснюється з метою захисту інтересів користувачів економічної інформації.

Правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні визначає Закон України «Про аудиторську діяльність», який спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю. Аудиторська

діяльність здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на проведення аудиту чи надання інших аудиторських послуг [4].

Умовою зайняття посади аудитора в аудиторській фірмі є наявність сертифікату аудитора.

Відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» аудиторська діяльність – це підприємницька діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг [4].

Згідно визначення, наданого в законі, аудит зводиться до перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання. В податковій звітності наводиться інформація щодо визначення об'єктів оподаткування та визначаються суми податків. Виникає питання: чи є підстави вважати, що в податкових деклараціях також наводиться фінансова інформація?

Так, але думка науковців з цього питання полягає в тому, що податкова звітність не належить до складу фінансової звітності підприємства, як на міжнародному рівні, так і в Україні.

Виконання аудиторських перевірок – це одна зі складових аудиторської діяльності.

Законом передбачається надання інших аудиторських послуг, перелік яких визначається Аудиторською палатою України відповідно до стандартів аудиту (рішення № 244/14 від 22 грудня 2011 року). В переліку послуг завдань з надання впевненості є оцінка відповідності діяльності підприємства вимогам законодавства (податкового, митного, господарського та ін.). перелік супутніх послуг включає: консультації з питань оподаткування, у тому числі з організації податкового обліку та по данкової звітності; складання податкових декларацій та звітів; представництво інтересів замовника з питань обліку, аудиту, оподаткування в державних органах, організаціях або в суді; інші види аудиторських послуг, надання яких не суперечить чинному законодавству України [4].

Міжнародними стандартами аудиту передбачається виконання таких завдань як: 1) завдання для надання впевненості: аудит історичної фінансової інформації, зокрема фінансової звітності; огляд історичної фінансової інформації, зокрема фінансової звітності; завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації; 2) супутні послуги, визначені Міжнародними стандартами супутніх послуг: завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації; завдання з підготовки фінансової інформації [13].

Окремого стандарту, який би конкретно розглядав методику проведення аудиту податкової звітності, так як фінансової, немає.

Проблеми податкового характеру, такі як постійні зміни в податковому законодавстві та власна за метою інтерпретація фіскальними органами законодавства, викликають необхідність незалежного підтвердження податкової звітності. Податковий аудит протягом всього часу існування незалежного аудиту був і є дуже актуальним для платників податків та суб'єктів аудиторської діяльності.

Суб'єкти господарювання, при цьому, мають можливість своєчасного коригування в обліку встановлених відхилень, що знижує ризик застосування санкцій за порушення податкового законодавства з боку контролюючих органів та дозволяє підприємству підготуватися до податкових перевірок державних контролюючих органів, а значить аудит носить «допоміжний» характер, що є перевагою перед податковою перевіркою.

На практиці більшість замовників аудиту фінансової звітності, вимагають від аудитора в тому числі і проведення аудиту податкової звітності. Ці вимоги можна вважати обґрунтованими за умови визнання аудиторами розрахунків з бюджетом суттєвими для фінансової звітності.

Так, наприклад, Н. А. Іванова і О. В. Ролінський до мети аудиту податків відносять підтвердження правильності, своєчасності та повноти нарахування і перерахування податків. В своєму дослідженні авторами пропонується поняття мети аудиту податків як висловлення думки аудитора щодо відповідності показників податкової звітності законодавчим вимогам та обліковій політиці платника податків [5].

Ми погоджуємось з цією думкою, але метою аудиту податкової звітності, який проводиться саме незалежними аудиторами, є також запобігання платниками податків виникнення претензій з боку контролюючих органів.

З врахуванням наведеного вище, податковий аудит можна розглядати як завдання з надання достатньої впевненості, яке реалізується у формі спостереження та перевірки обліку та звітності у системі оподаткування платника податків з метою висловлення незалежної думки аудитора про достовірність, повноту та відповідність чинному податковому законодавству в усіх суттєвих аспектах та допомоги у прийнятті оптимальних управлінських рішень у сфері оподаткування згідно вимог користувачів [10].

Перевірка дотримання вимог податкового законодавства стосовно нарахування та сплати податків може бути і предметом супутніх аудиту послуг (МССП 4400 «Завдання з виконання по годжених процедур»), про що і свідчить сучасна практика аудиторської діяльності. Результати незалежного аудиту є конфіденційною інформацією, користувачами інформації, отриманої в результаті незалежного податкового аудиту, є замовники (власники або вищий управлінський персонал підприємства). Метою проведення аудиту є захист інтересів користувачів. В цьому випадку захищаються інтереси і держави і замовників аудиту [8].

Місія незалежного податкового аудиту носить подвійний характер і полягає в захисті інтересів держави та суб'єктів підприємницької діяльності.

За відсутністю затверджених методичних рекомендацій, аудитори вимушені на власний розсуд визначати в договорах предмет аудиторських послуг, при виконанні завдань обирати процедури, методи перевірки та форми підсумкових документів.

Оскільки основними завданнями незалежних аудиторів під час проведення податкового аудиту є [6; 10]: 1) оцінка правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати до бюджету податкових платежів;

2) оцінка відповідності нормам податкового законодавства податкової звітності; 3) виявлення та аналіз порушень у частині нарахування та сплати податкових платежів; 4) висловлення незалежної думки про достовірність обліку та звітності у системі оподаткування; 5) профілактика порушень у податковій сфері (за вимогами користувачів).

Вочевидь, тоді суб'єкти податкового аудиту – це аудиторські фірми, які на підставі укладеного договору проводять аудит податкової звітності, або надають супутні аудиту послуги. Можна стверджувати, що в практичному застосуванні податковий аудит – це один з видів аудиторських послуг.

Деякі науковці вважають доцільним запровадження нової концепції організації аудиту оподаткування та пропонують окремі варіанти імплементації аудиту податків у чинну нормативну базу, але на сьогодні ніяких змін в нормативній базі не відбулося [7; 9; 10].

Отже, питання податкового аудиту є досить актуальними, а тому потребують ґрунтовного дослідження та внесення змін в існуючу нормативну базу й створення на її основі відповідного методичного забезпечення.

В переліку форм зовнішнього економічного контролю чільне місце займає податковий контроль, який згідно з Податковим Кодексом України є системою заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (ст. 61.1 ПКУ) [12].

Здійснюється податковий контроль контролюючими органами якими є органи доходів і зборів – центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску [11; 12; 14].

В сучасних умовах господарювання в практичній діяльності контролюючих органів та суб'єктів підприємницької діяльності разом з поняттям податкового контролю використовується термін податковий аудит. На законодавчому рівні цей термін не визначений. Так, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики під податковим аудитом розуміє податкові перевірки, правила проведення яких встановлені вимогами Податкового кодексу.

Основним методом податкового аудиту є податкова перевірка. Податкова перевірка – це процесуальна дія контролюючих органів щодо контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю обрахунку, своєчасністю і повнотою сплати податків і зборів. Правила проведення податкової перевірки, конкретизація її процедур, права та обов'язки контр-

олюючих органів і платників податків регулюються Податковим Кодексом України [12; 14]. В свою чергу у методичних положеннях центральних органів виконавчої влади суб'єктами податкового аудиту зазначені податкові аудитори – посадові особи контролюючих органів, уповноважених на проведення податкового аудиту. При цьому, наявність сертифікату аудитора для податкових аудиторів не вимагається.

У випадку встановлення за результатами контролю відхилень звітності від податкового законодавства, здійснюються заходи контролюючих органів щодо предмету контролю та притягуються до відповідальності посадові особи під контрольного об'єкта. Результати перевірки оформлюються у формі акта або довідки за встановленою формою у двох примірниках, який підписується посадовими особами контролюючого органу, реєструється та особисто вручається платнику податків. Загальною місією податкового контролю є захист економічних інтересів держави.

Таким чином, відмінними рисами податкового аудиту, який проводиться незалежними аудиторами та посадовими особами контролюючих органів, є: різні суб'єкти (податковий контроль здійснюють посадові особи контролюючих органів, уповноважених на проведення податкового аудиту; проведення аудиту податкової звітності здійснюють професійні сертифіковані аудитори); різні підсумкові документи (за результатами податкового контролю (перевірки) складається акт або довідка, а за результатами аудиту – звіт незалежного аудитора); наслідки у разі встановлення відхилень: податковий контроль (санкції за порушення податкового законодавства), аудит (зниження податкових ризиків й потенційних санкцій за порушення податкового законодавства); незалежність висловленої думки аудиту на відміну від податкової перевірки; користувачі інформації (результатами податкового контролю користуються платники податків та самі контролюючі органи, результатами незалежного податкового аудиту – власники або вищий управлінський персонал підприємства (інформація аудиторів є конфіденційною)); діяльність незалежних аудиторів є підприємницькою діяльністю, діяльність державних контролюючих органів не є підприємницькою діяльністю; порядок проведення податкових перевірок контролюючими органами регулюються Податковим Кодексом України (нормативній базі проведення незалежного аудиту податків як особливого напрямку аудиторської діяльності властива теоретико-методологічна невизначеність); перевірки дотримання вимог податкового законодавства стосовно нарахування та сплати податків та зборів контролюючими органами є обов'язковими для суб'єктів господарювання.

Спільними рисами можна вважати: мету – підтвердження того, що податкова звітність, надана до контролюючих органів, точно відображає усі аспекти господарської діяльності, а сама діяльність відповідає вимогам чинного законодавства; завдання – встановлення достовірності нарахування та сплати податкових платежів, встановлення відповідності нормам податкового законодавства податкової звітності, виявлення порушень чинного податкового законодавства; предмет – документи бухгалтерського обліку та звітності, декларації та розрахунки з сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), інші документи фінансової та господарської діяльності, активи суб'єкта господарювання та його технологічні процеси тощо; об'єкти податкового аудиту – платники податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів усіх рівнів та державних цільових фондів.

Підставою для проведення податкового аудиту є договір, який укладається з суб'єктом господарювання – платником податків на дослідження визначеного об'єкта. Як було зазначено, об'єкти податкового аудиту – документи бухгалтерського обліку та звітності, декларації і розрахунки зі сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), інші документи фінансової та господарської діяльності, активи суб'єкта господарювання, його технологічні процеси тощо. Отже, обґрунтовуючи основні аспекти спрямованості податкового аудиту, варто відзначити дуальність функції обліку, перш за все, як відповідного об'єкта та необхідного засобу. Це питання потребує фахових розвідів та визначає подальші напрями наукового дослідження.

Висновки. Узагальнюючи отримані результати, можна зробити висновок, що платники податків зацікавлені в проведенні перевірок податкової звітності саме незалежними аудиторами. Це обґрунтовує необхідність внесення змін в існуючу нормативну базу аудиту та створення окремого методичного забезпечення аудиту податків.

Аналіз нормативно-правової бази та літературних джерел підтверджує, що податковий аудит з точки зору податкового законодавства є процесуальними діями контролюючих органів, що вживаються ними з метою контролю правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів у вигляді проведення перевірок, а тому такий вид діяльності не в повній мірі відповідає загальним вимогам аудиту та частково суперечить його суті. Податковий аудит, як вид аудиторської діяльності, вимагає законодавчого врегулювання. Також потребують обґрунтування основні аспекти його спрямованості в контексті дуальності функції обліку як об'єкта та засобу.

Список використаних джерел:

1. Петрик О. А., Давидов Г. М., Редько О. Ю. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. за заг. ред. О. А. Петрик; передм. Т. І. Єфименко. Київ. ДННУ «Академія фінансового управління». 2012. 352 с.
2. Войнаренко М. П., Пухальська М. П. Податковий облік і аудит. Київ. ВЦ «Академія», 2009. 248 с.
3. Бардаш С. В., Костенко О. М., Краєвський В. М. Економічна синталітика філософський дискурс становлення та розвитку. Монографія. За заг. ред. С. В. Бардаша. Київ. ЦП Компринт. 2017. 225 с.
4. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями) від 01.08.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.
5. Іванова Н. А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту. Навч. посіб. Київ. ЦУЛ. 2008. 216 с.

6. Камінська Т. Г., Краєвський В. М., Костенко О. М., Охріменко І. В., Савчук В. К. Інформаційна система управління сільськогосподарським підприємством: аналітичні індикатори формування і результативності: монографія. за заг. ред. В. К. Савчука. Київ. Видавництво «Вікпринт». 2016. 270 с.
7. Савчук В. К., Костенко О. М., Краєвський В. М. Інформаційно-аналітичний процес прaxeологічний підхід. Монографія. за заг. ред. В.К. Савчука. Київ. Видавництво «Вік Принт». 2013. 204 с.
8. Kraievskiy V. M., Skoryk M. O., Bohdan S. V., Hmyrya V. P. Coherence of accounting systems: transcendence of content and immunity of purpose. *Bulletin of the National Academy of Sciences of the Republic of Kazakhstan*. Volume 2. Number 384 (2020). P.176-184. DOI: <https://doi.org/10.32014/2020.2518-1467.57>.
9. Краєвський В. М. Облікові системи: еволюція та вектор розвитку. Київ. «Аграр Медіа Груп». 2012. 192 с.
10. Кругла Н. М. «Податковий аудит» – це напрям аудиторської діяльності чи процесуальні дії контролюючих органів? *Фінансовий простір*. 2016. № 3 (23). С. 25–32.
11. Костенко О. М. Обліково-інформаційне забезпечення управління функціонуванням сільськогосподарських підприємств. Монографія. Київ. Видавництво «Вік принт». 2017. 350 с.
12. Податковий кодекс України від 19.08.2022 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
13. Рядська В. В. Аудит в системі економічних відносин України: сучасний стан та концепція розвитку. Монографія. Чернівці. Видавець: Лозовий В. М. 2014. 472 с.
14. Воляк Л. Р., Костенко О. М., Краєвський В. М., Куць Т. В., Макачук О. Г., Савчук В. К. Стратегічні пріоритети розвитку аграрних формувань: аналітико-прогнозні тренди. Колективна монографія. за заг. ред. В. К. Савчука. Київ. ЦП Компрінт. 2018. 350 с.
15. Савчук В. К., Костенко О. М., Мискін Ю. В., Краєвський В. М. Управління ефективністю сільськогосподарського виробництва: інформаційно-аналітичний аспект. Монографія. За заг. ред. В. К. Савчука. Київ. Видавництво «Вік Принт», 2013. 470 с.
16. Артюх О. В. Податковий аудит у системі фінансового контролю Монографія. Одеса. Видавничий дім «Гельветика». 2018. 412 с.

References:

1. Petryk O. A., Davydov H. M., Redko O. Yu. (2012). *Audyt opodatkovannia pidpryemstv* [Audit of enterprise taxation]. Kyiv. DNNU «Akademiia finansovoho upravlinnia», p. 352.
2. Voinarenko M. P., Pukhalska M. P. (2009) *Podatkovyi oblik i audyt* [Tax accounting and auditing]. Kyiv. VTs «Akademiia», p. 248.
3. Bardash S. V., Kostenko O. M., Kraievskiy V. M. (2017) *Ekonomichna syntalityka filosofskiyi dyskurs stanovlennia ta rozvytku* [Economic synthesis, philosophical discourse of formation and development]. Kyiv. TsP Komprynt, p. 225.
4. Zakon Ukrainy (2022) «Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist» [Law of Ukraine "On the Audit of Financial Statements and Audit Activity"] №2258-VIII (as amended) dated August 1, 2022. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.
5. Ivanova N. A., Rolinskyi O. V. (2008) *Orhanizatsiia i metodyka audytu* [Audit organization and methodology]. Kyiv. TsUL, p. 216.
6. Kaminska T. H., Kraievskiy V. M., Kostenko O. M., Okhrimenko I. V., Savchuk V. K. (2016) *Informatsiina sistema upravlinnia silskohospodarskym pidpryemstvom: analitychni indykatory formuvannia i rezulatyvnosti* [Agricultural enterprise management information system: analytical indicators of formation and effectiveness]. Kyiv. Vydavnytstvo «Vikprynt», p. 270.
7. Savchuk V. K., Kostenko O. M., Kraievskiy V. M. (2013) *Informatsiino-analitchnyi protses praxeolohichnyi pidkhid* [Information and analytical process praxeological approach]. Kyiv. Vydavnytstvo «Vik Prynt», p. 204.
8. Kraievskiy V. M., Skoryk M. O., Bohdan S. V., Hmyrya V. P. (2020). Coherence of accounting systems: transcendence of content and immunity of purpose. *Bulletin of the National Academy of Sciences of the Republic of Kazakhstan*. Volume 2. Number 384. P. 176–184.
9. Kraievskiy V. M. (2012) *Oblikovi systemy: evoliutsiia ta vektor rozvytku*. [Accounting systems: evolution and vector of development]. Kyiv. «Ahrar Media Hrup», p. 192.
10. Kruhla N. M. (2016) «Podatkovyi audyt» – tse napriam audytorskoj diialnosti chy protsesualni dii kontroliuiuchykh orhaniv? [Is "tax audit" a direction of audit activity or procedural actions of controlling bodies?] *Finansovyi prostir*, no. 3 (23), pp. 25–32.
11. Kostenko O. M. (2017) *Oblikovo-informatsiine zabezpechennia upravlinnia funktsionuvanniam silskohospodarskykh pidpryemstv*. [Accounting and information support for managing the functioning of agricultural enterprises]. Kyiv. Vydavnytstvo «Vik prynt»? P. 350.
12. Podatkovyi kodeks Ukrainy (2022) [Tax Code of Ukraine] vid 19.08.2022 r. № 2755-VI. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
13. Riadska V. V. (2014) *Audyt v systemi ekonomichnykh vidnosyn Ukrainy: suchasnyi stan ta kontseptsiia rozvytku* [Audit in the system of economic relations of Ukraine: current state and concept of development]. Chernihiv. Vydavets: Lozovyi V. M. P. 472.
14. Voliak L. R., Kostenko O. M., Kraievskiy V. M., Kuts T. V., Makarchuk O. H., Savchuk V. K. (2018) *Stratehichni priorytety rozvytku ahrarnykh formuvan: analityko-prohnoznyi trendy* [Strategic priorities for the development of agrarian formations: analytical and forecasting trends]. Kyiv. TsP Komprynt, p. 350.
15. Savchuk V. K., Kostenko O. M., Myskin Yu. V., Kraievskiy V. M. (2013) *Upravlinnia efektyvnistiu silskohospodarskoho vyrobnytstva: informatsiino-analitchnyi aspekt* [Agricultural production efficiency management: informational and analytical aspect]. Kyiv. Vydavnytstvo «Vik Prynt», p. 470.
16. Artiukh O. V. (2018) *Podatkovyi audyt u systemi finansovoho kontroliu* [Tax audit in the financial control system]. Odessa. Vydavnychiy dim «Helvetyka», p. 412.

Kraievskiy Volodymyr, Skoryk Maryna
State Tax University

Kostenko Oleksandr
Kyiv Cooperative Institute of Business and Law

TAX AUDIT: CONTENT AND DUAL FUNCTION OF THE ACCOUNT AS AN OBJECT AND A TOOL

Relying on the difficult economic situation, which worsened during the martial law in Ukraine, in order to keep the situation under control on the economic front, the state must rely on tax institutes, which are the most important lever of the state administration system and are responsible for the implementation of the revenue part of the state budget, from which the well-being of millions of Ukrainians will be at stake. That is why the role of the tax administration efficiency audit is increasing. The authors of the article considered approaches to the interpretation of tax audit, in particular, grouping according to audit and control definitions of its recognition was carried out. It was directly investigated that there is no definition of "tax audit" in the legislation of Ukraine, and any type of audit is classified as tax control, therefore, there is a terminological versatility of their characteristics in the practice of application. The dual function of accounting as an object and a means of tax audit is substantiated. An analysis of the legal framework and literary sources was carried out, which confirmed that tax audits from the point of view of tax legislation are procedural actions of control bodies used by them to control the correctness of calculation, completeness and timeliness of payment of taxes and fees in the form of inspections, and therefore this type of activity does not fully meet the general requirements of the audit and partially contradicts its essence. Tax audit, as a type of audit activity, requires legislative regulation. An analysis of literary sources was also conducted regarding the main aspects of its orientation in the context of the duality of the accounting function as an object and a means. Common features for an independent tax audit and a tax audit conducted by a state control body have been identified, among them there is a goal, namely: confirmation that the tax reporting submitted to the control bodies accurately reflects all aspects of economic activity; the task is to establish the reliability of the calculation and payment of tax payments, to identify violations of the current tax legislation; subject – accounting and reporting documents, declarations and calculations for the payment of taxes, fees (mandatory payments), other documents of financial and economic activity; the objects of the tax audit are taxpayers, fees (mandatory payments) to budgets of all levels and state trust funds. It has been proven that taxpayers are interested in tax reporting audits by independent auditors. This justifies the need to make changes to the existing audit regulatory framework and create a separate methodological support for tax audits.

Keywords: audit, tax audit, independent audit, tax control, control bodies.

JEL classification: M4, M41, M42, M48