

## **НАПРЯМ 3. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ**

**Денисенко Олександр Леонідович**  
*здобувач третього рівня вищої освіти,*  
*Державний торговельно-економічний університет*  
*ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8478-6474>*

*DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-439-2-25>*

### **ПРОЦЕДУРИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ Е-АУДИТУ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ**

Результати е-аудиту мають довести достовірність, реалістичність і повноту відображення наданої користувачем інформації у податковій і фінансовій звітності про податки, податкові збори і платежі. Одним з ключових етапів підготовки до е-аудиту є погодження процедур інформаційного забезпечення відповідно до поставлених завдань.

Переважна більшість науковців у своїх дослідженнях розглядають інформаційне забезпечення аудиту як сукупність джерел інформації, які збирають, систематизують, узагальнюють і використовують на різних стадіях перевірки. Зокрема, такий підхід простежується у працях таких авторів як В. Адамик, Є. Андрєєва, О. Антонюк, О. Малишкін, Н. Кацеруба, С. Шульга, інших. Такий підхід є цінним для теорії і практики аудиту в цілому, оскільки дозволяє усвідомити комплексність використання джерел інформації податковим аудитором.

Втім, організація і проведення е-аудиту платників податків, з одного боку, масштабує можливості збору інформації із різних джерел [1; 2]. З іншого – має обмеження у встановленні відповідності тієї частини даних, що перебуває поза межами інформаційних систем та електронних реєстрів. Тому для цілей е-аудиту актуальним є не просто узагальнення джерел інформаційного забезпечення, але й уточнення відповідних процедур як комплексу дій із збору та підготовки даних до професійної оцінки податковим аудитором.

Інформаційне забезпечення є ключовою складовою е-аудиту податкових платежів, яка визначає його ефективність та якість. Процеси збору, обробки, зберігання, аналізу, професійної інтерпретації та передачі даних забезпечують можливість проведення комплексного е-аудиту, а також заходів оперативного контролю у режимі реального часу. Використання сучасних технологій, таких як Big Data, інших, підвищує точність та ефективність перевірок, знижуючи ризики недобросовісної діяльності та покращуючи фінансову прозорість податкового агента [3].

Часто розуміння сутності інформаційного забезпечення зводиться до класифікації економічної та іншої інформації для цілей і завдань аудиту. За цим підходом, інформацію аудиту розглядають за джерелами одержання, оцінкою, об'єктами аудиту, охопленням, способом одержання, рівнем прийнятності, ступенем узагальнення, рівнем надійності, ступенем обробки, рівнем корисності, характером прояву, іншими ознаками.

Інша група авторів розглядає інформаційне забезпечення за рівнями джерел інформації: нормативно-правові документи, галузеві особливості, внутрішні регламенти (Статут, наказ про облікову політику тощо), планово-бюджетна документація підприємства, звітність, облікові реєстри, первинні документи, що підтверджують факти господарської діяльності та інша інформація, надана підприємством на запит аудитора та / або складена аудитором під час аудиторських процедур.

Процедури інформаційного забезпечення е-аудиту платників податків охоплюють комплекс дій, спрямованих на збір, аналіз і перевірку інформації, яка стосується нарахування і сплати податків, податкових зборів і платежів. Свідомий підбір процедур інформаційного забезпечення гарантує прозорість усіх процесів е-аудиту.

Пропонуємо виокремити такі основні процедури інформаційного забезпечення е-аудиту платників податків: збір, верифікація та структурування даних. Послідовно розглянемо кожний із напрямів.

1. Збір даних про операції з нарахування і сплати податків, податкових платежів і зборів. Здійснення процедури інформаційного забезпечення відбувається через:

1) фактографічні дані платника податків – інформацію звітності, облікових реєстрів, первинної документації. Ці джерела мають найвищий рівень довіри, оскільки одержуються податковим аудитором безпосередньо з бухгалтерських облікових систем (ERP тощо), що містять інформацію про обсяги продажів, нарахування податків та сплату податкових зобов'язань. Професійне судження ґрунтується на основі закладених алгоритмом причинно-наслідкових зв'язків, математичних розрахунків, логічних відповідностей. Фактографічні дані – є найбільш достовірним, але неповним джерелом е-аудиту;

2) дані державних спеціалізованих інформаційних ресурсів: Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, реєстрів Державної податкової служби (зокрема, реєстру платників ПДВ), Єдиного реєстру боржників, Єдиного державного реєстру судових рішень, Реєстру ліцензіатів, які отримали ліцензії у сфері зовнішньоекономічної діяльності, Реєстру судових рішень, інших.

Певною мірою систематизувати інформацію про податкового агента із понад 180 державних реєстрів на підготовчому етапі дозволяє аналітична онлайн-система YouControl. Однак YouControl не є офіційним джерелом інформації, тому може бути використана податковим аудитором опосередковано, для формулювання проміжних гіпотез;

3) дані банківських рахунків для аналізу фактичного надходження доходів від усіх видів діяльності та списання коштів. Доступ Державної податкової служби України до даних рахунків податкових агентів перебуває на етапі погодження та розроблення процедур. Втім слід відмітити, що за Звітом про зрілість системи управління інформаційною безпекою в Україні та обмін інформацією для податкових цілей, представленим на Глобальному Форумі Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), Державна податкова служба України отримала підтвердження початку здійснення автоматичного обміну банківською інформацією (2023). Цього ж року було ухвалено Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо імплементації

міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки» №2970 від 20.03.2023

Тож, банківські установи України вже з 1 липня 2023 року акумулюють інформацію про клієнтів-нерезидентів у стандарті CRS з метою подальшого інформування податкові органи для обміну даними з іншими державами. Аналогічний алгоритм передбачає збір інформації про стан рахунків українських резидентів в інших країнах. Імплементация Загального стандарту звітності CRS та стандарту Country-by-Country Reporting (CbCR) координується Секретаріатом ОЕСР;

4) відкриті джерела та реєстри. Зокрема, використання даних з відкритих реєстрів, таких як Портал відкритих даних, доречний для отримання додаткової інформації про економічну діяльність платника податків.

2. Процедури верифікації та очищення даних для цілей е-аудиту відбуваються на основі алгоритмізації усіх процесів на засадах «чорного ящика»:

1) перевірка достовірності передбачає встановлення цілісності та точності отриманих даних, виявлення можливих «аномалій» (відхилень від типових операцій), або неточностей, у тому числі на основі порівняння даних з різних джерел для перевірки їх відповідності [4].

Очевидно, що із 2019 року господарська діяльність платників податків містить цілу низку «аномалій» внаслідок дії форс-мажорних обставин. У свою чергу, в системі процедур інформаційного забезпечення е-аудиту важливо передбачити встановлення відповідності господарської діяльності платника податків нормам тимчасових рішень у сфері оподаткування, запроваджених через карантинні обмеження COVID-19, воєнний стан;

2) очищення даних – це, по суті, видалення дублікатів записів, виправлення помилок введення у форматі даних, нормалізація записів (наприклад, узгодження до єдиного формату запису дат, числових даних тощо);

3) агрегування даних – систематизація, об'єднання даних з різних джерел для створення єдиної бази даних, яка включає всю

інформацію, необхідну для застосування методичних прийомів е-аудиту.

3. Структурування даних передбачає інтеграцію з інформаційними системами податкової служби, впорядкування архітектури бази даних, яка дозволить здійснювати ефективний аналіз податків, податкових зборів і платежів.

Застосування процедур інформаційного забезпечення е-аудиту відбувається у неухильному дотриманні заходів захисту інформації від несанкціонованого доступу, зокрема використання шифрування, контролю доступу та моніторингу дій. Повнота реалізації процедур є передумовою для якісного аналізу облікової інформації на відповідність податковим деклараціям; аналізу ризиків; виявлення схем ухилення від сплати податків на основі визначення екстремально нетипових і від'ємних сум, виявлення безтоварних операцій та інших порушень.

На основі подальшої практики е-аудиту процедури інформаційного забезпечення можуть трансформуватись. Наприклад, повноцінне запровадження е-аудиту упродовж кількох років дозволить Державній податковій службі сформувати базу операцій платників податків. Отже, процедури збору даних можуть поповнитись автоматизованою зустрічною звіркою окремих операцій.

Таким чином, процедури інформаційного забезпечення е-аудиту платників податків мають комплексний характер та охоплюють збір, верифікацію, та структурування даних. Дотримання процедур інформаційного забезпечення е-аудиту є підґрунтям зниження ризиків ухилення від оподаткування, забезпечення прозорості сплати податків, податкових зборів і платежів на основі застосування методичних прийомів, що інтегрують автоматизовані алгоритми та професійне судження податкового аудитора. Означене є напрямом подальших досліджень.

### **Список використаної літератури:**

1. Денисенко О.Л., Безверхий К.Б., Назарова К.О. Електронний аудит платників податків в умовах воєнного стану: нові виклики для бізнесу.

*Ефективна економіка*. 2023. № 2. URL: <https://nauka.com.ua/index.php/ee/article/view/1139/1148>.

2. Гай О., Кононенко, Л., Черновол О. Податковий аудит в умовах цифровізації: сучасний стан, проблеми, перспективи. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54.

3. Івахненко С.В. Застосування штучного інтелекту в аудиті. Наукові записки *НаУКМА. Економічні науки*, 2023. № 8(1). С. 54–60.

4. Подік І.І., Живко М.О., Вольних А.І. Електронний аудит на основі податкового аудиторського файлу: світовий досвід та українські перспективи. *Соціально-правові студії*. 2018. Вип. 1. С. 158–166.