

**Міністерство освіти і науки України
Київський національний торговельно-економічний університет
Вінницький торговельно-економічний інститут
Кафедра обліку та оподаткування**

АУДИТ ОПОДАТКУВАННЯ

ОПОРНИЙ КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

Вінниця 2019

Розробники: Даценко Г.В., к.е.н., доцент

Чолій Л.О., асист.

Обговорено і схвалено на засіданні кафедри обліку та оподаткування (протокол № 19 від 7 жовтня 2019 року), засіданні методичної комісії обліково-фінансового факультету (протокол № 8 від 11 жовтня 2019 року).

Рецензент: Коцеруба Н.В., к. е. н., доцент

Редактор: Фатєєва Т. Д.

Комп'ютерна верстка: Макогончук Я. М.

Підп. до друку 05.11.2019 р. Формат 60x84/8. Папір офсетний

Друк різнографічний. Ум. друк. арк. 10,23.

Обл.-вид. арк.3,36 Тираж 10. Зам. № 480

Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ
21000, м. Вінниця, вул. Хмельницьке шосе, 25

ЗМІСТ

Вступ	4
Тема 1. Сутність та значення аудиту оподаткування підприємств згідно з нормами податкового Кодексу України	5
Тема 2.Методика аудиту податку на прибуток підприємств	24
Тема 3. Методика аудиту податку на додану вартість	38
Тема 4. Методика аудиту податку на доходи фізичних осіб	46
Тема 5.Методика аудиту єдиного соціального внеску	54
Тема 6.Методика аудиту акцизного податку	62
Тема 7. Методика аудиту інших податків та зборів	73
Список рекомендованих джерел	87

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО РОБОТИ З ОПОРНИМ КОНСПЕКТОМ

Опорний конспект з дисципліни «Аудит оподаткування» призначено для здобувачів вищої освіти освітнього ступеня «магістр» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

Основною метою опорного конспекту є активізація роботи студентів у процесі опанування курсу, поліпшення сприйняття лекцій і забезпечення високого рівня теоретичних знань та джерелом для самостійної роботи студентів під час вивчення курсу.

Предметом дисципліни є інформація про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, яка генерується в системі обліку, шляхом фіксації відомостей про господарські операції, згруповані на основі однорідних господарських фактів, та перевіряється на відповідність нормам контролю з метою встановлення відхилень від заданих норм.

В опорному конспекті в логічній формі систематизовано та розкрито основні особливості організації та проведення аудиту оподаткування відповідно до діючого законодавства.

В опорному конспекті лекцій систематизовані та розкриті питання 7 тем, які передбачені програмою дисципліни «Аудит оподаткування».

Зміст лекцій надано схематично, у вигляді таблиць, стислих визначень, що надає можливість вивчити дисципліну «Аудит оподаткування», опанувати значний обсяг матеріалу, скоротивши витрати навчального часу, охопити найбільш важливі та визначені моменти організації та проведення процедур публічних закупівель.

На початку кожної теми наводяться план та основні поняття, що зустрічаються в ній. Роз'яснення основних термінів здійснюється лектором. При самостійному опрацюванні студенти повинні засвоїти їх при роботі зі списком рекомендованих джерел. Список рекомендованих джерел поділений на дві частини: основний та додатковий. Окремо наведені офіційні Інтернет-ресурси.

Наведені в кінці кожної теми, питання для самоперевірки знань дозволять студенту випробувати себе самостійно та поглибити свої знання. Опорний конспект лекцій дозволить, скоротивши витрати часу розглянути значний обсяг матеріалу передбачений для вивчення дисципліни «Аудит оподаткування». Опорний конспект необхідний кожному студентові для роботи на лекційному занятті.

Рисунки за текстом опорного конспекту



- список рекомендованих джерел за відповідною темою



- міні-лексикон за відповідною темою

Тема 1. Сутність та значення аудиту оподаткування підприємств згідно з нормами податкового Кодексу України

План

- 1 Сутність аудиту оподаткування підприємств
- 2 Види аудиту оподаткування підприємств.
- 3 Мета та завдання аудиту оподаткування підприємства.
- 4 Організація аудиту оподаткування.
- 5 Планування аудиту оподаткування.
- 6 Етапи аудиту оподаткування.
- 7 Вимоги Міжнародних стандартів контролю якості аудиту.
- 8 Узагальнення результатів аудиту оподаткування та складання звіту (висновку) аудитором.



Рекомендовані джерела

Основні: 7-10,12,16

Додаткові: 8-10

Інтернет джерела: 1,4-6



Міні-лексикон: аудит оподаткування, податки, етапи аудиту, тести внутрішнього контролю, процедури по суті

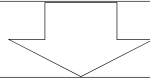
1. Сутність аудиту оподаткування підприємств

*Аудит оподаткування, або
податковий аудит*



це незалежна аудиторська перевірка правильності та повноти нарахування і своєчасності сплати податків, стану їх бухгалтерського та податкового обліку, підтвердження достовірності податкової звітності та податкових аспектів фінансової бухгалтерської звітності, контроль за дотриманням податкової політики та дисципліни, а також експертиза податкових ризиків і виявлення резервів зниження податкового тиску на бізнес.

Головні функції аудиту оподаткування:



1. Попередження зловживань, шахрайства у податковій галузі.
2. Виявлення і виправлення помилок у податкових розрахунках і
3. Розроблення рекомендацій підприємству-клієнту щодо податкового планування і податкової політики, оптимізація оподаткування;
4. Сприяння підвищенню ступеня довіри користувачів інформації

Джерелами інформації для аудиту оподаткування можуть слугувати:

– законодавчі та нормативні акти з питань оподаткування;
– наказ про облікову політику в частині податкових розрахунків;
– первинні документи, що є підставою для виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту
– реєстри бухгалтерського та податкового обліку;
– бухгалтерська та податкова звітність;
– договори, контракти з контрагентами, протоколи, накази, інформація відділу кадрів підприємства;
– відповіді на запит аудитора від третіх осіб (банків, кредиторів, дебіторів, юристів, суду тощо);
– результати усного та письмового опитування з питань оподаткування керівництва підприємства та управлінського персоналу;
– результати спостережень, отримані в ході аудиторської перевірки.

2. Види аудиту оподаткування підприємств.

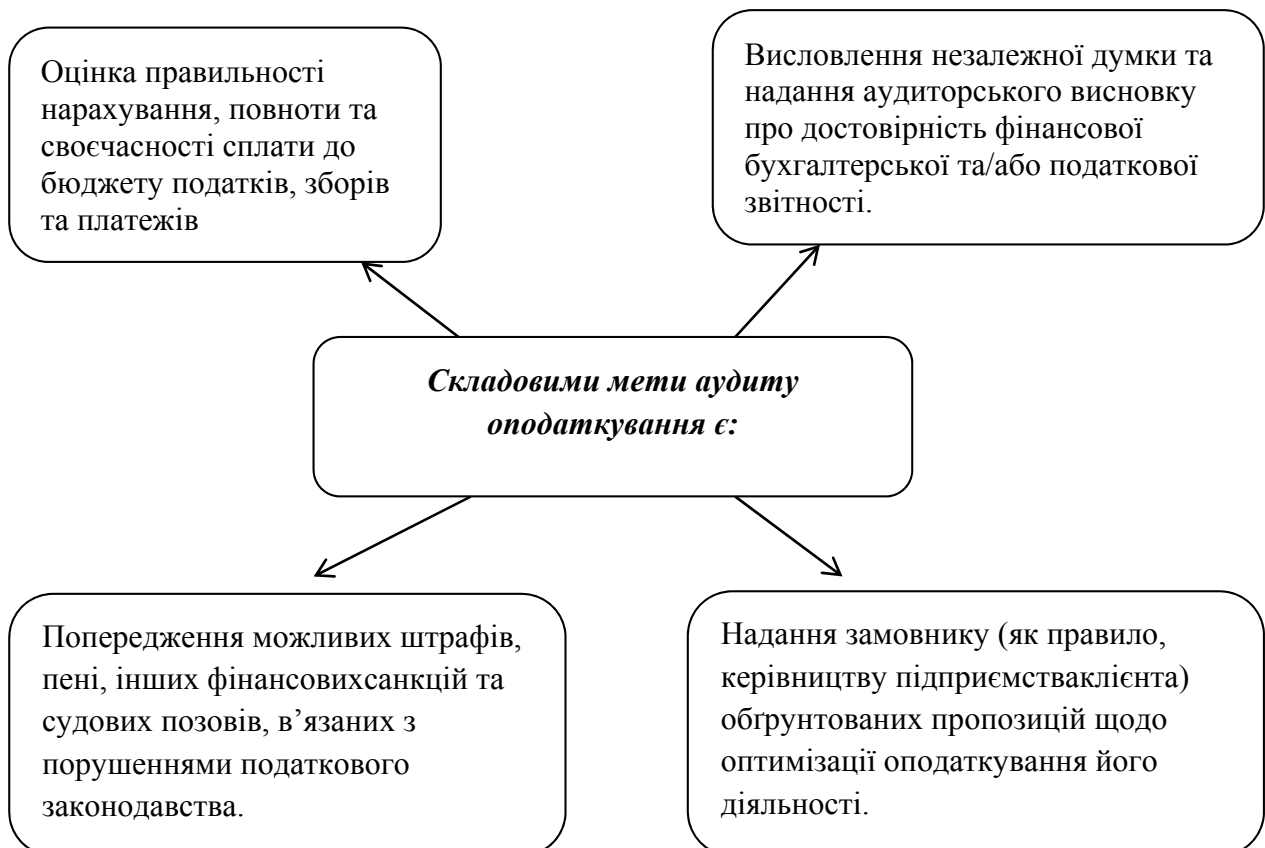
Класифікація аудиту оподаткування підприємств

№	Ознака класифікації	Види аудиту оподаткування підприємств
1	За характером аудиторського завдання	1.1. Складова аудиту фінансової звітності; 1.2. Аудит спеціального призначення; 1.3. Інші завдання з надання впевненості; 1.4. Податковий Due Diligence; 1.5. Податкові консультаційні та супровідні послуги
2	За метою та об'єктами перевірки	2.1. Аудит розрахунків з бюджетом (у межах перевірки фінансової бухгалтерської звітності); 2.2. Комплексний податковий аудит (перевірка розрахунків за всіма податками і зборами); 2.3. Тематичний податковий аудит (перевірка розрахунків за окремими видами податків та зборів або з питань, що цікавлять замовника); 2.4. Структурний податковий аудит (перевірка розрахунків за окремими податками, що сплачуються відокремленими підрозділами замовника)
3	За регламентацією	3.1. Обов'язковий (у складі аудиту фінансової звітності у випадках, передбачених чинним законодавством); 3.2. Ініціативний (за бажанням суб'єк та господарювання); 3.3. За вимогою (за призначенням правоохоронних, податкових чи інших уповноважених органів)
4	За часом проведення	4.1. Попередній; 4.2. Оперативний (поточний); 4.3. Ретроспективний; 4.4. Стратегічний
5	За періодичністю проведення	5.1. Разовий; 5.2. Періодичний; 5.3. Системний (перманентний)
6	За способом проведення	6.1. Суцільний; 6.2. Вибірковий; 6.3. Комбінований
7	За виконавцями	7.1. Зовнішній, незалежний (виконують незалежні аудиторські фірми); 7.2. Внутрішній (здійснюють внутрішні аудитори); 7.3. Державний (виконують державні аудитори для оцінки ефективності податкових розрахунків і реалізації податкової політики, контролю економічності використання податкових надходжень із бюджету)
8	За обраним підходом до перевірки	8.1. Підтверджуючий; 8.2. Процедурний; 8.3. Системноорієнтований; 8.4. Ризикоорієнтований

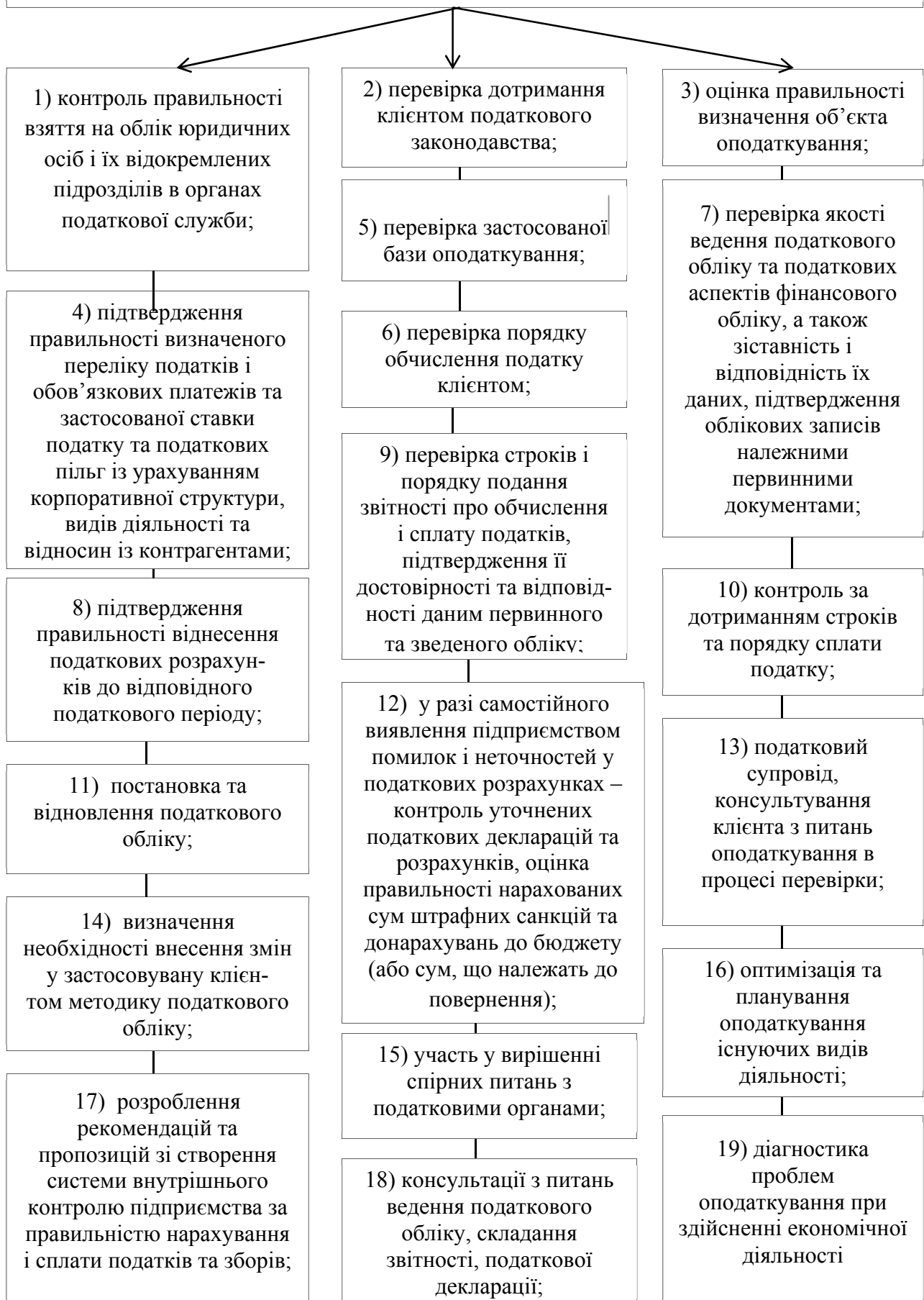
3. Мета та завдання аудиту оподаткування підприємства.

Мета аудиту оподаткування полягає у висловленні думки аудитора щодо відповідності показників податкової звітності законодавчим вимогам та обліковій політиці платника податків.

Предмет аудиту оподаткування – складові конкретного податку, збору у вигляді бази оподаткування, ставки податків, сума податкового зобов'язання.

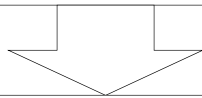


Для досягнення визначеної мети в процесі аудиту оподаткування підприємств можуть вирішуватися (комплексно або за визначеним переліком) такі **завдання**:



4. Організація аудиту оподаткування

Замовниками податкового аудиту можуть бути



а) великі компанії зі складною організаційною структурою, які мають самостійні підрозділи, що є платниками податків;

б) підприємства, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність і мають складні податкові розрахунки;

в) підприємства, для яких загальний аудит є обов'язковим;

г) суб'єкти господарювання перед очікуваною перевіркою податковими органами для зниження податкових ризиків;

д) підприємства, де здійснено зміну головного бухгалтера чи керівника, а також інші суб'єкти господарювання.

Аудит оподаткування підприємств, як правило, здійснюється *на договірних* засадах незалежними аудиторськими фірмами (аудиторами). Аудитор повинен переконатися, що замовник послуг правильно розуміє мету та характер майбутньої роботи, зміст підсумкових документів, а також поінформований щодо кола осіб, які знайомитимуться з результатами аудиту.

Чинна нормативна база щодо регулювання здійснення податкового аудиту та інших завдань з питань оподаткування в Україні включає:

1) Міжнародний стандарт контролю якості № 1 (МСКЯ 1) “Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості” – для всіх видів аудиторських завдань;

2) сукупність Міжнародних стандартів аудиту (МСА) історичної фінансової звітності (МСА 200–720 при виконанні аудитором перевірки податкових розрахунків у межах класичного аудиту фінансової звітності);

3) МСА 800 “Особливі міркування – аудити фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення”, МСА 805 “Особливі міркування – аудити окремих фінансових звітів та певних елементів, рахунків або статей фінансового звіту”, МСА 810 “Завдання з надання звіту щодо узагальненої фінансової звітності” – при здійсненні аудиту спеціального призначення, за якого об'єктом перевірки є виключно податковий облік та податкова звітність;

4) Міжнародні стандарти завдань з огляду 2400 “Завдання з огляду фінансової звітності” та 2410 “Огляд проміжної фінансової інформації, що використовується незалежним аудитором суб’єкта та господарювання” – при виконанні аудитором огляду податкової звітності;

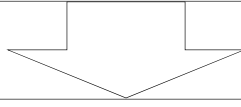
5) Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації 3000–3699 – наприклад, при перевірці аудитором прогнозних показників, перспективних планів, розрахунків, звітів щодо майбутніх податкових платежів суб’єкта господарювання;

6) Міжнародні стандарти супутніх послуг 4000–4699 – при виконанні погоджених аудиторських процедур стосовно обліку податкової інформації та при підготовці для клієнта податкових звітів, декларацій;

7) внутрішньофірмові стандарти аудиторських фірм.

Аудитори зобов’язані дотримуватися принципів аудиторської етики в ході виконання податкового аудиту і діяти згідно з Кодексом етики професійних бухгалтерів, затвердженим Міжнародною федерацією бухгалтерів. До фундаментальних етичних принципів належать: чесність, об’єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка. Серед інших принципів аудитор повинен брати до уваги і такі: професійне призначення, гонорари та інші типи винагороди, маркетинг професійних послуг, подарунки та знаки гостинності. Що стосується незалежності аудитора, то дотримання цього принципу є обов’язковим при виконанні аудитором лише завдань з надання впевненості з питань оподаткування.

При виконанні таких завдань, для усунення загроз незалежності аудитора, згідно зі ст. 20 Закону України “Про аудиторську діяльність” забороняється проведення аудиту:



1) аудитором, який має прями родинні стосунки з членами органів управління суб'єкта господарювання, що перевіряється;

2) аудитором, який має особисті майнові інтереси у суб'єкта господарювання, що перевіряється;

3) аудитором – членом органів управління, засновником або власником суб'єкта господарювання, що перевіряється;

4) аудитором – працівником суб'єкта господарювання, що перевіряється;

5) аудитором – працівником, співвласником дочірнього підприємства, філії чи представництва суб'єкта господарювання, що перевіряється;

6) якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступеня відповідальності аудитора;

7) аудитором в інших випадках, коли не забезпечуються вимоги щодо його незалежності.

5. Планування аудиту оподаткування

Структурно-логічна модель чинників і складових планування аудиту оподаткування

Чинники планування	Умови діяльності
1. Характер діяльності платника податків	<ul style="list-style-type: none"> – Загальні економічні чинники і умови в галузі – Виробничо-організаційні особливості діяльності платника – Фінансовий стан платника
2. Система оподаткування та внутрішнього контролю	<ul style="list-style-type: none"> – Загальна чи альтернативна система оподаткування; – Застосування схем мінімізації або уникнення оподаткування – Наявність та зміни облікової та податкової політики <ul style="list-style-type: none"> – Вплив нових нормативно-правових актів з оподаткування – Наявність (відсутність) реєстрів податкового обліку, доречність і коректність їх формату
3. Ризики суттєвості	<ul style="list-style-type: none"> – Очікувані оцінки властивого ризику (ВР) і ризику контролю (РК) <ul style="list-style-type: none"> – Встановлення рівнів суттєвості для аудиту кожного податку – Можливість суттєвих викривлень податкових декларацій в результаті некваліфікованих або навмисних дій персоналу (у тому числі на основі аудиту минулих років) – Виявлення складних сегментів обліку, в тому числі таких, де результат залежить від суб'єктивного судження бухгалтера (наприклад, при визначенні окремих статей податкового кредиту з ПДВ або ро змiр звичайної ціни)
4. Характер, час і обсяг аудиторських процедур	<ul style="list-style-type: none"> – Стан бухгалтерського обліку замовника – Повнота та вчасність надання податкової звітності <ul style="list-style-type: none"> – Вплив на розкриття та якість інформації комп'ютерної обробки даних обліку – Наявність (відсутність) підсистеми податкового обліку з ПДВ та податку на прибуток – Наявність (відсутність) підрозділу внутрішнього аудиту у замовника та його можливий вплив на процедури зовнішнього аудиту – Координація і напрям роботи аудиторів, поточний контроль і перевірка виконаної роботи – Залучення експертів

У процесі підготовки плану (програми) аудитор зобов'язаний приймати до уваги:

оцінку невід'ємного (властивого) ризику й ризику контролю з урахуванням вимог МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» (отримані на етапі планування перевірки)

необхідний рівень упевненості, який має бути забезпечений при процедурах перевірки по суті;

часові рамки тестів контролю й процедур перевірки по суті;

координацію будь-якої допомоги, яку передбачається одержати від платника податків, а також залучення інших аудиторів або експертів.

Аудиторські плани пропонується складати у вигляді

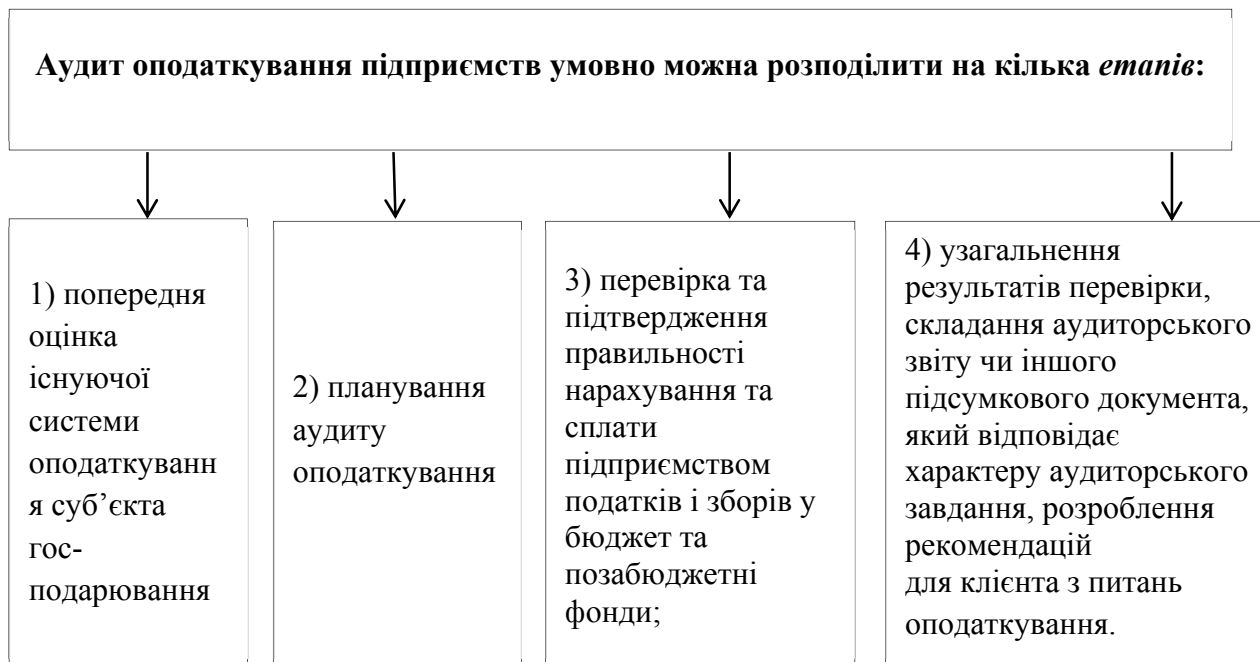
тестів заходів контролю

перелік сукупності дій, призначених для збору інформації про функціонування системи внутрішнього контролю, у тому числі й обліку замовника. Призначення цих тестів – виявлення істотних недоліків заходів контролю платника податків, які призводять до помилок у податкових реєстрах та деклараціях.

програми аудиторських процедур по суті

містить у собі детальні завдання щодо порядку перевірки по-казників реєстрів податкового обліку, підтвердних первинних та зведених документів, відображення оборотів і сальдо за рахунками фінансового обліку в частині використання їх показників у податкових розрахунках.

6. Етапи аудиту оподаткування



<p>Перший етап – попередня оцінка існуючої системи оподаткування суб'єкта господарювання передбачає виконання аудитором таких дій:</p>
<p>а) загальний аналіз і вивчення елементів системи оподаткування економічного суб'єкта;</p>
<p>б) визначення основних чинників, що впливають на податкові показники;</p>
<p>в) оцінка методики нарахування податкових платежів;</p>
<p>г) правова і податкова експертизи існуючої системи господарських відносин;</p>
<p>д) оцінка документообігу та вивчення функцій і розподіл повноважень служб і виконавців, відповідальних за нарахування і сплату податків;</p>
<p>е) попередній розрахунок податкових показників економічного суб'єкта.</p>

Важливим завданням аудитора на цьому етапі є оцінка елементів системи внутрішнього контролю підприємства за податковими розрахунками:

<p>– організаційна структура податкового контролю (на підприємстві має бути план проведення контрольних заходів, розподіл відповідальності за управління і контроль з метою уникнення дублювання функцій і оптимізації їх ефективності);</p>
<p>– правильний розподіл функціональних обов'язків як одна з форм контролю дає можливість уникнути податкових зловживань при виконанні однією посадовою особою декількох несумісних обов'язків;</p>
<p>– фізичний контроль наявності: належить до перевірки збереження активів (наприклад, підакцизних товарів) і включає процедури та певні заходи з обмеження доступу до активів за винятком уповноваженого персоналу; запобігання крадіжкам;</p>
<p>- періодичне проведення інвентаризацій; застосування змінюваних через певні проміжки часу кодів і паролів;</p>
<p>– санкціонування і дозвіл: усі господарські операції зі здійснення податкових зобов'язань мають бути санкціоновані відповідальними за них службовцями;</p>
<p>– арифметичний і бухгалтерський контроль: перевірка повноти, точності обліку нарахування та сплати податкових платежів та зборів;</p>
<p>– персонал: перевірка кваліфікації і досвіду працівників, які здійснюють податкові розрахунки та складають декларації; періодичне підвищення їх кваліфікації; навчання персоналу; інструктаж службовців;</p>
<p>– спостереження: будь-яка система внутрішнього контролю має включати спостереження відповідальними працівниками за господарськими операціями і реєстрацію їх здійснення.</p>

Другий етап – планування аудиту оподаткування є суттєвим елементом аудиторської перевірки, оскільки дає змогу:



– упевнитися, що перевірку виконано у достатньому обсязі;

– переконатися, що роботу аудитора було зосереджено на найризикованіших аспектах оподаткування і напрямках ведення обліку;

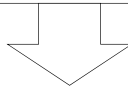
– уникнути проблем у відносинах аудитора і підприємства-клієнта, досягти узгодженості їх роботи;

– скоротити витрати на аудит та раціоналізувати процес аудиту.

Третій етап аудиту оподаткування є основним, це – перевірка та підтвердження правильності нарахування та сплати підприємством податків і зборів у бюджет та позабюджетні фонди. З цією метою аудитор вивчає схему податкового документообігу на підприємстві, визначає послідовність здійснення відповідних операцій (хто складає документи, скільки примірників документів, куди вони направляються, способи обробки документів, їх зберігання, облікова та податкова реєстрація тощо). Особливу увагу слід приділити контролю за дотриманням підприємством чинного податкового законодавства.

Четвертий етап податкового аудиту, заключний – узагальнення результатів перевірки, складання аудиторського звіту чи іншого підсумкового документа, який відповідає характеру аудиторського завдання, розроблення рекомендацій для клієнта з питань оподаткування. Аудитор має підбити підсумки виконаної роботи та отримані результати передати замовнику. Особливу увагу слід приділити повідомленню про податкові ризики, які можуть виникнути у підприємства через недостатню врегульованість окремих питань чинним податковим законодавством.

Аудитор повинен оцінити записи податкового та бухгалтерського обліку і податкову звітність за **критеріями (твердженнями)**, викладеними у МСА 500 “Аудиторські докази”:



1) щодо класів операцій та подій за період, який перевіряється:

- наявність – операції та події, які відображені у податковій звітності, відбулися і стосуються суб’єкта господарювання;
- повнота – відображені всі операції та події, що приводять до податкових розрахунків, які мають бути відображені у звітності;
- точність – суми та інші дані, що стосуються податкових розрахунків, відображені і підраховані належним чином;
- відсічення – операції та події, які стосуються податкових аспектів, відображені у відповідному звітному періоді;

2) твердження про залишки на рахунках на кінець періоду:

- існування – податкові зобов’язання та податкові кредити справді існують;
- права і зобов’язання – податкові зобов’язання та податкові кредити справді належать суб’єкту господарювання;
- повнота – залишки за податковими зобов’язаннями та податковими кредитами в повному обсязі відображені у бухгалтерській та податковій звітності;
- оцінка вартості та розподіл – податкові зобов’язання та податкові кредити включені до бухгалтерських та податкових звітів у відповідних сумах та будь-які їх остаточні коригування відображені належним чином;

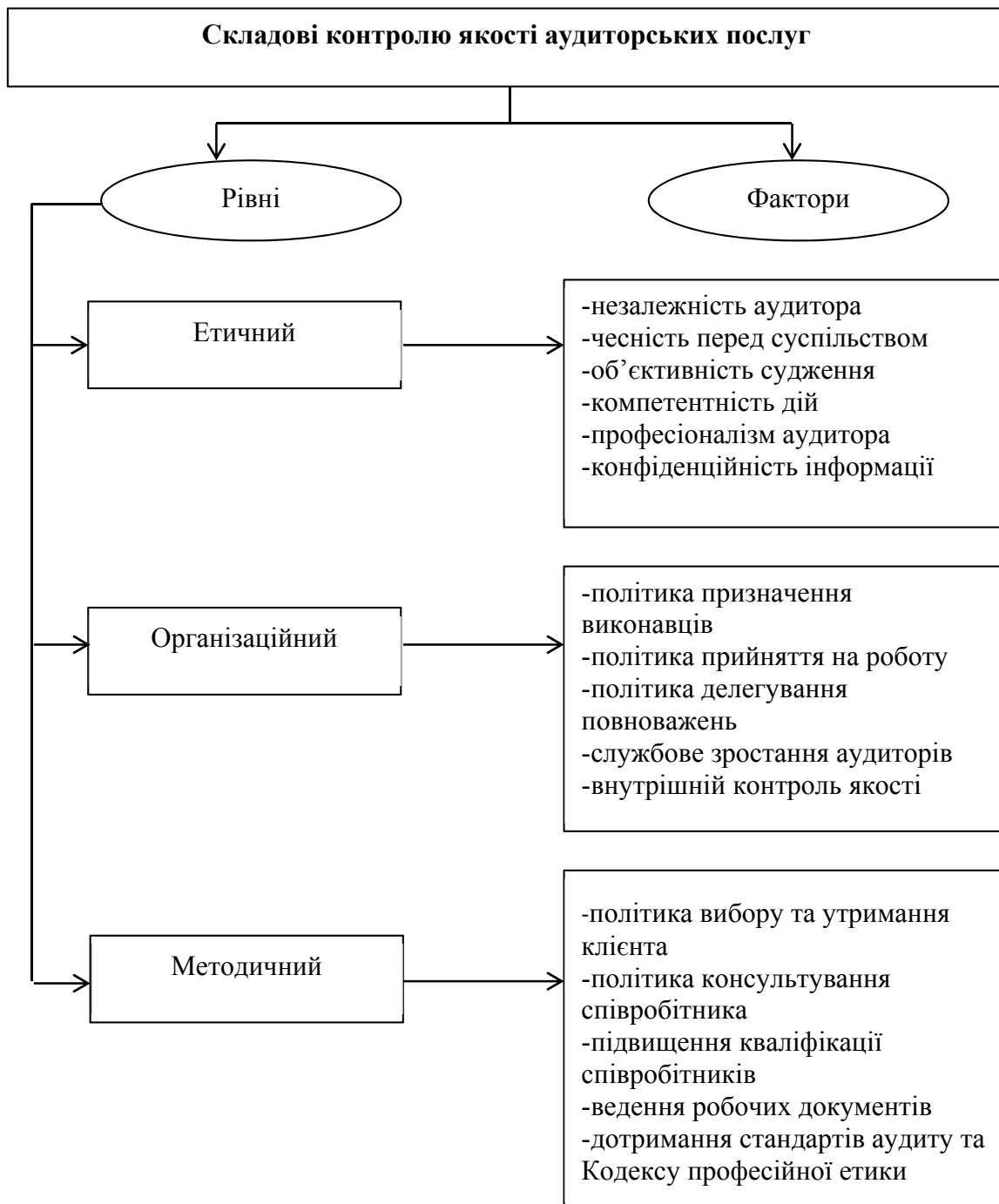
3) твердження про подання та розкриття інформації:

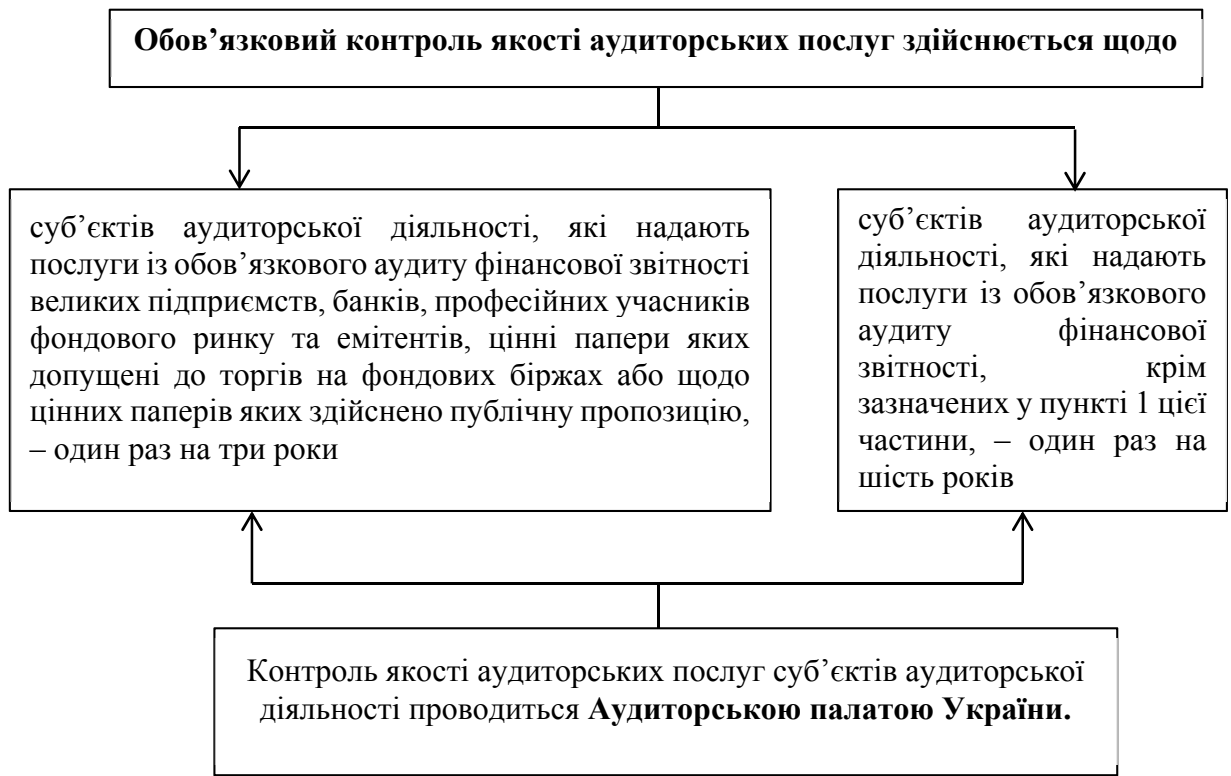
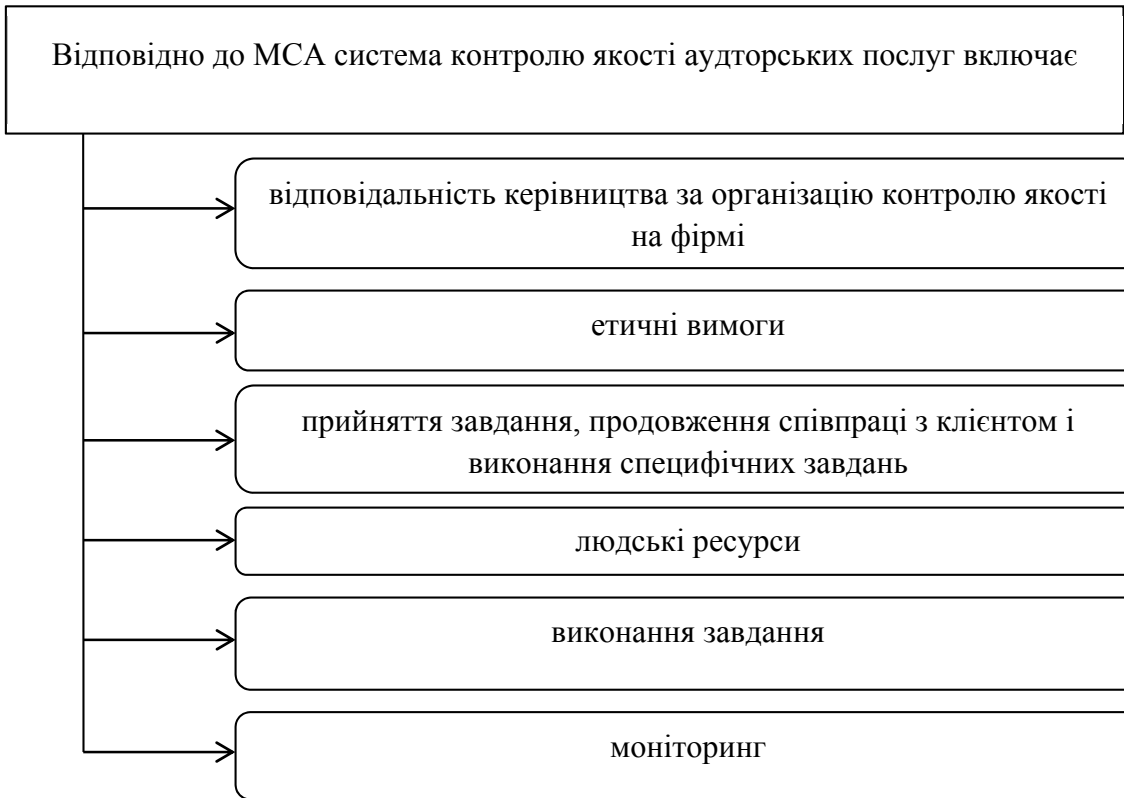
- твердження керівництва підприємства щодо наявності прав і зобов’язань, повноти, класифікації та зрозумілості, точності та оцінки податкових зобов’язань та податкових кредитів – належним чином розкриті у примітках до фінансової бухгалтерської звітності та відповідних розшифровках до податкових звітів (декларацій).

7. Вимоги Міжнародних стандартів контролю якості аудиту

Відповідно до Закону України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності здійснюється

шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг, дотримання вимог Закону.





8. Узагальнення результатів аудиту оподаткування та складання звіту(висновку) аудитором

За результатами аудиту оподаткування аудитор складає два документи:



а) аудиторський звіт, у якому він висловлює думку щодо повноти та правильності нарахування, сплати та відображення у звітності (бухгалтерській та податковій) платежів у бюджет та позабюджетні фонди, про правильність застосування податкових пільг та дотримання суб'єктом господарювання чинного податкового законодавства України;

б) лист до керівництва підприємства — документ, в якому аудитор докладніше, у розгорнутому вигляді може розкрити для клієнта результати перевірки та надати відповідні рекомендації щодо усунення податкових порушень і їх наслідків, удосконалення системи оподаткування та оптимізації податкового навантаження, вдосконалення обліку податкових розрахунків тощо

Зразок зведеного документа узагальнення результатів

Підприємство-клієнт _____
 Аудиторська фірма _____
 Період перевірки _____
 Реєстраційне свідоцтво _____
 Строк перевірки _____
 Аудитор _____
 Номер та дата документа _____
 Серія, номер та дата видачі сертифіката аудитора _____

ЗВЕДЕНИЙ ДОКУМЕНТ узагальнення результатів аудиту оподаткування

№	Аспекти (напрями) податкової перевірки, осилання на робочий документ)	Елементи узагальнення та їх сутність	Висновок
1			
2			
3			

Аудитор _____

ЗРАЗОК ФОРМИ АУДИТОРСЬКОГО ЗВІТУ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ПОДАТКОВОГО АУДИТУ

Звіт аудиторської фірми (аудитора) за результатами виконання спеціального аудиторського завдання (чи аудиту) з перевірки повноти і правильності нарахування та сплати податків та інших обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів [повне найменування організаційно-правової форми, повне найменування економічного суб'єкта, що перевірявся] станом на [дата].

Вступна частина

Нами [найменування аудиторської фірми], на підставі договору [номер, дата договору], укладеного з [найменування суб'єкта, що замовив проведення податкового аудиту], проведений податковий аудит звітності, що прикладається [найменування звітності, документації, повне найменування економічного суб'єкта, що перевіряється].

Реєстраційне свідоцтво на проведення аудиту № ____ видане Аудиторською палатою України. Термін дії Реєстраційного свідоцтва _____.

Аудит проводився з [дата початку] по [дата закінчення] за участю: – _____ [відповідальний за аудит (спеціальне аудиторське завдання), члени аудиторської бригади – прізвище, ім'я, по батькові, номер і дата сертифікату аудитора, посада в аудиторській фірмі].

Об'єкт перевірки: [повне найменування економічного суб'єкта, що перевірявся], зареєстрованого у формі [вказати організаційно-правову форму, вказати ким зареєстрований та дату реєстрації, реєстраційний номер]. [Найменування економічного суб'єкта] здійснював свою діяльність в [період часу] на підставі ліцензій [назвати ліцензії на здійснення діяльності, номер, термін дії]. Місцезнаходження [найменування економічного суб'єкта, юридична і (або) фактична адреса].

На момент проведення аудиторських робіт відповідальними особами за ведення фінансово-господарської діяльності були [прізвища, імена, по батькові, посади відповідальних осіб].

Відповідальність за складання наданих аудиторській фірмі документів, включаючи відповідне відображення первинних даних обліку, забезпечення достовірності бухгалтерських записів, податкових звітів (декларацій), несе керівництво [найменування економічного суб'єкта, що перевіряється].

Аналітична частина

1. Нами відповідно до спеціального аудиторського завдання, отриманого від [найменування юридичної особи, що замовила проведення податкового аудиту], проведений розгляд бухгалтерських і податкових звітів економічного суб'єкта з метою висловлювання думки про ступінь достовірності і відповідності у всіх суттєвих аспектах нормам, встановленим законодавством, порядку формування, відображення в обліку і сплати податків та інших платежів до бюджетів різних рівнів і позабюджетних фондів [найменування економічного суб'єкта] станом на [дата].

2. У наші обов'язки входило висловлювання думки про відповідність податковому законодавству повноти і правильності нарахування і сплати податків [найменування економічного суб'єкта].

3. Ми проводили аудит відповідно до [найменування нормативних актів, згідно з якими проведено перевірку]; були використані також внутрішні документи аудиторської фірми.

4. Аудит проводився у такий спосіб, щоб отримати достатню впевненість у тому, що перевірена звітність [найменування звітності, документації, найменування економічного суб'єкта, що перевіряється] не містить суттєвих викривлень.

5. При плануванні і проведенні податкового аудиту нами розглянуто стан внутрішнього контролю податкових розрахунків у [найменування економічного суб'єкта].

Відповідальність за організацію і стан внутрішнього контролю бере на себе виконавчий орган [найменування економічного суб'єкта].

Питання для самоперевірки

1. Дайте визначення поняттю «аудит оподаткування», його видам.
2. Назвіть мету та завдання аудиту оподаткування.
3. Охарактеризуйте організацію аудиту оподаткування.
4. Назвіть основні етапи планування аудиту оподаткування.
5. Охарактеризуйте узагальнення результатів аудиту оподаткування та складання звіту (висновку) аудитором
5. Назвіть вимоги Міжнародних стандартів аудиту.
6. Джерела інформації для аудиту оподаткування.
6. Процедури оцінки аудитором елементів системи внутрішнього контролю підприємства за податковими розрахунками.
7. Структура та зміст плану аудиту оподаткування підприємства.
8. Сутність та порядок узагальнення результатів аудиту оподаткування.
9. Звіт аудитора за результатами податкового аудиту.

Тема 2. Методика аудиту податку на прибуток підприємств

План

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки податку на прибуток.
2. Програма і процедури аудиторської перевірки доходів, які враховуються при обчисленні податку на прибуток.
3. Програма і процедури аудиторської перевірки витрат, які враховуються при обчисленні податку на прибуток.
4. Заключні процедури аудиту податку на прибуток.



Рекомендовані джерела

Основні: 1-16

Додаткові: 2,3, 6, 8-10

Інтернет джерела: 1,4-6



Міні-лексикон: податок на прибуток, доходи, витрати, податкова декларація

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки податку на прибуток.

Прибуток – це економічна категорія, що втілює в собі позитивний фінансовий результат господарської діяльності, який визначається як різниця між сумою отриманих доходів та понесеними витратами протягом відповідного звітного періоду.

Джерелами інформації для визначення фінансового результату в декларації з податку на прибуток, є:

первинні документи, що фіксують факт здійснення господарської операції

рахунки бухгалтерського обліку

реєстри бухгалтерського обліку

Мета аудиторської перевірки податку на прибуток

висловлення аудитором судження: чи відповідає інформація, наведена в декларації з податку на прибуток підприємства, про доходи, витрати, та визначений податок на прибуток вимогам чинного податкового законодавства щодо їх визнання, оцінки та порядку класифікації.

Для досягнення поставленої мети необхідно перевірити:

наявність та правильність оформлення первинних документів, які були підставою для визнання доходів та витрат у процесі обчислення розміру оподаткованого прибутку;

склад та повноту формування доходів звітного періоду;

склад витрат звітного періоду на його відповідність податковому законодавству;

відповідність застосовуваних правил визнання різних груп доходів та витрат вимогам податкового законодавства;

відповідність застосовуваних підходів щодо оцінки різних груп доходів та витрат відповідно до вимог податкового законодавства;

правильність застосування облікових оцінок при визначенні амортизаційних витрат, класифікації доходів та витрат у показниках декларації з податку на прибуток, застосування ставок та порядок обчислення податку на прибуток.

Організація виконання процедур аудиторської перевірки податку на прибуток

Процедури, пов'язані з отриманням розуміння діяльності платника податку та середовища його функціонування. Формування програми і процедур аудиторської перевірки податку на прибуток визначається насамперед особливостями здійснюваних платником податку господарських операцій та його операційних характеристик. Передусім операційні характеристики та організаційна структура визначають статус платника податку з позицій його значення для бюджетоутворення, можливості застосування ним пільгових режимів оподаткування. Види здійснюваних господарських операцій впливають на зміст доходів та витрат, які формують розмір об'єкта оподаткування.

Отже, першим етапом здійснення аудиторської перевірки податку на прибуток є отримання розуміння діяльності платника податку та середовища його функціонування.

Загальний комплекс здійснюваних аудитором процедур можна умовно поділити на п'ять напрямів:

1) отримання розуміння підприємства як платника податку на прибуток:

- його податковий статус, можливість застосування пільгових режимів оподаткування, особливості процедур сплати податку;

2) дослідження прийнятої облікової політики підприємства для цілей складання фінансової звітності та формування декларації з податку на прибуток.

- тобто слід встановити, чи існують розбіжності в застосовуваних процедурах оцінки доходів та витрат. Також цей напрям включає процедури, спрямовані на вивчення системи внутрішнього контролю (документообіг, застосовувані на підприємстві процедури санкціонування операцій, застосовувані облікові системи, робочий план рахунків тощо);

3) дослідження складу доходів, які отримувало підприємство протягом звітного податкового періоду:

- їх зміст (від реалізації товарів, надання послуг, оренди тощо), форма отримання (готівкові, безготівкові, безоплатні), напрям отримання (в Україні, експортні, від операцій з пов'язаними особами);

4) дослідження складу витрат, які мало підприємство протягом звітного податкового періоду:

- їх зміст (собівартість реалізованої продукції (товарів), від отримання послуг, фінансові витрати, витрати від сплати податків тощо), форма здійснення (готівкові, безготівкові), джерело отримання (в Україні, імпортовані, від операцій з пов'язаними особами, отримані від нерезидента з офшорним статусом);

5) дослідження складу операцій з основними засобами та нематеріальними активами:

- склад (власні, орендовані за договором оперативної оренди або за договором фінансової оренди), форма використання у господарській діяльності (у власній господарській діяльності, передані в оперативну оренду, тимчасово виведені з експлуатації), зміна балансової вартості (переоцінка, поліпшення), рух (надходження, вибуття).

Для кожного конкретного випадку перевірки змістове наповнення принципів, які мають враховуватися при формуванні показників податкової декларації, залежатиме від операційних характеристик підприємства, що, у свою чергу, визначатиме особливості змісту процедур перевірки.

Процес дезагрегації звітності дістав назву “сегментація аудиту”. В свою чергу, елементи, щодо яких проводимуться процедури перевірки, мають назву – “сегменти аудиту”.

Для прикладу можна провести наступне групування сукупності господарських операцій підприємства у такі взаємопов’язані цикли, які також можуть використовуватись і в аудиті податку на прибуток:

- ❖ цикл придбання та витрат;
- ❖ виробничий цикл;
- ❖ цикл реалізації та отримання доходів;
- ❖ фінансово-інвестиційний цикл.

На I етапі дезагрегації податкової декларації необхідно:

для кожного показника декларації про податок на прибуток підприємства визначити змістове наповнення принципу його формування відповідно до вимог ПКУ та операційних характеристик діяльності підприємства;

для кожного ідентифікованого принципу визначити зміст процедур перевірки.

На II етапі дезагрегації податкової декларації необхідно: дослідити зміст кожного показника та встановити взаємозв’язок з оборотами по рахунках бухгалтерського обліку, на яких накопичено відповідну інформацію про доходи або витрати.

З цією метою в процесі аудиторської перевірки використовують такий прийом, як складання “пробної декларації”.

Цей прийом базується на тому, що за умови правильного використання підприємством рахунків бухгалтерського обліку та проведення необхідних коригувань, які не фіксуються в системі рахунків бухгалтерського обліку, по закінченні звітного податкового періоду вони повинні формувати систематизовану інформацію про склад доходів та витрат з відповідних показників декларації з податку на прибуток.



На третьому етапі дезагрегації показників податкової звітності

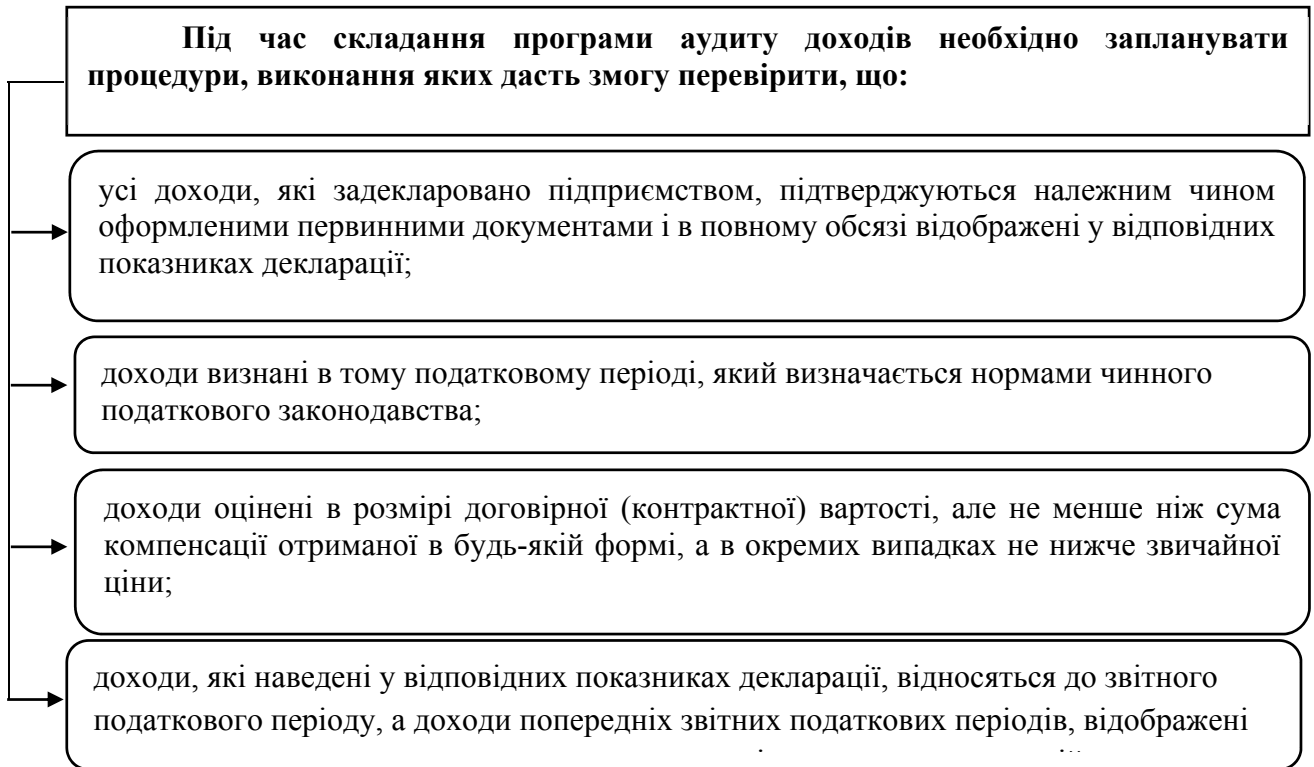
проводиться поділ облікової інформації на рахунках бухгалтерського обліку на елементи, якими є господарські операції та відповідні документи, що зафіксували факт здійснення таких операцій.

Визначення господарських циклів дає змогу застосовувати в процесі аудиту **метод направленої тестування**.

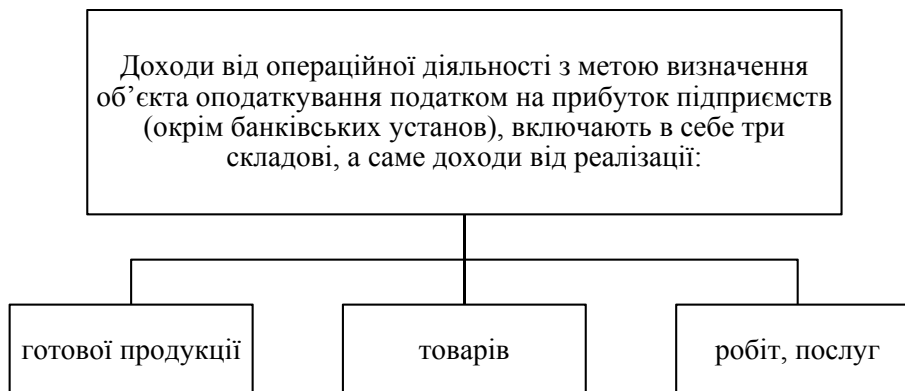
Метод направленої тестування в процесі проведення процедур аудиту податку на прибуток базується на дослідженні кредитових оборотів на рахунках обліку операцій, пов'язаних з формуванням витрат, та дебетових оборотів на рахунках обліку операцій, пов'язаних з формуванням доходів, у взаємозв'язку з відповідними показниками декларації про прибуток підприємства.

Для досягнення кінцевої мети аудиту податку на прибуток доцільно застосовувати підхід щодо проведення сегментації, який базується на дослідженні кредитових та дебетових оборотів по рахунках обліку у їх взаємозв'язку з відповідними показниками декларації з податку на прибуток.

2. Програма і процедури аудиторської перевірки доходів, які враховуються при обчисленні податку на прибуток

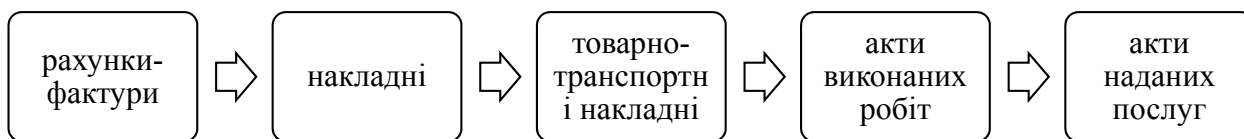


Виконання процедур аудиторської перевірки доходів, які враховуються при обчисленні податку на прибуток

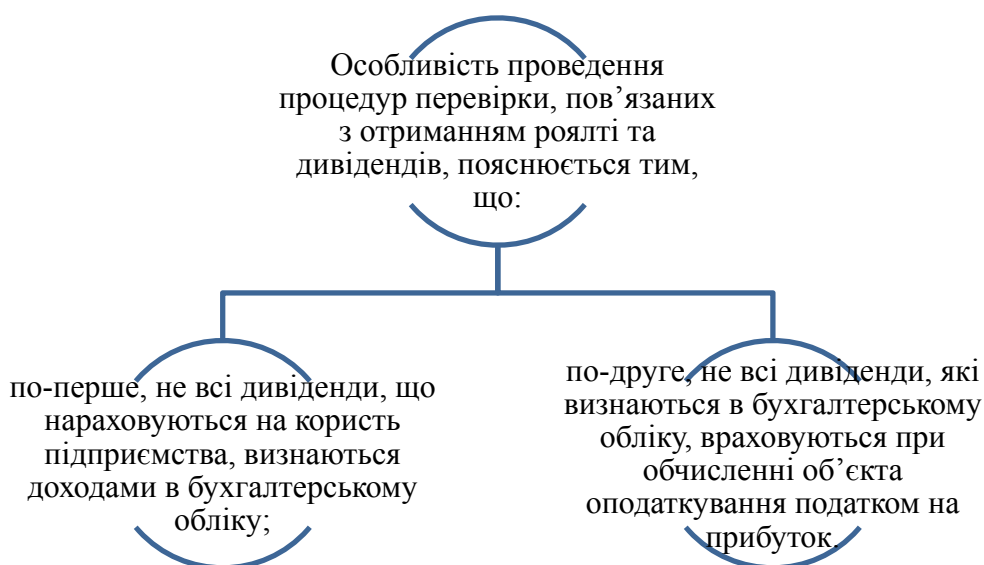
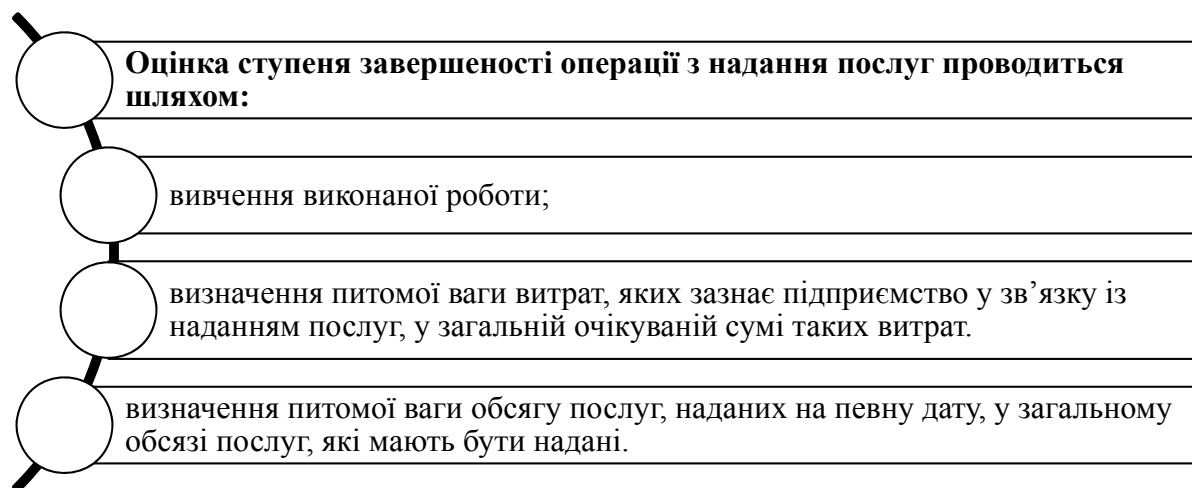


Перший блок процедур перевірки спрямований на дослідження документального забезпечення обліку доходів належним чином оформлених первинними документами. Виконання цих процедур відповідає вимогам ст. 135.2 ПКУ, відповідно до якої доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів, обов'язковість ведення обліку і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів.

Оскільки більшість доходів формується в результаті нарахування дебіторської заборгованості, то первинними документами для таких операцій будуть:



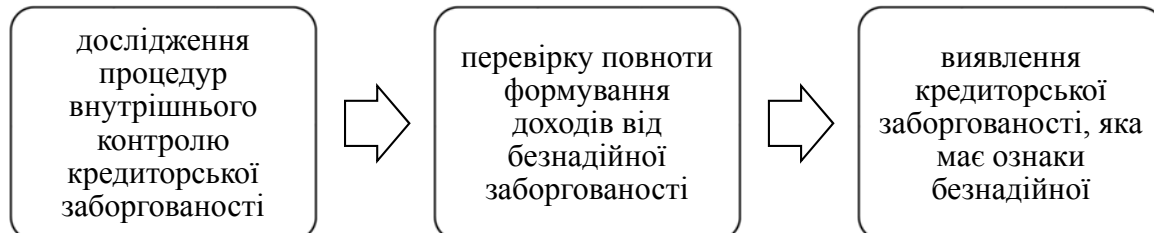
Усі документи досліджуються за формою та за змістом. Формальна перевірка документа (за формою) означає вивчення та аналіз первинного документа з точки зору його можливості мати юридичну силу для здійснення записів у бухгалтерському обліку



Важливою процедурою цього розділу програми перевірки є процедура отримання інформації із зовнішніх джерел, що може свідчити про необхідність визнання доходів від дивідендів. Такими зовнішніми джерелами інформації можуть бути офіційні сайти компаній, в які здійснено інвестиції, державні сайти, на яких розміщується фінансова звітність та інша інформація, що підлягає оприлюдненню у відповідних юрисдикціях, врешті-решт, це може бути безпосередній запит до керівництва підприємства – об'єкта інвестування.

Особливість здійснення процедур перевірки доходів від отриманих штрафів та неустойки чи пені полягає в тому, що аудитор повинен дослідити зміст відповідних операцій, відображених на рахунках обліку доходів, та визначити ті з них, які фактично надійшли на розрахунковий рахунок.

З метою перевірки повноти включення до складу “Інших доходів” доходів від безнадійної кредиторської заборгованості аудитор виконує процедури, спрямовані на:



Програма аудиту доходів від операцій реалізації необоротних активів включає види доходів від:

реалізації виробничих основних засобів;

реалізації основних засобів не виробничого призначення;

операцій реалізації землі;

реалізації цінних паперів.

Аудитор повинен дослідити:

1. по-перше, правильність формування виручки від реалізації (з урахуванням необхідності застосування звичайних цін);
2. по-друге, перевірити правильність сум, на які необхідно зменшити виручку для доходу.

Окрема група операцій, пов'язаних з отриманням доходів, – це доходи від операцій з цінними паперами, деривативами та іншими ніж цінні папери корпоративними правами

Цінний папір – це документ, що засвідчує право володіння або відносини позики та відповідає вимогам, установленим законодавством про цінні папери.

Найпоширенішими видами цінних паперів є:

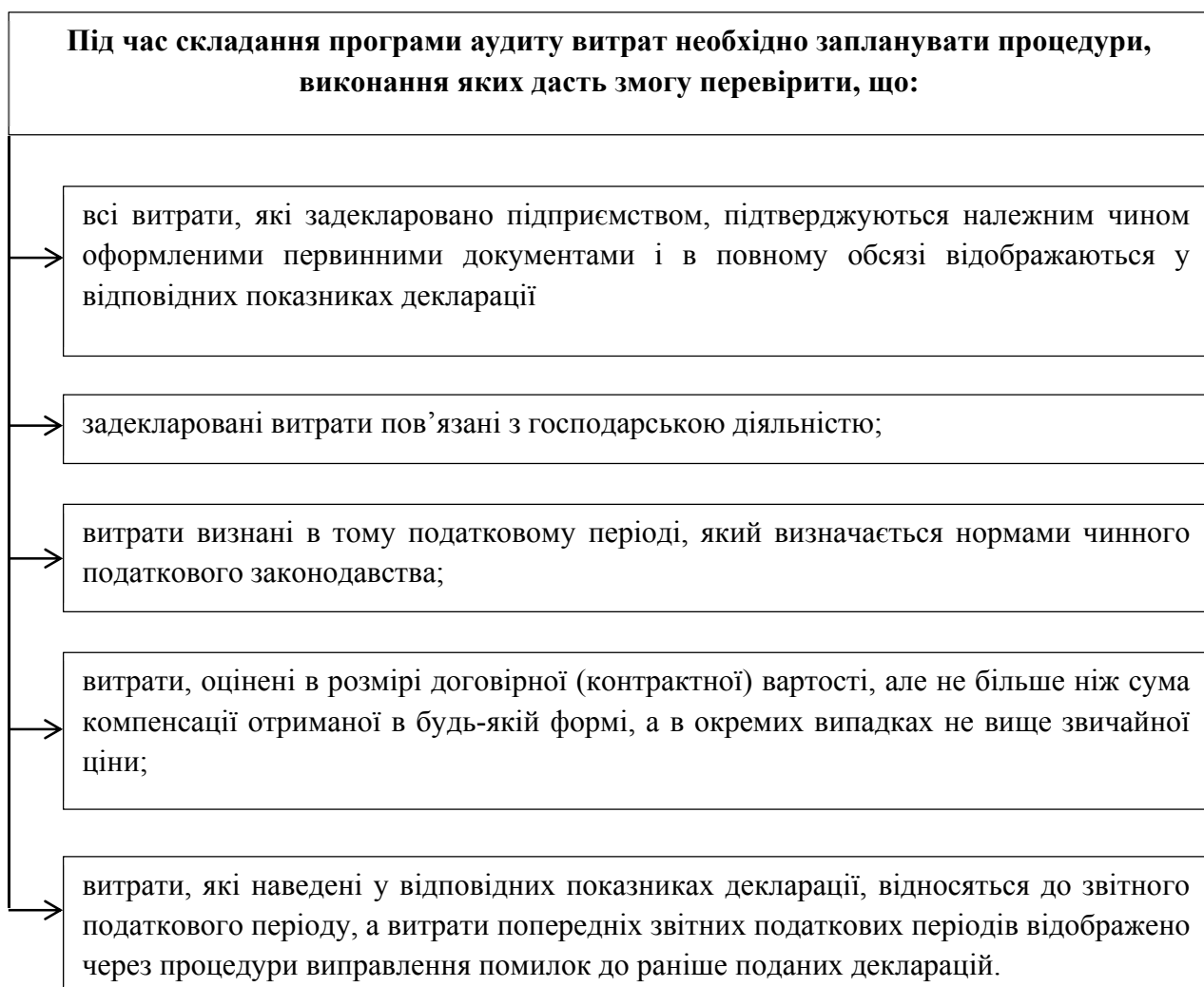
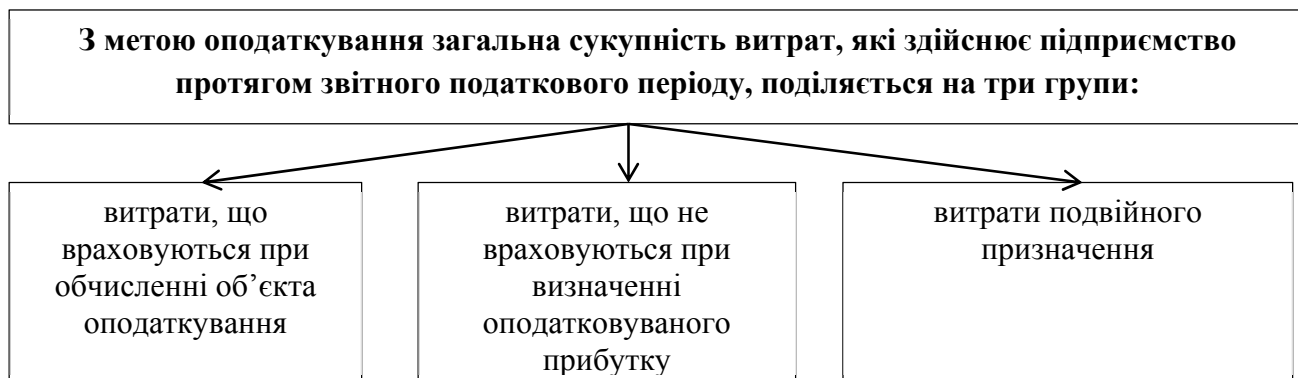
акції

облінації

векселі

Особливості аудиторської перевірки цієї групи операцій пов'язані з тим, що для цілей оподаткування результати операцій з цінними паперами виводять в окрему облікову групу. Причому податковий облік операцій з цінними паперами не пов'язаний з бухгалтерським обліком. Єдиним елементом, який може зв'язувати податковий і бухгалтерський облік таких операцій – це первинний документ, який засвідчує факт отримання доходів або факт здійснення витрат (придбання).

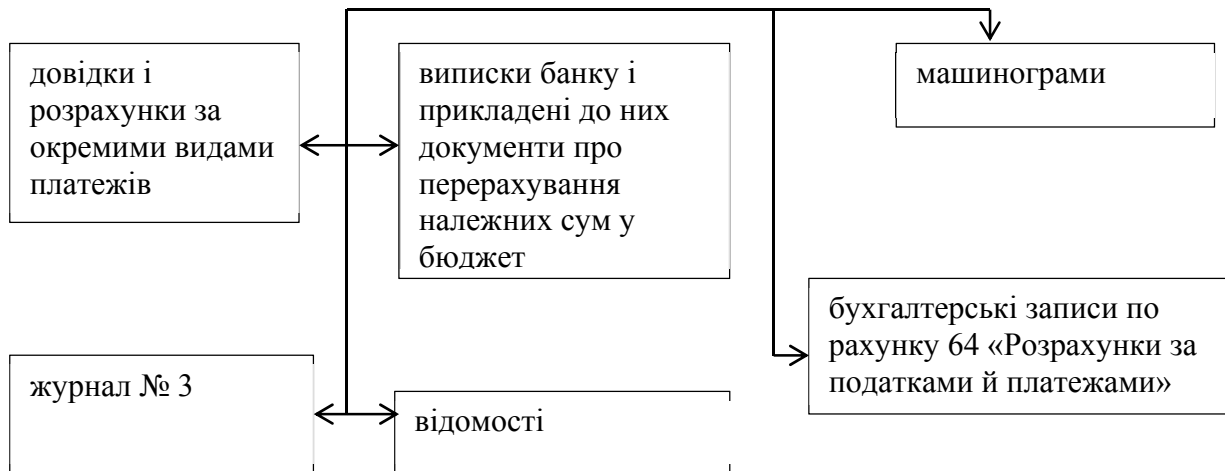
3. Програма і процедури аудиторської перевірки витрат, які враховуються при обчисленні податку на прибуток.



Програма аудиту витрат операційної діяльності

№ з/п	Напрямок перевірки	Джерело інформації
1	Перевірка відповідності складу витрат, що включено протягом звітнього податкового періоду до виробничої собівартості, вимогам ПКУ	Накладні, лімітно-забірні карти тощо
2	Перевірка документального підтвердження операцій, пов'язаних із формуванням виробничої собівартості	Реєстр операцій по дебету рахунка 23, накладні, лімітно-забірні карти, відомості на нарахування амортизації, заробітної плати тощо
3	Перевірка відповідності застосовуваних на підприємстві первинних документів, які фіксують господарські операції, пов'язані з формуванням виробничої собівартості	Облікова політика підприємства Планові (нормативні) калькуляції Застосовувані норми матеріальних витрат Накладні, вантажні митні декларації, аналітичні дані по дебетовому обороту за рахунком 20 в кореспонденції з кредитом рахунка 63 Вантажні митні декларації, аналітичні дані по дебетовому обороту за рахунком 20 в кореспонденції з кредитом рахунка 632, виписки за валютним рахунком, первинні документи, які підтверджують здійснені витрати, пов'язані з придбанням запасів (матеріалів, сировини), аналітичні дані до рахунка 286
4	Перевірка документального підтвердження операцій, пов'язаних із формуванням загальноновиробничих витрат	Реєстр операцій по дебету рахунка 91, накладні, лімітно-забірні карти, відомості на нарахування амортизації, заробітної плати тощо
5	Перевірка відповідності складу загальноновиробничих витрат, які було здійснено протягом податкового звітнього періоду, вимогам ПКУ	Аналітичні дані до операцій по дебету рахунка 91 Облікова політика підприємства Відомість нарахування амортизації, операцій по дебету рахунка 91 в кореспонденції з кредитом рахунка 131 Аналітичні дані до проведення по дебету рахунка 91 та кредиту рахунків 63 тощо
6	Перевірити правильність визначення дати визнання витрат, включених до виробничої собівартості	Складський звіт, накладні на відвантаження готової продукції Інвентаризаційні описи, протоколи засідання робочої інвентаризаційної комісії

Основними джерелами інформації процедури аудиторської перевірки з податку на прибуток є:



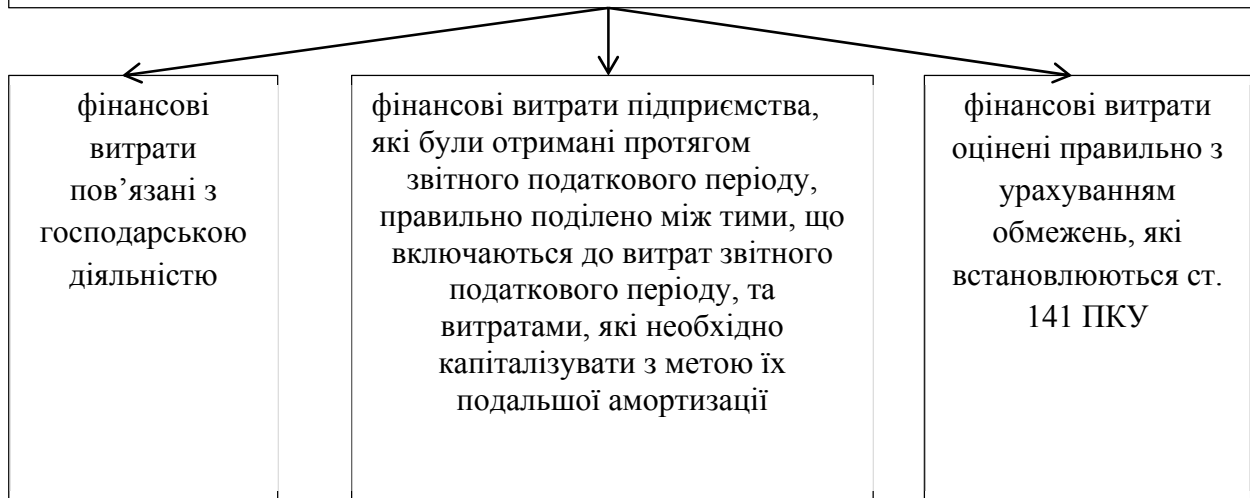
Завданням аудитора

є встановлення за всіма видами платежів у бюджет і позабюджетних платежів правильності обчислення суми платежів, своєчасності внесків (перерахувань) податків, з'ясування причин прострочення платежів.

Перевірка правильності формування вартості запасів включає процедури, які дають змогу аудитору отримати:

- первісну балансову вартість запасів, яка включає витрати відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси»
- первісну балансову вартість запасів, які надійшли за імпортом, правильно оцінену в гривневому еквіваленті
- формування первісної балансової вартості запасів, що здійснюється з урахуванням транспортно-заготівельних витрат
- вартість використаних на виробництво продукції запасів, придбаних у пов'язаних осіб, яка не перевищує рівень звичайних цін більш ніж на 20 %
- відповідні коригування витрат, пов'язаних з використанням запасів, які було придбано у нерезидентів, що мають офшорний статус

Особливості перевірки статті «Фінансові витрати» пов'язані з тим, що аудитор повинен за результатами виконання запланованих процедур переконатись у тому, що:



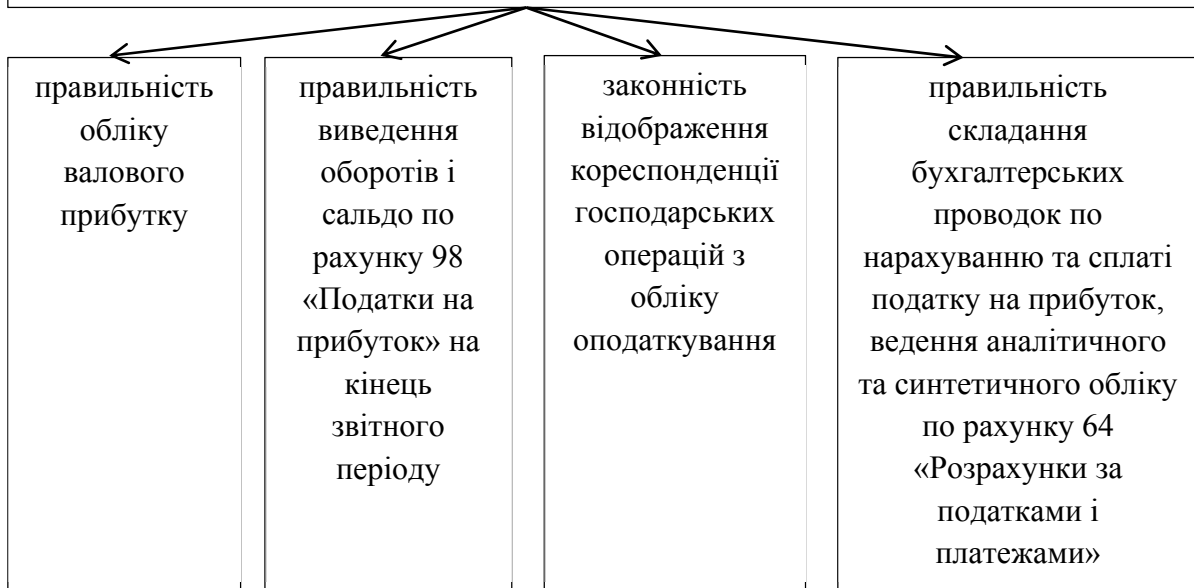
4. Заключні процедури аудиту податку на прибуток

Заклучний етап аудиту податку на прибуток пов'язаний з виконанням процедур перевірки правильності розрахунку податкового зобов'язання та перевірки своєчасності його сплати. На порядок розрахунку податкових зобов'язань з податку на прибуток можуть впливати різні чинники, пов'язані з формою організації та видами господарської діяльності платника податку

Необхідно перевірити правильність ведення синтетичного обліку по рахунку 64 в журналі-ордері № 8. Якщо виявлено неточності у розрахунках, слід вжити заходів щодо їх усунення і з'ясувати, чи підприємство заплатило штрафи, пеню податковим адміністраціям за неправильне визначення розміру платежу або його прострочення. Штрафи і пеню слід стягувати з посадової особи, винної у простроченні або у

Особливу увагу слід звернути на реальність сум дебету і кредиту рахунків 70 «Доходи від реалізації», 79 «Фінансові результати», 90 «Собівартість реалізації», а також на законність витрат, включених у собівартість. Необхідно також засвідчитися в обґрунтованості бухгалтерських записів по дебету і кредиту рахунків доходів та витрат: 71- 75, 91-97, оскільки саме вони в сукупності формують фінансовий результат.

При аудиторській перевірці аудитору необхідно з'ясувати :



Питання для самоперевірки

1. Назвіть загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки податку на прибуток.
2. Охарактеризуйте програму і процедури аудиторської перевірки доходів, які враховуються при обчисленні податку на прибуток.
3. Охарактеризуйте програму і процедури аудиторської перевірки витрат, які враховуються при обчисленні податку на прибуток.
4. Дайте характеристику заключних процедур аудиту податку на прибуток.
5. Які завдання мають вирішуватися під час аудиторської перевірки податку на прибуток?
6. У чому полягає мета виконання процедур, пов'язаних із отриманням розуміння діяльності платника податку на прибуток?
7. У чому полягає зміст процедур заключного етапу аудиторської перевірки податку на прибуток?

Тема 3. Методика аудиту податку на додану вартість

План

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки податку на додану вартість.
2. Програма і процедури аудиторської перевірки податку на додану вартість.
3. Специфічні аспекти аудиту податку на додану вартість.



Рекомендовані джерела

Основні: 1-16

Додаткові: 6, 8-10

Інтернет джерела: 1, 4-6



Міні-лексикон: податок на додану вартість, податковий кредит, податкове зобов'язання, податкові різниці

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки податку на додану вартість.

ПДВ – це одне з основних джерел надходження коштів до бюджету, він домінує серед всіх непрямих податків, які надходять до бюджету і виконує яскраво виражену фіскальну функцію.

Мета аудиту розрахунків з ПДВ:

встановлення повноти нарахування і сплати податку та достовірності відображення відповідних показників у звітності.

Головні завдання аудиту розрахунків з ПДВ:

підтвердження правильності ведення обліку за цими розрахунками

правильності заповнення звітності та відповідності даних

підтвердження перевіреної інформації висновком

ретельна перевірка правильності нарахування податку та своєчасності його сплати до бюджету

Для досягнення загальної мети аудиту розрахунків з ПДВ перед аудитором постають такі основні групи завдань, як:

встановити, чи є підприємство платником податку

з'ясувати законність застосування пільгового оподаткування

підтвердити правильність і повноту визначення об'єктів оподаткування

переконатись у правильності відображення розрахунків з ПДВ



Процес проведення аудиту розрахунків з податку на додану вартість складається з таких етапів:

встановлення наявної у підприємства правової бази для сплати податку;

визначення необхідної нормативно-правової бази для перевірки на відповідність розрахунків з податку на підприємстві;

встановлення переліку основних питань аудиторського дослідження;

перевірка повноти і правильності відображення бази оподаткування;

перевірка правильності застосування ставок податку, а також арифметичних розрахунків з його нарахування;

перевірка законності та обґрунтованості застосування пільг щодо податку;

перевірка повноти і своєчасності сплати податку до бюджету;

перевірка правильності складених декларацій з ПДВ, реєстрів податкових накладних, додатків до декларації і своєчасності їх подання до податкового органу;

перевірка правильності відображення розрахунків з ПДВ у системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності;

надання клієнту інформації про результати роботи з детальним викладенням виявлених помилок і невідповідностей та рекомендацій щодо їх виправлення;

підготовка висновку (якщо перевірялося лише питання розрахунків з ПДВ) або інформації для складання загального висновку (при загальному аудиті);

складання і передача замовнику підсумкових документів з перевірки.



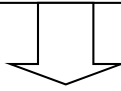
2. Програма і процедури аудиторської перевірки податку на додану вартість

Методи та прийоми збирання аудиторських доказів для перевірки розрахунків з податку на додану вартість

№ з/п	Назва	Зміст
1	Арифметична перевірка	перевірка підрахунків точності визначення розміру податкового кредиту та податкових зобов'язань
2	Тестування	перевірка надійності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю розрахунків з податку на додану вартість на основі спеціально розроблених тестів
3	Перевірка дотримання основних облікових принципів та правил обліку розрахунків з податку на додану вартість	дає змогу визначити дійсний стан обліку повноти та сплати розрахунків з податку на додану вартість

№ з/п	Назва	Зміст
4	Запити та підтвердження	застосовують для отримання у письмовому вигляді інформації від покупців, постачальників, банків, юристів з питань, які стосуються визнання складових числового визначення податку.
5	Документальна перевірка	Застосовують для підтвердження облікових записів первинними документами, встановлення їх реальності та правильності оформлення.
6	Сканування	передбачає виокремлення з усієї сукупності записів, документів, які підтверджують облік розрахунків з податку на додану вартість тих, які мають нетиповий характер операцій, нетипову кореспонденцію рахунків, незвично великі (малі) суми тощо.
7	Усне опитування	анкетування керівництва підприємства, його персоналу на основі заздалегідь розроблених переліків питань з метою ознайомлення з особливостями їх роботи та виконуваних ними функцій щодо розрахунків з ПДВ. Здебільшого отримана таким чином інформація потребує додаткового підтвердження з інших документальних джерел.
8	Перевірки по суті	передбачають детальні перевірки записів за рахунками бухгалтерського обліку, на яких обліковуються розрахунки з податку на додану вартість підприємства
9	Відсікання	ретельна перевірка облікових записів, пов'язаних із визнанням та оцінкою податкових розрахунків, зроблених наприкінці звітного періоду та на початку наступного.
10	Аналітичні процедури	являють собою аналіз та оцінку отриманої інформації щодо обліку розрахунків з податку на додану вартість, вивчення найважливіших показників, які їх характеризують. Аналітичні процедури є достатньо ефективними, оскільки дають змогу значно скоротити обсяг аудиту, виявити певні невідповідності, уточнити оцінку аудиторського ризику

Програма аудиту включає такі основні напрями її проведення



1. Визначають, чи є підприємство платником ПДВ.

2. Визначають нормативну базу з ПДВ з урахуванням усіх змін у періоді, який перевіряється.

3. Встановлюють, чи користується підприємство пільгами з ПДВ та в яких обсягах.

4. Встановлюють правильність визначення підприємством об'єкта оподаткування ПДВ.

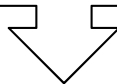
5. Перевіряють правильність застосування ставок (0 або 20 %).

6. Перевіряють повноту та своєчасність сплати ПДВ.

7. Аналізують альтернативні методи оподаткування ПДВ.

3. Специфічні аспекти аудиту податку на додану вартість

За специфікою контрагента щодо господарських операцій також окремим напрямом перевірки є



дослідження операцій з нерезидентами, які нормативно мають свої особливості. При цьому, зокрема, аудитор повинен зважати на те, що суб'єкти господарювання – юридичні особи та фізичні особи – підприємці з метою нарахування ПДВ є податковими агентами при отриманні послуг від нерезидентів та їх представництв, які не зареєстровані платниками ПДВ.

У разі створення підприємства чи збільшення його статутного фонду аудиторю, з точки зору норм відображення розрахунків з податку на додану вартість, необхідно звернути увагу на те, що операція із унесення фізичною особою рухомого/нерухомого майна до статутного фонду юридичної особи в обмін на корпоративні права є об'єктом оподаткування ПДВ.

аудитору необхідно зважати насамперед на встановлені обмеження у відображенні податкового кредиту на підприємстві на основі податкових накладних та інших документів, що надають право на відображення податкового кредиту.

Важливим завданням аудиторської перевірки є також **встановлення відповідності оформлення податкових накладних**, перш за все отриманих, встановленим нормативним вимогам

окремої уваги потребує (за наявності таких) перевірка порядку пропорційного віднесення сум ПДВ до податкового кредиту за придбаними та (або) виготовленими товарами (послугами), які частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні.

оскільки у випадку відсутності або невідповідності обов'язкових реквізитів у податковій накладній, сума податкового кредиту по ній не визнається, що, у свою чергу, може призвести до негативних наслідків для платника податку

Питання для самоперевірки

1. У чому полягають мета та основні завдання проведення аудиту розрахунків з ПДВ?
2. Розкрийте основні методологічні принципи проведення аудиту розрахунків з ПДВ.
3. З яких етапів складається процес проведення аудиту розрахунків з ПДВ?
4. Які джерела інформації застосовуються під час аудиту розрахунків з ПДВ?
5. Які методи і прийоми застосовуються під час аудиту розрахунків з ПДВ?
6. Які основні напрями перевірки необхідно включити до програми проведення аудиту розрахунків з ПДВ у частині податкових зобов'язань?
7. Які основні напрями перевірки слід внести до програми проведення аудиту розрахунків з ПДВ у частині податкового кредиту?

Тема 4. Методика аудиту податку на доходи фізичних осіб

План

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки податку на доходи фізичних осіб.
2. Програма і процедури аудиторської перевірки податку на доходи фізичних осіб.
3. Специфічні аспекти аудиту податку на доходи фізичних осіб та документування результатів роботи аудитора.



Рекомендовані джерела

Основні: 2-5, 11-16

Додаткові: 3,4,6,8-10

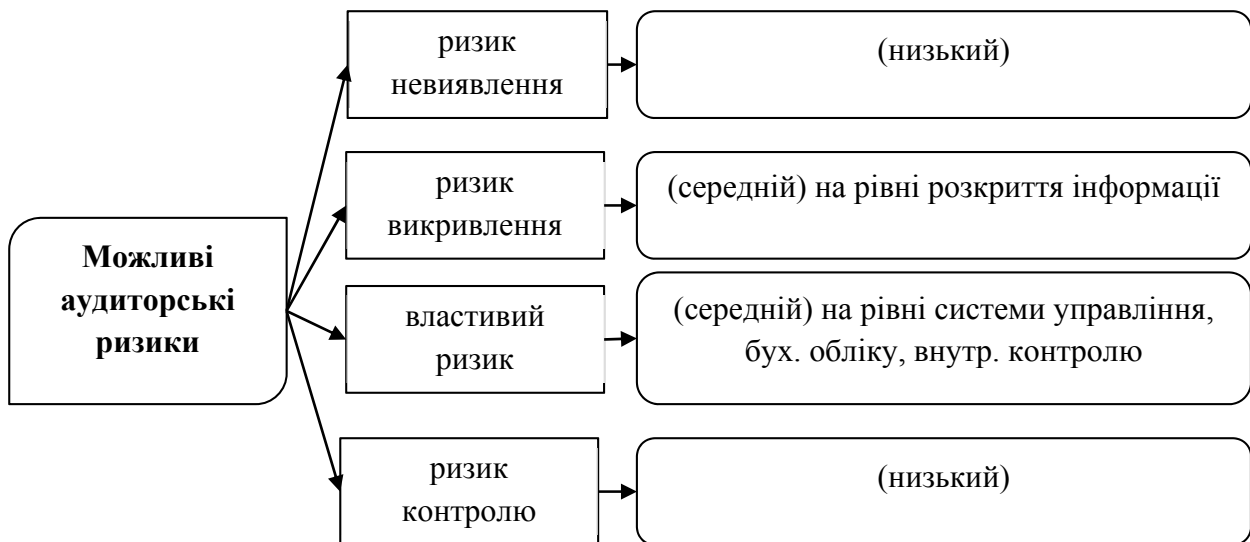
Інтернет джерела: 1,4-6



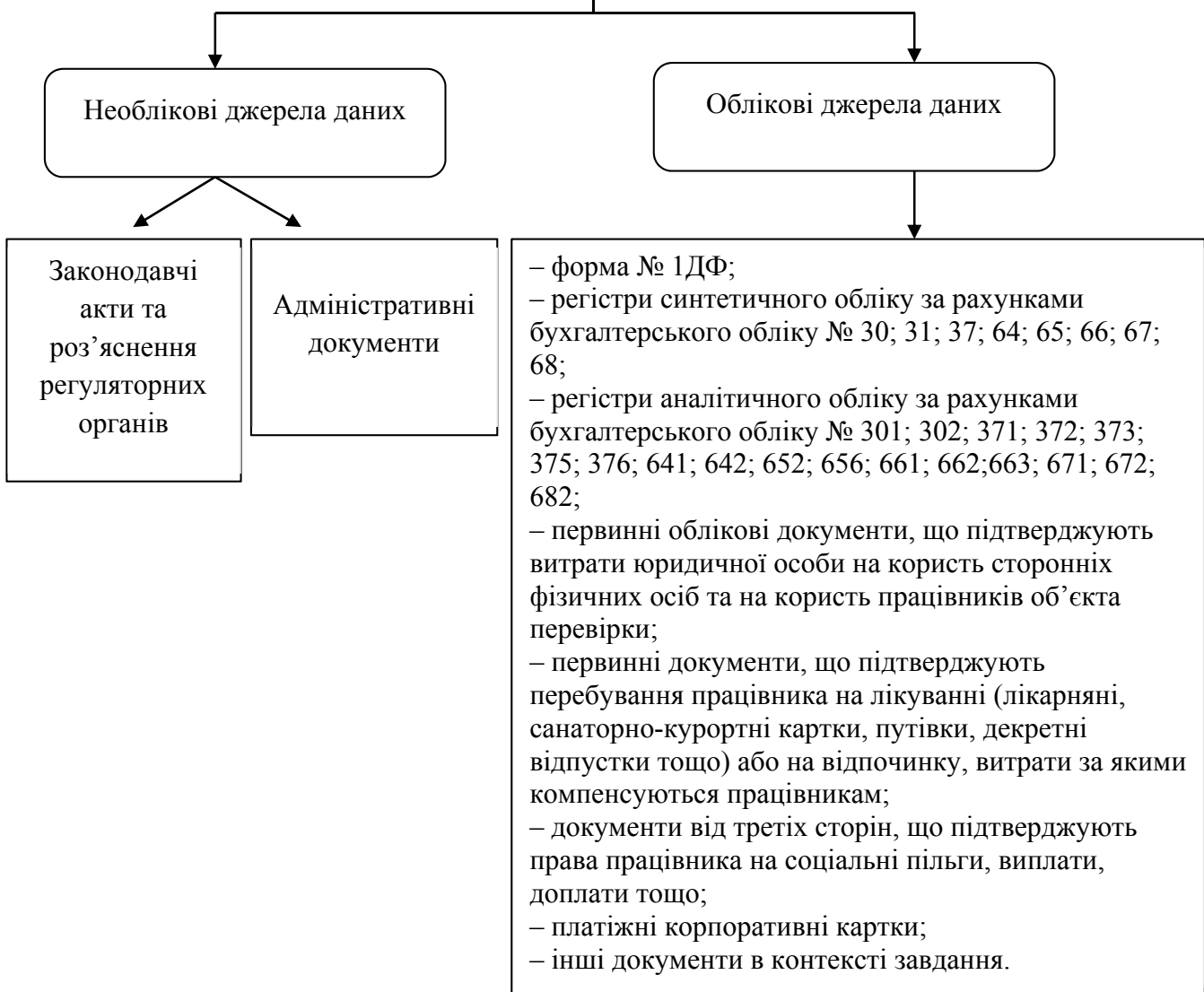
Міні-лексикон: заробітна плата, податок на доходи фізичних осіб, податкова пільга, дохід

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки податку на доходи фізичних осіб.





Джерела інформації



2. Програма і процедури аудиторської перевірки податку на доходи фізичних осіб



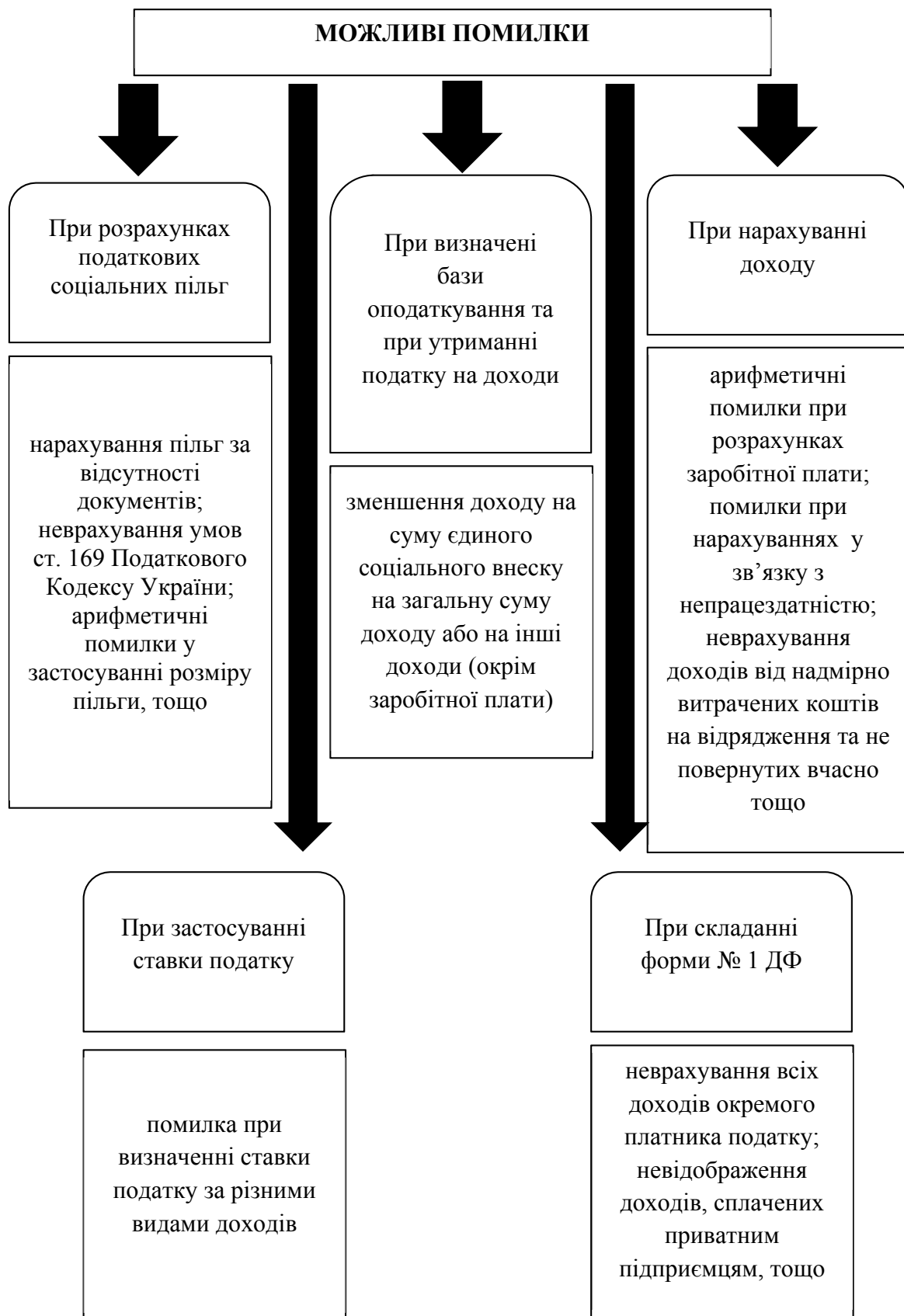
Програма аудиторської перевірки податку на доходи фізичних осіб

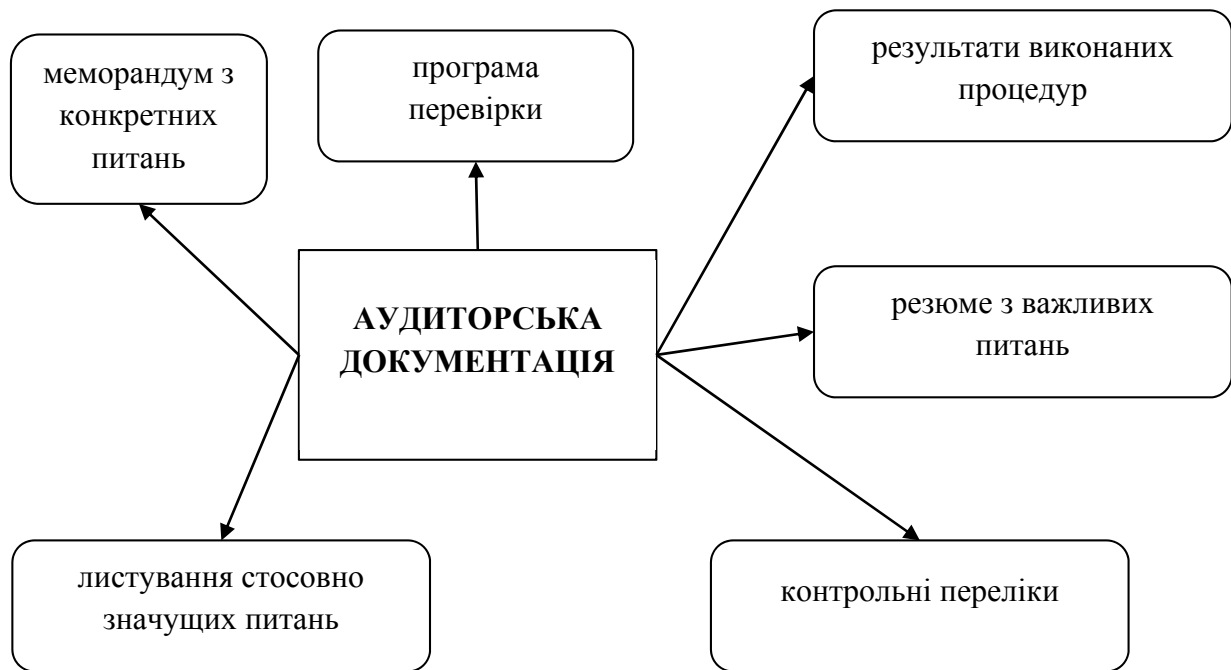
№ з/п	Напрямок перевірки	Зміст аудиторської процедури	Джерела даних
1. Перевірка системи внутрішнього контролю			
1	Перевірка системи внутрішнього контролю	1.1. Перевірка фактичних процедур оформлення відряджень та звітування за ними	Встановлені процедури внутрішнього контролю, графік та порядок документообігу
		1.2. Перевірка процедур визнання наданих послуг третіми фізичними особами-підприємцями на спрощеній або загальній системі оподаткування	Договори на послуги, роботи, акти виконаних робіт (послуг), довідка з Державної служби статистики України (виписка з Реєстру), податкові накладні
		1.3. Повторне складання розрахунково-платіжної відомості на підставі первинних документів та порівняння її з відповідними фактично складеним документом	Табель використаного робочого часу, тарифні ставки, оклади, надбавки, накази про зарахування або звільнення, листи непрацездатності, розрахунок середньої зарплати, розрахунок відпускних, матеріальної допомоги тощо; розрахунково-платіжна відомість
		1.4. Контрольна перевірка легітимності договірної забезпечення виконаних фізичними особами робіт	Договори цивільно-правового характеру; акти виконаних робіт (наданих послуг)
2. Нарахування доходу та його оподаткування			
2.1	Визнання та нарахування доходу фізичній особі	2.1.1. Правильність нарахування доходів за посадовими окладами та тарифними ставками у розрахунковій відомості по заробітній платі. Перевірка індексації заробітної плати	Штатний розпис, накази по кадрах, таблиці, розрахункова відомість із заробітної плати. Індекси інфляції
		2.1.2. Правильність нарахування доходів за відрядними розцінками. Перевірка індексації заробітної плати	Штатний розпис, накази по кадрах, документи, що підтверджують відрядні роботи, відрядні розцінки. Індекси інфляції
		2.1.3. Перевірка встановлених надбавок та доплат до тарифних ставок	Коллективна угода, положення про прийнятну систему оплати праці

№ з/п	Напрямок перевірки	Зміст аудиторської процедури	Джерела даних
		2.1.4. Перевірка віднесення до доходів премій та винагород, заохочень, оплата праці у понаднормовий робочий час тощо	Положення про матеріальне заохочення, накази
		2.1.5. Перевірка віднесення до доходів оплати за невідпрацьований час: лікарняних, щорічних та додаткових відпусток тощо	Листки непрацевдатності, заяви працівників, рішення керівництва
2.2	Правильність оподаткування доходів фізичних осіб	2.2.1. Перевірка наявності та персоніфікації податково-соціальної пільги працівника	Заява працівника, документи, що підтверджують право на пільги
		2.2.2. Перевірка правильності нарахування єдиного соціального внеску	Розрахункова відомість
		2.2.3. Арифметична перевірка правильності застосування ставки податку на доходи фізичних осіб	Розділ 4 Податкового кодексу України; розрахункова відомість із заробітної плати
3. Перевірка звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт			
3	Перевірка авансових звітів	3.1. Перевірка своєчасності звітування підзвітної особи	Звіт про використання коштів під звіт з доданими документами; касові ордери
		3.2. Перевірка щодо надмірності (перевищення) розміру витрат коштів	Звіт про використання коштів під звіт з доданими документами; касові ордери
		3.3. Перевірка включення до доходу та оподаткування сум перевищення витрат	Розрахункова відомість, бухгалтерська довідка
4. Перевірка інших доходів фізичних осіб			
4	Перевірка інших доходів	4.1. Перевірка доходів (за їх видами), перелічених у ст. 170 Податкового кодексу України	Договори цивільно-правового характеру, авторські договори. Акти прийомуздачі результатів робіт (послуг). Рішення власників. Регістри бухгалтерського обліку за рахунками № 31 "Поточний рахунок" та № 30 "Каса"
		4.2. Перевірка доходів, отриманих у негрошовій формі, які оподатковуються та які не підлягають оподаткуванню	Колективна угода. Видаткові накладні. Акти списання з обліку МШП

№ з/п	Напрямок перевірки	Зміст аудиторської процедури	Джерела даних
		4.3. Перевірка винагород та інших виплат, нарахованих платнику податку, які не підпадають під дію п.170 Податкового кодексу України	Договори цивільно-правового характеру, авторські договори. Акти прийому-здачі результатів робіт (послуг). Регістри бухгалтерського обліку за рахунками № 31 “Поточний рахунок” та № 30 “Каса”
5. Перевірка даних форми № 1 ДФ			
5	Перевірка даних форми № 1ДФ	5.1. Загальний огляд правильності заповнення форми № 1Д	Форма № 1ДФ
		5.2. Перевірка наявності суми податкового боргу станом на 1 січня 2011 р.	Регістр бухгалтерського обліку за рахунком № 64.1 “Розрахунки за податками”
		5.3. Перевірка наявності та правильності даних про чисельність штату та чисельність працюючих за цивільноправовими договорами	Штатний розпис; цивільно-правові договори; інструкція зі статистики кількості працівників (наказ Держкомстату України від 28.09.2005 № 286)
		5.4. Перевірка виду розрахунку: звітний, звітний новий, уточнюючий	Форма № 1ДФ
		5.5. Перевірка податкового номера або серії та номера паспорта	Копія облікової картки платника податків, дані паспорта
		5.6. Звірка суми нарахованого доходу з даними бухгалтерського обліку	Розрахункова відомість; документи по інших доходах
		5.7. Звірка суми виплаченого доходу з даними бухгалтерського обліку	Регістри бухгалтерського обліку за рахунками № 31 “Поточний рахунок” та № 30 “Каса”
		5.8. Звірка суми нарахованого податку на доходи фізичних осіб	Розрахункова відомість; документи по інших доходах
		5.9. Звірка суми перерахованого податку на доходи фізичних осіб	Регістри бухгалтерського обліку за рахунками № 31 “Поточний рахунок”
		5.10. Перевірка правильності застосування ознаки доходу до доходів платника податку	Додаток до наказу ДПАУ від 24.12.2010 № 1020
		5.11. Перевірка даних з прийняття (звільнення) працівників	Форма № 1ДФ, дані обліку кадрів
		5.12. Перевірка правильності внесення до форми № 1ДФ ознаки податкової соціальної пільги	Додаток до наказу ДПАУ від 24.12.2010 № 1020; форма № 1ДФ

3. Специфічні аспекти аудиту податку на доходи фізичних осіб та документування результатів роботи аудитора.





З урахуванням досвіду аудиторських перевірок звертаємо увагу аудитора на необхідність підвищеної уваги до оподаткування таких видів доходу:

- від надання нерухомості в оренду;
- процентів;
- дивідендів (та роялті) та особливо оподаткування суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений термін.

Питання для самоперевірки

1. Предмет та об'єкт аудиту податку на доходи фізичних осіб.
2. Основні процедури аудиту податку на доходи фізичних осіб.
3. Які джерела інформації доступні аудитору для підтвердження розрахунків з податку на доходи фізичних осіб?
4. Етапи аудиту податку на доходи фізичних осіб.
5. Зміст і структура плану та програми аудиторської перевірки податку на доходи фізичних осіб.
6. Яка загальна послідовність виконання аудиторських процедур при перевірці податку на доходи фізичних осіб?
7. Назвіть та поясніть специфічні аспекти аудиту податку на доходи фізичних осіб.
8. Особливості контролю застосування ставок податків з фізичних осіб.
9. Документування результатів роботи аудитора з перевірки податку на доходи фізичних осіб.

Тема 5. Методика аудиту єдиного соціального внеску

План

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки єдиного соціального внеску.
2. Аудиторська програма та документування аудиту єдиного соціального внеску.
3. Специфічні напрями та процедури аудиту єдиного соціального внеску.



Рекомендовані джерела

Основні: 13-16

Додаткові: 4, 6, 8-10, 12-27

Інтернет джерела: 1,4-6



Міні-лексикон: єдиний соціальний внесок, страхування, заробітна плата, відпустка з тимчасової непрацездатності, відпустка

1. Загальні підходи до організації та методики виконання процедур аудиторської перевірки єдиного соціального внеску

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) - консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється відповідно до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за чинними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Аудиторській перевірці єдиного соціального внеску підлягають такі суб'єкти:

юридичні особи незалежно від форм власності, їх об'єднання, бюджетні, громадські установи;

фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність;

члени сімей фізичних осіб – підприємців, які беруть участь у підприємницькій діяльності;

особи, які працюють у сільському господарстві, зайняті на сезонних роботах;

Завдання аудиту полягають в наступному:

→ дотримання податкового законодавства за операціями, пов'язаними із розрахунками з оплати праці, соціальним страхуванням

→ правильність нарахування страхових внесків і використання страхового відшкодування

→ дотримання порядку документального оформлення

→ правильність визначення бази для нарахування ЄСВ

→ причини прострочених платежів за страхуванням

→ законність використання коштів Пенсійного фонду

→ дотримання чинного законодавства управлінських рішень відповідальних посадових осіб при здійсненні розрахункових операцій з Управлінням пенсійного фонду

→ відповідність даних аналітичного та синтетичного обліку за рахунком 65 "Розрахунки за страхуванням"

→ правильність синтетичного та аналітичного обліку операцій з оплати праці

→ дотримання встановлених норм відрахувань відповідно до чинного законодавства

**Предмет аудиту
єдиного
соціального
внеску**

господарські процеси та операції, які призводять до створення поточних зобов'язань щодо розрахунків єдиного соціального внеску.



Мета тестування внутрішнього контролю полягає в тому, щоб:

- встановити наявність внутрішніх нормативних документів, що регламентують трудові правовідносини між роботодавцем і працівниками;
- встановити, чи розподілені несумісні обов'язки;
- перевірити, чи належним чином санкціонується та схвалюється нарахування заробітної плати, призначення допомоги за соціальним страхуванням;
- встановити, чи належним чином ведуться документи з кадрового діловодства, з обліку праці та її оплати.

Перелік і характеристика процедур, які використовуються для збору аудиторських доказів з ЄСВ

№ з/п	Назва процедури	Характеристика
1	Перевірка арифметичних розрахунків	Полягає в перевірці раніше зроблених клієнтом арифметичних розрахунків і у виконанні незалежних підрахунків з ЄСВ
2	Перевірка дотримання правил обліку окремих господарських операцій	Достовірна тільки інформація, отримана в момент дослідження облікових робіт, виконуваних бухгалтерією
3	Підтвердження	Підтвердження необхідної інформації від третьої сторони (Пенсійного фонду)
4	Перевірка документації	Полягає в підтвердженні облікових записів, перевірці щодо ймовірності підроблення документів, визначається ступінь довіри до внутрішніх документів з ЄСВ
5	Прослідковування (сканування)	Виявляються та вивчаються нетипові статті і події, що відображені в обліку. Аудитор вибірково перевіряє первинні документи і їх запис у реєстри синтетичного і аналітичного обліку
6	Аналітична процедура	Полягає в аналізі й оцінці отриманої аудитором інформації, дослідженні найважливіших фінансових і економічних показників підприємства з метою виявлення незвичайних і неправильно відображених у бухгалтерському обліку розрахунків з ЄСВ

Методиками, які використовує аудитор під час отримання доказів, можуть бути:

Формальна перевірка

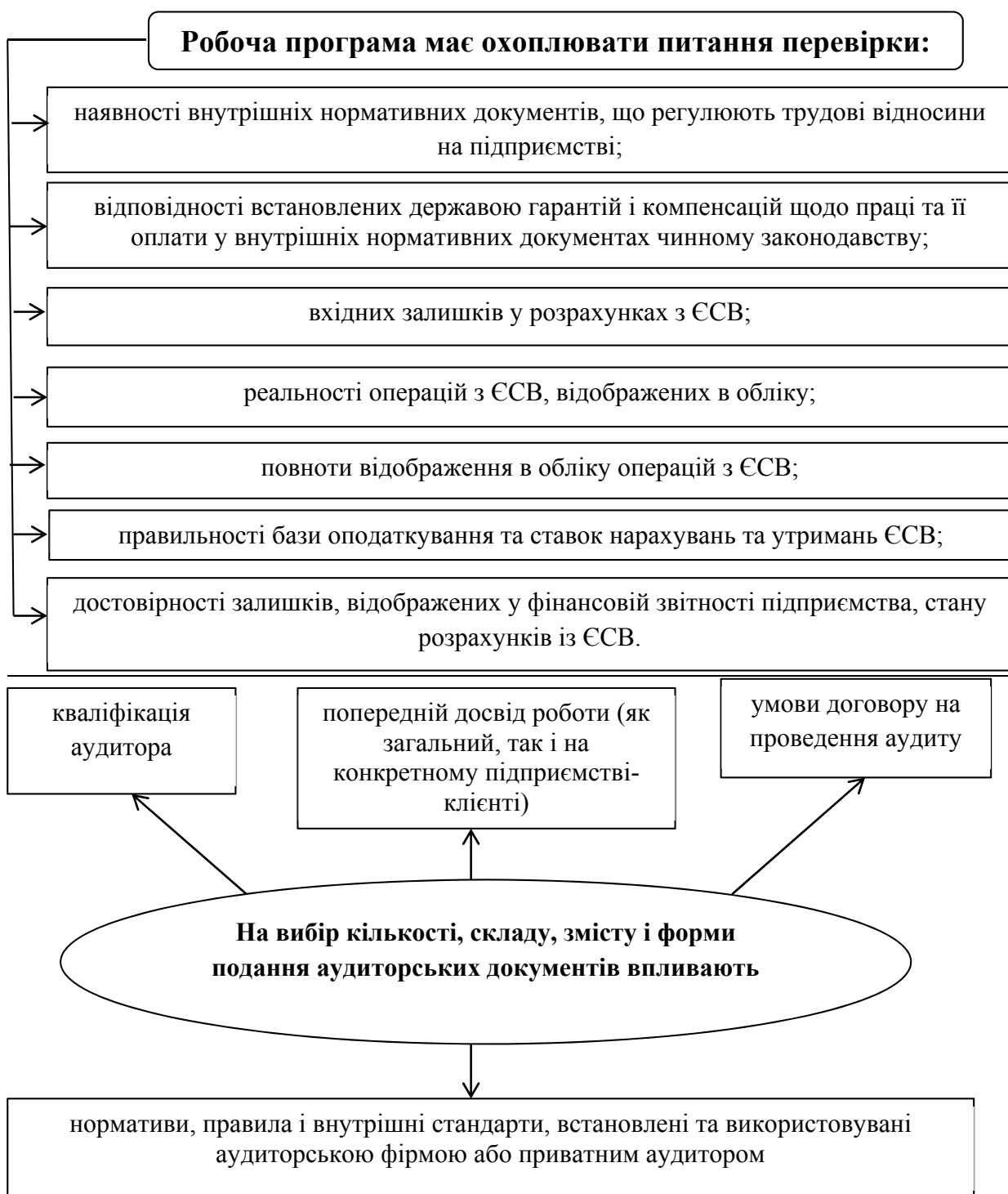
має на меті виявлення дефектів в оформленні документів, установлення правильності заповнення реквізитів і наявності необумовлених виправлень, уточнення достовірності підписів посадових осіб, відповідності документа існуючій типовій формі.

Суцільна перевірка

перевірка конкретної операції або групи операцій на стадіях облікового циклу. Це дає можливість упевнитися, чи операція, відображена в первинних документах, відбилася в показниках звітності.

2. Аудиторська програма та документування аудиту єдиного соціального внеску

Після укладення договору про перевірку єдиного соціального внеску аудитор розробляє і документально оформляє аудиторську програму, в якій зазначається вид аудиту, що мають збігатися із загальним планом проведення аудиту.



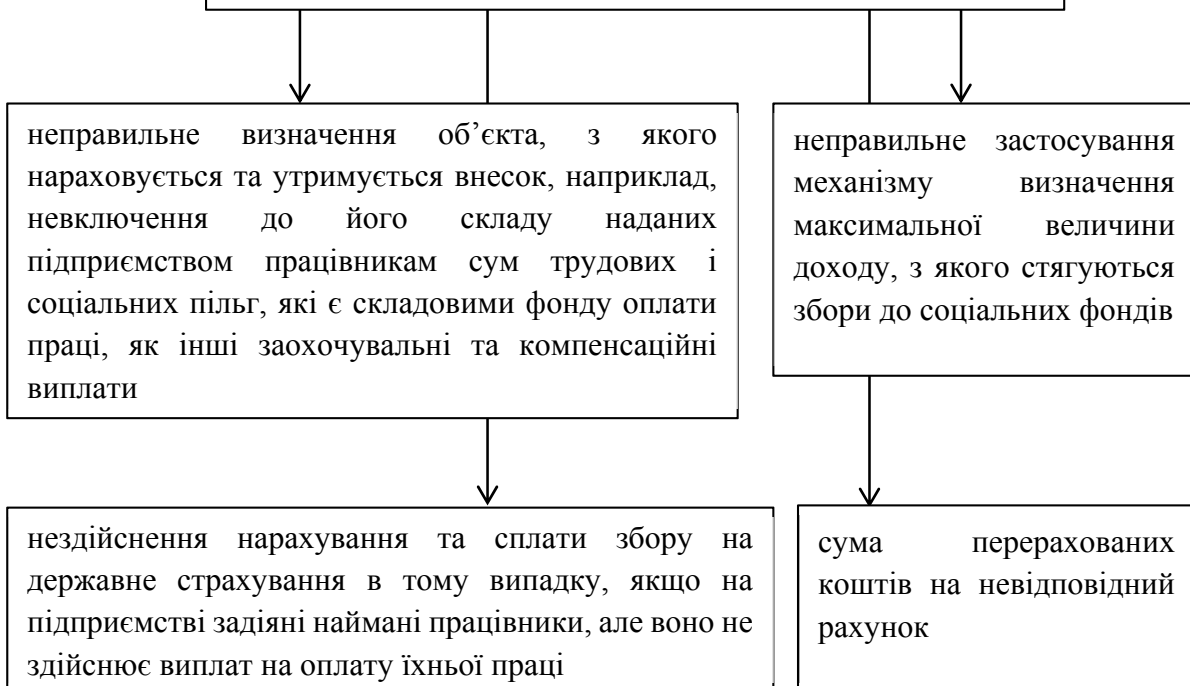
3. Специфічні напрями та процедури аудиту єдиного соціального внеску

Аудит розрахунків за єдиним соціальним внеском належить проводити за етапами

№ з/п	Назва етапу	Зміст заходів
1	Аудит колективно-договірного регулювання заробітної плати	перевіряють наявність внутрішнього положення про оплату праці, колективного договору, трудових договорів (контрактів), вивчають порядок укладення та відповідність їх змісту і положень чинним нормативним документам з питань трудового законодавства
2	Аудит організації обліку розрахунків з оплати праці та нарахувань на соціальне страхування	встановлюють, як організовано облік розрахунків з оплати праці та відрахувань на соціальне страхування. Вивчають склад і кваліфікацію працівників бухгалтерії, які займаються цією обліковою роботою, забезпеченість відповідними документами, наявність і кваліфікацію головного фахівця, який здійснює контроль за кадровою роботою, наявність та доцільні межі комп'ютеризації певної ділянки облікової роботи. Перевіряють наявність наказу про облікову політику на підприємстві та зміст його статей, які стосуються оплати праці.
3	Аудит обліку особового складу	з'ясовують порядок ведення документообігу з обліку кадрів на підприємстві та додержання законодавчих норм, гарантій та чинного порядку з приймання, звільнення та переведення на іншу роботу працівників підприємства. Як аудиторські докази на цьому етапі використовують організаційні документи з кадрового діловодства та трудових відносин на підприємстві
4	Аудит обліку використання робочого часу та виконаної роботи (виробітку)	охоплює перевірку додержання чинного порядку ведення первинних документів з обліку робочого часу: – “Табель обліку використання робочого часу та розрахунків заробітної плати”; – “Табель обліку використання робочого часу (працівників з твердим місячним окладом)”; – “Список осіб, які працюють у понадурочний час”; – “Листок обліку простою”. Також вивчають додержання законодавчих норм тривалості робочого часу.
5	Аудит нарахування заробітної плати та інших виплат	на якому перевіряють нарахування оплати праці та інших виплат працівникам, зокрема: – додержання законодавчих норм і гарантій при нарахуванні оплати праці, її соціальні гарантії; – додержання норм платіжної дисципліни при виплаті заробітної плати; – правильність розрахунку основної та додаткової заробітної плати, інших виплат, середньої заробітної

		<p>плати для нарахування відпускних і виплат в інших, передбачених законом;</p> <p>– правильність відображення сум нарахованої, виплаченої зарплати та заборгованості за нею в обліку й звітності.</p> <p>На цьому етапі аудиторськими доказами є дані форм первинного та аналітичного обліку</p>
6	Аудит утримань ЄСВ із заробітної плати	<p>передбачає безпосередньо перевірку повноти здійснення утримань із заробітної плати, правильність розрахунку сум, які утримуються із доходів працівників та додержання законодавчих обмежень щодо розміру утримань із заробітної плати. На цьому етапі аудитор встановлює своєчасність та повноту перерахування сум утримань до пенсійного фонду, а також чи перераховують на відповідний рахунок відповідно до класу професійного ризику виробництва. Також аудитор встановлює правильність відображення сум утримань у бухгалтерському обліку та звітності.</p>
7	Аудит здійснення утримань із заробітної плати	<p>здійснивши перевірку інших утримань із заробітної плати працівників, аудитор повинен встановити:</p> <p>– визначення виплат, на які може бути звернено відповідне стягнення;</p> <p>– наявність документального підтвердження здійснення утримань (наказів, виконавчих листів).</p>
8	Аудит нарахувань за єдиним соціальним внеском	<p>перевіряючи здійснення нарахування відрахувань на державне пенсійне та соціальне страхування, аудитор повинен перевірити правильність визначення кола осіб, які підлягають страхуванню об'єкта оподаткування, та відповідних ставок</p>

При нарахуванні єдиного внеску на державне соціальне страхування найчастіше трапляються такі помилки:



Питання для самоперевірки

1. Що являє собою єдиний соціальний внесок (ЄСВ) як об'єкт аудиту?
 2. Яка мета аудиту ЄСВ? Назвіть основні завдання аудиту ЄСВ.
 3. Які законодавчі акти та нормативні документи України застосовуються під час аудиту ЄСВ?
 4. Охарактеризуйте програму аудиту ЄСВ.
 5. Які складові має програма аудиторської перевірки ЄСВ?
 6. Назвіть основні етапи організації аудиту ЄСВ.
 7. Що є інформаційним забезпеченням аудиту ЄСВ?
 8. Розкрийте суть процедур аудиту ЄСВ.
 9. Які методики застосовують для аудиторської перевірки ЄСВ?
 10. Які прийоми та способи документального контролю використовують при перевірці ЄСВ?
 11. Охарактеризуйте стадії проведення аудиту ЄСВ.
 12. Розкрийте порядок складання робочих документів при аудиті ЄСВ.
- Охарактеризуйте процедури отримання аудиторських доказів під час аудиту ЄСВ.

Тема 6. Методика аудиту акцизного податку

План

1. Загальні підходи до організації аудиторської перевірки акцизного податку.
2. Методика виконання процедур аудиторської перевірки акцизного податку.
3. Програма і процедури аудиторської перевірки акцизного податку за окремими групами товарів (продукції).
4. Програма і процедури аудиторської перевірки акцизного податку за видами діяльності та операціями.



Рекомендовані джерела

Основні: 6-7, 14-16

Додаткові: 3,4,6-10

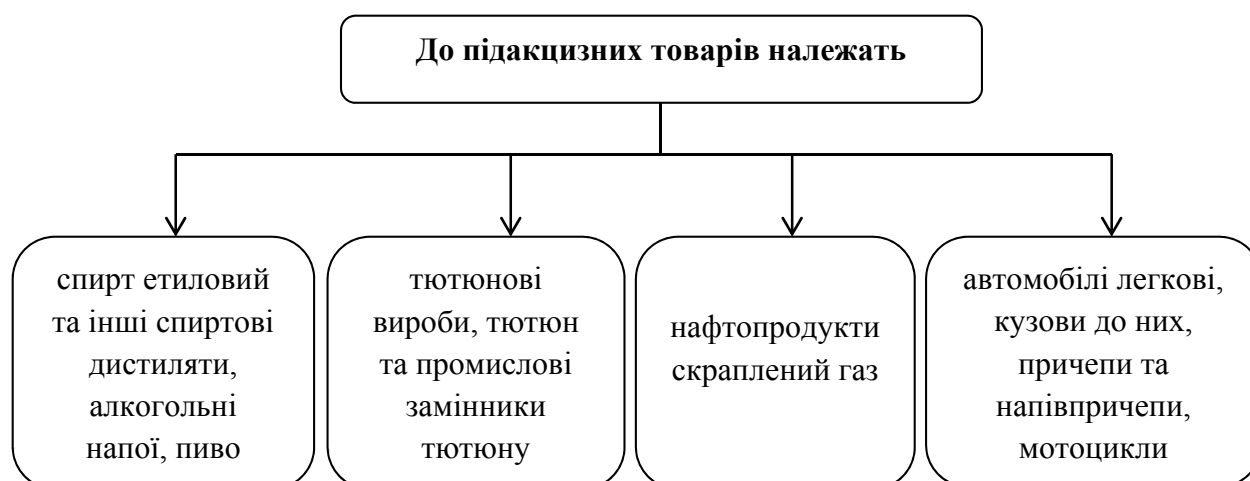
Інтернет джерела: 1,4-6



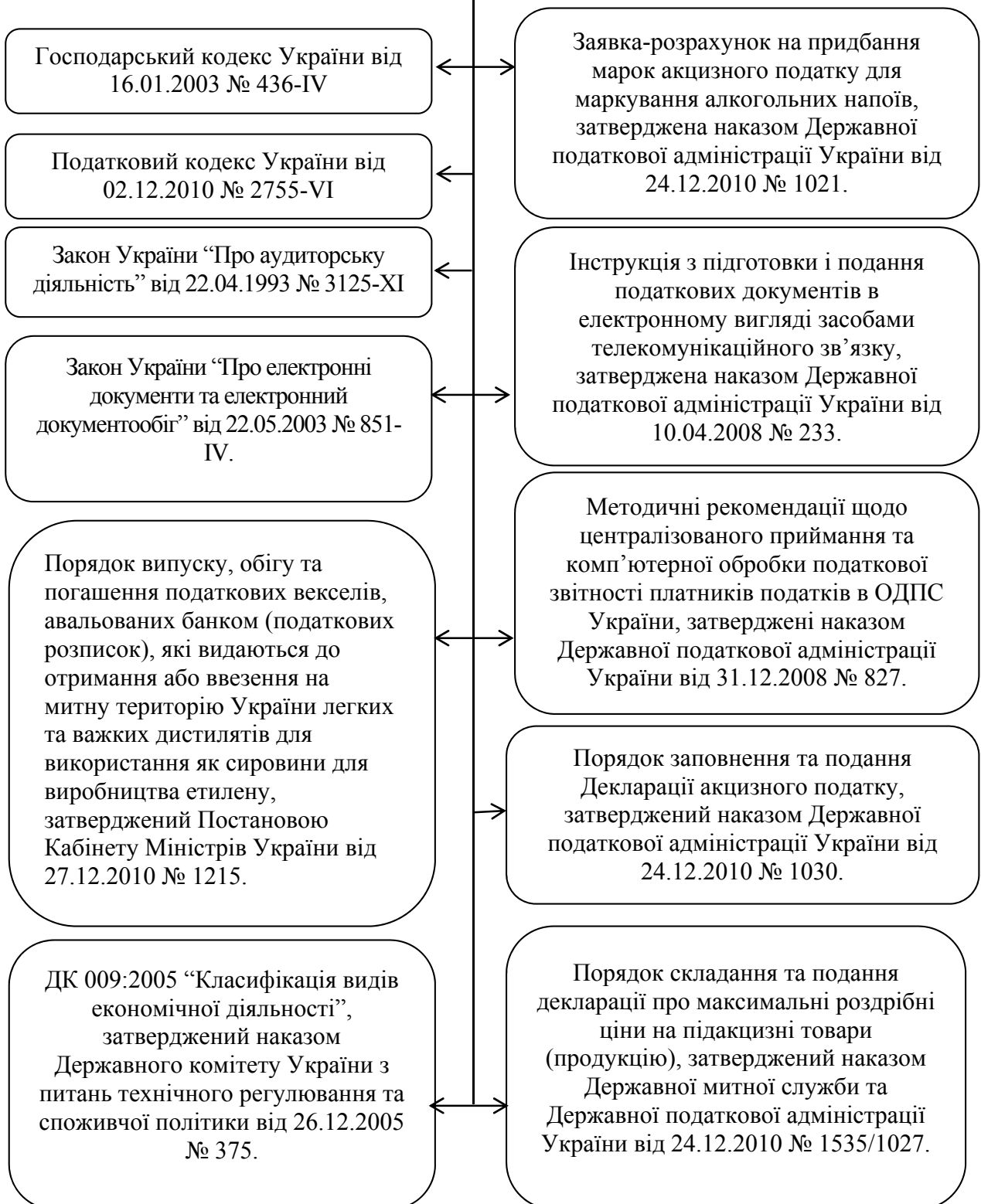
Міні-лексикон: акцизний податок, аудиторська перевірка, тести контролю, підакцизні товари

1. Загальні підходи до організації аудиторської перевірки акцизного податку

Акцизний податок є загальнодержавним непрямим податком, встановленим на споживання лише окремих видів товарів (продукції). Цей податок додається до ціни вироблених в Україні або імпортованих в Україну товарів (продукції), які називають підакцизними (статті 9, 14 Податкового кодексу України).



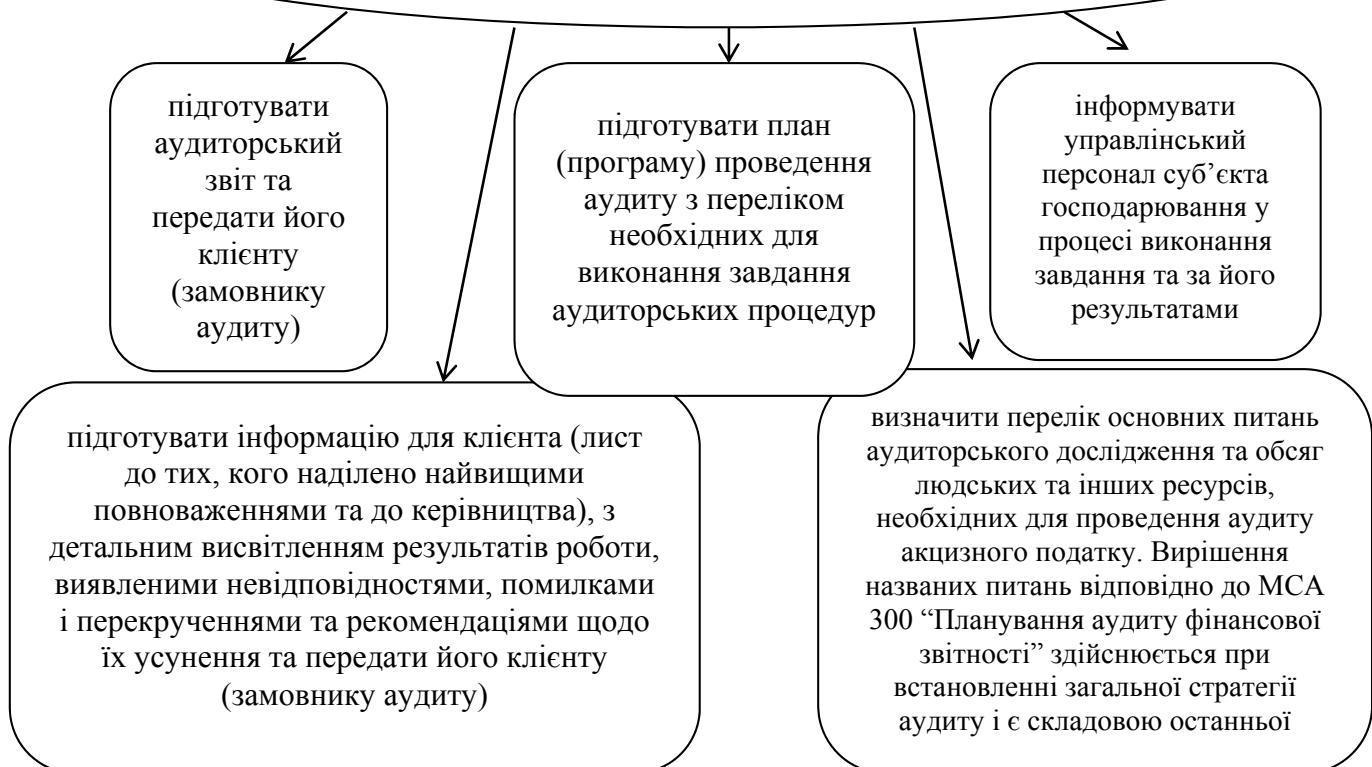
Основними нормативними документами, які слід використовувати при проведенні аудиту акцизного податку, є:



Основні завдання аудиту акцизного податку полягають у перевірці:

- –юридичного права суб’єкта господарювання виробляти, імпортувати та реалізовувати (продавати, передавати) підакцизні товари (у тому числі наявності ліцензій на ті види підакцизних товарів (продукції), які згідно з українським законодавством підлягають ліцензуванню);
- –номенклатури підакцизних товарів (продукції), які виробляються в Україні або імпортуються в Україну суб’єктом господарювання, та відповідності їх кодування УКТ ЗЕД;
- –правильності визначення бази оподаткування, застосування ставок акцизного податку відповідно до ст.215 ПКУ та обчислення податкового зобов’язання суб’єкта господарювання за звітний період;
- –наявності та правильності визначення об’єктів та операцій, які не підлягають оподаткуванню акцизним податком;
- –наявності та правильності визначення об’єктів та операцій, які звільняються від оподаткування акцизним податком;
- –правильності відображення податкового зобов’язання з акцизного податку в регістрах обліку за відповідний звітний період;
- –правильності відображення і розкриття інформації з акцизного податку у відповідних деклараціях, розрахунках до них та документах фінансової звітності за відповідний звітний період;
- –правильності, своєчасності та повноти розрахунків з бюджетом за акцизним податком за відповідний звітний період.

У процесі підготовки та проведення аудиту акцизного податку необхідно вирішити такі аудиторські завдання:



2. Методика виконання процедур аудиторської перевірки акцизного податку.

При проведенні аудиту акцизного податку в процесі збору аудиторських доказів та їх обробки використовують такі основні методи та методичні прийоми:

→ **оцінка надійності** системи внутрішньогосподарського контролю та системи бухгалтерського обліку розрахунків з акцизного податку, яка реалізується аудитором за допомогою методичного прийому тестування

→ **опитування** управлінського та іншого персоналу суб'єкта господарювання, що перевіряється, яке може бути усним або з письмовим оформленням відповідних анкет та опитувальних листів

→ **запит та підтвердження**, які використовуються для отримання аудитором інформації щодо операцій з підакцизними товарами (продукцією), розрахунків з акцизного податку від третіх осіб (постачальників, покупців, банків, органів державного фінансового

→ **інспектування**, яке реалізується аудитором за допомогою методичних прийомів спостереження за порядком проведення інвентаризації виробничих запасів матеріалів, деталей, напівфабрикатів, готової підакцизної продукції (підакцизних товарів); документальної перевірки її результатів; документальної перевірки первинних документів, облікових записів (регістрів бухгалтерського обліку), документів фінансової та податкової звітності стосовно операцій з підакцизними товарами (продукцією) та розрахункових операцій з акцизного податку

→ **аналітичний огляд (аналітичні процедури)**, який дає змогу аудитору перевірити правильність визначення платників податку, об'єктів оподаткування, бази оподаткування та застосованих ставок податку, проаналізувати зібрані аудиторські докази щодо їх достовірності, доречності та достатності (повноти). У процесі проведення аналітичного огляду широко використовується методичний прийом "підрахунок";

→ **узагальнення**, яке використовується на завершальному етапі аудиту та дає змогу аудитору систематизувати (згрупувати) зібрані аудиторські докази, оформити аудиторську документацію (робочі документи) та підготувати підсумкові документи аудитора (аудиторський звіт та інформацію для клієнта) з рекомендаціями щодо усунення невідповідностей, помилок і перекручень, виявлених у процесі перевірки та підвищення ефективності функціонування суб'єкта господарювання

3. Програма і процедури аудиторської перевірки акцизного податку за окремими групами товарів (продукції)

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту спирту етилового, інших спиртових дистилятів, пива

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка номенклатури (за фізичними характеристиками та власними назвами виробника) спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива щодо відповідності її опису та кодування згідно УКТ ЗЕД	УКТ ЗЕД, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Спостереження за проведенням інвентаризації та перевірка правильності визначення фактичних втрат спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива	Документи з інвентаризації, нормативні документи стосовно втрат підакцизних товарів (продукції)
Перевірка правильності визначення нормативних та наявності наднормативних втрат спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива	Документи з інвентаризації, нормативні документи стосовно втрат підакцизних товарів (продукції)
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів спирту етилового, на які згідно з п. 1.1 ст. 229 ПКУ встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, у разі порушення умов їх цільового використання	Документи з отримання спирту етилового з акцизного складу, податкові векселі, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, що згідно з пунктами 3.5 та 3.6 ст. 213 ПКУ отримані або ввезені зі звільненням від оподаткування як сировина для виробництва підакцизних товарів, у разі їх нецільового використання	Документи з отримання та використання (вибуття) спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, митні декларації, податкові векселі, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів алкогольних напоїв, для маркування яких придбавалися марки акцизного податку, які були отримані та втрачені платником податку	Контракти з іноземними виробниками алкогольних напоїв, митні декларації, заявки-розрахунки на придбання марок акцизного податку для маркування алкогольних напоїв, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів, повернутих платнику акцизного податку згідно з п. 5 ст. 217 та п. 4 ст. 218 ПКУ спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв та пива	Документи з повернення, у тому числі з підтвердження його причин, підакцизних товарів (продукції)
Перевірка відповідності застосованих платником ставок та правильності обчислення сум акцизного податку за операціями А12 та А13 розділу А Декларації акцизного податку та додатків до неї з використанням результатів виконання попередніх аудиторських процедур	Пункт 3.1 ст. 215 ПКУ, Декларації акцизного податку та додатки до неї, робочі документи аудитора

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка номенклатури (за фізичними характеристиками та власними назвами виробника) тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну щодо відповідності її опису та кодування згідно з УКТ ЗЕД	УКТ ЗЕД, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Перевірка правильності визначення та застосування одиниць виміру тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну (для обчислення акцизного податку та для визначення оподаткованого обороту), специфічних та адвалорних ставок акцизного податку з одиниці виміру згідно з п. 215.3.2. ПКУ та у перерахунку на одиницю виміру продукції виробника	ПКУ, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Перевірка правильності визначення щомісячних обсягів ввезення на митну територію України тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, в тому числі тютюнових виробів, на які встановлюються максимальні роздрібні ціни	Митний кодекс України. Документи з реалізації, декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), контракти з іноземними виробниками, митні декларації, заявки-розрахунки на придбання марок акцизного податку, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, що згідно з пунктами 3.5, 3.6 ст. 213 ПКУ отримані або ввезені зі звільненням від оподаткування як сировина для виробництва підакцизних товарів, у разі їх нецільового використання	Документи з отримання та використання (вибуття) підакцизних товарів (продукції), митні декларації, податкові векселі, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, вивезених (експортованих) за межі митної території України та ввезених на митну територію України, які не підлягають оподаткуванню або які звільнюються від оподаткування	Документи з підтвердження вивозу (експорту), ввозу в Україну підакцизних товарів (продукції)

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту нафтопродуктів і скрапленого газу

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка номенклатури (за фізичними характеристиками та власними назвами виробника) нафтопродуктів, скрапленого газу щодо відповідності її опису та кодування згідно з УКТ ЗЕД	УКТ ЗЕД, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Перевірка правильності визначення та застосування одиниць виміру нафтопродуктів, скрапленого газу (для обчислення акцизного податку та для визначення оподаткованого обороту), специфічних ставок	ПКУ, внутрішні документи суб'єкта господарювання

акцизного податку з одиниці виміру згідно з п. 3.4 ст. 215 ПКУ	
Спостереження за проведенням інвентаризації та перевірка правильності визначення фактичних втрат сировини в процесі виробництва нафтопродуктів, скрапленого газу	Документи з інвентаризації, нормативні документи стосовно втрат сировини в процесі виробництва нафтопродуктів, скрапленого газу
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів повернених платнику акцизного податку згідно з п. 5 ст. 217 та п. 4 ст. 218 ПКУ нафтопродуктів, скрапленого газу	Документи з повернення, у тому числі з підтвердження його причин, нафтопродуктів, скрапленого газу
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів нафтопродуктів, скрапленого газу, вивезених (експортованих) за межі митної території України та ввезених на митну територію України, які не підлягають оподаткуванню згідно з пунктами 2.1, 2.2 ст. 213 ПКУ та які звільнюються від оподаткування	Документи з підтвердження вивозу (експорту), ввозу (повернення) в Україну нафтопродуктів, скрапленого газу

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів, кузовів для автомобілів, мотоциклів, мопедів, велосипедів, причепів та напівпричепів

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка номенклатури (за фізичними характеристиками та власними назвами виробника) підакцизної продукції щодо відповідності її опису та кодуванню згідно з УКТ ЗЕД	УКТ ЗЕД, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Перевірка правильності визначення та застосування одиниць виміру підакцизної продукції (для обчислення акцизного податку та для визначення оподаткованого обороту), специфічних ставок акцизного податку з одиниці виміру згідно з пунктами 3.5–3.8 ст. 215 ПКУ	ПКУ, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Спостереження за проведенням інвентаризації та перевірка правильності визначення фактичних втрат автомобілів та інших транспортних засобів	Документи з інвентаризації, документи стосовно втрат автомобілів та інших транспортних засобів
Перевірка правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації вироблених в Україні підакцизних автомобілів та інших транспортних засобів	Документи з реалізації автомобілів та інших транспортних засобів, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів повернених платнику акцизного податку згідно з п. 5 ст. 217 та п. 4 ст. 218 ПКУ автомобілів та інших транспортних засобів	Документи з повернення, у тому числі з підтвердження його причин, автомобілів та інших транспортних засобів

4. Програма і процедури аудиторської перевірки акцизного податку за видами діяльності та операціями

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту спирту етилового, інших спиртових дистилятів, пива

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка документів суб'єкта господарювання стосовно права на виробництво та імпорт спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива	Установчі документи, ліцензії, контракти (договори) з іноземними виробниками спирту етилового, інших спиртових дистилятів, пива
Перевірка правильності визначення та застосування одиниць виміру спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива (для обчислення акцизного податку та для визначення оподаткованого обороту) і специфічних ставок акцизного податку з одиниці виміру згідно з п. 215.3.1 ПКУ та у перерахунку на одиницю виміру продукції виробника	ПКУ, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Перевірка правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації вироблених в Україні спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, у тому числі за виданими згідно зі ст. 225 ПКУ податковими вексями, що підлягають погашенню у звітному податковому періоді	Документи з реалізації, перелік податкових векселів, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації виробленого в Україні пива	Документи з реалізації, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка правильності визначення щомісячних обсягів ввезення на митну територію України спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива та їх митної вартості	Митний кодекс України, контракти з іноземними виробниками, вантажні митні декларації, заявкирозрахунки на придбання марок акцизного податку для маркування алкогольних напоїв, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації (передачі) спирту етилового, інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, перелічених пунктами 1.2 (з метою власного споживання, для промислової переробки, передачі своїм працівникам) та 1.4 (конфіскованих, визнаних безхазяйними тощо) ст. 213 ПКУ	Правові документи щодо підакцизних товарів (продукції), використаних з метою власного споживання, для промислової переробки, передачі своїм працівникам; конфіскованих, визнаних безхазяйними тощо, реєстри бухгалтерського обліку

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка документів суб'єкта господарювання стосовно права на виробництво та імпорт тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну	Установчі документи, ліцензії, контракти (договори) з іноземними виробниками тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну
Перевірка правильності встановлення виробниками та імпортерами підакцизних товарів (продукції) максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби	ПКУ, внутрішні документи суб'єкта господарювання, у тому числі декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукції)
Перевірка правильності визначення нормативних та наявності наднормативних втрат сировини в процесі виробництва підакцизної продукції	-
Перевірка правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), у тому числі по тютюновим виробам, на які встановлюються максимальні роздрібні ціни	Документи з реалізації, декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації (передачі) тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, перелічених пунктами 1.2 (з метою власного споживання, для промислової переробки, передачі своїм працівникам) та 1.4 (конфіскованих, визнаних безхазяйними тощо) ст. 213 ПКУ	Правові документи щодо підакцизних товарів (продукції), використаних з метою власного споживання, для промислової переробки, передачі своїм працівникам; конфіскованих, визнаних безхазяйними тощо, реєстри бухгалтерського обліку

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту нафтопродуктів і скрапленого газу

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка документів суб'єкта господарювання стосовно права на виробництво та імпорт нафтопродуктів, скрапленого газу	Установчі документи, ліцензії, контракти (договори) з іноземними виробниками нафтопродуктів, скрапленого газу
Перевірка правильності визначення нормативних та наявності наднормативних втрат сировини в процесі виробництва нафтопродуктів, скрапленого газу	-
Перевірка правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації вироблених в Україні нафтопродуктів, скрапленого газу, в тому числі нафтопродуктів, які містять тетраетил-свинець	Документи з реалізації, реєстри бухгалтерського обліку

Перевірка правильності визначення щомісячних обсягів ввезення на митну територію України нафтопродуктів, у тому числі нафтопродуктів, які містять тетраетил-свинець	Документи з реалізації, контракти з іноземними виробниками, митні декларації, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення щомісячних оборотів з реалізації (передачі) нафтопродуктів, скрапленого газу, перелічених пунктами 1.2 (з метою власного споживання, для промислової переробки, передачі своїм працівникам) та 1.4 (конфіскованих, визнаних безхазайними тощо) ст. 213 ПКУ	Правові документи щодо нафтопродуктів, скрапленого газу, використаних з метою власного споживання, для промислової переробки, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів увезених на митну територію України нафтопродуктів, скрапленого газу, на які згідно з п. 3 ст. 229 ПКУ встановлено ставку податку 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів, у разі порушення умов їх цільового використання	Документи з отримання нафтопродуктів, скрапленого газу, митні декларації, перелік податкових векселів, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів нафтопродуктів, що згідно з п. 3.6 ст. 213 ПКУ ввезені без сплати податку як сировина для виробництва етилену або реалізовані згідно зі ст. 3.11 ПКУ на спеціалізованих аукціонах для потреб населення, у разі нецільового їх використання	Документи з отримання нафтопродуктів, митні декларації, перелік податкових векселів, реєстри бухгалтерського обліку

Програма аудиту акцизного податку з виробництва та імпорту автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів, кузовів для автомобілів, мотоциклів, мопедів, велосипедів, причепів та напівпричепів

Аудиторські процедури	Основні джерела інформації
Перевірка документів суб'єкта господарювання стосовно права на виробництво та імпорт автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів, кузовів для автомобілів, мотоциклів, мопедів, велосипедів, причепів та напівпричепів (надалі – автомобілів та інших транспортних засобів)	Установчі документи, ліцензії, контракти (договори) з іноземними виробниками автомобілів та інших транспортних засобів
Перевірка правильності визначення щомісячних обсягів ввезення на митну територію України підакцизних автомобілів та інших транспортних засобів	Контракти з іноземними виробниками, митні декларації, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів (кількості) автомобілів та інших транспортних засобів, отриманих або ввезених на митну територію України, які не підлягають оподаткуванню або звільнюються від оподаткування, у разі невиконання умов їх цільового використання для виробництва підакцизних товарів (продукції)	Документи з підтвердження отримання, ввозу та мети й фактичного використання в Україні автомобілів та інших транспортних засобів, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка наявності та правильності визначення обсягів автомобілів та інших транспортних засобів, ввезених на митну територію України, які звільнюються від оподаткування згідно з підпунктами 3.3, 3.9 п. 3 ст. 213 ПКУ, у разі недотримання митних режимів	Документи з підтвердження ввозу та мети використання в Україні автомобілів та інших транспортних засобів, реєстри бухгалтерського обліку

Перевірка наявності та правильності визначення обсягів автомобілів та інших транспортних засобів до закінчення строку, визначеного законодавством, що були ввезені зі звільненням від оподаткування згідно п. 3 ст. 213 ПКУ, у разі їх нецільового використання	Документи з підтвердження ввозу та мети використання в Україні автомобілів та інших транспортних засобів, реєстри бухгалтерського обліку
Перевірка відповідності застосованих платником ставок та правильності обчислення сум акцизного податку за операціями Г1–Г7 розділу Г Декларації акцизного податку та додатків до неї з використанням результатів виконання попередніх аудиторських процедур	Пункти 3.5–3.8 ст. 215 ПКУ, Декларація акцизного податку та додатки до неї, робочі документи аудитора

Питання для самоперевірки

1. Наведіть коло осіб – платників акцизного податку.
2. Наведіть перелік об'єктів оподаткування акцизним податком.
3. Які операції з підакцизними товарами не підлягають оподаткуванню?
4. Які операції з підакцизними товарами звільняються від оподаткування?
5. Розкрийте порядок проведення аудиту акцизного податку зі спиртних напоїв, вироблених на митній території України.
6. Охарактеризуйте порядок проведення аудиту акцизного податку з тютюнових виробів, вироблених на митній території України.
7. Який порядок проведення аудиту акцизного податку з нафтопродуктів, вироблених на митній території України?
8. Розкрийте порядок проведення аудиту акцизного податку з автомобілів, вироблених на митній території України.
9. Охарактеризуйте порядок проведення аудиту акцизного податку зі спиртних напоїв, які ввозяться на митну територію України.
10. Який порядок проведення аудиту акцизного податку з тютюнових виробів, які ввозяться на митну територію України?
11. Розкрийте порядок проведення аудиту акцизного податку з нафтопродуктів, які ввозяться на митну територію України.
12. Який порядок проведення аудиту акцизного податку з автомобілів, які ввозяться на митну територію України.

Тема 7. Методика аудиту інших податків та зборів

План

1. Аудит екологічного податку.
2. Аудит плати за користування надрами
3. Аудит єдиного податку,
4. Аудит податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плати за землю(у складі податку на майно)
5. Аудит транспортного податку.



Рекомендовані джерела

Основні: 6, 13-16

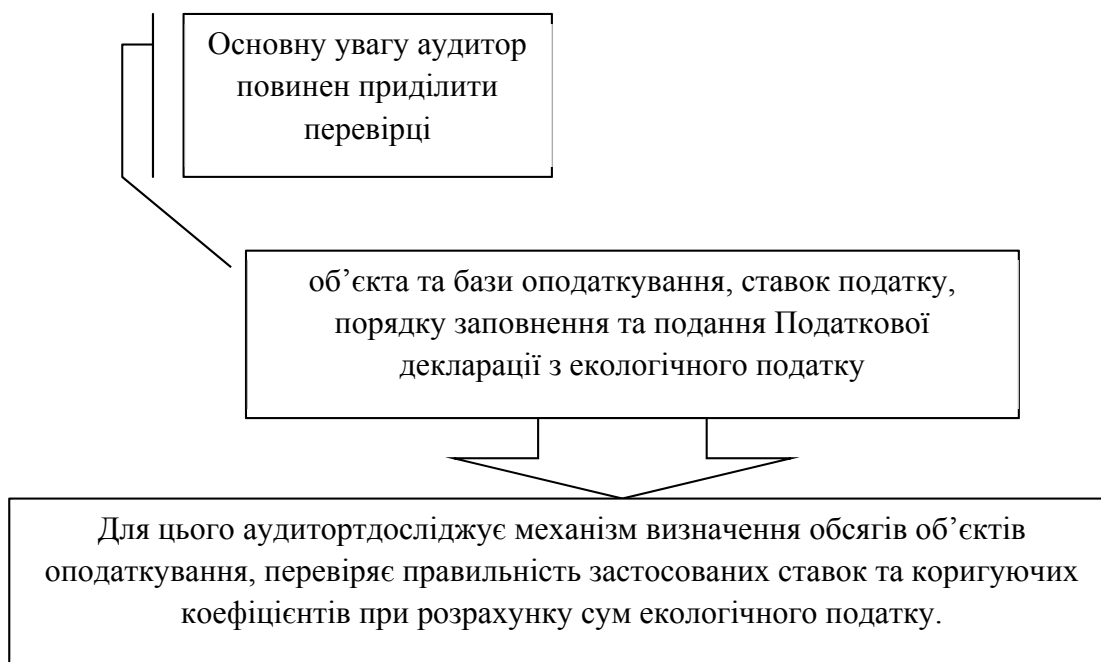
Додаткові: 6, 8-10

Інтернет джерела: 1, 4-6



Міні-лексикон: екологічний податок, транспортний податок,

1. Аудит екологічного податку



Програма аудиту екологічного податку

№	Основні етапи аудиту	Аудиторські процедури	Джерела отримання аудиторських доказів
1	Аудит правомірності віднесення суб'єкта	1.1. Аналіз видів діяльності підприємства з метою встановлення	Статут підприємства або інші установчі документи суб'єкта підприємницької діяльності, Свідоцтво про

	господарювання до складу платників екологічного податку	<p>правомірності віднесення суб'єкта до складу платників екологічного податку.</p> <p>1.2. Вивчення умов діяльності суб'єктів, під час провадження якої здійснюється утворення радіоактивних відходів або розміщуються відходи, з метою встановлення можливості та правомірності застосування пільг зі сплати податку</p>	<p>державну реєстрацію, Довідка про включення до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), дані про види діяльності, якими займається підприємство, ліцензії та дозволи на провадження певних видів діяльності</p>
2	Аудит визначення об'єкта та бази оподаткування екологічним податком	<p>2.1. Визначення об'єктів оподаткування та їх характеристик залежно від видів діяльності, які здійснюються суб'єктом господарювання.</p> <p>2.2. Перевірка механізму визначення обсягів об'єктів оподаткування екологічним податком</p>	<p>Технічні характеристики та паспорти виробничих потужностей підприємства, ліцензії та дозволи на провадження певних видів діяльності, дані первинного обліку стосовно обсягів та видів реалізованого палива, дані первинного обліку стосовно обсягів та видів відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях</p>
3	Аудит ставок екологічного податку	<p>3.1. Перевірка встановлення ставки збору залежно від характеристик та виду об'єктів оподаткування екологічним податком.</p> <p>3.2. Перевірка встановлення коригуючих коефіцієнтів до ставок збору для визначення сум податку, який справляється за скидання забруднюючих речовин у ставки та озера, за розміщення відходів залежно від місця (зони) розміщення, за утворення високо-, середньо- та низькоактивних радіоактивних відходів</p>	<p>Інформація про розміщення суб'єкта господарювання, умови його діяльності, технічні характеристики та паспорти виробничих потужностей підприємства, ліцензії та дозволи на провадження певних видів діяльності, дані первинного обліку стосовно обсягів та видів реалізованого палива, дані первинного обліку стосовно обсягів та видів відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях</p>

4	<p>Аудит порядку подання Податкової декларації з екологічного податку та сплати податку</p>	<p>4.1. Арифметичний перерахунок суми екологічного податку, виходячи з бази оподаткування, ставки та відповідного коригуючого коефіцієнта.</p> <p>4.2. Встановлення місць розміщення та кількості стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів, місць перебування податкового агента на податковому обліку з метою встановлення місць подання податкових декларацій.</p> <p>4.3. Перевірка подання заяви про відсутність у звітному році об'єк та обчислення екологічного податку, яка дає право не подавати податкові декларації з екологічного податку.</p> <p>4.4. Перевірка своєчасності подання податкових декларацій та у встановлених випадках їх копій до органів державної податкової служби, які згідно з пп. 49.18.2 та п. 250.2 ПКУ мають подаватися протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.</p> <p>4.5. Перевірка факту подання копії звітності про фактичні обсяги радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал, та фактичні обсяги радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлений особливими умовами ліцензії строк, до органів державної податкової служби разом з податковою декларацією.</p>	<p>Податкова декларація з екологічного податку, заява про відсутність у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку, Звітність про фактичні обсяги радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал, та фактичні обсяги радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлений особливими умовами ліцензії строк, дані синтетичного обліку за рахунками 64 "Розрахунки з бюджетом" (за субрахунком "Екологічний податок"), 31 "Рахунки у банках", виписки банку тощо</p>
---	---	---	---

		<p>4.6. Формальна перевірка правильності заповнення реквізитів в розрахунку суми податку.</p> <p>4.7. Арифметична перевірка правильності даних та розрахунків у Податковій декларації з екологічного податку.</p> <p>4.8. Перевірка своєчасності сплати суми екологічного податку за звітний квартал, який згідно з пунктами 57.1, 250.2 ПКУ має сплачуватися протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку для подання податкової декларації, до/або в день подання митної декларації при ввезенні палива</p>	
5	Аудит бухгалтерського та податкового обліку екологічного податку	<p>5.1. Перевірка правильності визначення складу витрат, до яких слід включати екологічний податок відповідно до вимог П(С)БО 16 “Витрати”.</p> <p>5.2. Перевірка включення суми екологічного податку податковими агентами при реалізації палива до складу його вартості та вирахування його суми при визначенні чистого доходу (виручки) від надання послуг.</p> <p>5.3. Перевірка правильності застосування кореспонденції рахунків при нарахуванні та сплаті податку.</p> <p>5.4. Перевірка правильності визначення складу витрат, до яких слід включити екологічний податок при визначенні об’єкта оподаткування податком на прибуток</p>	Дані синтетичного обліку за рахунками 64 “Розрахунки з бюджетом” (за субрахунком “Екологічний податок”), 702 “Дохід від реалізації товарів”, дані податкового обліку стосовно складу витрат при визначенні податку на прибуток

Типовими помилками при нарахуванні та сплаті екологічного податку є:

помилки у визначенні обсягів об'єктів оподаткування екологічним податком;

помилки при визначенні ставки збору та коригуючих коефіцієнтів залежно від характеристик та виду об'єктів оподаткування екологічним податком

несплата екологічного податку при продажу бензину та дизпалива податковими агентами – суб'єктами господарювання, які здійснюють оптову та роздрібну торгівлю паливом;

неправильне визначення місць подання податкових декларацій з екологічного податку та їх кількості залежно від місць розміщення та кількості стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів, місць перебування податкових агентів на податковому обліку

2. Аудит плати за користування надрами

Програма аудиту плати за користування надрами

№	Основні етапи аудиту	Аудиторські процедури	Джерела отримання аудиторських доказів
1	Аудит правомірності віднесення суб'єкта господарювання до складу платників податку	1.1. Аналіз видів діяльності підприємства з метою встановлення правомірності віднесення суб'єкта до складу платників податку 1.2. Перевірка наявності та правильності оформлення документів, які дають право на постійне, довгострокове та короткострокове тимчасове користування надрами	Статут підприємства або інші установчі документи суб'єкта підприємницької діяльності, Свідоцтво про державну реєстрацію, Довідка про включення до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), дані про види діяльності, якими займається підприємство, спеціальні дозволи державний акт на право постійного користування земельною ділянкою, договори на користування
2	Аудит визначення об'єкта та бази оподаткування	2.1. Перевірка правильності та повноти визначення об'єкта оподаткування 2.2. Перевірка правильності класифікації надр.	Спеціальні дозволи, дані первинного обліку, акти огляду місць використання ресурсів
3	Аудит ставок та порядку визначення	3.1. Перевірка правильності застосування ставки збору 3.2. Перевірка наявності рішень Верховної обласних, міських,	Спеціальні дозволи, дані первинного обліку, акти огляду місць використання ресурсів, податковий розрахунок, рішення

	суми податку	селищних та сільських рад щодо встановлення ставок податку. 3.3. Перевірка правильності розрахунку суми збору та його зазначення в облікових документах 3.4. Перевірка наявності обґрунтованих підстав та правильності здійснення перерахунку податку у випадку допущення технічних помилок	Верховної Ради обласних, міських, селищних та сільських рад щодо встановлення розміру ставок
4	Аудит порядку подання податкового розрахунку	4.1. Арифметичний перерахунок суми податку, виходячи з об'єкта оподаткування та ставок. 4.2. Перевірка своєчасності подання податкового розрахунку до органів державної податкової служби 4.3. Перевірка дотримання обмежень щодо суми податку 4.4. Формальна перевірка правильності заповнення реквізитів у податковому розрахунку. 4.5. Арифметична перевірка правильності відображення результатів перерахунку податку у податковому розрахунку. 4.6. Перевірка своєчасності сплати суми збору за звітний період	Податковий розрахунок, дані синтетичного обліку за рахунком 64 "Розрахунки з бюджетом", 31 "Рахунки у банках", виписки банку тощо, спеціальні дозволи
5	Аудит бухгалтерського та податкового обліку плати за користування надрами	5.1. Перевірка правильності визначення складу витрат, до яких слід включати податок відповідно до вимог П(С)БО 16 "Витрати". 5.2. Перевірка правильності застосування кореспонденції рахунків при нарахуванні та сплаті податку. 5.3. Перевірка правильності визначення складу витрат, до яких слід включити плату за користування надрами при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток	Дані синтетичного обліку за рахунками 64 "Розрахунки з бюджетом", дані податкового обліку стосовно складу витрат при визначенні податку на прибуток

3. Аудит єдиного податку

Об'єктом перевірки виступає

сума грошових коштів, яка надійшла відпродажу продукції, товарів, робіт і послуг, тобто таким чином перевіряють повноту формування об'єкта оподаткування єдиним податком

У ході перевірки діяльності суб'єктів малого бізнесу звертається увага на повноту врахування величини виручки від реалізації продукції, робіт, послуг, оскільки чинне законодавство обмежує розмір виручки від реалізації продукції. Тому в ході аудиту необхідно перевірити, чи не перевищує розмір виручки від реалізації граничної величини, встановленої законодавством

Інформаційною базою для здійснення аудиту єдиного податку виступають

- виписки банку,
- прибуткові касові ордери,
- книга обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва-юридичної особи, що застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності,
- розрахунок сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва-юридичною особою,
- касова книга,
- платіжні доручення,
- накладні, рахунки,
- рахунки-фактури,
- товарно-транспортні накладні

Повнота і своєчасність перерахування нарахованого єдиного податку перевіряється за платіжними дорученнями, виписками банку та розрахунку даними сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва-юридичною особою.

У ході перевірки повноти нарахування та своєчасності сплати єдиного податку перевіряються:

чи не мають місце факти, коли підприємство незаконно відображає у складі позареалізаційних доходів, доходи які повинні бути віднесені до виручки від реалізації продукції

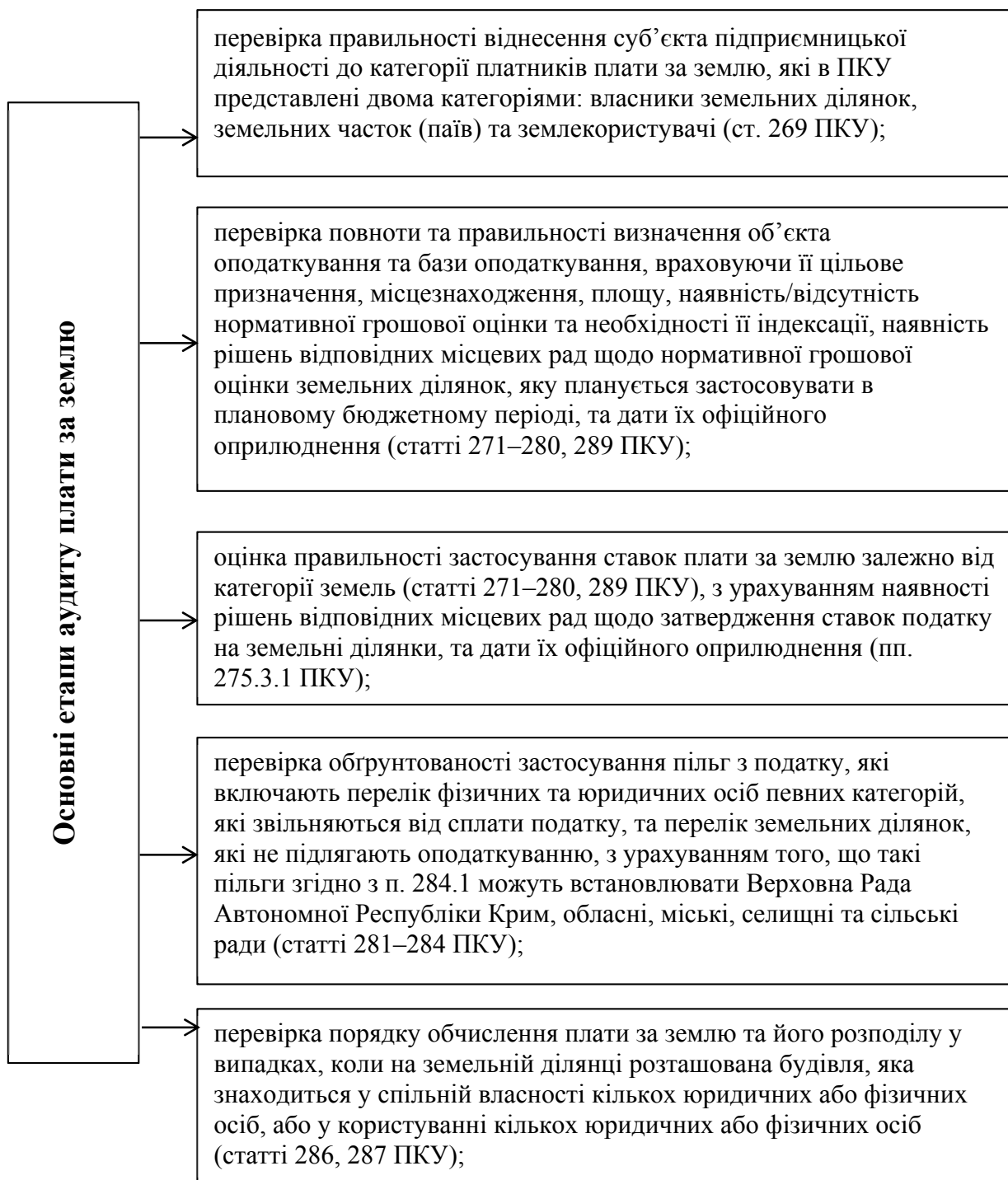
первинні документи та порядок ведення книги обліку доходів та витрат. Для обліку доходів і витрат платника єдиного податку передбачено свій податковий облік шляхом ведення книги обліку доходів і витрат

у ході документальної перевірки проводиться формальна перевірка книги обліку доходів і витрат: податковий аудитор перевіряє, чи книга прошнурована, а її сторінки пронумеровані, чи є вказано на останній сторінці кількість наявних сторінок, чи запис про це завірено підписом керівника, печаткою підприємства та органу ДФС, в якому це підприємство зареєстроване. Відповідне оформлення книги має бути завершено ще до початку діяльності за спрощеною системою оподаткування. Якщо сторінки у книзі закінчилися, підприємство повинно зареєструвати нову

4. Аудит податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, плати за землю (у складі податку на майно)

Основними нормативними документами, які слід використовувати при проведенні аудиту плати за землю, є:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VII.
2. Земельний кодекс України від 25.10.2011 № 2768-III.
3. Наказ Державної податкової служби України “Про затвердження форми Податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)” від 24.12.2010 № 1015.
4. Лист Державного комітету України із земельних ресурсів “Індексація нормативної грошової оцінки земель станом на 1 січня 2011 року” від 11.01.2011 № 344/22/6-11.
5. Порядок нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів, затверджений спільним наказом Державного комітету України із земельних ресурсів, Міністерства аграрної політики України, Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України, Української академії аграрних наук від 27.01.2006 № 18/15/21/11.
6. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Методики визначення мінімальної суми орендного платежу за нерухоме майно фізичних осіб” від 29.12.2010 № 1253.ФФ

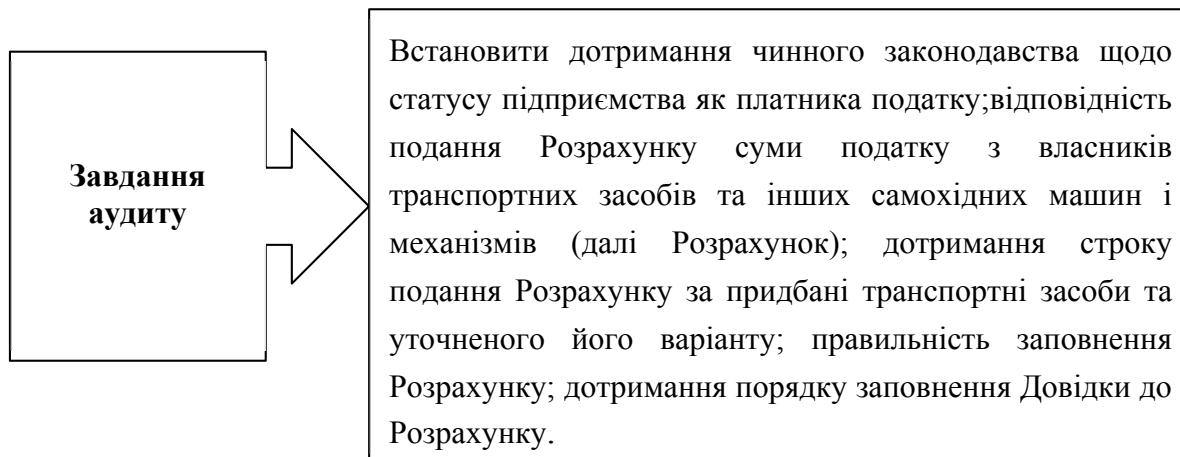


У випадку якщо плата за землю сплачується у вигляді орендної плати за земельну ділянку, аудитор основну увагу повинен приділити перевірці визначення розміру орендної плати, яка встановлюється в договорі оренди. Така перевірка передбачає встановлення факту дотримання мінімальних та максимальних обмежень стосовно розміру орендної плати, які ув'язуються із розміром земельного податку для конкретних категорій земель та її нормативною грошовою оцінкою.

Типовими помилками при нарахуванні та сплаті плати за землю та орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності є:

- порушення у визначенні ставки податку залежно від характеристик земельних ділянок, які підлягають оподаткуванню платою за землю;
- неправильне визначення нормативної грошової оцінки земельних ділянок та коефіцієнта індексації, помилки при перерахунку нормативної грошової оцінки земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;
- порушення при визначенні площі земельних ділянок, за якими нормативної грошової оцінки не проведено;
- помилки при розподілі податку за земельну ділянку, на якій розташована будівля, що перебуває у спільній власності або у користуванні кількох юридичних або фізичних осіб;
- неподання податкової декларації за нововідведені земельні ділянки, за новоукладеними договорами оренди або при зміні об'єкта та/або бази оподаткування;
- порушення при щомісячних платежах плати за землю;
- порушення умов щодо мінімальних та максимальних розмірів орендної плати.

5. Аудит транспортного податку



Програма аудиту транспортного податку

№	Основні етапи аудиту	Аудиторські процедури	Джерела отримання аудиторських доказів
1	Аудит правомірності віднесення суб'єкта господарювання до складу платників податку	<p>1.1. Встановлення наявності документів, які дають підстави визнати суб'єкта господарювання платником податку</p> <p>1.2. Вивчення видів діяльності, характеристик та джерел фінансування установ з метою встановлення наявності (відсутності) підстав для звільнення від сплати податку</p> <p>1.3. Вивчення характеристик придбаних легкових автомобілів для інвалідів та джерел фінансування їх придбання з метою встановлення наявності (відсутності) підстав для звільнення від сплати податку</p>	<p>Договори на придбання транспортного засобу, технічні паспорти на транспортні засоби, інша технічна документація, дані первинного обліку придбаних основних засобів (ОЗ-1 "Акт (накладна) приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів", ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів", ОЗ-7 "Опис інвентарних карток з обліку основних засобів", ОЗ-8 "Картка обліку основних засобів", ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів"), установчі документи установи, Свідоцтво про державну реєстрацію, Довідка про включення до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України</p>

			(ЄДРПОУ), дані про види діяльності, якими займається установа, документи, що дають право на користування пільгами, дані синтетичного та аналітичного обліку за рахунком 105 “Транспортні засоби”, дані первинного обліку транспортних засобів у бюджетних установах (ОЗ-1 (бюджет) “Акт прийняття-передачі основних засобів”; ОЗ-4 (бюджет) “Акт про списання автотранспортних засобів”; ОЗ-6 (бюджет) “Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах”; ОЗ-9 (бюджет) “Інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах”; ОЗ-10 (бюджет) “Опис інвентарних карток з обліку основних засобів”; ОЗ-11 (бюджет) “Інвентарний список основних засобів”
2	Аудит бази оподаткування	2.1. Визначення технічних характеристик транспортних засобів з метою встановлення бази оподаткування	Технічні паспорти на транспортні засоби, реєстраційні документи, видані уповноваженими державними органами, інша технічна документація
3	Аудит ставок	3.1. Перевірка встановлення ставки збору залежно від технічних характеристик та виду транспортних засобів. 3.2. Перевірка встановлення коригуючого коефіцієнта залежно від виду транспортного засобу та терміну його експлуатації для коригування ставки податку	Технічні паспорти на транспортні засоби, інша технічна документація

4	Аудит сплати податку	<p>4.1. Арифметичний перерахунок суми податку по кожному транспортному засобу, виходячи з бази оподаткування, ставки та відповідного коефіцієнту.</p> <p>4.2. Перевірка факту сплати податку.</p> <p>4.3. Перевірка факту подання та дотримання термінів подання відповідному органу державної податкової служби за місцем знаходження юридичної особи та за місцем реєстрації транспортного засобу розрахунку суми податку.</p> <p>4.4. Формальна перевірка правильності заповнення реквізитів в розрахунку суми податку.</p> <p>4.5. Арифметична перевірка правильності даних та розрахунків у Розрахунку суми податку</p>	<p>Розрахунок суми податку, дані синтетичного обліку за рахунком 64 “Розрахунки з бюджетом” (за субрахунком “Транспортний податок”), 31 “Рахунки у банках”, виписки банку тощо</p>
5	Аудит бухгалтерського та податкового обліку	<p>5.1. Перевірка включення податку до складу первісної вартості такого об’єкта відповідно до вимог П(С)БО 7 “Основні засоби”.</p> <p>5.2. Перевірка правильності застосування кореспонденції рахунків при нарахуванні та сплаті податку</p>	<p>Дані синтетичного обліку за рахунком 64 “Розрахунки з бюджетом” (за субрахунком, дані податкового обліку стосовно визначення вартості об’єктів амортизації при визначенні податку на прибуток</p>

Питання для самоперевірки

1. Під час здійснення якої діяльності виникає необхідність сплати екологічного податку?
2. Які документи аудитор використовує для підтвердження правомірності віднесення конкретного суб'єкта господарювання до складу платників екологічного податку?
3. Хто і в яких випадках виступає як податкові агенти при сплаті екологічного податку?
4. Як здійснюється перевірка об'єкта та бази оподаткування плати за користування надрами?
5. Які джерела аудиторських доказів використовує аудитор при перевірці розрахунку та сплати єдиного податку?
6. Які документи використовує аудитор як джерела аудиторських доказів при перевірці порядку бухгалтерського та податкового обліку транспортного податку?
7. Які основні процедури виконує аудитор в процесі перевірки правомірності застосування конкретними установами пільг зі сплати податку на нерухоме майно?
8. Які документи використовує аудитор як джерело аудиторських доказів при перевірці правильності визначення об'єкта та бази оподаткування податком за землю?
9. Які документи використовує аудитор як джерело аудиторських доказів при перевірці порядку бухгалтерського обліку нарахування та сплати податку за землю й орендної плати за земельні ділянки?
10. Опишіть основні етапи аудиту нарахування та сплати місцевих податків і зборів.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ

Основний

1. Тимченко О. М. Ефективність податкового аудиту в Україні. *Економіка & держава*. 2009. №3. С.19–22.
2. Ревуцька Л. В. Теоретичні основи сутності податкового аудиту. *Економіка & держава*. 2009. №10. С.23–26.
3. Семенко Т. Автоматизація аудиту розрахунків з ПДВ і шляхи її вдосконалення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. №4. С.50–53.
4. Малишкін О. Методологічні аспекти сучасні аудиту податків. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. №1. С.46–53.
5. Малишкін О. Оцінка системи внутрішнього контролю платника податків. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. №11. С.9–16.
6. Безверхий К. Модель внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податками та зборами. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 2. С. 30–36.
7. Петренко Н. І., Левченко О. Ф., Магнушевська Т. М. Організаційні аспекти податкового аудиту. С. 687-690. Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/132.pdf>.
8. Онищенко В. А. Податковий контроль (основи організації). К : Ред. журн. "Вісник податкової служби України", 2002. 432с.
9. Онищенко В. А., Микитенко Т. В., Сахненко О. М. Податковий аудит : Навч. посібник / За ред. Онищенко В.А., Чугаєва А.О. Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. 398с.
10. Сахарцева І. І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту : Монографія. К : Кондор, 2005. 374с.
11. Гусак Н. Б., Гусак Ю. Д. Контроль податкових органів за діяльністю підприємств : Навч. посібник. К : Центр учбової літератури, 2007. 320с.
12. Іванова Н. А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту : навч. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2008. 216с.
13. Бечко П. К., Лиса Н. В. Податковий менеджмент : навч. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.
14. Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика : навч.-практ. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2013. 376 с.
15. Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика : навч.-практ. посібник. Електронні дані. Київ : Центр учбової літератури, 2013. Систем. вимоги: Acrobat Reader. Режим доступу: http://10.0.2.150/docs/CUL/Oblik_podatkiv_Malyshkin.pdf.
16. Дерев'янка С. І., Кузик Н. П., Олійник С. О., Ганяйло О. М. Аудит : навч.посібник. Електронні дані. Київ : Центр учбової літератури, 2016. Систем. вимоги: Acrobat Reader. Режим доступу: http://10.0.2.150/docs/CUL/Audit_Derevyanko_2016.pdf.

Додатковий

1. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28.06.96.
2. Бюджетний кодекс України: Кодекс України від 21.06.2001 р, № 22542-ІІІ.
3. Господарський кодекс України: Кодекс України від 16.01.03 р. № 436-ІV.
4. Кодекс законів про працю України: Кодекс України від 10.12.71 р. №322-VІІІ
5. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Кодекс України від 07.12.84 р. №8073-х.
6. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VІ.
7. Цивільний кодекс України: Кодекс України від 16.01.03 р. № 435-ІУ.
8. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України № 5463-VІ (5463-17) від 16.10.2012 р., редакція від 11.08.2013 р.
9. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VІІІ.
10. Про Рахункову палату: Закон України від 11.07.96 р. № 315/96-ВР.
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XІУ.
12. Про гуманітарну допомогу: Закон України від 22.10.99 р. № 1192-XІV.
13. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.99 р. № 1105-XІV.
14. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 24.05.01 р. № 2452-111.
15. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття; Закон України від 02.03.2000 р. №1533-ІІІ.
16. Про здійснення контролю за сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування та збору на обов'язкове страхування: Закон України від 21.05.99 р. № 700-XІV..
17. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.95 р. № 100.
18. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Держкомстату України від 13.01.04 р. № 5.

Інтернет ресурси

1. www.rada.gov.ua
2. www.kmu.gov.ua
3. www.minfm.gov.ua
4. www.dkrs.gov.ua
5. www.apu.com.ua
6. www.proaudit.com.ua