

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Організація та методика аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання»

Студентки 2 курсу, 4м групи,
Спеціальність «Облік і
Оподаткування»
Спеціалізації «Фінансовий
аналіз та аудит»

*підпис
студента*

Савич Ольга
Миколаївна

Науковий керівник
к.е.н., доцент

*підпис
керівника*

Комірна Ольга
Володимирівна

Гарант освітньої програми
д-р екон. наук,
доцент

підпис

Назарова Каріна
Олександрівна

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем
Кафедра фінансового аналізу та аудиту
Ступінь вищої освіти «магістр»
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація «Фінансовий аналіз та аудит»

Затверджую

Зав. кафедри _____
« ____ » _____ 2018р.

Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентові
Савич О.М.

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Організація та методика аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання»

Затверджена наказом ректора від « 19 » жовтня 2018 р. № 3841_____

2. Строк здачі студентом закінченої роботи

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

Метою випускної кваліфікаційної роботи є узагальнення теоретико-методологічних та практичних аспектів аудиту податкових розрахунків суб'єктів господарювання та надання рекомендацій щодо їх вдосконалення.

Об'єктом дослідження є процес аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі»

Предметом дослідження є організація та методика аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання.

4. Консультант по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано
1-3	Комірна О.В.		

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Стан та розвиток аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

1.2. Економічна характеристика податкових розрахунків та місце аудиту в системі управління суб'єкта господарювання

Висновки за розділом 1

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

2.1 Характеристика зовнішньої та внутрішньої інформації для аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

2.2. Планування аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

2.3. Оцінка системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання

Висновки за розділом 2

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ ТОВ «БП-ЕНЕРДЖІ»

3.1. Організація складання робочих та підсумкових документів аудитора по податковим розрахункам

3.2. Вдосконалення системи аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

Висновки за розділом 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
			фактично
1	2	3	4
1	Вивчення спеціальної літератури, збір та обробка інформації		
2	Написання вступу і розділу 1		
3	Написання розділу 2		
4	Написання розділу 3		
5	Написання висновків та пропозицій		
6	Оформлення та представлення роботи на кафедрі		

7. Дата видачі завдання «___»_____201__р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи

Комірна О.В

9. Гарант освітньої програми

Назарова К.О.

10. Завдання прийняв до виконання студент

Савич О.М.

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи (проекту)

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи

Відмітка про попередній захист

12. Висновок про випускню кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента Савич О.М.
може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми)

Назарова К.О.

Завідувач кафедри

Назарова К.О.

« _____ » _____ 201 ____ р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	10
1.1. Стан та розвиток аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання	10
1.2. Економічна характеристика податкових розрахунків та місце аудиту в системі управління суб'єкта господарювання.....	18
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1.....	24
РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ.....	25
2.1. Характеристика зовнішньої та внутрішньої інформації для аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання.....	25
2.2. Планування аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання.....	31
2.3. Оцінка системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.....	39
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2	43
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ ТОВ «БП-ЕНЕРДЖІ».....	44
3.1. Удосконалення організації складання робочих та підсумкових документів аудитора по податковим розрахункам.....	44
3.2. Удосконалення системи аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання.....	50
ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3.....	54
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	57
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальністю дослідження є те, що в Україні нині процес здійснення платежів до бюджету регулюється законодавством, яке має ряд недосконалостей, що призводить до прорахунків в його практичному застосуванні. Певною мірою ці проблеми обумовлено недосконалістю обліково-аудиторського забезпечення управління податковими розрахунками підприємств.

У національних суб'єктів господарювання при нарахуванні та сплаті зобов'язань за податками і зборами виникають проблеми юридичного, методичного та організаційно-практичного характеру. Зокрема, це стосується внесення відповідних змін та доповнень до нормативно-правових актів з регулювання основних видів податків і зборів та їх аудиту, а також удосконалення методичних та організаційних аспектів аудиту податкових розрахунків.

Правильно вибране організаційно-методичне забезпечення аудиторського процесу дозволяє виявити всі порушення, що стосуються не лише податкових розрахунків, але й інших аспектів діяльності, а також сприятиме підвищенню повноти та достовірності інформації про фінансовий стан суб'єкта, що перевіряється, результативність та ефективність його діяльності, обґрунтованість вибраної корпоративної моделі управління.

Проблеми організації аудиторської перевірки податкових розрахунків суб'єкта господарювання розкриваються у працях провідних вчених-економістів. Серед іноземних учених, які здійснили внесок в удосконалення аудиту податкових розрахунків з державою на різних історичних етапах, слід назвати таких: А. Пігу, А. Лаффер, А. Селадон, Й. Шумпетер та інші. Із вітчизняних науковців, які присвятили свої праці окресленій проблематиці, можна назвати К.Назарова, М. Білик, М. Бондаря, Ф. Бутинця, А. Бутка, М.

Білухи, М. Бенька, В. Рудницький, В. Рядська В. Савченко, А. Соколовська, В. Шевчук, О. Мельничук, Ю. Борисейко, С.Кучер та інших.

Водночас доопрацювання потребують питання щодо обґрунтування напрямків аудиторської перевірки податкових розрахунків, їх методичного забезпечення та необхідності удосконалення державного регулювання як самих податкових розрахунків, так і їх аудиторської перевірки.

Недостатнє вирішення цих питань зумовила вибір теми випускної кваліфікаційної роботи, та свідчить про її актуальність і практичну значимість як для ТОВ «БП-Енерджі», так і загалом для державного регулювання аудитом.

Метою дослідження є узагальнення теоретико-методологічних та практичних аспектів аудиту податкових розрахунків суб'єктів господарювання та надання рекомендацій щодо їх вдосконалення.

Для досягнення визначеної мети вважаємо за необхідне вирішити наступні **завдання**:

- дослідити теоретичні основи аудиту податкових розрахунків;
- проаналізувати стан та розвиток аудиту податкових розрахунків;
- розглянути та проаналізувати сутність податкових розрахунків, їх нормативну обґрунтованість та відповідне регулювання;
- розглянути систему інформаційного забезпечення аудиторської перевірки ТОВ «БП-Енерджі»;
- оцінити систему внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі»;
- дослідити організацію планування та методiku здійснення аудиторської перевірки податкових розрахунків;
- надати методичні рекомендації щодо вдосконалення податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» за результатами проведеного аудиту тощо.

Предметом дослідження є організація та методика аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання.

Об'єктом дослідження є процес аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі».

У випускній кваліфікаційній роботі було використано загальнонаукові методи діалектичного пізнання, індукції та дедукції, аналізу і синтезу; графічного зображення, а також економічного контролю, документальні методи перевірки по суті та формі, огляди, спостереження, моделювання тощо.

Інформаційною базою дослідження стали чинні нормативно-правові, міжнародні стандарти, підручники, навчальні та практичні посібники, теоретичні та методологічні розробки вітчизняних та зарубіжних науковців, аналітичні матеріали, джерелами яких були наукові публікації і т.д.

Практична значимість результатів дослідження полягає у поглибленому вивченні порядку та основних правил проведення аудиторської перевірки податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі», визначенні шляхів її вдосконалення.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

- запропоновані пропозиції з урахуванням організації аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» зокрема введення окремої штатної одиниці для оптимізації податкових розрахунків суб'єкта господарювання;
- запропоновано розробку податкового паспорту з метою інтеграції обліку інформації необхідної для контролю податкових розрахунків;
- надані пропозиції з удосконалення методики аудиту податкових розрахунків зокрема планування та збору інформації під час перевірки;
- удосконалено модель внутрішнього аудиту, що дозволить покращити систему здійснюваних контрольних процедур

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в застосуванні теоретико-методологічних розробок та практичних аспектів аудиту податкових розрахунків. Пропозиції, що викладені в випускній кваліфікаційній роботі, апробовані на підприємстві ТОВ «БП-Енерджі» (довідка про впровадження результатів випускної кваліфікаційної роботи).

Публікації результатів магістерського дослідження. Результати випускної кваліфікаційної роботи були опубліковані у віснику КНТЕУ на

тему: «Організація та методика аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання».

Структура та обсяг випускної кваліфікаційної роботи. складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, який нараховує 68 найменувань. Загальний обсяг роботи становить 63 сторінки друкованого тексту та містить 6 рисунків, 5 таблиць, 9 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Стан та розвиток аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

Проведені дослідження дозволили встановити, що в системі наукових досліджень [1,11], що пов'язані із проблемами відносин бізнесу та держави, питання сплати податків, зборів інших обов'язкових платежів займає одне із провідних місць.

Вітчизняні дослідники виділяють зовнішній аудит податкових розрахунків суб'єкта господарювання та перевірки державних органів [11]. Так науковці В. Бондар та Т. Василькова, під податковим аудитом розуміють — перевірку працівниками органів ДФС повноти нарахування та своєчасної сплати податків і зборів платниками податків до бюджетів усіх рівнів» [10,11,15]. Н. Дорош також відносить до перевірки державних органів зовнішній аудит або «податковий аудит», а от «аудит податків» на її думку повинен виконувати незалежний суб'єкт господарювання [20].

Отже, частина дослідників вважають перевірки лише з боку державного органу — ДФС України, в той же час аудитом податків займаються незалежні і внутрішні аудитори

В Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» дається наступне визначення «аудит — це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів)

бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам» [58].

Метою аудиторської перевірки фінансових звітів, згідно Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2010 р.: «Аудит групи — аудит фінансової звітності групи» [42] є надання аудиторіві можливості висловити думку про те, чи складені фінансові звіти відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності (у всіх суттєвих аспектах). Аудиторська перевірка фінансових звітів є завданням з надання впевненості». Дана теза пов'язана із визначенням із глосарію до термінів, що визначені МСА 2007 Міжнародними стандартами аудиту надання впевненості та етики видання 2007 р., де наведено наступне визначення: «Аудит фінансових звітів — метою аудиторської перевірки фінансових звітів є надання аудиторіві можливості висловити думку про те, чи складені фінансові звіти (у всіх суттєвих аспектах) відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності. Аудиторська перевірка фінансових звітів є завданням з надання впевненості» [38].

Аудит податкових розрахунків передбачає здійснення ретельної перевірки податкової звітності суб'єкта господарювання, що перевіряється, з метою виявлення порушень та помилок, допущених в процесі складання бухгалтерських документів, фінансової та податкової звітності та з метою усунення порушень податкового законодавства України. Аудит оподаткування застосовують окремі аудитори у разі вимоги замовника про надання обов'язково висновку про перевірені декларації. Опираючись на МСА 800 «Висновок незалежного аудитора при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення» [34] у результаті проведення податкового аудиту складається висновок з вказанням усіх суттєвих аспектів та виявлених недоліків.

За спеціальним аудиторським завданням МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової

інформації» (МСЗНВ 3000) формується інформація про перевірку суб'єкта господарювання, що може відображатися у аудиторському висновку. Варто відмітити, що в разі коли суб'єкт господарювання не вимагав висновку, аудитор може готувати звіт у довільній формі з перевірки без посилань на стандарти аудиту.

Відповідно до міжнародних стандартів супутніх послуг (МССП 4400) «Завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації» консультування, супровід платника податку у складних ситуаціях тобто як інші аудиторські послуги не передбачає складання висновку аудиту. Аудит податкових розрахунків, відповідно до міжнародних стандартів, визначений супутніми послугами.

Варто відмітити, що як в Україні, так і на міжнародному рівні податкові декларації не належать до складу фінансової звітності суб'єкта господарювання, тому положеннями стандартів МСА, МСЗНВ, МССП методика аудиту податкових декларацій непередбачена. Однак норма із МССП 4400 «Завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації» дає змогу включати до завдань вивчення і аналіз:

- дебіторської або кредиторської заборгованості;
- операцій зі зв'язаними особами;
- обсягів продажу і прибутку підрозділів суб'єкта господарювання.

Вказана норма робить можливою впровадження методики перевірок податкових декларацій. Так як показники податкових декларацій з будь-якого податку можна звести до сум дебіторської або кредиторської заборгованості підприємства перед бюджетом. Це дає можливість аналізувати складові сальдо розрахунків на кінець періоду — обороти за дебетом рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», що означає сплату або інші форми зменшення боргу перед бюджетом, і кредитом рахунку цього ж рахунку за відповідними субрахунками що означає нарахування або іншу форми збільшення боргу перед бюджетом.

Як показує практика аудит податкових розрахунків суб'єкта господарювання залежить від того яке підприємство чи фізичну особу (далі – СПД) потрібно перевіряти; яку систему оподаткування застосовує підприємство чи СПД; чи є суб'єкт господарювання платником податку на додану вартість (ПДВ), яка організаційна структура підприємства та чи має підприємство філії, представництва та інші структурні підрозділи, в якій формі підприємство проводить зовнішньоекономічну діяльність, якою програмою користується підприємство для ведення бухгалтерського обліку тощо.

Таблиця 1.1

Міжнародні стандарти аудиту, що застосовуються при плануванні аудиту податкових розрахунків [25]

Мета застосування	Вид МСА
Планувати порядок проведення перевірки, визначити обсяг робіт і кількість часу на їх виконання, визначити який рівень необхідної кваліфікації потрібний аудиторам, чи потребуються спеціальні знання тощо	МСКЯ 1 "Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги"
	МСА 200-720 (720 "Обов'язки аудитора, що відносяться до іншої інформації" слід розглядати разом з МСА 200)
	200-800 "Особливості аудиту фінансової звітності, підготовленої відповідно до концепції спеціального призначення"
	805 "Особливості аудиту окремих звітів фінансової звітності та окремих елементів, груп статей або статей фінансової звітності" слід розглядати разом з МСА 200
При виконанні завдань з огляду річної або проміжної фінансової звітності, якщо суб'єкт аудиторської діяльності, не є аудитором річної фінансової звітності суб'єкта господарювання	МСЗО 2400, 2410
	МССП 4000-4699

Базовим нормативним документом під час проведення аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання є Податковий кодекс України (далі – ПКУ) [55]. Перевірка податкових розрахунків може проходити як на території суб'єкта господарювання, так і в офісі. Якщо перевірка проходить на території замовника варто поцікавитися про наявність робочого місця та доступу до програмного забезпечення, за допомогою якого здійснюється ведення бухгалтерського обліку, а також погодити із замовником право перегляду, без права вносити будь-які зміни до реєстрів та звітів, що їх формує бухгалтерська програма. В разі необхідності обговорити можливість роздрукувати реєстри бухгалтерського обліку чи зробити копії первинних документів, договорів, звітів тощо.

У разі перевірки правильності нарахування та сплати податків в офісі аудиторської компанії потрібно буде прийняти від суб'єкта господарювання за переліком первинні документи та звіти, а потім повернути їх згідно зі списком.

Порядок проведення аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання, який перебуває на четвертій групі єдиного податку, потребує певних спеціальних знань під час розрахунку частки продукції агропромислового комплексу, а також особливості розрахунку податку, який залежить не від показників виробництва та реалізації продукції, а від наявної орендованої чи власної землі на якій ведеться таке виробництво.

Аудиту податкових розрахунків СПД першої чи другої групи єдиного податку має ряд особливостей, головною з яких є те що такі особи не повинні вести бухгалтерський облік, інші аспекти перевірки, що стосуються отримання доходів виключно від певних видів діяльності, процесу окремого декларування інших доходів і наслідків порушення умов перебування на спрощеній системі, оскільки вони в цілому і аналогічні з перевіркою підприємства – платника єдиного податку.

Безумовно одним із найскладніших у системі загальнодержавних податків є податок на додану вартість (ПДВ). На процес аудиторської

перевірки ПДВ найбільше впливає встановлення оподатковуваних операцій. Це означає, що ставки податку можуть бути різними: 0, 7 і 20%. Так якщо підтверджується ставка 0%, то суб'єкт господарювання очевидно експортує товар, а отже, під час перевірки аудитори матимуть справу з бюджетним відшкодуванням. Крім того, слід зважати на той факт, що дата відображення операції з експорту в регістрах бухгалтерського обліку буде цілком залежати від факту переходу права власності на товар до нерезидента. А от дата відображення експортної операції в декларації з ПДВ залежить від дати перетину митного кордону та митного режиму експорту, що підтверджується: митною декларацією, заповненою у звичайному порядку, чи додатковою декларацією, а також повідомленням про фактичне вивезення товарів за межі митної території України, яке містить відомості про кількість та номери в митній декларації товарів, вивезених за межі митної території України, дату їх фактичного вивезення, а в разі митного оформлення товарів за електронною митною декларацією – також відомості про номер такої декларації. Процедура отримання повідомлення залежить від того, яку форму має декларація: електронну чи паперову. Отже, саме з повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України можна визначити дату фактичного вивезення товарів за межі митної території України. Тож дата нарахування податкових зобов'язань повинна збігатися з датою вивезення товарів за межі митної території України, зазначеною митниками в повідомленні.

Коли йдеться про основну ставку податку ПДВ – 20% аудиторам слід зважати на особливості оподаткування операцій з постачання товарів та послуг. Встановити чи підприємство здійснює звільнені від оподаткування операції або операції, що не є об'єктом оподаткування одночасно з операціями, що оподатковуються. В такому випадку на перевірку ПДВ слід спланувати більше часу, так як аудитору потрібно буде здійснити повний перерахунок частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях за попередній календарний рік. Якщо йдеться

про перевірку трьох послідовних років, указаний перерахунок необхідно буде здійснити принаймні двічі. По-друге, потрібно впевнитись, що в періоді, який підлягає перевірці, відсутні господарські операції, у результаті яких товари/послуги, необоротні активи, що були придбані для використання в оподатковуваних операціях, починають використовуватися: в операціях, що не є об'єктом оподаткування відповідно або місце постачання яких розташоване за межами митної території України; в операціях, звільнених від оподаткування відповідно; в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку; в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку. У програмі аудиту потрібно передбачити час на перевірку вказаних операцій окремо. Аудитор, який перевірятиме правильність розрахунку ПДВ при імпорті або експорті послуг, повинен пам'ятати, що: існують особливості визначення місця постачання послуг; місце постачання послуг залежить від виду послуг, що надаються чи придбаваються; місце постачання яких визначається за місцем реєстрації покупця; місце постачання яких визначається за місцем реєстрації продавця.

Якщо порівняти суми сплачених підприємством податків, то найбільшою з них після ПДВ буде сума податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Тут йдеться про суб'єкти підприємницької діяльності, які нараховують заробітну плату в повному обсязі, а не в розмірі мінімальної заробітної плати. Основні ризики під час перевірки правильності нарахування ПДФО найчастіше пов'язані не із заробітною платою, а з товарами, роботами, послугами, які отримує працівник від підприємства і які не пов'язані з виконанням ним трудової функції, так званими додатковими благами. Під час прийняття завдання аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання, доцільно поцікавитись: чи оплачує він вартість житла працівникам чи компенсує її, Чи користується управлінський персонал службовими автомобілями у вихідні та в період відпустки?, За чий рахунок сплачується ПДФО на додаткові блага?, тощо.

Перелік запитань можна продовжувати і в залежності від відповіді на них потрібно здійснювати розрахунок часу роботи аудитора та вартість послуг з податкового аудиту. У випадку, коли йдеться про помилки в розрахунку ПДФО, можуть бути помилки в розрахунку військового збору. Єдина відмінність між ними полягатиме в базі оподаткування: базою для ПДФО буде вартість наданих товарів, робіт, послуг з урахуванням «натурального коефіцієнта»; базою для нарахування військового збору буде вартість наданих товарів, робіт, послуг.

Однак коли замовник аудиторських послуг відповідає, що облік здійснюється в SAP/R3, Ахсapta, SUN, JDE, потрібно визначитися, чи є в аудиторської компанії співробітники, здатні хоча б грамотно і правильно сформулювати запит у бухгалтерію для надання потрібної їм інформації. Так реєстри у програмі JDE формуються англійською мовою у вигляді транзакцій за відповідним субрахунком і не дають можливості ідентифікувати бухгалтерське проведення. В окремих бухгалтерських програмах наприклад SAP/R3 визначення собівартості реалізованих товарів здійснюється в момент виставлення рахунка (формування замовлення), що не відповідає вимогам НП(С)БО 9, оскільки оцінка вибуття запасів повинна здійснюватися в момент відвантаження покупцеві. Формування замовлення свідчить лише про намір покупця здійснити покупку і ще не є фактом господарської операції, у результаті якої відбувається зменшення активів підприємства. Із даного невеликого переліку особливостей функціонування бухгалтерських програм видно, що якщо в аудиторській групі не буде спеціаліста, який знається на таких специфічних моментах, у процесі планування податкових розрахунків суб'єкта господарювання, потрібно передбачати час для проведення додаткових аудиторських процедур.

Отже, одне з провідних місць у відносинах бізнесу та держави займає питання сплати податків та інших обов'язкових платежів. Аудит податкових розрахунків передбачає детальну перевірку податкової звітності підприємства, що перевіряється. При плануванні аудиту податкових

розрахунків застосовуються МСА. Базовим нормативним документом є Податковий кодекс.

1.2. Економічна характеристика податкових розрахунків та місце аудиту в системі управління суб'єкта господарювання

Податкові розрахунки як економічна категорія пов'язані із становлення податкового обліку як самостійної облікової системи. В працях закордонних та вітчизняних дослідників податкові розрахунки продовжують бути взаємопов'язаними із бухгалтерським обліком. Значна частина оприлюднених наукових робіт присвячена вивченню зв'язків та відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком або оподаткуванням.

Дослідники пов'язують появу обліку для цілей оподаткування із тим, що після Першої світової війни, уряди країн учасниць військових дій шукали додаткові джерела фінансування і вводили податки на прибуток компаній [25]. З цього періоду фіскальні органи розпочали виявляти інтерес до фінансової інформації компаній, тому числі до даних фінансового обліку і податкових розрахунків. Фіскальні функції, що покладалися на фінансовий облік мали на меті можливість коригування податкових надходжень до бюджету за рахунок зміни оподатковуваної бази, а сам фінансовий облік став «інформаційною платформою» для податкових розрахунків.

Ми підтримуємо думку дослідників та практиків про те, що в системі управління суб'єкта господарювання фінансовий облік це підсистема, яка провадить визнання, класифікацію, обробку та передачу фінансової інформації відповідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку зовнішнім користувачам у формі фінансових звітів з метою прийняття управлінських рішень. В той же час проблеми податкового обліку, податкових розрахунків

і їх взаємозв'язку із фінансовим обліком це окремий напрямок наукових досліджень[16, с. 35].

В наукових джерелах аудит податкових розрахунків за видами перевірок класифікують в залежності від суб'єкта перевірки на зовнішній аудит та внутрішній. Зовнішній аудит проводиться незалежними аудиторами чи підприємствами. Внутрішній аудит - відділом внутрішнього аудиту який виконує таку функцію у платника податків. Варто відмітити, що аудиторська перевірка може бути такою, якщо її проводить сертифікований аудитор. У той же час, податковий аудит проводиться, державними структурами (наприклад органами ДФС України). У табл. 1.1. показана класифікація аудиту податкових розрахунків залежно від суб'єктів перевірки за окремими ознаками.

Таблиця 1.2

Класифікація аудиту податкових розрахунків залежно від суб'єктів перевірки *

Ознака класифікація	Податковий аудит	Аудит податкових розрахунків	
		Суб'єкт перевірки (незалежні аудитори)	Суб'єкт господарювання (внутрішній аудит)
Замовник	Орган ДФС	Власник, керівництво підприємства	Суб'єкт господарювання (власник, керівництво підприємства)
Об'єкти	Облік податкових розрахунків (податкові розрахунки, декларації)	Облік податкових розрахунків (розрахунки), декларації	Облік податкових розрахунків (розрахунки), декларації
Правове регулювання	Законодавство з контрольно-перевірочної роботи, ПКУ.	Міжнародні стандарти аудиту, ПКУ.	Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту, ПКУ, внутрішні документи суб'єкта господарювання
Наявність сертифікату аудитора	Не обов'язково	Обов'язково	Не обов'язково

Продовження таблиці 1.2

Контроль якості	Орган ДФС (за окремою специфічною програмою)	АПУ	Суб'єкт господарювання
Мета	Перевірка повноти нарахування та сплати податків (зборів), виявлення порушень та притягнення до відповідальності	Запобігання претензій з боку органу ДФС	Запобігання претензій з боку органу ДФС, оптимізація оподаткування
Витрати на проведення	Кошти державного бюджету	Кошти суб'єкта господарювання	Кошти суб'єкта господарювання

**джерело: розроблено автором*

Отже, у таблиці визначено, що, наприклад, відповідно до суб'єкта, хто виступає замовником аудиту податкових розрахунків, він поділяється на аудит податкових органів, власника із залученням зовнішнього аудитора або власника, керівництва із залученням внутрішньої служби аудиту. Загалом, є три великих групи аудитів: податковий аудит на замовлення Державної фіскальної служби, аудит зовнішньої аудиторської фірми та аудит податкових розрахунків внутрішніх відділом аудиту або контролю.

З позицій аудиторської перевірки основними завданнями є постановка питань перевірки як податкових розрахунків, так і фінансового обліку податків. Такий підхід дозволяє мінімізувати ризики вибірки та ризику помилки (табл. 1.2).

Таблиця 1.3

Завдання аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання[26]

Зміст завдання	Облік податкових розрахунків	Бухгалтерський (фінансовий облік)
Перевірка податкової бази та об'єкта оподаткування за кожним податком і збором	+	—
Перевірка процесу документування складових бази та об'єкта оподаткування	+	—
Перевірка застосування ставок та пільг	+	—

Продовження таблиці 1.3

Перевірка повноти та коректності заповнення податкових декларацій, вчасності їх подання до податкового органу	+	–
Перевірка сплати податкових зобов'язань до бюджету. Наявність недоплати та переплати за відповідними зобов'язаннями	–	+
Перевірка повноти та вчасності відшкодування податку з бюджету (ПДВ)	+	+
Перевірка правильності відображення податкового боргу та його погашення на рахунках фінансового обліку	–	+
Перевірка величини заборгованості у формі фінансової звітності суб'єкта господарювання (ф.1 Баланс (Звіт про фінансовий стан))	–	+
Перевірка обґрунтованості величини витрат з податків суб'єкта господарювання (ф.2 Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід))	–	+

Аудиторська перевірка податкових розрахунків допомагає суб'єкту господарювання уникати фінансових та адміністративних штрафів, що накладаються податковою службою через порушення порядку нарахування і несвоєчасність сплати у бюджет. Тому завданням аудитора, як суб'єкта аудиту є:

- встановлення за всіма видами податків достовірності обчислення суми платежів;
- своєчасності перерахувань податків;
- встановлення факту законності операцій та відповідності податкових декларацій, податкових звітів вимогам Податкового кодексу України;
- з'ясування причин недостовірності розрахунків зобов'язань та фіксування прострочення платежів;
- надання рекомендації щодо усунення виявлених недоліків та порушень тощо.

Нині в бізнес-кругах постійно зростає попит на пошук платниками податків методів зниження податкового навантаження. Тому нині до популярних послуг відносяться як абонентське обслуговування, разова

аудиторська перевірка за спеціальним призначенням, підтримка платника податку у судових спорах з органом Державної фіскальної служби.

При проведенні аудиту податкових розрахунків важко створити універсальну методику так як кожен платник податків в різних країнах має свої особливості у формах звітності (деклараціях з різних податків та розрахунках та сплаті податкових зобов'язань).

Створення внутрішніх стандартів аудиту податкових розрахунків базується на платформі, виходячи з законодавчих аспектів податкової інформації, тому аудитори чи аудиторські компанії розробляють свої напрацьовані прийоми і методики проведення аудиту податкових розрахунків для своїх клієнтів, де важливе значення має галузева приналежність клієнта. Тому виникає потреба у визначенні об'єкта та розробці програми перевірки, застосування прийомів збору та обробки необхідної інформації, її оцінки, створення рекомендацій для досягнення поставленої мети, що неможливо без координації усіх зазначених елементів аудиторської роботи. Підтримуємо думку дослідників [18] щодо формування внутрішнього стандарту аудиту податкових розрахунків. Так як не існує міжнародного стандарту аудиту стосовно податкових розрахунків, тому при перевірці податкових розрахунків слід врахувати такі складові, як:

- сутність аудиту податків, програма аудиту та робочі документи, процедури аудиту: тестування, анкетування, перерахунки, звірки тощо, остаточний результуючий документ;
- вимоги до збору та обробки даних: джерела інформації про суми податкових зобов'язань та їх складових; способи оцінки та аналізу зібраних даних з позицій податкового та бухгалтерського законодавства; форми робочих таблиць аудитора по окремих податках (зборах);
- організація проведення аудиту: розподіл виконання робіт та її координація; способи контролю завдань виконавців з боку керівника перевірки; приклад форми аудиторського звіту.

У кінці серпня 2011 року між Аудиторською палатою України та Державною податковою службою України було укладено Генеральну угоду про співробітництво та взаємодію, яка покликана поживати аудит податкових розрахунків в Україні. В угоді було визначено, що перевірка податків зазначена як завдання з надання впевненості. Як свідчить практика представники податкових органів критично ставляться до діяльності приватних аудиторських організацій у сфері перевірки податків і зборів, тому що на їх думку такий аудит не розв'язує завдань контролю за начисленням та сплатою податків та через відсутній механізм взаємодії аудиторських фірм із фіскальними органами. Наголошується при цьому на попередженні та припиненні порушень податкового законодавства. Тому підприємства які займаються аудитом «в більшості проводять лише документальні перевірки платників податків та відмовляються від застосування методів фактичного контролю, чим обмежують розвиток податкового аудиту, закладають основи для корупції й фальсифікації його результатів» [55]. Варто відмітити, що у аудитори або спеціалісти-консультанти без сертифікату проводять перевірки без дотримання вимог МСА, тому звіт з таких перевірок носить рекомендаційний характер і надається керівництву замовника для внутрішнього використання. Цей документ, є ефективним інструментом у відстоюванні своїх прав суб'єктом господарювання у спорах із податковим органом на рівні досудових розслідувань, але не може бути використаний у судових процесах.

Вважаємо що потрібно закріпити в законодавстві норму, щодо здійснення податкового контролю аудиторськими фірмами (аудиторами), що акредитовані в Міністерстві фінансів чи Головним управлінням державної фіскальної служби як уповноважені агенти або консультанти .

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Отже, проаналізувавши теоретичні основи аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання можемо зробити наступні висновки:

1. проведені дослідження системи та розвитку аудиту податкових розрахунків передбачає, що аудит податкових розрахунків передбачає здійснення ретельної перевірки податкової звітності суб'єкта господарювання, що перевіряється, з метою виявлення порушень та помилок, допущених в процесі складання бухгалтерських документів, фінансової та податкової звітності та з метою усунення порушень податкового законодавства України;

2. в роботі надано оцінку нормативно правового забезпечення аудиту податкових розрахунків та визначено, що перевірки здійснюються представниками державної фіскальної служби, а також незалежними аудиторами і внутрішніми аудиторами;

3. в роботі розкриті міжнародні стандарти аудиту, що застосовуються при плануванні аудиту податкових розрахунків;

4. надано список характеристик аудиту податкових розрахунків, в результаті чого досліджено класифікацію аудиту податкових розрахунків залежно від суб'єкта перевірки.

РОЗДІЛ 2

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

2.1. Характеристика зовнішньої та внутрішньої інформації для аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

Джерелами інформації під час аудиторської перевірки для вивчення операцій з обліку податкових розрахунків суб'єкта господарювання є облікові документи. Інформаційною базою для заповнення податкової звітності є належним чином оформлені податкові накладні, Реєстр отриманих та виданих податкових накладних. Етапи організації податкового обліку з ПДВ, платником якого є ТОВ «БП-Енерджі», наведено на рис. 2.1.



Рис. 2.1 Етапи організації податкового обліку ПДВ на ТОВ «БП-Енерджі»*

*Джерело: розроблено автором

Метою організації обліку податкових розрахунків ПДВ та інших податків і зборів на ТОВ «БП-Енерджі» є відображення достовірної інформації щодо сум податків і зборів, які повинні бути вчасно перераховані до бюджету чи отримані в рахунок бюджетного відшкодування. Варто виділити основні завдання організації обліку ПДВ:

- впровадження в обліковий процес комп'ютерних технологій;
- забезпечення облікової служби підприємства нормативно-правовою базою щодо обліку і звітності з ПДВ;
- своєчасне і належне оформлення документів, які є підставою для визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ;
- забезпечення надійного захисту облікової інформації;
- своєчасне відображення на рахунках податкового зобов'язання;
- відображення достовірних даних у податковій звітності з ПДВ.

Аудитом буде перевірятись саме перераховані вище завдання обліку податкових розрахунків, їх реальність та фактичне виконання таких завдань. У положенні про облікову політику підприємства повинні бути закріплені вимоги щодо обліку розрахунків з ПДВ, яка являє собою спосіб організації та ведення обліку і контролю. Провівши аналіз положень облікової політики ТОВ «БП-Енерджі» в частині обліку ПДВ, вважаємо, що питанню організації обліку, звітності, контролю розрахунків приділяється мало уваги.

В обліковій політиці повинні бути передбачені наступні елементи: методи нарахування ПДВ, методика ведення окремого обліку розрахунків з ПДВ (в окремих регістрах бухгалтерського обліку; у відповідних аналітичних розрізах рахунків бухгалтерського обліку); процедура розподілу сум податкового кредиту між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями (умовний продаж, частка нарахованого податку). Закріплення вказаних елементів в обліковій політиці підприємства зумовлене різним порядком оподаткування операцій, а також необхідністю звітування в розрізі

зазначених операцій перед контролюючими органами. Необхідність закріплення в обліковій політиці порядку розподілу сум податкового кредиту з ПДВ по оподатковуваним та неоподатковуваним операціям зумовлена тим, що від правильності розподілу таких сум залежить правильність нарахування та обліку податкового кредиту з ПДВ. Крім того, закріплені положення в обліковій політиці є основним джерелом нормативної інформації під час аудиторської перевірки податкових розрахунків. Порядок обліку податкового кредиту з ПДВ на промислових підприємствах показано на рис. 2.2.

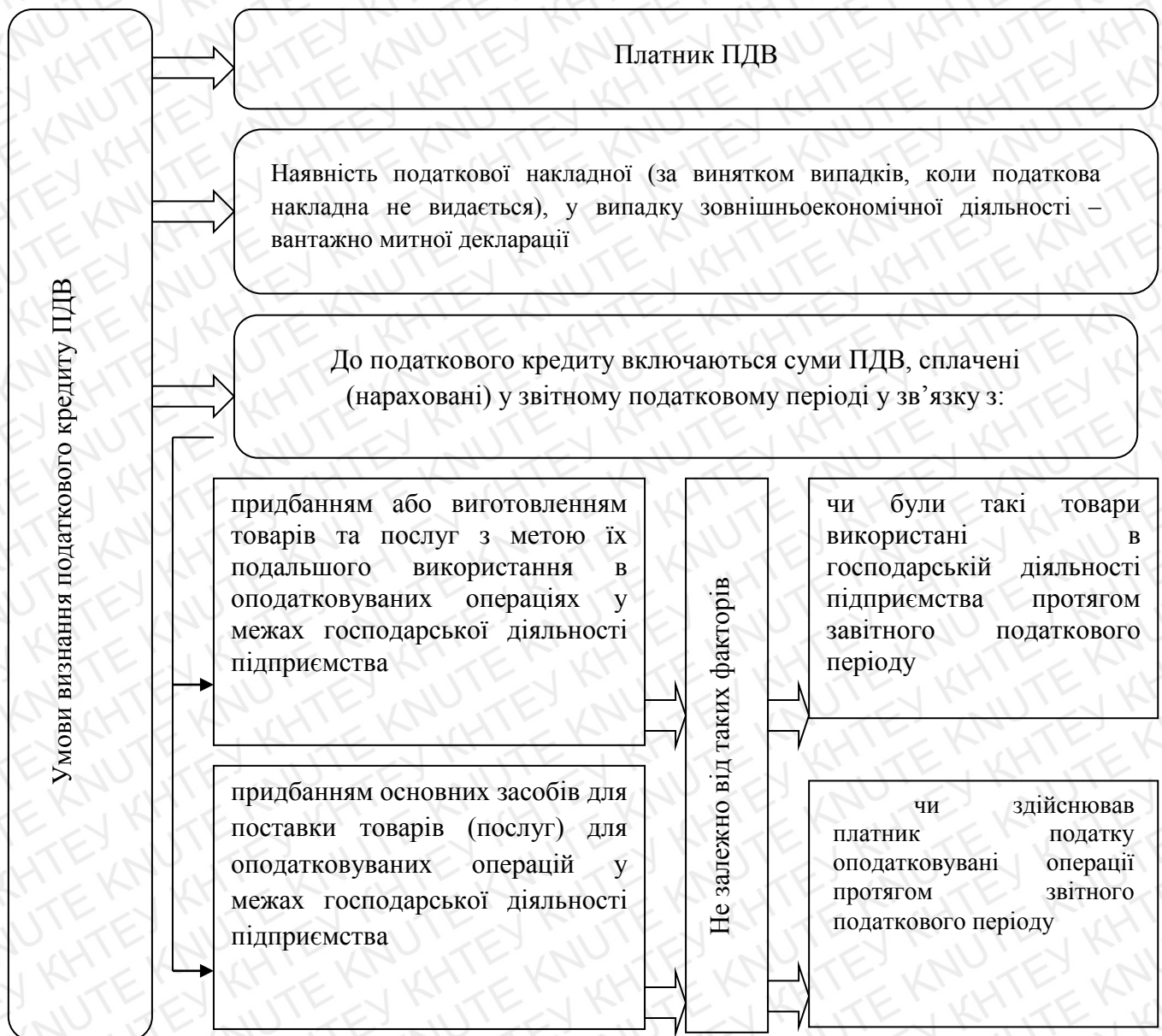


Рис. 2.2. Визнання податкового кредиту ТОВ «БП-Енерджі» відповідно до Податкового кодексу України [18]

Особливістю обліку розрахунків з ПДВ є дата визнання податкового кредиту та податкового зобов'язання (додаток В). Відображення податкового кредиту з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку наведено в додатку В.

Аудитор розглядаючи облік в оподаткуванні при визначенні кредиту з ПДВ, повинен знати, що правило першої події, визначене податковим законодавством, зумовило те, що момент відображення зазначених показників для цілей оподаткування не збігається з моментом визнання доходів та витрат в бухгалтерському обліку (додаток А). Це є причиною розбіжностей показників у фінансовій і податковій звітностях. Рахунок 644 «Податковий кредит» є контрпасивним, де сальдо може бути тільки дебетовим чи нульовим. Тому спочатку має бути зменшення податкового зобов'язання (відображення оборотів по дебету рахунку) і лише потім повинні бути відображені обороти за кредитом такого рахунку. Відповідно кореспонденція рахунків Д-т 6411 К-т 644 при здійсненні передоплати не відповідає вимогам «Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість» в частині обліку податкового кредиту за рахунком 644. В цьому випадку сальдо вказаного рахунку стає кредитовим і відбувається повторне нарахування ПДВ.

Відображення податкового зобов'язання з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку показано в додатку В. Аудитор розглядаючи порядок відображення податкового зобов'язання на рахунках бухгалтерського обліку, коли першою подією є передоплата, кореспонденція рахунків Д-т 643– К-т 641 повинен взяти до уваги той факт, що на дату складання фінансової звітності відбулася тільки перша подія, то у звітності, зобов'язання з ПДВ за такою операцією не будуть відображені. Тому що рахунок 643 «Податкові зобов'язання» «перекриває» суму податкових зобов'язань, відображених на рахунку 641. Це зумовлено тим, що рахунок 643 є пасивним, і виникнення дебетових оборотів раніше за кредитові по

вказаному рахунку є невірним і суперечить чинному Плану рахунків бухгалтерського обліку в частині вказівок з ведення обліку на рахунку 643.

Отже, в результаті проведеного дослідження встановлено, що чинна методика бухгалтерського обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ має ряд методичних недоліків, які потребують усунення.

Для аудиту операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності, в контексті аудиту оподаткування прибутку підприємства основними документами є:

- наказ про облікову політику підприємства;
- первинні документи, які підтверджують виникнення доходів, витрат і фінансових результатів діяльності;
- облікові реєстри, в яких відображують господарські операції з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності ;
- Головна книга підприємства – реєстр синтетичного обліку, в який відображають залишки на початок і кінець звітного періоду та обороти за дебетом і кредитом відповідних рахунків;
- акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю;
- фінансова звітність підприємства.

Внутрішніми джерелами інформації для вивчення операцій з обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності підприємства є облікові документи. При цьому аудиторі необхідно чітко знати, які первинні документи підтверджують виникнення доходів і витрат, а також порядок відображення їх в облікових реєстрах та фінансовій звітності.

Класифікацію об'єктів аудиту для формування інформації про податок на прибуток ТОВ «БП-Енерджі», подано на рис. 2.3.

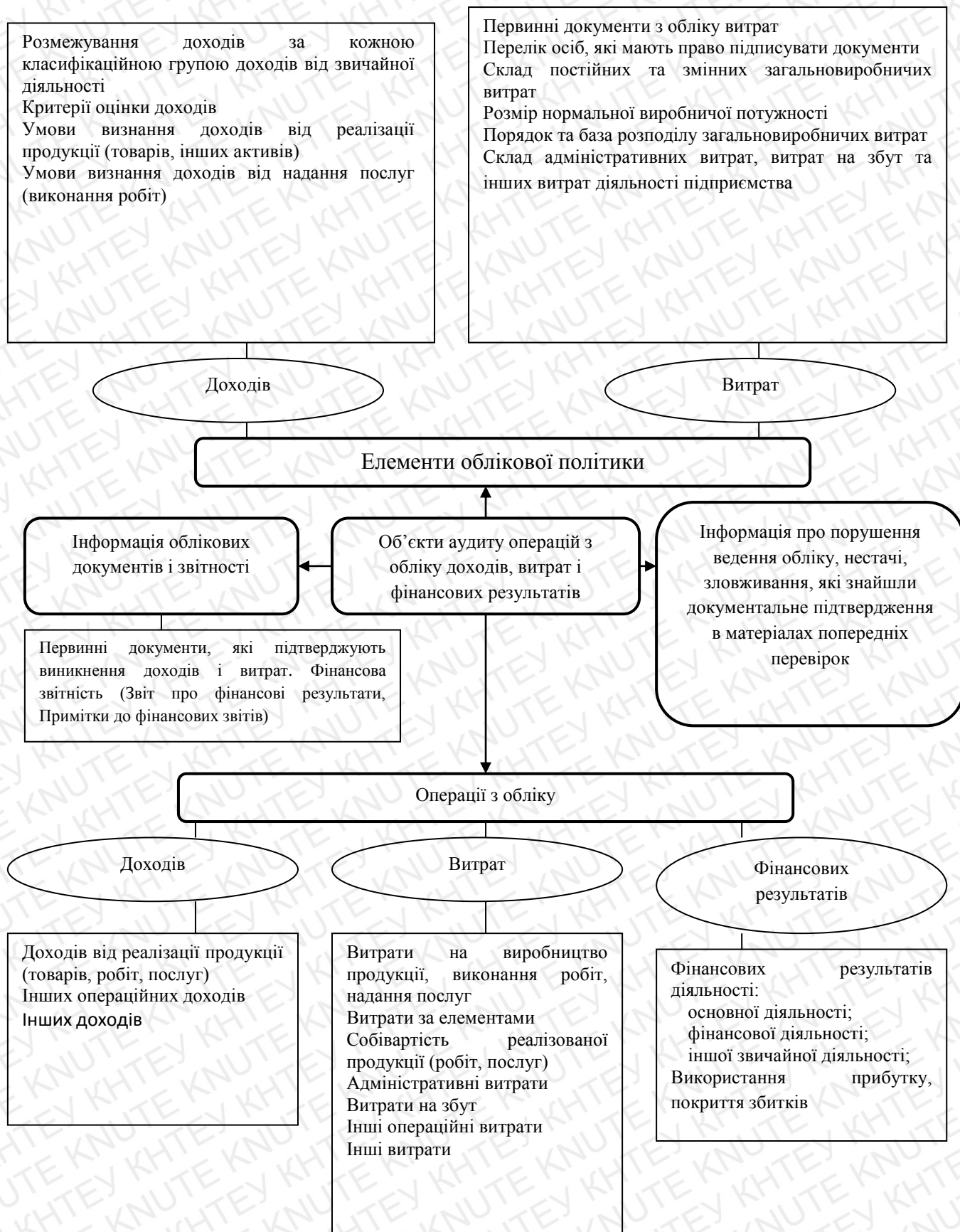


Рис. 2.3. Об'єкти аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі»*

*джерело: розроблено автором

2.2. Планування аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

Розробка планів і програм проведення аудиту податкових розрахунків є одним з етапів аудиту. Так як серед етапів аудиту як фінансової, так і податкової звітностей більшість вітчизняних авторів виділяють наступні: переддоговірний етап (знайомство з клієнтом, узгодження всіх аспектів слідуючих договірних відносин), збір інформації про суб'єкт господарювання, розробка плану та програми перевірки, безпосереднє проведення аудиторської перевірки, проміжний та підсумковий контроль якості перевірки, складання висновку та передання його замовнику для ознайомлення з результатами та рекомендаціями. Узагальнення основних етапів здійснення аудиторської перевірки податкових розрахунків на прикладі ТОВ «БП-Енерджі» представлено у табл.2.2

Таблиця 2.2

Основні етапи аудиторської перевірки податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі»

Етапи проведення аудиторської перевірки				
I етап	II етап	III етап	IV етап	V етап
Підготовчий етап	Укладання договору на здійснення аудиту податкових розрахунків	Планування	Застосування аудиторських процедур	Підготовка та підписання аудиторського висновку
		Вивчення системи внутрішнього контролю, встановлення аудиторського ризику, розроблення загального плану та програми, формування бюджету часу	Здійснення оцінки і тестування системи внутрішнього контролю щодо податкових розрахунків, підтвердження залишків на відповідних рахунках	

Спираючись на вимоги МСА 300 аудиторю необхідно скласти і документально оформити два види планових документів:

- стратегію - загальний план аудиту, описавши в ньому передбачувані обсяг, час і характеристику аудиту;

– програму - детальний план аудиту з описом характеру, часу і обсягу аудиторських процедур, що має намір провести аудитор.

Програма аудиторської перевірки податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» є необхідною умовою успішного виконання плану аудиторських робіт (додаток 3). У ній визначаються завдання, які треба з'ясувати при проведенні аудиту. До цих завдань слід віднести: підтвердження залишків на досліджуваних рахунках бухгалтерського обліку, процедури перевірки для виконання поставлених завдань, термін проведення аудиту, обсяг перевірки, тощо. Програма повинна бути детальною, використовуватися як інструкція для аудиторської групи або аудитора, а також програма необхідна для контролю за правильністю виконання робіт

Таким чином, етап планування аудиту включає визначення загальної стратегії аудиту для завдання та розробку програми аудиту з деталізацією плану проведення перевірки.

Програма та стратегія в обов'язковому порядку включають до аудиторського файлу аудитора, а отже є аудиторськими документами. Аудитор має право корегувати програму та стратегію під час проведення аудиторської перевірки, проте будь-які значні зміни, внесені під час виконання завдання з аудиту, а також причини цих змін повинні оформлюватись окремими аудиторськими документами.

Планування є початковим і важливим етапом у здійсненні аудиту податкової звітності та операцій по податковим розрахункам суб'єкта господарювання. Оцінка системи внутрішнього контролю клієнта здійснюється як на етапі планування, так і наскрізно в процесі всієї перевірки. В першому випадку вона виступає складовою процесу планування, проте нами буде розглянута у наступному розділі.

Існує типова методологія планування аудиторських перевірок, що здійснюється відповідно до міжнародних стандартів аудиту, національних стандартів (за їх наявності), внутрішніх положень аудиторської фірми та інших нормативних документів. Дана методологія представлена у табл.2.3.

Таблиця 2.3

Елементи планування аудиту податкових розрахунків

ТОВ «БП-Енерджі»

Основні елементи планування	Складові плану
Характеристика фінансово-господарської діяльності платника податків	- Загальні економічні чинники і умови в галузі - Виробничо-організаційні особливості діяльності суб'єкта господарювання - Фінансовий стан та стійкість платника
Характеристика застосовуваної загальної система оподаткування та оцінка системи внутрішнього контролю	- Загальна система оподаткування; - Застосування схем мінімізації або уникнення оподаткування - Наявність та зміни облікової та податкової політики - Вплив нових нормативно-правових актів з оподаткування - Наявність (відсутність) реєстрів податкового обліку, доречність і коректність їх формату
Встановлення ризиків суттєвості	- Оцінка властивого ризику (ВР) і ризику контролю (РК) платника - Встановлення рівнів суттєвості для аудиту кожного податку, що сплачується суб'єктом господарювання - Можливість суттєвих викривлень податкових декларацій в результаті некваліфікованих або навмисних дій персоналу - Виявлення складних сегментів обліку, в тому числі таких, де результат залежить від суб'єктивного судження бухгалтера
Визначення характеру, часу і обсягу аудиторських процедур	- Стан бухгалтерського обліку замовника - Повнота та своєчасність надання податкової звітності у контролюючі органи - Вплив на розкриття та якість інформації комп'ютерної обробки даних податкового 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 при необхідності або обґрунтування відсутності такої необхідності при аудиторській перевірці

Аби скласти обґрунтований план проведення аудиторської перевірки податкових розрахунків, аудиторська компанія або аудитор повинні здійснити попереднє планування. Метою попереднього планування є оцінка

можливості проведення аудиту, попередня оцінка обсягу (тривалість, вартість) майбутніх робіт, підготовка інформаційної бази для подальших етапів планування. Для здійснення таких оцінок досягається розуміння принаймні в таких питаннях: бізнес підприємства, його організація, масштаб, надійність; дотримання принципу безперервності в податковому обліку та загалом щодо фінансово-господарської діяльності; стан бухгалтерського обліку і надійність системи внутрішнього контролю на підприємстві.

Для розуміння бізнесу клієнта необхідно, як мінімум, ознайомитись з доступною інформацією у відкритих джерелах, даними, які можуть надати клієнти або контрагенти клієнта і т.д. Наприклад, під час проведення попереднього планування аудиторської перевірки ТОВ «БП-Енерджі» аудитором збирається наступна сукупність інформації.

Клієнт ТОВ «БП-Енерджі» - це промислове підприємство, що працює в галузі деревообробки. Відповідно до класифікації видів економічної діяльності клієнт займається виробництво продукції з деревини, а крім того, виготовленням виробів з корка, соломки та рослинних матеріалів для плетіння. Центральний офіс підприємства знаходиться у м.Києві, там же й проводитиметься аудит за згодою власників. Статутний капітал компанії складає незначну суму – одна тисяча гривень. При цьому статутний капітал сформований двома засновниками у рівних частках (по 50% кожен). Один з власників займає керівну позицію, крім того у статутних документах обидва визначені кінцевими бенефіціарами. Аудиторська перевірка повинна була б проводитись за ініціативи компанії у 2017 році, коли колишня власниця з часткою у 100% статутного капіталу провела продаж компанії.

Компанія залучена в експортну діяльність, здійснює зовнішньоекономічні операції переважно з Литвою. Проте суб'єкт у своїй діяльності орієнтований на внутрішній ринок.

Щодо податкових розрахунків, ТОВ «БП-Енерджі» знаходиться на загальній системі оподаткування. На початку своєї діяльності компанія

знаходилась на спрощеній системі оподаткування, входила до третьої групи та сплачувала єдиний податок за ставкою в 5%.

Відповідно до ринкових досліджень ТОВ «БП-Енерджі» має нормальну фінансову стійкість, відсутні процеси ліквідації чи банкрутства, а отже робимо висновок про те, що підприємство буде дотримуватись принципу безперервності діяльності у майбутньому.

Після ознайомлення з діяльністю клієнта аудитором повинен бути визначений аудиторський ризик та розмір суттєвості для подальшого застосування аудиторських процедур.

Відповідно до Міжнародних стандартів аудиту аудиторський ризик – це ризик того, що аудитор висловить невідповідну аудиторську думку, якщо фінансова звітність, та податкової звітності зокрема, суттєво викривлена. Як міжнародними стандартами, так і внутрішніми корпоративними стандартами визначено, що аудитор повинен використовувати своє професійне судження для оцінювання аудиторського ризику і розроблення аудиторських процедур, щоб забезпечити зменшення цього ризику до допустимо низького рівня. Загальний ризик закордонні науковці розглядають як сукупність двох видів ризику: ризик наявних фальсифікованих податкових документів і ризик того, що аудитор не зможе їх знайти чи виявити.

Відповідно до досліджень Назарової К.О., аудиторський ризик виступає як ймовірність настання певних обставин після надання аудиторського звіту, що можуть вплинути на фінансову звітність та податкову звітність зокрема, що досліджується аудитором. Тому для формування адекватного сприйняття власниками та іншими користувачами показників фінансової звітності, аудитор повинен оцінити ризики підприємницької діяльності і визначити їх можливий вплив на звітність суб'єкта господарювання.

Насьогодні здебільшого обчислюється аудиторський ризик за моделлю, що була запропонована Американським інститутом дипломованих

суспільних бухгалтерів (AICPA). Відповідно до їх методології до аудиторського ризику включають властивий ризик, ризик контролю та ризик невиявлення.

Властивий ризик та ризик контролю є ризиками суб'єкта господарювання, ризик невиявлення — це єдиний вид ризику, який залежить безпосередньо від аудитора.

Аудиторський ризик ґрунтується повністю на професійному судженні аудитора. Нульовий ризик означає абсолютну впевненість аудитора, але на практиці така ситуація неможлива, оскільки ризик неадекватного висновку залишається за будь-якої глибини вивчення обліку та звітності.

Отже, складові аудиторського ризику під час проведення аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» можна включити у наступний перелік: властивий ризик (ВР), що виникає в результаті діяльності підприємства, визначення ним своїх загальних цілей, стратегій діяльності та подальшого розвитку; ризик контролю (РК), що складається з ризику системи внутрішнього контролю та ризику організації системи бухгалтерського обліку; ризик невиявлення (РН) — це ризик того, що значні помилки залишаються невиявленими при проведенні аудиту внаслідок недостатньої кількості зібраних доказів, недостатньої компетенції аудиторської групи чи аудитора, обмеженості обсягів аудиторських процедур та інших факторів.

Взаємопов'язаним з аудиторським ризиком є поняття суттєвості, яке також визначається на етапі планування та в подальшому коригується аудитором у відповідності до виявлення нових фактів, невідомих раніше при первинному планування.

Суттєвістю або суттєвою інформацією відповідно до міжнародної практики є та, якщо її пропуск або неправильне відображення може вплинути на економічні та управлінські рішення користувачів, прийняті на основі фінансової та податкової звітності. Кількісний вираз суттєвості визначається за допомогою порогу суттєвості, який визначений як

абсолютна або відносна величина, яка є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації.

Показник суттєвості необхідний для того, аби визначити, до якого виду помилок належить так, що виявлена аудитором в процесі перевірки податкових розрахунків клієнта. Всього у національній практиці відповідно до рівня суттєвості виділяють три групи помилок: помилки, які є настільки незначними, що не можуть вплинути на достовірність податкової та фінансової звітності (несуттєві помилки); помилки, які можуть вплинути на прийняття рішень користувачами податкової та фінансової звітності, але вони стосуються не ключових статей, а звітність загалом відображає реальне фінансове становище та достовірні операції щодо нарахування та сплати податків суб'єкта господарювання; помилки, які ставлять під сумнів достовірність фінансової звітності та податкових розрахунків (внаслідок незаконних дій, шахрайства тощо).

Серед різноманіття методів визначення рівня суттєвості аудитор самостійно вибирає найприйнятніший відповідно до свого професійного судження. У вітчизняній практиці рівень суттєвості визначають двома методами – індуктивним та дедуктивним. За першим методом спочатку встановлюють рівень суттєвості для окремих статей, а потім для усієї фінансової та податкової звітності. Відповідно до міжнародних стандартів аудиту пріоритетним є дедуктивний метод, за яким першочергово встановлюють загальний розмір максимально допустимої помилки, що не вважається суттєвою, для всієї фінансової та податкової звітності, а потім розподіляють її між конкретними статтями, що пов'язані з податковими розрахунками.

Особливості проведення аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання пов'язано із дією загальної і спрощеної системи оподаткування. Так на загальній системі оподаткування, діє ставка 0, 3, 10, 18 чи 30% податку на прибуток. Варто відмітити, що переважна більшість підприємств близько 97 сплачують 18 % податку на прибуток. Перед

проведенням перевірки потрібно пересвідчитись яку суму доходів підприємство отримало за попередній рік і якщо сума перевищує 20 млн грн доходу від усіх видів діяльності (сума визначається за даними Звіту про фінансові результати (форма № 2), то це означитиме, що суб'єкт господарювання подає квартальну декларацію з податку на прибуток, а це несе певні ризики щодо: правильності перенесення даних з однієї декларації в іншу, наявності уточнювальних декларацій чи додатків та вчасності сплати податку.

В разі коли підприємство сплачує податок за ставкою 0%, потрібно уточнити вид діяльності а також витримана ще одна умова про те що заробітна плата на підприємстві нараховується в сумі не менше ніж дві мінімальні заробітні плати.

Якщо це фінансова чи страхова діяльність, то аудитор повинен бути знавцем МСФЗ, що може вплинути на вартість аудиторських послуг.

На перший погляд одним з найпростіших варіантів проведення аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання є аудит єдиного податку. Однак це не зовсім вірно, так як під час здійснення аудиту потрібно врахувати цілий ряд аспектів. Так наприклад, у разі перевірки платника податку третьої групи – юридичної особи варто пересвідчитись, що підприємство веде спрощений бухгалтерський облік; переконатись у тому, що упродовж періоду, коли суб'єкт господарювання перебував на єдиному податку, учасниками підприємства не були юридичні особи, які не є платниками єдиного податку, і їхня частка дорівнює або перевищує 25%; потрібно перевірити банківські виписки, договори, акти наданих послуг (виконаних робіт), видаткові накладні, щоб переконатись у відсутності фактів отримання СПД доходів, які не відповідають КВЕД, зазначеним у Реєстрі платників єдиного податку; у разі виявлення таких доходів перевірити факт їх відображення у Книзі обліку доходів у відповідних графах, а також впевнитись, що податок за подвійною ставкою був нарахований, задекларований і сплачений; чи не порушені умови

перебування на спрощеній системі, так як повинні перейти з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснено порушення.

Отже, в результаті здійснення планування аудитором повинні бути складені аудиторські документи, які визначатимуть стратегію, програму аудиторської перевірки податкових розрахунків, визначатимуться аудиторський ризик та окремі його складові, фактори, на основі яких створювався поріг суттєвості і т.д. Етап попереднього планування аудиту безпосередньо впливає на ефективність всього процесу аудиту податкових розрахунків і є важливим елементом аудиторської перевірки та невід'ємною рисою вдосконалення аудиту в подальшому.

2.3. Оцінка системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання

Відповідно до загальноприйнятої практики, внутрішній контроль — це система контрольних процедур, план організації і методи управління загалом суб'єкта господарювання та його окремими господарськими операціями з метою ефективного ведення бізнесу, захисту активів, запобігання помилок, достовірності облікових перевірок і своєчасного представлення податкової інформації. Внутрішній контроль переслідує наступні цілі:

- надійність і повнота податкової, фінансової, управлінської та інших видів інформації;
- відповідність політиці суб'єкта господарювання, планам, процедурам та діючому податковому законодавству, законодавству в сфері економічної конкуренції, підприємницької діяльності і т.д.;
- забезпеченість збереження активів;
- економічне та ефективне використання ресурсів суб'єкта господарювання;

- досягнення підрозділами суб'єкта господарювання цілей і завдань, визначених у бізнес-планах (рис.2.2)

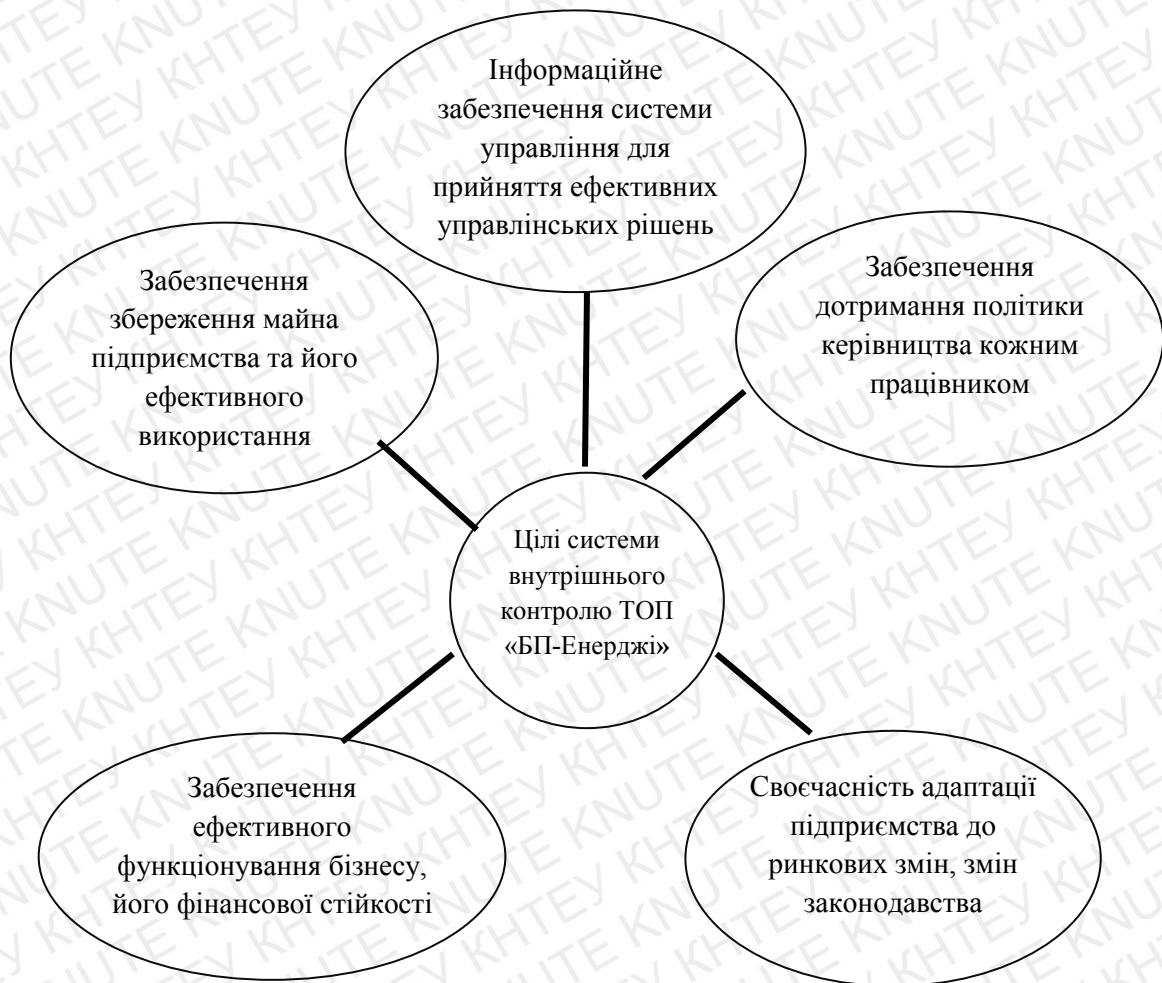


Рис. 2.2. Основні цілі системи внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі»*

*Джерело: розроблено автором

Процедура вивчення і оцінки системи внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі» є обов'язковою при проведенні аудиту незалежно від характеристики клієнта та виду аудиторських послуг. У практиці, як правило, це здійснюється на етапі планування або, переважно, на етапі дослідження даних обліку і звітності.

На рис.2.2 відображені основні цілі, що притаманні системі контролю досліджуваного підприємства. Крім того, аудитором перевіряється відповідність даної системи основним вимогам внутрішнього контролю, а

саме: формування переліку окремих об'єктів для кожного підрозділу контролю; розробка внутрішніх рекомендацій, норм, стандартів з метою виконання підприємством і його підрозділами встановлених завдань; здійснення оцінки одержаних результатів; забезпечення розробки рекомендацій щодо усунення на підприємстві виявлених негативних явищ.

Критеріями оцінки якості внутрішнього контролю можуть бути: економність та ефективність – що відображає досягнення найкращого результату за умови використання визначеного або мінімального обсягу матеріальних і фінансових ресурсів; результативність – ступінь досягнення мети внутрішнього контролю та співвідношення запланованих результатів діяльності з фактичними; законність – відповідність усіх аспектів діяльності організації вимогам чинного законодавства України, в тому числі при аудиті податкових розрахунків перевіряється їх законність і відповідність ПКУ.



Рис. 2.3 Прийоми вивчення системи внутрішнього [49]

контролю ТОВ «БП-Енерджі» при перевірці податкового обліку та звітності

Аудитор відповідно до власного професійного судження обирає прийоми, що будуть застосовуватись при оцінці та тестуванні системи внутрішнього контролю.

Належне функціонування системи внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі» залежить, в основному, від працівників, яким доручена відповідна діяльність, від їх кваліфікації, професійного стажу і т.д. Працівники є основним елементом системи внутрішнього контролю, а тому перевірка їх функцій, діяльності та компетентності стоїть першочерговим завданням перед аудитором.

Отже, аудитор під час оцінки системи внутрішнього контролю ТОВ «БП Енерджі» вивчає та тестує три основні елементи такої системи: система бухгалтерського та податкового обліку, яка визначає послідовність і зміст записів платника податків, за допомогою яких відображаються господарські операції. Система бухгалтерського обліку має на меті забезпечення збору, накопичення, аналізу, обчислення, класифікації та систематизації інформації у первинних документах, облікових реєстрах та у фінансовій, бухгалтерській, податковій та управлінській звітності суб'єктів господарювання; середовище контролю, що визначається загальним ставленням, компетентністю, обізнаністю та діями управлінського персоналу щодо системи внутрішнього контролю та її важливості для вирішення завдань суб'єкта господарювання.

До чинників, що визначають середовище контролю, можуть бути віднесені корпоративна філософія і стиль управління, організаційна структура суб'єкта господарювання, розподіл повноважень, ставлення до процесу делегування і відповідальності працівників, HR-політика та інше; процедури контролю, розроблені управлінським персоналом для досягнення конкретних цілей фінансово-господарської діяльності. До процедур контролю належать: перевірка арифметичної точності записів, перевірка і підтвердження результатів звірок, ведення і перевірка контрольних рахунків і пробних балансів, перевірка дотримання графіку документообігу, порівняння внутрішніх даних із зовнішніми джерелами інформації, порівняння результатів інвентаризації з обліковими записами, контроль за використання інформаційних технологій та систем тощо.

За іншим підходом аудитор може під час оцінки системи внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі» вивчати такі елементи: організаційна структура, внутрішня політика щодо визначення цілей і завдань, їх доведення до співробітників, процедури перевірки, персонал, що несе відповідальність за внутрішній контроль, сукупність обліку і звітності, а також складені бюджети діяльності.

Отже, в результаті аналізу і оцінки аудитор повинен зробити висновок про ефективність або її відсутність щодо функціонування системи внутрішнього контролю. Результат проведених процедур буде безпосередньо впливати на аудиторський ризик на визначення суттєвості перевірки.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Отже, система внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі» є однією з найважливіших аспектів управління підприємством, адже саме вона забезпечує перевірку виконання та ефективності управлінських рішень, контроль за наявністю та використанням обмежених фінансових та матеріальних ресурсів, а також виявлення та усунення відхилень у фінансово-господарській діяльності та системі бухгалтерського обліку платника податків. Він являє собою систему спостережень і перевірки відповідності процесу функціонування керованого об'єкта прийнятим управлінським рішенням з метою об'єктивної оцінки результативності й ефективності діяльності, встановлення законності та доцільності господарських операцій, достовірності фінансової і податкової звітності, збереження власності, виявлення внутрішньогосподарських резервів і підвищення загальної ефективності діяльності ТОВ «БП-Енерджі».

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ АУДИТУ

ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ ТОВ «БП-ЕНЕРДЖІ»

3.1. Удосконалення організація складання робочих та підсумкових документів аудитора по податковим розрахункам

Оскільки основне завдання аудит податкових розрахунків суб'єкта господарювання полягає у підтвердженні достовірності фінансової та податкової звітності та її окремих компонентів, важливого значення набуває оформлення підстав для висловлення аудитором думки про податкові операції в аудиторському висновку. Такою підставою виступає документальне оформлення знайдених аудиторських доказів та проведених аудиторських процедур.

Відповідно до міжнародних стандартів аудиту 230 аудиторська документація означає запис виконаних аудиторських процедур та отриманих доречних і законних аудиторських доказів та висновків, яких дійшов аудитор в процесі виконання аудиторської перевірки. Іноді також використовуються такі терміни як «робоча документація» або «робочі документи», «аудиторський файл», проте всі вони узагальнюються як термін «аудиторська документація». До прикладів такої документації згідно з міжнародними стандартами відносять: програми аудиту, результати аналітичних процедур, меморандуми з конкретних питань, резюме важливих питань, листи-підтвердження тощо.

Результати кожного з етапів аудиторської перевірки оформлюються у вигляді робочих документів аудитора. Тобто після кожного застосування конкретної аудиторської процедури аудитором за її результатами складається окремий робочий документ, де висвітлюються всі дії аудитора, виявлені недоліки, зроблені висновки. Під час аудиту розрахунків з бюджетом по податках і зборах аудиторами можуть застосовуватись наступні процедури: спостереження; документальна перевірка по суті та

формі; перерахунок; зустрічна звірка; зовнішні підтвердження (запити до податкових органів, в реєстрі яких знаходить платник податків); нормативна перевірка (відповідність діяльності вимогам податкового законодавства); звірка даних первинних документів, аналітичного та синтетичного обліку та даних фінансової і податкової звітності; інші аналітичні процедури тощо.

Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації – робочої та підсумкової, що відображено на рис.3.1.1. Під час аудиторської перевірки ТОВ «БП-Енерджі» аудитором складаються обидва види документації. На основі робочої документації складається підсумкова.

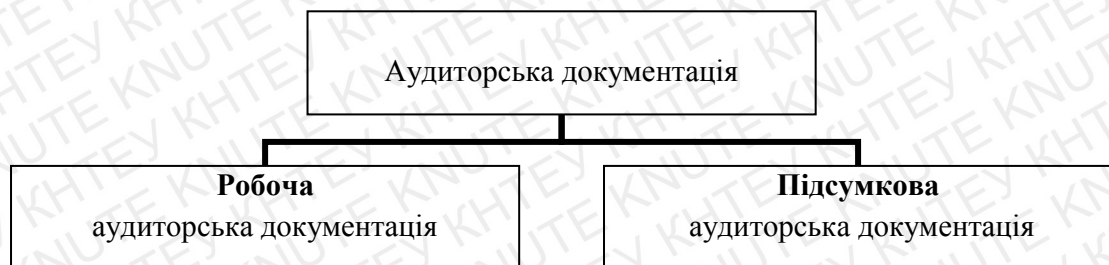


Рис.3.1 Види аудиторської документації [63]

Міжнародними стандартами аудиту визначено, що аудитор зобов'язаний вести документацію зі справ, які стосуються прийняття рішень за результатами проведеної аудиторської перевірки і, в свою чергу, будуть покладені в основу аудиторського висновку. Аудиторська документація є підставою для складання аудиторського звіту (висновку) по завершенню перевірки.

Відповідно до прийнятої практики, робочими документами аудитора вважаються документи і матеріали, які підготував аудитор або які були підготовлені для нього, або ті, які він отримав і зберіг у зв'язку з проведенням аудиторської перевірки. Важливо зауважити, що структура робочих документів аудитора та регламент їх складання залежать виключно нормативів, встановлених аудиторською компанією, так як на державному рівні немає уніфікованих форм аудиторських документів.

Аудиторські документи при проведенні аудиту податкових

розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» мають визначені функції, які вони виконують. До них ми можемо віднести: допомогу в організації аудиторської перевірки; засіб оцінки керівником аудиторської групи або старшим аудитором роботи аудиторів та асистентів; розкриття використаної методики при проведенні перевірки; обґрунтування зроблених висновків аудитором щодо стану бухгалтерського обліку та ефективності системи внутрішнього контролю; засвідчення факту виконання перевірки та окремих дій у ході перевірки; підтвердження думки, що висловлення аудитором у висновку стосовно достовірності податкової звітності та окремих її компонентів; забезпечення можливості оцінки та контролю якості аудиторських послуг; підтвердження належного рівня наданих послуг тощо.

Як бачимо, аудиторські документи відіграють важливу роль у процесі здійснення аудитором перевірки податкових розрахунків суб'єкта господарювання.

Наповнення остаточного аудиторського файлу відбувається на всіх етапах документування виконання завдання з аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання. Отже, основними пунктами, що відображені у плані та програмі аудиторської перевірки податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» є наступні: перевірка наявності та якості складання первинної документації, пов'язаної з визначенням бази оподаткування певним видом податків, зборів, платежів – тобто податкової та фінансової звітності; перевірка чи дійсно даний суб'єкт господарювання повинен сплачувати певні податки, збори, платежі, тобто чи визначений суб'єкт платником відповідно до Податкового кодексу України; перевірки правильності визначення бази оподаткування, перевірка правильності визначення дати виникнення податкових зобов'язань; перевірка повноти і своєчасності сплати окремих видів податків, зборів, платежів; перевірка правильності відображення інформації на рахунках обліку, в регістрах аналітичного та синтетичного обліку; встановлення факту дотримання вимог законодавства щодо складання усіх видів звітності підприємства;

встановлення факту узгодженості показників фінансової, статистичної та податкової звітності.

У робочу документацію включається інформація, яка, на думку аудитора, є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку і яка повинна підтвердити висновки та пропозиції в аудиторському висновку. Зазвичай робоча документація є комерційною таємницею та не передається далі аудитора. Підсумкова документація складається з аудиторського висновку та документації, що передається замовникові перевірки.

Зміст робочої документації є питанням професійного судження аудитора, оскільки немає ні можливості, ні необхідності документувати кожне спостереження або обстеження. Варто вказати, що відповідно до міжнародних стандартів аудиту, професійним судженням є застосування необхідних навичок, знань і досвіду в контексті стандартів аудиту, бухгалтерського обліку та професійної етики при прийнятті обґрунтованих рішень щодо плану дій, які прийнятні за обставинами завдання з аудиту.

Робочий файл, що був складений аудитором при перевірці податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» включив наступні аудиторські документи: план, стратегія та програма аудиту; лист-запит, лист-прохання або лист-зобов'язання і час узгодження договірних умов; договір на надання аудиторських послуг; лист-запит до попереднього аудитора клієнта та інші листи-запити до клієнтів, контрагентів, державних органів; документи щодо оцінки ризиків і підходів до їх оцінки, визначення суттєвості; бюджет робочого часу; акти звірки даних аналітичного і синтетичного обліку, даних обліку і фінансової та податкової звітності, акти інвентаризації та інші документи.

Всі перераховані документи складають групу робочих документів. До підсумкових аудиторських документів ми відносимо аудиторський висновок, протоколи консультацій, порядок денний зустрічі з клієнтом, опитувальник клієнта щодо задоволеності отриманими послугами і т.л.

Отже, аудиторські фірми (аудитори) є вільними у виборі форми, змісту і кількості робочих документів. Для якісного проведення аудиту кожна фірма повинна мати відповідну відпрацьовану систему документування, у тому числі з питань перевірки податків.

Основним підсумовуючим аудиторським документом є аудиторський висновок. Відповідно до чинного закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудиторським звітом (висновком) є документ, підготовлений суб'єктом аудиторської діяльності за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог цього Закону. Дане визначення є актуальним і під час проведення аудиту податкової звітності та операцій щодо податкових розрахунків суб'єкта господарювання. Крім того, відповідно до МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» передбачено, що за результатом аудиту звітності складається аудитором та надається замовнику аудиту аудиторський звіт.

Аудиторський звіт (висновок) сприяє розумінню суті аудиторської діяльності і підсумків перевірки фінансової звітності; надає впевненість щодо стабільності діяльності підприємства.

На рахунок структури, окрім стандартних юридичних елементів (заголовка, адресата, дати висновку, інформації про відповідальність сторін, підпису аудитора та його адреси), звіт повинен містити таку інформацію:

а) перелік перевіреної інформації (фінансової та податкової звітності або іншої інформації, залежно від предмета договору про надання аудиторських послуг).

б) власну думку аудитора про об'єкти перевірки, що ґрунтується виключно на виявлених аудиторських доказах та професійному судженні аудитора.

Отже, аудиторські документи є важливою складовою здійснення аудиторської перевірки ТОВ «БП-Енерджі», так як вони є підставою висловлення аудиторської думки про достовірність податкової звітності та її

відповідність вимогам податкового законодавства України. А на основі висновку за результатами аудиту власник або топ-менеджмент може оцінити правильність складання податкової звітності та операцій з податковими розрахунками на основі тих показників, які містяться в системі бухгалтерського обліку та на основі яких складено ці звіти. Також, залежно від того, що саме виявив аудитор, висновок дозволяє ухвалювати необхідні управлінські рішення, починаючи від найпростіших рішень про проведення інвентаризації й закінчуючи рішеннями про звільнення з керівних посад у зв'язку з виявленими обманами і шахрайством.

За результатами проведеного податкового аудиту ТОВ «БП-Енерджі» було виявлено недостатньо ефективну систему контролю та деякі недоліки у системі бухгалтерського обліку та складання податкової звітності досліджуваним підприємством. Після опрацювання податкової звітності виявлено, що були допущені помилки при її складанні у минулих періодах. Хоч вони були виправлені самостійно бухгалтером підприємства, проте вказують на підвищення ризику можливих помилок і в майбутньому. Задля запобігання такої ситуації рекомендує ТОВ «БП-Енерджі» ввести нову штатну одиницю внутрішнього аудитора, функціональною складовою якої буде оцінка ефективності внутрішніх процесів. Введення такої посадової особи сприятиме підвищенню ефективності роботи працівників, покращить можливості виявлення недоліків під час здійснення помилок, а не під час виявлення їх податковими органами.

Крім зазначеного вище до функціональних обов'язків внутрішнього аудитора у частині перевірки податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» вважаємо необхідним віднести: контроль за дотриманням вимог чинного податкового законодавства, слідкування за його поточними оновленнями та донесення відповідної інформації до бухгалтерів підприємства; вибіркова перевірка нарахування сум податків і зборів; перевірка правильності заповнення всіх обов'язкових реквізитів у податковій звітності; контроль за дотриманням строків сплати податків; обґрунтування виявлених порушень

та помилок з додатковими рекомендації щодо їх усунення та попередження у майбутньому; перевірка дотримання порядку документообороту податкових первинних документів і звітності та інше.

Для спрощення роботи внутрішнього аудитора підприємством може бути передбачено введення нового програмного продукту, що був би орієнтований на перевірку документів, звірки, виведення необхідної аналітичної інформації на графіки та у табличний вигляд тощо.

3.2. Вдосконалення системи аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання

Податкова складова аудиту сьогодні недостатньо регламентована діючими нормативними документами. Не врегульовано ряд суттєвих питань, що визначають технологію податкового аудиту, відсутні чіткі рамки податкової складової аудиту. Крім того, відсутні методичні розробки з організації та проведення податкового аудиту. Усе це зумовлює актуальність подальшого розроблення правових, методологічних і методичних основ здійснення податкового аудиту.

Тобто сфера аудиту податкових розрахунків нині вимагає реального внутрішнього вдосконалення.

Перший крок на шляху вдосконалення аудиту податкових розрахунків будь-якого суб'єкта господарювання та ТОВ «БП-Енерджі» зокрема – це загальне вдосконалення податкової системи України на державному рівні. Формування єдиних правил, усунення прогалин у законодавстві, створення стабільної податкової бази зменшить виявлені аудитором помилки та шахрайства у частині податкових розрахунків. Проте нині недоліки національна податкової система підвищують обсяг робіт для аудитора, а сама система вирізняється такою характеристикою: доволі високий рівень податкового навантаження на економіку; тенденція зростання податкового навантаження на працю і споживання та його зменшення на капітал; низький

рівень оподаткування природних ресурсів; значні диспропорції в розподілі податкового навантаження між видами економічної діяльності; превалювання фіскальної спрямованості над регулюючою, незважаючи на розширення системи податкових пільг; зменшення частки прямих та зростання частки непрямих податків у загальній сумі податкових надходжень (ПДВ нині має найбільшу частку); зростання інвестиційного потенціалу системи податкових пільг; нестабільність як результат частого перегляду нормативно-правових актів щодо питань оподаткування; недостатнє виконання податковою системою функції згладжування соціальної нерівності; побудова взаємовідносин податкових органів і платників переважно на непаритетних засадах, неоднакове ставлення органів податкової служби до різних категорій платників; високий рівень ухилення від сплати податків та низький — податкової культури платників, що є серйозною проблемою в Україні.

Нині проводиться реформування всього державного сектору. Податкова система також включена до програми реформ — будуть змінені як владні структури, так і реформовані підходи до оподаткування підприємств з метою підвищення довіри бізнесу до влади та залучення прямих іноземних інвестицій та міжнародні компанії на український ринок.

Ефективність податкової реформи в Україні залежить від вдосконалення системи адміністрування ПДВ, стимулювання пріоритетних галузей економіки та від долі спрощеної системи оподаткування, а також від радикального зниження навантаження на фонд оплати праці. Тільки запровадження економічних стимулів для добровільного виходу бізнесу з тіні буде забезпечувати зростання довіри до влади та збільшення ділової активності бізнесу і активізації внутрішнього ринку. Нині робляться перші кроки до цього.

Масив інформації про фінансову та господарську діяльність підприємства дає можливість оцінки ситуацій податкових платежів та управління ними. Для цього варто мати бухгалтерську та податкову

звітність платника податків, дані про нарахування і сплачені податки, відомості про нараховані та сплачені пені і штрафні санкції, про здійснення камеральних та виїзних перевірок тощо. Тому ми підтримуємо думку науковців та практиків і пропонуємо для ТОВ «БП-Енерджі» сформувати податковий паспорт підприємства де інформація зводиться у розділи, з метою отримання даних про структуру підприємства, його основні показники діяльності та обов'язкові показники, необхідні для розрахунку податкової бази та податкового навантаження, справляння податкових платежів (зборів), в динаміці, обсяги заборгованості перед бюджетом. Варто також внести до переліку даних, які характеризують діяльність підприємства, показники, що всебічно характеризують сферу діяльності підприємства, в т. ч. торгівлю. В даному документі повинна відображатися інформація, яка характеризує економічні показники, податкову базу, обсяги нарахувань за видами податків (зборів, платежів), заборгованість по сплаті податків та інші показники. Тому не слід обмежуватись даними податкової звітності, а брати до уваги показники фінансово-господарської діяльності підприємств, відображені у статистичній та фінансовій звітності.

Структурно податковий паспорт підприємства має складатися з кількох розділів, у яких відображається повний набір показників, що характеризують податкову основу та ефективність податкового адміністрування (рис.3.1). В документ потрібно включати показники, які здійснюють значний вплив на формування податкового навантаження на ТОВ «БП-Енерджі».

На локальному рівні для інформаційних потреб вдосконалення системи аудиту податкових розрахунків в Україні і на ТОВ «БП-Енерджі» доцільно передбачити розробку так званого податкового паспорта підприємства.



Рис. 3.1. *Формування адресної та інформаційної частин податкового паспорта торговельних підприємств[17]*

Так, поєднання у податковому паспорті важливих економічних показників та оцінка динаміки їх зміни сприятимуть розробці об'єктивних висновків щодо причини зниження та резервів нарощування складових, які формують податкову базу за податком на прибуток підприємств сфери товарного обігу. Наприклад, на основі використання інформації про доходи та витрати суб'єкта господарювання можна розрахувати фактичну суму прибутку до оподаткування, спрогнозувати його величину на наступні періоди. Подібним чином встановлюється прогнозована величина податкової

бази за іншими видами податків та зборів, що сплачуються ТОВ «БП-Енерджі».

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Таким чином, за результатами проведеного нами аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» визначено недоліки щодо неефективної системи внутрішнього контролю, необхідності контролю заповнення основних сум у податковій звітності, побудові методики внутрішнього аудиту податкових розрахунків та введення штатної одиниці «внутрішній аудитор», до функціональних обов'язків якого входив би загальний контроль за податковими розрахунками ТОВ «БП-Енерджі».

А також запропоновано введення нового програмного продукту, що був би орієнтований на перевірку документів суб'єкта господарювання.

З метою отримання даних про структуру підприємства запропоновано розробку податкового паспорту.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті написання випускної кваліфікаційної роботи та проведеного дослідження щодо питань організації та методики аудиту податкових розрахунків суб'єкта господарювання нами була досягнута поставлена мета та сформульовані наступні висновки:

1. Узагальнено, що аудиторської перевіркою податкових розрахунків виступає перевірка правильності, повноти та точності відображення у бухгалтерському обліку та податковій звітності даних щодо нарахувань та сплати податків і зборів до бюджету. Даний вид аудиторської перевірки проводиться відповідно до Міжнародних стандартів аудиту та Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності», а крім того – інші нормативно-правові акти.

2. Нами було розглянуто сутність податкових розрахунків та їх відповідне державне регулювання. Виявлено, що в Україні на сучасному етапі існує недосконале податкове законодавство, а тому першочерговим кором у вдосконаленні податкової системи є вдосконалення її законодавчої бази.

3. У процесі дослідження було розглянуто та узагальнено систему інформаційного забезпечення аудиторської перевірки податкових розрахунків, а також зроблено висновки про доцільність сформованою системи під час аудиту ТОВ «БП-Енерджі». До інформаційної бази здійснюваного аудиту нами було віднесено наказ про облікову політику підприємства, первинні документи, які підтверджують виникнення доходів, витрат і фінансових результатів діяльності, облікові реєстри, реєстри синтетичного обліку, акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та іншу документацію, що узагальнює результати контролю, а також фінансову та податкову звітність підприємства.

4. Під час оцінки ефективності та надійності системи внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі» нами було оцінено три основні елементи

системи, а саме систему бухгалтерського та податкового обліку, середовище контролю та процедури (заходи) контролю, що застосовуються на підприємстві. Зроблено висновок, що існує ряд недоліків у загальній системі внутрішнього контролю ТОВ «БП-Енерджі», що потребують подальшого вдосконалення. Частина системи, що відповідає за ефективний контроль податкових розрахунків, не містить недоліків.

5. Основними етапами аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» визначено планування, безпосереднє застосування аудиторських процедур та узагальнення результатів у формі аудиторського висновку. Всю сукупність застосовуваних процедур супроводжує процес документування – складання аудиторських робочих та підсумкових документів, що пізніше збираються у єдиний аудиторський файл даної перевірки. Основними аудиторськими процедурами, що були застосовані під час аудиту податкових розрахунків ТОВ «БП-Енерджі» є документальна перевірка по суті та формі, зустрічна звірка, звірка даних фінансової звітності та даних аналітичного і синтетичного обліку, аналітичні процедури (перерахунок) і т.д.

6. У результаті проведеного дослідження та застосованих аудиторських процедур для ТОВ «БП-Енерджі» нами надано ряд рекомендацій щодо вдосконалення операцій з податковими розрахунками та їх відображення у фінансовій та податковій звітності. Серед таких рекомендацій основними вважаємо введення штатної одиниці внутрішнього аудитора, у функціональні обов'язки якого буде входити перевірка операцій з податками та зборами, що стягуються до бюджету, а також використання у його діяльності інформаційних систем для здійснення внутрішнього контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азарская М. А. Методология аудита и развитие методического обеспечения его качества : монография / М. А. Азарская. – Йошкар-Ола : Стринг, 2010. – 196 с.
2. Аудит. Методика документування / [кол. авт.] ; за заг. ред. І. І. Пилипенка. – К. : ІВЦ Держкомстату України, 2013. – 457 с.
3. Бажин И. П. Налоговый аудит: объект, цели, задачи / И. П. Бажин // Аудиторские ведомости. – 2013. – № 4. – С. 15.
4. Баранов П. П. Аудит как инструмент снижения информационного риска при принятии управленческих решений / Петр Павлович Баранов // Аудитор. – 2015. – № 4. – С. 20–26.
5. Бенько М. М. Концепція розвитку процесу в інформаційній системі фінансового аудиту / М. М. Бенько, В. В. Сопко // Незалежний аудитор : наук.-практ. вид. – 2013. – № 6(IV). – С. 2-8.
6. Бобрович О. Б. Методичні підходи до оцінювання аудиторського ризику / О. Б. Бобрович // Наук. вісн. НЛТУ України. – 2013. – Вип. 23.1. – С. 216–224.
7. Бондар В. П. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : монографія / В. П. Бондар. – Житомир : ЖДТУ, 2015. – 456 с.
8. Бугай І. В. Моделі співіснування бухгалтерського та податкового обліку за кордоном / І. В. Бугай, Г. С. Кальченко // Держава та регіони. Сер. «Економіка та підприємництво». – 2015. – Вип. 2. – С. 39–43.
9. Бычкова С.М. Риски в аудиторской деятельности / С. М. Бычкова, Л. Н. Растамханова / под ред. проф. С. М. Бычковой. – М. : Финансы и статистика, 2010. – 416 с.
10. Василькова Т. В. Податковий аудит як засіб ризикоорієнтованого відбору платників податків для проведення податкових перевірок /

Т. В. Василькова, І. В. Жадан // Актуальні проблеми економіки і управління в сучасних соціально-економічних умовах: збірник матеріалів міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 2 - 3 жовтня 2012 р. – Дніпропетровськ : Герда, 2012. – С. 47–49.

11. Войнаренко М. П. Податковий облік і аудит : підручник / М. П. Войнаренко, Г. В. Пухальська. – К. : Академія, 2010. – 376 с.

12. Волохова М. П. Фіскальний потенціал оподаткування прибутку підприємств України / М. П. Волохова, Н. Л. Шлафман // Економічні інновації : зб. наук. пр. — Одеса : ІПРЕЕД НАН України, 2017. – Вип. 49. – С. 97–105.

13. Гарасим П. М. Податковий облік та звітність на підприємствах : підручник / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – К. : Професіонал, 2014. – 448 с.

14. Гіжевський В.К. Популярна юридична енциклопедія / В.К. Гіжевський, В.В. Головченко, В.С. Ковальський. – К.: Хрінком Інтер, 2012. – 528 с.

15. Гурнак О. В. Інституційні аспекти податкового аудиту / О. В. Гурнак // Вісн. Львів. комерц. акад. – 2015. – Вип. 35. – С. 102–105.

16. Давидов Г. М. Звітність підприємств : навч. посіб. / Г. М. Давидов, Н. С. Шалімова. – К. : Знання, 2010. – 623 с.

17. Давидов Г. М. Обліково-інформаційне забезпечення оцінки податкового потенціалу суб'єкта господарювання: теорія і практика : монографія / Г. М. Давидов, Г. І. Кузьменко. – Кіровоград : Імекс, 2013. – 264 с.

18. Дема Д. І. Аудиторський контроль розрахунків за податком на додану вартість: шляхи підвищення ефективності / Д. І. Дема // Вісн. ЖДТУ. – 2012. – № 1(59). – С. 79–84.

19. Джаарбеков С. М. Методы и схемы оптимизации налогообложения [Электронный ресурс] / С. М. Джаарбеков. – М. : РГБ, 2012. – Режим доступа : <http://books4study.org.ua/kniga454.html>

20. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація / Н. І. Дорош. – К. :

Знання, 2001. – 402 с.

21. Дорош Н. І. Аудит: теорія і практика / Н. І. Дорош. – К. : Знання, 2006. – 495 с.

22. Енциклопедичний словник бізнесмена: менеджмент, маркетинг, інформатика / [під заг. ред. М. І. Молдованова]. – К. : Техніка, 2013. – 856с.

23. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – К. : Знання, 2017. – 72 с.

24. Загородній А. Г. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання : монографія / А. Г. Загородній, Л. М. Пилипенко. – Львів : Вид-во ЗУКЦ, 2010. – 232 с.

25. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставок окремих податків» від 19 грудня 2013 р. № 317 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>

26. Зануда А. Doing business 2014: підвищення – не завжди покращення [Електронний ресурс] / А. Зануда. – Режим доступу : http://www.bbc.co.uk/ukrainian/business/2013/10/131029_doing_business_2014_az.shtml

27. Звіт Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України за 2017 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>

28. Іванов Ю. Б. Податковий облік та звітність: підручник / Ю. Б. Іванов, В. В. Карпова, О. Є. Найдено. – К. : Знання, 2011. – 710 с.

29. Івахненко С. В. Інформаційні технології аудиту та внутрішньогосподарського контролю в контексті світової інтеграції / С. В. Івахненко. – Житомир : Рута, 2010. – 432 с.

30. Касич А. О. Формування оподаткованого прибутку в контексті змін до податкового законодавства України / А. О. Касич, О. І. Авраменко // Вісн. КрНУ ім. Михайла Остроградського. – 2013. – Вип. 1 (78). – С. 155–159.

31. Кирилов О. Д. Проблеми формування податкової культури в Україні [Електронний ресурс] / О. Д. Кирилов, Е. В. Ткаличева. – Режим доступу : http://www.taxation.lg.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=112

%3A2010-11-19-19-02-32&catid=41%3Ascientific-conference &Itemid=69

32. Кужельний М. В. Довідник термінів нормативно-правового забезпечення господарської діяльності в Україні / М. В. Кужельний, Т. І. Єфименко, Є. В. Калюга ; за ред. д.е.н. проф. М. В. Кужельного. – Рівне : НУВГП, 2011. – С. 156.
33. Кузьменко Г. І. Формування облікової політики підприємства в цілях оподаткування / Г. І. Кузьменко // Економічний простір. – 2016. – № 56/1 – С. 210-216.
34. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2012. – 544 с.
35. Лега О. В. Податкове звітність: еволюція визначення / О. В. Лега // Інноваційна економіка : всеукр. наук.-вироб. журн. – 2013. – №3 (41). – С. 300–303.
36. Легкость ведения бизнеса в Украине [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://russian.doingbusiness.org/data/ exploreeconomies/ ukraine>
37. Малишкін О. І. Аудиторська діагностика внутрішнього контролю платників податків [Електронний ресурс] / О. І. Малишкін // Економіка: теорія та практика. – 2013. – № 2. – С. 46–53. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/econom_2013_2_9
38. Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика : навч.-практ. посіб. / О. І. Малишкін. – К. : ЦУЛ, 2013. – 376 с.
39. Мамонова Г. В. Оцінка ризику в аудиті / Г. В. Мамонова, О. З. Маланін // Методологія і методика незалежного аудиту і державного фінансового контролю : зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2010. – С. 353–356.
40. Медведев М. Ю. Бухгалтерский словарь / М. Ю. Медведев. – М. : Велби : Проспект, 2017. – 488 с.
41. Меліхова Т. Концептуальний підхід щодо розвитку сучасної теорії аудиту податків / Т. Меліхова // Інституціональний вектор економічного

розвитку. – 2011. – Вип. 2. – С. 12–18.

42. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : вид. 2014 р. – Ч. 1 / [пер. з англ.: О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньов]. – К. : Міжнар. федерація бухгалтерів : Аудиторська палата України, 2014. – 985 с.

43. Назарова К.О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність: монографія/ К.О. Назарова. –К. Київ. КНТЕУ, 2015. – 464 с.

44. Наказ Державної податкової служби України від 14 червня 2012 р. № 516 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДФС України» [Електронний ресурс]. – Режим доступ : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DPA1440.html

45. Нестеренко О. О. Методика оцінки інформаційного ризику на підприємствах роздрібно́ї торгівлі / О. О. Нестеренко // Вісн. ОНУ ім. І. І. Мечникова. – 2013. – Т. 18. – Вип. 2. – С. 150–159.

46. Никонович М.О. Аудит: підручник / М.О. Никонович, К.О. Редько.- КНТЕУ, - 748 с.

47. Нормативно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку в умовах застосування міжнародних стандартів фінансової звітності / за заг. ред. Л. Г. Ловінської. – К. : Акад. фін. управління, 2013. – 294 с.

48. Офіційна сторінка Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>

49. Павелко О. Первинний облік: сутність та актуалізація значення в умовах дії норм Податкового кодексу України / О. Павелко // Галицький екон. вісн. – 2011. – № 3 (32). – С. 161–168.

50. Панасюк В. М. Податковий облік : навч. посіб. / В. М. Панасюк, Є. К. Ковальчук, С. В. Бобрівець. – Тернопіль : Карт-бланш, 2012. – 260 с.

51. Пасько Т. О. Історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні [Електронний ресурс] / Т. О. Пасько, Д. В. Веремчук. – Режим доступу : <http://dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/260/1/pasko3.pdf>

52. Петрик О. А. Сутність аудиту оподаткування підприємств згідно з нормами Податкового кодексу України та порядок його організації / О. А. Петрик // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – № 722. – С. 190–197.
53. Петрик О. Аудит: законодавчо-нормативне регулювання, історичний аспект та проблеми розвитку в Україні / О. Петрик, В. Кузьмін // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 8-9. – С. 63–71.
54. Петровська Н. Банківські операції як об'єкт оподаткування [Електронний ресурс] / Н. Петровська // Ефективна економіка. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=321>
55. Печерская Л. А. Организация и регулирование правил аудита налога на прибыль торговой организации : автореф. дисс. канд. экон. наук : 08.00.12 / Л. А. Печерская ; ФГБОУ ВПО «Фин. ун-т при Правительстве Российской Федерации». – М., 2012. – 27 с.
56. Планування податкових надходжень: теорія та практика : монографія / [за заг. ред. Л. Л. Тарангул]. – Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України 2011. – 339 с.
57. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>
58. Податковий менеджмент : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізима, В. В. Карпова. – К. : Знання, 2016. – 525 с.
59. Потопальська Г. Г. Зовнішній та внутрішній аудит в Україні / Г. Г. Потопальська // Український соціум. – 2015. – № 1 (6). – С. 92–99.
60. Про аудит фінансової діяльності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-19>
61. Рева Т. М. Податковий менеджмент : навч. посіб. / Т. М. Рева. – К. : ЦУЛ, 2015. – 304 с.
62. Риженко І. Є. Податковий аудит як засіб забезпечення контрольних функцій держави у сфері оподаткування / І. Є. Риженко // Економіка

розвитку. – 2010. – № 1 (53). – С. 26–28.

63. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту / В. С. Рудницький. — Тернопіль : Екон. думка, 2010. – 192 с.

64. Рядська В. В. Дослідження аудиторського ризику в системі професійної відповідальності аудитора [Електронний ресурс] / В. В. Рядська // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. – 2017. – Вип. 9(3). – С. 187–196. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/esnof_2012_9\(3\)_26](http://nbuv.gov.ua/UJRN/esnof_2012_9(3)_26)

65. Сніжко О. С. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації / О. С. Сніжко : зб. наук. пр. – К. : Бізнес Медіа-консалтинг, 2012. – Вип. 1(8). – С. 176.

66. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту в умовах глобалізації світової економіки : кол. моногр. / [Л. М. Чернелевський, Н. М. Ткаченко, Н. І. Беренда та ін.] – К. : НУХТ, 2013. – 215 с.

67. Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення: (С.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова, О.Л. Шерстюк, В.П. Белякова, В. П. Міняйло); за редакцією С.В. Мних. – КНТЕУ, 2015 -416 с.

68. Храбров О. А. Податковий обов'язок – системоутворююча категорія податкового права : монографія / [М. П. Кучерявенко та ін.] ; за ред. М. П. Кучерявенко. – Х. : Право, 2010. – 464 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2014 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	45	18
первісна вартість	1001	158	158
накопичена амортизація	1002	113	140
Незавершені капітальні інвестиції	1005	196	1601
Основні засоби	1010	4081	3353
первісна вартість	1011	7059	7069
знос	1012	2978	3743
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	26673	27223
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	30995	32195
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	4196	9847
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1186	1076
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	211	2032
з бюджетом	1135	3	32
у тому числі з податку на прибуток	1136	2	32
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	485	96
оточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	3087	3129
Витрати майбутніх періодів	1170	33	33
Інші оборотні активи	1190	97	745
Усього за розділом II	1195	9298	16985
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	33010	36204
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду

--	--	--	--

Продовження додатку А

1	2	3	4
I. Власний капітал		36600	37150
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	39495	69764
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	2895	32614
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	30364	59622
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	30364	59622
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	10982	15597
розрахунками з бюджетом	1620	288	131
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	119	106
розрахунками з оплати праці	1630	264	245
за розрахунками з учасниками	1640		
із внутрішніх розрахунків	1645		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	822	1680
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Продовження додатку А

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2015 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	4	5
первісна вартість	1001	98	98
накопичена амортизація	1002	94	95
Незавершені капітальні інвестиції	1005	76	88
Основні засоби	1010	3800	4864
первісна вартість	1011	19380	25030
знос	1012	5495	8036
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	27223	26579
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	69633	120769
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	12286	10756
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1892	1826
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	1569	2982
з бюджетом	1135	1059	530
у тому числі з податку на прибуток	1136	521	521
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	21	9
оточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	5558	1437
Витрати майбутніх періодів	1170	48	92
Інші оборотні активи	1190	1448	3745
Усього за розділом II	1195	23881	39792
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	81271	140132
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду

Продовження додатку А

1	2	3	4
I. Власний капітал		61405	111994
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	107302	136653
Неоплачений капітал	1425	243	
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	46140	24659
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	90952	118909
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	90952	118909
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	37110	39889
розрахунками з бюджетом	1620	138	1275
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	139	271
розрахунками з оплати праці	1630	572	1054
за розрахунками з учасниками	1640		
із внутрішніх розрахунків	1645		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	2050	1514
Усього за розділом III	1695	48702	66311
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	93514	160561

Продовження додатку А

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2016 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	5	4
первісна вартість	1001	98	98
накопичена амортизація	1002	95	96
Незавершені капітальні інвестиції	1005	88	4910
Основні засоби	1010	16994	13885
первісна вартість	1011	25030	59119
знос	1012	8036	12180
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	26579	50834
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	120769	339881
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	20429	76064
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1826	29483
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	2982	10454
з бюджетом	1135	530	3207
у тому числі з податку на прибуток	1136	521	521
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	9	56
оточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	10179	15586
Витрати майбутніх періодів	1170	92	2832
Інші оборотні активи	1190	3745	7820
Усього за розділом II	1195	39792	142953
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	129954	391184
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду

Продовження додатку А

1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	111994	302166
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	136653	157249
Неоплачений капітал	1425		3541
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	24659	141376
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	118909	145885
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	118909	145885
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	39889	138370
розрахунками з бюджетом	1620	1275	815
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	271	839
розрахунками з оплати праці	1630	1054	3590
за розрахунками з учасниками	1640		
із внутрішніх розрахунків	1645		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	1514	5265
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Продовження додатку А

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2017 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	4	3
первісна вартість	1001	158	158
накопичена амортизація	1002	113	140
Незавершені капітальні інвестиції	1005	4910	3377
Основні засоби	1010	4081	16994
первісна вартість	1011	7059	7069
знос	1012	2978	3743
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	26673	27223
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	30995	32195
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	4196	9847
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1186	1076
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	211	2032
з бюджетом	1135	3	32
у тому числі з податку на прибуток	1136	2	32
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	485	96
оточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	3087	3129
Витрати майбутніх періодів	1170	33	33
Інші оборотні активи	1190	97	745
Усього за розділом II	1195	9298	16985
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	33010	36204
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду

Продовження додатку А

1	2	3	4
I. Власний капітал		36600	37150
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	39495	69764
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	2895	32614
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	30364	59622
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	30364	59622
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	10982	15597
розрахунками з бюджетом	1620	288	131
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	119	106
розрахунками з оплати праці	1630	264	245
за розрахунками з учасниками	1640		
із внутрішніх розрахунків	1645		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	822	1680
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Продовження додатку А

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31 грудня 2018 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	3	2
первісна вартість	1001	98	98
накопичена амортизація	1002	95	96
Незавершені капітальні інвестиції	1005	3377	15151
Основні засоби	1010	16994	46939
первісна вартість	1011	25030	59119
знос	1012	8036	12180
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	100935	277789
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095	120769	339881
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	20429	76064
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	1826	29483
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	2982	10454
з бюджетом	1135	530	3207
у тому числі з податку на прибуток	1136	521	521
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	9	56
оточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	10179	15586
Витрати майбутніх періодів	1170	92	2832
Інші оборотні активи	1190	3745	7820
Усього за розділом II	1195	39792	142953
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	129954	391184
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду

Продовження додатку А

1	2	3	4
I. Власний капітал		111994	302166
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	136653	157249
Неоплачений капітал	1425		3541
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	1495	24659	141376
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515	118909	145885
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595	118909	145885
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	39889	138370
розрахунками з бюджетом	1620	1275	815
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	271	839
розрахунками з оплати праці	1630	1054	3590
за розрахунками з учасниками	1640		
із внутрішніх розрахунків	1645		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	1514	5265
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900		

Додаток Б

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2014 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	61458	54811
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	54718	51745
Валовий:		674	3066
прибуток	2090		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	3226	4228
Адміністративні витрати	2130	3067	2706
Витрати на збут	2150	6658	6563
Інші операційні витрати	2180	28836	6987
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	28595	8962
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	15	8
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	1197	779
Втрати від участі в капіталі	2255		5271
Інші витрати	2270	111	27
Фінансовий результат до оподаткування:			15031
прибуток	2290		
збиток	2295	29888	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	381	419
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	30269	15450
ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		

Продовження додатку Б

1	2	3	4
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	30269	15450
ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ			
Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	43853	39919
Витрати на оплату праці	2505	7138	8479
Відрахування на соціальні заходи	2510	2617	3105
Амортизація	2515	859	832
Інші операційні витрати	2520	38587	15430
Разом	2550	93054	67765

Продовження додатку Б

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2015 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	122192	97640
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	113715	88627
Валовий:		8477	9013
прибуток	2090		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	6187	16526
Адміністративні витрати	2130	5876	4664
Витрати на збут	2150	10611	8973
Інші операційні витрати	2180	26367	24722
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	28190	12820
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	24	5
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	1185	828
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270		
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		
збиток	2295	29351	13643
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	29351	13643
ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		

Продовження додатку Б

1	2	3	4
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	29351	13643
III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ			
Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	93319	74136
Витрати на оплату праці	2505	17989	11046
Відрахування на соціальні заходи	2510	3774	2301
Амортизація	2515	2738	1149
Інші операційні витрати	2520	37937	36081
Разом	2550	154757	124713

Продовження додатку Б

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2016 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	379814	122192
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	331092	113715
Валовий:		48722	8477
прибуток	2090		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	26944	6187
Адміністративні витрати	2130	18777	5877
Витрати на збут	2150	31117	10611
Інші операційні витрати	2180	32620	26367
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	6848	28190
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	448	24
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	1418	1185
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	12778	
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		
збиток	2295	20596	29351
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	20596	29351
ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		

Продовження додатку Б

1	2	3	4
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	20596	29351
III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ			
Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	264429	92319
Витрати на оплату праці	2505	62810	17989
Відрахування на соціальні заходи	2510	13410	3774
Амортизація	2515	4257	2738
Інші операційні витрати	2520	70588	37937
Разом	2550	415494	154757

Продовження додатку Б

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	61458	54811
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	54718	51745
Валовий:		674	3066
прибуток	2090		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	3226	4228
Адміністративні витрати	2130	3067	2706
Витрати на збут	2150	6658	6563
Інші операційні витрати	2180	28836	6987
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	28595	8962
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	15	8
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	1197	779
Втрати від участі в капіталі	2255		5271
Інші витрати	2270	111	27
Фінансовий результат до оподаткування:			15031
прибуток	2290		
збиток	2295	29888	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	381	419
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	30269	15450
ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		

Продовження додатку Б

1	2	3	4
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	30269	15450
ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ			
Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	43853	39919
Витрати на оплату праці	2505	7138	8479
Відрахування на соціальні заходи	2510	2617	3105
Амортизація	2515	859	832
Інші операційні витрати	2520	38587	15430
Разом	2550	93054	67765

Продовження додатку Б

Підприємство	ТОВ «БП-Енерджі»	за ЄДРПОУ	40034082
Територія	Україна м. Київ	за КОАТУУ	3210500000
Організаційно-правова форма господарювання	Товариство з обмеженою відповідальністю	за КОПФГ	240
Орган державного управління		за СПОДУ	Немає
Вид економічної діяльності	Оптова торгівля деревиною	за КВЕД	45.73
Одиниця виміру:	тис. грн.	Контрольна сума	
Адреса:	030062, Київ, просп. Перемоги, 67.		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2018 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	122192	97640
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	113715	88627
Валовий:		8477	9013
прибуток	2090		
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	6187	16526
Адміністративні витрати	2130	5876	4664
Витрати на збут	2150	10611	8973
Інші операційні витрати	2180	26367	24722
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190		
збиток	2195	28190	12820
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	24	5
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	1185	828
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270		
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		
збиток	2295	29351	13643
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	29351	13643
ІІ. СУКУПНИЙ ДОХІД			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		

Продовження додатку Б

1	2	3	4
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	29351	13643
ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ			
Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Матеріальні затрати	2500	93319	74136
Витрати на оплату праці	2505	17989	11046
Відрахування на соціальні заходи	2510	3774	2301
Амортизація	2515	2738	1149
Інші операційні витрати	2520		36081
Разом	2550	154757	124713

Додаток В

Таблиця 1

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку податкового кредиту з ПДВ
на ТОВ «БП-Енерджі» 2017 р.

Зміст операції	Д-т	К-т	Сума, тис. грн.
А	1	2	3
Постачальник надав податкову накладну відразу після здійснення передоплати			
Попередня оплата за товари з поточного рахунку	371 «Розрахунки за виданими авансами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	3600,0
Податковий кредит з ПДВ	6411 «Розрахунки за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	600,0
Оприбутковано товар від постачальника	281 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	3000,0
Зараховано авансовий платіж за придбані товари	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	3600,0
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	600,0
Постачальник не надав податкової накладної після попередньої оплати			
Здійснено попередню оплату за продукцію Документ: виписка банку	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	4800,0

Продовження додатку В

Податковий кредит в обліку не відображається (рекомендовано відображати на рахунку 6442 «Податковий кредит, за який не отримано податкову накладну» - до моменту отримання податкової накладної.			-
Отримано товар від постачальника	261 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	4000,0
Відображено податковий кредит з ПДВ на основі податкової накладної	6411 «Розрахунки за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	800,0
Відображено податковий кредит з ПДВ	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	800,
Постачальник надав податкову накладну відразу після відвантаження товару			
Оприбутковано товари без оплати Документ: податкова накладна	261 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	4000,
Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	6411 «Розрахунки за ПДВ»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	800,
З поточного рахунку списано кошти в рахунок оплати придбаних товарів	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	4800,0
Постачальник не надав податкову накладну після відвантаження товару			
Отримано товар від постачальника Документ: видаткова накладна	261 «Товари на складі»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	4000,0

Продовження додатку В

На підставі товарних документів в обліку відображено податковий кредит з ПДВ	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	800,0
Отримано податкову накладну. Зроблено запис в Реєстрі виданих та отриманих податкових накладних та відображено податковий кредит	6411 «Розрахунки за ПДВ»	644 «Податковий кредит»	800,0
Перераховано кошти постачальнику за отримані товари Документ: виписка банку	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	4800,0

Додаток Г

Таблиця 2

Аналіз структури активів та пасивів ТОВ "БП-ЕНЕРДЖІ" за 2014-2018 роки

Показники	2014 рік		2015 рік		2016 рік	
	тис. грн.	ПВ, %	тис. грн.	ПВ, %	тис. грн.	ПВ, %
1	2	3	4	5	6	7
Активи						
1. Нематеріальні активи	18	0,04	5	0,01	4	0,00
2. Незавершені кап.інвестиції	1601	3,26	88	0,18	4910	5,25
3. Основні засоби	3353	6,82	4864	10,02	13885	14,85
4. Довгострокові фін.інвестиції	27223	55,35	26579	54,75	50834	54,36
5. Запаси	9847	20,02	10756	22,15	12286	13,14
6. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1071	2,18	1839	3,79	1892	2,02
7. Гроші та їх еквіваленти	3129	6,36	1437	2,96	5558	5,94
8. Інші активи	2938	5,97	2981	6,14	4145	4,43
Разом	49180	100,00	48549	100,00	93514	100,00
Власний капітал і зобов'язання						
1. Зареєстрований (пайовий) капітал	37150	75,54	37150	76,52	61405	65,66
2. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-69764	-141,85	-93659	-192,92	-107302	-114,74
3. Інші довгострокові зобов'язання	59622	121,23	81292	167,44	90952	97,26
4. Поточні зобов'язання за товари, роботи, послуги	15597	31,71	20024	41,24	37110	39,68
5. Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками	4895	9,95	3411	7,03	9542	10,20
6. Інші статті ВК і зобов'язання	1680	3,42	331	0,68	1807	1,93
Разом	49180	100,00	48549	100,00	93514	100,00

Додаток Д

Таблиця 3

Динаміка зміни фінансових показників ТОВ "БП-ЕНЕРДЖІ" за 2014-2018

роки, %

Показник	2015 до 2014	2016 до 2015	2017 до 2016	2018 до 2017	2018 до 2014
1	2	3	4	5	6
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	13,32	40,20	25,15	210,83	518,01
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	11,28	45,55	28,31	191,16	505,09
Валовий прибуток (збиток)	29,87	2,97	-5,95	474,76	622,88
Фінансовий результат від операційної діяльності	-13,76	-48,01	119,89	-75,71	-76,05
Фінансовий результат до оподаткування	-20,05	-42,90	115,14	-29,83	-31,09
Чистий фінансовий результат	-21,06	-42,90	115,14	-29,83	-31,96

Оцінка ділової активності ТОВ "БП-ЕНЕРДЖІ"

Показник	Період					2015 до 2014
	2014	2015	2016	2017	2018	
Коефіцієнт оборотності оборотних активів	4,68	4,10	4,78	3,84	4,16	-12,40
Тривалість обороту оборотних активів, дні	78,05	89,09	76,44	95,10	87,81	14,15
Коефіцієнт оборотності коштів в розрахунках (дебіторської заборгованості)	24,03	18,52	22,11	24,65	15,62	-22,92
Тривалість обороту дебіторської заборгованості	15,19	19,71	16,51	14,81	23,37	29,73
Коефіцієнт оборотності запасів	8,75	6,76	8,47	7,47	7,87	-22,76
Тривалість обороту запасів	41,70	53,99	43,07	48,86	46,36	29,47
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	3,78	3,17	2,79	2,19	2,98	-16,18
Тривалість обороту кредиторської заборгованості	96,49	115,11	131,00	166,45	122,58	19,30
Тривалість операційного циклу	56,89	73,70	59,57	63,67	69,74	29,54
Тривалість фінансового циклу	-39,60	-41,41	-71,43	-102,78	-52,84	-4,58

*Від'ємне значення тривалості фінансового циклу є свідченням того, що підприємство в середньому отримує від клієнтів гроші раніше, ніж здійснює платежі своїм кредиторам.

Додаток Ж

Таблиця 5

Оцінка показників рентабельності ТОВ "БП-ЕНЕРДЖІ" за 2014-2018 роки

Показник	Період					2015 до 2014
	2014	2015	2016	2017	2018	
Операційна рентабельність	-0,47	-0,35	-0,13	-0,23	-0,02	-23,90
Загальна рентабельність	-0,49	-0,34	-0,14	-0,24	-0,05	-29,45
Чиста рентабельність	-0,49	-0,34	-0,14	-0,24	-0,05	-30,34
Рентабельність виробничих витрат	-0,55	-0,39	-0,15	-0,26	-0,06	-29,06
Рентабельність власного капіталу	-1,70	0,54	0,27	0,83	-0,35	131,45
Рентабельність активів	-0,68	-0,49	-0,19	-0,23	-0,06	-27,73
Рентабельність оборотних активів	-2,30	-1,41	-0,67	-0,93	-0,23	-38,97

Таблиця 6

Оцінка абсолютних показників фінансової стійкості ТОВ "БП-ЕНЕРДЖІ" за 2014-2018 роки

Показник	Період					2015 до 2014
	2014	2015	2016	2017	2018	
Власний оборотний капітал	-64809	-88045	-115773	-145428	-198505	-35,85
Перманентний капітал	-5187	-6753	-24821	-26519	-52620	-30,19
Капітал для формування запасів і затрат	16985	17013	23881	39792	142953	0,16

ЗАГАЛЬНИЙ ПЛАН АУДИТУ

Організація, що перевіряється	Товариство з обмеженою відповідальністю «БП-Енерджі»
Кількість людино-годин	450
Керівник аудиторської групи	Царук Т.В.
Склад аудиторської групи	9
Аудиторський ризик	7%

№	Планові види робіт	Період проведення	Аудиторський підхід (метод)	Трудоміст к. (осіб/год)	Відповідальні виконавці
1.	Збір необхідної інформації про клієнта	1-2.11.2018	Вивчення документів по суті, спостереження	20	Аудитор
2.	Оцінка стану бухгалтерського обліку і звітності, відповідність ведення бухгалтерського обліку та фінансово-господарської діяльності чинному законодавству.	2.11.2018	Експертиза документів, перевірка операцій по суті	17	Старший аудитор, аудитор
3.	Оцінка системи внутрішнього контролю	2-5.11.2018	Експертиза документів, опитування	17	Старший аудитор, аудитор
4.	З'ясування достовірності відображення в обліку інформації щодо формування основного фонду, здійснення касових операцій, реалізації товарів, перевірка фінансової звітності.	2-5.11.2018	Перевірка операцій по суті	12	Старший аудитор, аудитор, стажер
5.	Аудит основних засобів, їх руху, відображення в первинному, аналітичному та синтетичному обліку	5-12.11.2018	Перевірка документів по суті, інвентаризація, фактичний огляд	128	Аудитор, асистент аудитора, стажер
6.	Аудит та перевірка каси підприємства	5-8.11.2018	Спостереження, фактична перевірка	90	Аудитор, асистент аудитора
7.	Аудит наявних товарів, їх стан та відповідність стандартам затвердженими законодавством	9-14.11.2018	Спостереження, зважування, фактична перевірка	90	Старший аудитор, аудитор

Продовження додатку 3

8.	Управління і контроль якості аудиту	1-20.11.2018	Оцінка на відповідність	10	Старший аудитор, аудитор
9.	Підготовка аудиторського висновку	15-20.11.2018	Документ	66	Старший аудитор.
РАЗОМ				450	

ПРОГРАМА АУДИТУ

Організація, що перевіряється	Товариство з обмеженою відповідальністю «БП-Енерджі»
Кількість людино-годин	450
Керівник аудиторської групи	Царук Т.В.
Склад аудиторської групи	9
Аудиторський ризик	7%

№	Перелік питань для перевірки та аудиторські процедури	Період проведення	Виконавець	Робочі документи
1	2	3	4	5
АУДИТ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ				
1.	Перевірка податкової бази та об'єкта оподаткування за кожним податком і збором	5.11.2018	Вся аудиторська група	Таблиця
2.	Перевірка процесу документування складових бази та об'єкта оподаткування	5-8.11.2018	Лясковець С.С.	Довідка
3.	Перевірка повноти та коректності заповнення податкових декларацій, вчасності їх подання до податкового органу	5-8.11.2018	Вся аудиторська група	Таблиця
4.	Перевірка сплати податкових зобов'язань до бюджету. Наявність недоплати та переплати за відповідними зобов'язаннями	5-8.11.2018	Савранська О.А.	Акт зустрічної звірки
5.	Перевірка повноти та вчасності відшкодування податку з бюджету (ПДВ)	9-14.11.2018	Царук Т.В.	Аналітична таблиця
6.	Перевірка правильності відображення податкового боргу та його погашення на рахунках фінансового обліку	9-14.11.2018	Сімончук Л.П.	Таблиця
7.	Перевірка величини заборгованості у формі фінансової звітності суб'єкта господарювання	9-14.11.2018	Лясковець С.С.	Довідка
8.	Перевірка обґрунтованості величини витрат з податків суб'єкта господарювання	14.11.2018	Вся аудиторська група	Таблиця виявлених порушень

Первинні тести системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку

№	Питання	Відповідь			Примітка
		Так	Ні	Невідомо	
1.	Чи створено на підприємстві бухгалтерську службу?		+		
2.	Чи створено на підприємстві службу внутрішнього контролю (аудиту)?		+		
3.	Керівник виконує функції контролю?			+	
4.	Головний бухгалтер ефективно функції контролю?	+			
5.	Чи відповідає кваліфікація головного бухгалтера зайнятій посаді?	+			
6.	Чи відповідає кваліфікація керівника зайнятій посаді?	+			
7.	Чи використовуються сучасні інформаційні системи в бухгалтерському обліку?	+			
8.	Чи проходять працівники бухгалтерської служби періодичне підвищення кваліфікації?	+			