

ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТОРСЬКОГО КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКОМ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

У сучасних ринкових умовах для підприємств є характерним оптимізація бізнес-процесів своєї господарської діяльності. Для розвитку відповідального бізнесу на сьогодні використовується аудиторський контроль, який враховує як інтереси суспільства, так і інтереси власників. Сучасна сфера господарювання характеризується не лише швидкими темпами зміни законодавчої бази, але й систематичним дефіцитом державного бюджету, що призводить до гальмування розвитку економіки країни. Тому в таких умовах ніхто не може бути впевненим, що господарська діяльність не завдасть клопотів у формі штрафів та інших санкцій. Тому підприємства зобов'язані створити надійний механізм захисту та сформуванню своєї юридичної та економічної безпеки за допомогою здійснення аудиторського контролю.

Податок на додану вартість (далі ПДВ) – є домінуючим непрямим податком, який сплачується до бюджету як фізичними, так і юридичними особами. Тобто цей податок виконує яскраво виражену фіскальну функцію податків.

Питання аудиторського контролю податків та платежів господарюючих суб'єктів з різною мірою глибини досліджували в своїх працях вітчизняні науковці: Білуха М.Т., Бланк І.А., Ф.Ф. Бутинець, Л.П. Кулаковська, О.І. Малишкін, Т.О. Меліхова, В.С. Рудницький, Б.Ф. Усач та інші. В працях ними висвітлюються проблеми, що пов'язані з податком на додану вартість та особливостями організації та методики аудиторського контролю податку на додану вартість. Проте з врахуванням особливостей прийнятого Податкового кодексу в Україні № 2755-VI від 02.12.2010, виникає нагальна потреба у подальшому вивченні та удосконаленні цього питання.

Мета проведення аудиторського контролю податків у загальному контексті можна визначити як підтвердження того, що податки були нараховані в повному обсязі та своєчасно сплачені до бюджету, а також, що податкова звітність, надана до контролюючих органів, достовірно відображає усі аспекти господарської діяльності, а сама діяльність відповідає вимогам чинного законодавства.

Під аудиторським контролем ми розуміємо незалежний контроль, який здійснюють аудиторські організації (фірми) за договорами з підприємствами і підприємцями, для контролю правильності здійснення господарських операцій.

Необхідність проведення аудиту розрахунків за ПДВ викликана низкою причин:

- відсутність стабільного законодавства з питань бухгалтерського обліку розрахунків за ПДВ (неоднозначність трактування його норм викликають проблеми при нарахуванні та сплаті ПДВ, що зумовлює попит на аудиторські послуги з перевірки правильності розрахунків за ПДВ);
- правильність обчислення ПДВ залежить від компетенції, досвіду та професіоналізму бухгалтерів, щодо рівня якого керівники підприємств не завжди обізнані (у зв'язку з чим, прагнення забезпечити підприємство від накладання штрафних санкцій зумовлює попит на аудит розрахунків за ПДВ);
- суб'єкти господарювання в більшості випадків намагається мінімізувати розмір податків, що тягне за собою усвідомлену керівниками загрозу накладання штрафних санкцій, а в деяких випадках – адміністративної та кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків (саме аудит розрахунків за ПДВ надає впевненості управлінському персоналу в правильності податкового менеджменту підприємства).

В цілому, процес аудиту складається з таких стадій:

1. Організаційна – вивчення завдань податку, надання згоди на проведення аудиту, укладання договору, визначення завдань аудиту.
2. Підготовча – складання плану та програми аудиторської перевірки розрахунків за ПДВ, визначення суб'єктів такої перевірки та відповідальних осіб, розподіл повноважень та обов'язків між аудиторами.
3. Методична - на цій стадії здійснюється безпосередньо перевірка розрахунків за ПДВ.
4. Результативна – складання аудиторського висновку, подання його зацікавленим користувачам.

Методична стадія аудиту є найбільш важливою серед вказаних стадій процесу аудиту розрахунків за ПДВ, удосконалення якої є актуальним, складним та перспективним в частині пошуку шляхів підвищення ефективності проведення аудиту розрахунків за ПДВ.

Враховуючи існуючі ґрунтовні напрацювання вчених, на основі узагальнення та удосконалення існуючих методичних підходів до здійснення перевірки ПДВ виділяють такі етапи розрахунків за ПДВ в ході аудиту:

Етап 1: перевірка стану організації бухгалтерського обліку податку на додану вартість (статус платника податку, облікова політика підприємства).

Етап 2: Перевірка правомірності застосування ставок ПДВ (20 або 0 %) при реалізації продукції:

а) перевірка повноти та своєчасності визнання податкового зобов'язання з ПДВ при отриманні авансових платежів;

б) перевірка правильності визначення місця реалізації продукції;

в) перевірка інших операцій, що стосуються визнання податкового зобов'язання з ПДВ, що виникають через специфіку господарської діяльності підприємства;

г) перевірка правильності ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних, а також податкових накладних в частині податкового зобов'язання з ПДВ;

д) співставлення даних реєстрів бухгалтерського обліку, реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Декларації з ПДВ в частині обсягу визнання податкового зобов'язання з ПДВ.

Етап 3: Перевірка правильності визнання та відображення в системі бухгалтерського обліку податкового кредиту з ПДВ:

а) перевірка статусу платника ПДВ контрагентів підприємства;

б) перевірка правильності розподілу податкового кредиту між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями;

в) оцінка правомірності визнання податкового кредиту за здійсненими операціями;

г) перевірка інших операцій, що стосуються визнання податкового кредиту з ПДВ, що виникають через специфіку господарської діяльності підприємства;

д) перевірка правильності ведення реєстру виданих та отриманих податкових накладних, а також наявності та правильності заповнення службових полів податкових накладних в частині податкового кредиту з ПДВ, зіставлення сум з даними інших документів, що підтверджують фактично здійснену операцію;

е) співставлення даних реєстрів бухгалтерського обліку, реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Декларації з ПДВ в частині обсягу визнання податкового кредиту з ПДВ.

Етап 4: Перевірка правильності відображення в Декларації з ПДВ розрахунків з бюджетом за звітний період (перевірка декларації за формою та за змістом).

Так, можна стверджувати, що здійснення аудиторської перевірки за виділеними стадіями дозволить комплексно та якісно здійснювати аудит розрахунків за ПДВ.

Для проведення аудиторської перевірки розрахунків з ПДВ використовують такі джерела інформації, а саме: висновки попереднього аудиторського контролю з ПДВ; первинні документи, що є підставою для виконання податкових зобов'язань та податкового кредиту (накладні, акти приймання-передачі, рахунки фактури, виписки банку, платіжні доручення); податкові накладні; реєстр податкових накладних; дані Журналу 3 та Відомості 3.6; податкова декларація (Додаток 5).

Отже, враховуючи розглянуте нами вище доводимо, що аудиторська перевірка розрахунків за ПДВ стає більш ефективною за рахунок конкретизації етапів (стадій) її проведення. Запропоновані етапи аудиту, в яких відображені основні процедури для розв'язання головних завдань аудиторської перевірки, дають змогу охопити всі господарські операції з ПДВ, у зв'язку з чим здійснення аудиту розрахунків за ПДВ за виділеними етапами може бути використаний аудитором при перевірці будь-якого підприємства.