



Ефективна економіка № 12, 2016

УДК 657.6:336.226.44

Т. О. Меліхова,
к. е. н., доцент, доцент кафедри облік, аналіз, оподаткування та аудит
Запорізької державної інженерної академії
О. С. Зуб,
магістр ОПД-15 Запорізької державної інженерної академії

РОЗРОБКА ПРОГРАМИ АУДИТУ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

T. Melikhova,
Cand. Sci. (Econ.), associate professor of Accounting and Auditing Department
of Zaporizhzhia State Engineering Academy
O. Zub,
Group of studying the theory of taxation - 15 of Zaporizhzhia State Engineering Academy

THE DEVELOPMENT OF ENVIRONMENTAL TAX AUDITING PROGRAMMES FOR IMPROVEMENT THE ENTERPRISE FINANCIAL SECURITY

Авторами статті обґрунтовано мета та завдання проведення аудиту екологічного податку, розроблена програма аудиту екологічного податку для підвищення фінансової безпеки підприємства. У роботі розроблена програма аудиту екологічного податку для підвищення фінансової безпеки підприємства, яка включає перевірку: правильності визначення залишку екологічного податку на початок періоду, правильності кореспонденції рахунків з екологічного податку, правильності визначення суми екологічного податку, правильності складання Декларації з екологічного податку, відповідності нарахування та сплати екологічного податку, відповідності відображення екологічного податку в журналі, головній книзі та Балансу на кінець періоду. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудиторю охопити всі аспекти обліку екологічного податку на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку екологічного податку, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити фінансову безпеку підприємства.

The authors of the article substantiate the goal and the objectives of the environmental tax auditing, they also developed the environmental tax auditing programme to improve the enterprise financial security. In the work developed the environmental tax auditing programme for the improvement of the enterprise financial security, that includes checking: the correctness of the calculation of the environmental tax rest at the beginning of the period, the correctness of the of the environmental taxes account correspondence, the correctness of the environmental tax amount calculation, the compliance correctness of the environmental tax Declaration, the completeness of the calculation and payment of the environmental tax, the appropriate environmental tax determination in the journal, General Ledger and Balance for the end of the period. The proposed auditing methodology will allow the auditor to cover all aspects of environmental tax at the enterprise, to investigate the correctness, timeliness, legality of the environmental tax determination, to detect violations, to conduct a quality audit and to increase the financial security at the enterprise.

Ключові слова: *аудит, екологічний податок, анкета, загальний план, програма перевірки, робочий документ аудитора, фінансова безпека.*

Keywords: *audit, environmental tax, the questionnaire, the General plan, the inspection programme, working document of the auditor, financial security.*

Вступ. За допомогою екологічного податку держава намагається регулювати рівень забруднення навколишнього природного середовища шляхом побудови взаємозв'язку між обсягом викидів (скидів) та сумою сплати, тобто чим менше підприємство забруднює тим менше сплачує податок у бюджет, а якщо розмір забруднюючих речовин перевищує встановлений ліміт викидів, тоді сума податку збільшується у п'ятикратному розмірі. Це спонукає підприємства впроваджувати сучасні більш безпечні технології та піклуватись за навколишнім середовищем, тому дуже важливо приділяти увагу правильному веденню обліку та складанню звітності, а також для своєчасного виявлення та виправлення помилок необхідно для підвищення фінансової безпеки підприємства якісно проводити аудит екологічного податку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемними питаннями аудиту екологічного податку займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф.Ф., Гончарук Я.А., Гордієнко Н.І., Давидов Г.М., Дерій В.А., Іванова Н.А., Карпенко М.Ю., Кулаковська Л.П., Огійчук М.Ф., Піча Ю.В., Савченко В.Я., Сахарцева І.І., Усач Б.Ф. та інші. Автори розглядають дане питання зі своєї точки зору та акцентують увагу на різних аспектах проведення аудиту екологічного податку. Проте саме питання розробки програми аудиту екологічного податку для підвищення фінансової безпеки підприємства розкрито недостатньо і потребує подальшого дослідження.

Постановка завдання. Метою роботи є розробка програми аудиту екологічного податку для підвищення фінансової безпеки підприємства.

Метою аудиту екологічного податку є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій з екологічного податку підприємства і правильності їх відображення в обліку.

Завдання проведення аудиту екологічного податку: оцінити стан обліку екологічного податку, які здійснювало підприємство за період, що перевіряється; виконати перевірку своєчасності та правильності відображення в обліку екологічного податку; здійснити перевірку додержання підприємством вимог нормативних документів, які регламентують порядок ведення екологічного податку.

Анкету перевірки екологічного податку подано в таблиці 1. У програмі аудиту екологічного податку відображені основні процедури для вирішення основних завдань аудиторської перевірки.

Таблиця 1.
Анкета перевірки екологічного податку

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Скільки років Ви працюєте на підприємстві?				
	0-1				
	1-5				
	5 і більше				
2	Хто є платниками податку - суб'єкти господарювання, юридичні особи, що здійснюють:				
	- викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;				
	- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;				
	- розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);				
	- утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);				
	- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.				
3	Об'єктом та базою оподаткування є:				
	- обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;				
	- обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти;				
	- обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання;				
	- обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;				
	- обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).				
4	Як обчислюється сума екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення:				
	$- П_{вс} = \sum_{i=1}^n (M_i \times H_{pi})$ <p>де M_i - фактичний обсяг викиду i-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); H_{pi} - ставки податку в поточному році за тонну i-тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками.</p>				
	$- П_{с} = \sum_{i=1}^n (M_{si} \times H_{pi} \times K_{oc})$ <p>де M_{si} - обсяг скиду i-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); H_{pi} - ставки податку в поточному році за тонну i-того виду забруднюючої речовини у гривнях з копійками; K_{oc} - коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).</p>				
	$- П_{рв} = \sum_{i=1}^n (M_{vi} \times H_{pi} \times K_{тв} \times K_{o})$ <p>де M_{vi} - обсяг відходів i-того виду в тоннах (т); H_{pi} - ставки податку в поточному році за тонну i-того виду відходів у гривнях з копійками; $K_{тв}$ - коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів; K_{o} - коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів.</p>				
5	Як обчислюється сума екологічного податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти:				

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
	<p>- $Пос = \sum_{i=1}^n (MM \times Hmi)$</p> <p>, де Мі - фактичний обсяг викиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками.</p>				
	<p>- $Пс = \sum_{i=1}^n (Mli \times Hmi \times Koc)$</p> <p>, де Млі - обсяг скиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-того виду забруднюючої речовини у гривнях з копійками; Кос - коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).</p>				
	<p>- $Прв = \sum_{i=1}^n (Mli \times Hmi \times Kт \times Ko)$</p> <p>, де Млі - обсяг відходів і-того виду в тоннах (т); Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-того виду відходів у гривнях з копійками; Кт - коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів; Ко - коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів.</p>				
6	Як обчислюється сума екологічного податку, який справляється за розміщення відходів:				
	<p>- $Пос = \sum_{i=1}^n (MM \times Hmi)$</p> <p>де Мі - фактичний обсяг викиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками.</p>				
	<p>- $Пс = \sum_{i=1}^n (Mli \times Hmi \times Koc)$</p> <p>де Млі - обсяг скиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-того виду забруднюючої речовини у гривнях з копійками; Кос - коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).</p>				
	<p>- $Прв = \sum_{i=1}^n (Mli \times Hmi \times Kт \times Ko)$</p> <p>, де Млі - обсяг відходів і-того виду в тоннах (т); Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-того виду відходів у гривнях з копійками; Кт - коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів; Ко - коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів.</p>				
7	На якому рахунку обліковується екологічний податок: - 641; - 642; - 651; - 685.				
8	Чи встановлено на підприємстві ліміт?				
9	За перевищення ліміту сума податку зростає: - у п'ятикратному розмірі с суми, що перевищує ліміт; - у п'ятикратному розмірі зі всією суми податку;				

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
	- у звичайному розмірі згідно встановлених ставок;				
10	Чи є на підприємстві наказ про облікову політику?				
11	Як відображається в обліку нарахування екологічного податку:				
	- Дт 641 Кт 311				
	- Дт 92 Кт 641				
12	Як відображається в обліку сплата екологічного податку:				
	- Дт 641 Кт 311				
	- Дт 92 Кт 641				
13	Яка періодичність проведення звірки розрахунків з екологічного податку:				
	- раз на рік;				
	- двічі на рік;				
14	Як ведеться облік екологічного податку:				
	- вручну;				
	- автоматизовано;				
	- комбіновано?				

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту екологічного податку (табл. 2). План аудиту є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах аудиту і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації. Аудит екологічного податку підприємства авторами рекомендується проводити в кілька етапів.

Таблиця 2.
Загальний план проведення аудиту екологічного податку

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику, планування аудиту екологічного податку	Статут підприємства, Звіти попередніх, перевірок, накази.		
Основний	Перевірити правильність визначення залишку екологічного податку на початок періоду Перевірити правильність кореспонденції рахунків з екологічного податку Перевірити правильність визначення суми екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення Перевірити правильність визначення суми екологічного податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти Перевірити правильність визначення суми екологічного податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти Перевірити правильність складання Декларації з екологічного податку Перевірити відповідність нарахування та сплати екологічного податку Перевірити відповідність відображення екологічного податку в журналі, головній книзі та Балансу на кінець періоду	Журнал 5 головна книга, Баланс, Декларація з екологічного податку		
Завершальний	Складання аудиторського звіту і висновку.	Звіт		

При первісному аудиті, процедури аудиту будуть залежати від рівня довіри до результатів попереднього аудиту. Якщо аудит буде базуватися на даних попереднього аудиту, то необхідно уважно вивчити його робочі документи або детально облік екологічного податку, чи адекватним був підхід попереднього аудитора. Програму аудиту екологічного податку наведено в таблиці 3.

Для вирішення поставлених завдань аудиту екологічного податку пропонуємо робочі документи аудитора (табл. 4-12), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення аудиту екологічного податку.

Таблиця 3.
Програма аудиту екологічного податку

№	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у відповідності залишку на початок екологічного податку	Перевірити правильність визначення залишку екологічного податку на початок періоду.	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	ЕП-1			
2	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з екологічного податку	Перевірити правильність кореспонденції рахунків з екологічного податку	А, Б, В, Г, Д	Документальний по суті, арифметичний, вибіркового	ЕП-2			
3	Впевнитись у правильності визначення суми екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення	Перевірити правильність визначення суми екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, вибіркового	ЕП-3			
4	Впевнитись у правильності визначення суми екологічного податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти	Перевірити правильність визначення суми екологічного податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, вибіркового	ЕП-4			
5	Впевнитись у правильності визначення суми екологічного податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти	Перевірити правильність визначення суми екологічного податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти	А, Б, В, Г, Д	Документальний, арифметичний, вибіркового	ЕП-5			
5	Впевнитись у правильності складання Декларації з екологічного податку	Перевірити правильність складання Декларації з екологічного податку	А, Б, В, Г, Е, Є	Документальний по суті, арифметичний, вибіркового	ЕП-6			
6	Впевнитись у відповідності нарахування та сплати екологічного податку	Перевірити відповідність нарахування та сплати екологічного податку	А, Б, В, Г, Д, Е, Є	Документальний, арифметичний, вибіркового	ЕП-7			
7	Впевнитись у відповідності відображення екологічного податку в журналі, головної книги та Балансу на кінець періоду	Перевірити відповідність відображення екологічного податку в журналі, головної книги та Балансу на кінець періоду	А, Б, В, Г, Е, Є	Документальний по суті, арифметичний, вибіркового	ЕП-8			

Критерії якості аудиторської перевірки: наявність - А; правдивість - Б; права та зобов'язання - В; повнота - Г; вимірювання - Д; оцінку вартості - Е; подання і розкриття - Є.

Таблиця 4.

Робочий документ аудитора ЕП-1 - перевірка правильності визначення залишку екологічного податку на початок періоду

Рахунок	Баланс на кінець попереднього періоду	Баланс на початок звітного періоду	Головна книга	Відхилення	
				балансу на початок звітного періоду від балансу на кінець попереднього періоду	Балансу на початок звітного періоду від головної книги
641					

Таблиця 5.

Робочий документ аудитора ЕП-2 - перевірка правильності кореспонденції рахунків з екологічного податку

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення та запропоноване виправлення		
	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума

Таблиця 6.

Робочий документ аудитора ЕП-3 - перевірка правильності визначення суми екологічного податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення

Показники	За даними	За даними аудиту	Відхилення

References.

1. Melikhova, T.O. and Manojlo, T.V. (2013), "Development of the audit of cash transactions to enhance the effectiveness of the company", *Rehional'na biznes-ekonomika ta upravlinnia*, vol. 2, pp. 97–106.
2. Melikhova, T.O. and Novos'olova, K.O. (2012), "Improvements documentary providing Audit Payroll for the purpose of quality inspection", *Problemy i perspektyvy rozvytku bankivs'koi systemy Ukrainy*. vol. 36, pp. 108–116.
3. Melikhova, T.O. and Burkova, O. (2012), "Development of program effectiveness audit of fixed assets of the company ", *Ekonomichnyj analiz*, vol. 11, no. 4, pp. 257–264.

Стаття надійшла до редакції 17.12.2016 р.



[\(http://www.poligrafua.net/\)](http://www.poligrafua.net/)

bigmir.net

613 161

[\(http://www.bigmir.net/\)](http://www.bigmir.net/)

Вропу

ТОВ "ДКС Центр"