

Список використаних джерел:

1. Левін В.С. Контроль витрат виробництва в умовах нормативного методу обліку.-М.: фінанси та статистика, 1988.-165с.
2. Гречка Л.М., Курс Н.Г., Литвак В.А. Організація та планування виробництва на підприємствах та об'єднаннях. - Київ: Вища школа, 2007.-131с.
3. Теплов Г.В. Теорія та практика планування на промисловому підприємстві.-М.: Економіка, 1990.- 251с.

УДК 657.92:336.2

Г.П.Машталяр, к.е.н., **Д.В.Кучерява**,
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

У статті розглянуто підходи до вдосконалення організації аудиту податку на додану вартість.

В статье рассмотрены подходы к совершенствованию организации аудита налога на добавленную стоимость

The article deals with approaches for improving the organization of audit of VAT.

Ключові слова: податковий аудит, податок на додану вартість, податкове зобов'язання, податковий кредит.

Формування стабільної облікової політики неможливе без ефективного контролю нарахування і сплати податків, в тому числі і податку на додану вартість.

Теоретичні і практичні аспекти аудиту податків, присвячені праці провідних вітчизняних вчених Ф.Бутинця, М.Білухи, А.Завгороднього, О.Редька, К.Утенкової, М.Огійчука, Л.Чернелевського, Н.Беренди, В.Савченко, М.Никонович, Г.Давидова, Л.Кулаковської, Ю.Піча, М.Войнаренко, Н.Іванової, К.Логвінової, Т.Меліхової, О.Петрик, Г.Пухальської, Л.Тарути та ін.

Аналіз наукових праць показав, що на сьогодні відсутнє однозначне трактування сутності і змісту аудиту податків. Недостатньо уваги приділяється визначенню основних підходів до організації аудиту розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість. Все це і визначає актуальність теми даної статті.

Метою статті є дослідження та обґрунтування ефективної організації аудиту податку на додану вартість.

Основними завданнями статті є: дослідження сутності податкового аудиту; обґрунтування мети і завдань аудиту податку на додану вартість; визначення основних етапів аудиту податку на додану вартість.

У нормативних документах і літературних джерелах немає єдиного поняття «податковий аудит».

Згідно з Законом України «Про аудиторську діяльність», аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів [1]. Отже, тут не йде мова про податковий аудит.

У Генеральній угоді про співробітництво та взаємодію між Аудиторською

палатою України та Державною податковою службою України надано таке визначення: аудит податкової звітності – це виконання завдання з надання впевненості щодо достовірності, повноти та відповідності чинному законодавству цієї звітності [2]. Отже, перевагу віддано терміну «аудит податків», а не терміну «податковий аудит».

У літературних джерелах поняття податкового аудиту трактується наступним чином (табл. 1).

Організація аудиту включає в себе визначення мети, завдань та основних етапів проведення перевірки. Таке розмежування стосується і аудиту розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість.

У вітчизняній літературі по-різному трактується мета аудиту податків, зокрема ПДВ. Більшість авторів не розглядає всі складові організації аудиту податків у своїх працях. Вітчизняні науковці розглядають аудит податку на додану вартість як частину аудиту розрахунків, тобто зобов'язань та дебіторської заборгованості.

Так, Н.Іванова [6, с.35], О.Ролінський та Г.М.Давидов [5, с.200] мету аудиту податків (в тому числі ПДВ) визначають як підтвердження правильності, своєчасності та повноти нарахування і перерахування податків.

Таблиця 1

Трактування поняття «податковий аудит» у літературних джерелах

Автор	Трактування
Іванов Ю.Б. [6, с.231]	– це процесуальні дії органів податкового контролю відносно контролю за правильністю ведення податкового обліку, своєчасністю і повнотою сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів на підставі зафіксованих у матеріальній формі даних;
Войнаренко М.П., Пухальська Г.В. [4, с.14]	– перевірка працівниками органів ДПС повноти нарахування та своєчасної сплати податків і зборів платниками податків до бюджетів усіх рівнів;
Онищенко В.А. [9, с.15]	– процесуальні дії контролюючих органів щодо контролю за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів та дотримання законності операцій, пов'язаних з одержанням доходів і здійсненням розрахунків
Воїнова Т.С. [3, с.122]	– є сукупністю прийомів, способів та процедур, які використовуються фахівцями державних контролюючих органів у сфері оподаткування для встановлення відповідності показників податкових декларацій та розрахунків реальним фактам фінансово-господарської діяльності і надання суспільству впевненості щодо дотримання платниками податків норм чинного законодавств.

Так, К.О.Утенкова вважає, що метою аудиту податків є встановлення дотримання підприємством податкового законодавства, правильність і своєчасність здійснення розрахунків з бюджетом [13, с.196].

О.А.Петрик вважає ПДВ складовою зобов'язань, а метою аудиту зобов'язань та дебіторської заборгованості – установа достовірності первинних даних щодо їх формування, повноти і своєчасності відображення у зведених документах та облікових регістрах, достовірності відображення у звітності підприємств [10, с.492; 11, с.64].

Згідно з визначенням Л.П.Кулаковської та Ю.В.Пічі, метою аудиту розрахунків з бюджетом є висловлення аудитором думки про те, чи відповідають ці розрахунки за всіма податками і зборами в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок їх нарахування та сплати до відповідних рівнів бюджету [7, с.295].

Аналогічний підхід спостерігається також при визначенні предмета аудиту податків. При цьому є дві різні позиції до його тлумачення: як господарські

процеси та операції, пов'язані з розрахунками підприємства з бюджетом, та як відносини, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

На нашу думку, предмет аудиту податку на додану вартість, доцільно буде сформулювати як операції та події, що впливають на формування сум податкових зобов'язань та податкового кредиту.

Аналіз спеціальної наукової літератури дозволяє відзначити, що серед вітчизняних і зарубіжних економістів спостерігається різний підхід також щодо визначення завдань аудиту податку на додану вартість. Можна виділити два шляхи до визначення таких завдань: у цілому як процес та завдання конкретної аудиторської перевірки. Проте, Л.М.Чернелевський [14], Н.І.Беренда, В.Я.Савченко [12] та М.Ф.Огічук [8] розглядають завдання досить коротко та недостатньо. В їхніх працях більше уваги приділено загалом зобов'язанням підприємства, особливо зобов'язанням за розрахунками з кредиторами, проте не з бюджетом.

Отже, у більшості випадків податковий аудит трактується як перевірка контролюючими органами повноти нарахування і сплати податків до бюджету.

Водночас, у балансі підприємства, в складі дебіторської або кредиторської заборгованості, на рахунку 641 «розрахунки за податками і платежами», по відповідних субрахунках (видах платежів) формується інформація, достовірність якої повинен перевірити і підтвердити аудитор.

Виходячи із проведеного дослідження, на наш погляд, для кращого до основних завдань аудиту розрахунків з бюджетом, у контексті податку на додану вартість, можна віднести: вивчення нормативних документів, що регламентують податковий та бухгалтерський облік ПДВ; перевірка повноти і правильності відображення бази оподаткування по податку на додану вартість та застосування ставок податку; перевірка законності та обґрунтованості застосування пільг по податку на додану вартість; перевірка повноти і своєчасності сплати податків до бюджету, правильності складених податкових накладних та податкових декларацій, а також правильності відображення розрахунків з бюджетом у системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності.

Виходячи із основних завдань аудиту ПДВ, запропоновано виділити такі етапи проведення аудиту по податку на додану вартість (табл. 2).

Таблиця 2

Етапи проведення аудиту податку на додану вартість

Етапи аудиту	Суть перевірки
1	2
Визначення видів діяльності підприємства	- відповідність статутним документам
Перевірка повноти нарахування ПДВ	- правильності визначення суми податкових зобов'язань з ПДВ; - правильності визначення податкових зобов'язань за операціями з продажу основних фондів і нематеріальних активів; - правильності коригування податкових зобов'язань; - правильності визначення дати виникнення податкових зобов'язань
Перевірка правильності включення сум ПДВ до податкового кредиту	- правильності визначення сум податкового кредиту; - законності включення сум ПДВ до податкового кредиту
Перевірка правильності відображення податку в аналітичному і синтетичному обліку.	- правильності відображення податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку, звірка загальних сум з сумами по суміжних регістрах бухгалтерського обліку (361, 377, 631, 685)

1	2
Визначення відхилень	<ul style="list-style-type: none"> - порівняння загальних сум з Головною книгою (або оборотно-сальдовим балансом) по рахунку 641 з декларацією по ПДВ; - порівняння сум, визначених аудитором при вибірковій перевірці, з даними бухгалтерського обліку; - коригування помилок, визначення суттєвості впливу на кінцеві результати, можливість виправлення.

Визначення та конкретний зміст етапів аудиту податку на додану вартість дозволить більш якісно здійснювати планування аудиту цього податку.

Отже, аудит розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість може бути повністю відокремлений в самостійний етап аудиторської перевірки підприємства або здійснений частково в процесі перевірки інших аспектів його діяльності.

У результаті проведеного дослідження було обґрунтовано сутність та завдання аудиту ПДВ, проаналізовано та обґрунтовано застосування основних етапів проведення аудиту з ПДВ.

Список використаних джерел:

1. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.93 р. № 3125 зі змінами та доповненнями.
2. Генеральна угода про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною податковою службою України [Електронний ресурс] / Аудиторська палата України [офіційний веб-сайт] – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>
3. Воїнова Т. С. Становлення теоретичних засад податкового аудиту в Україні / Т. С. Воїнова // БизнесИнформ. - 2009. -№ 12. - С. 120-122.
4. Войнаренко М.П. Податковий облік і аудит / М.П. Войнаренко, Г.В. Пухальська // К.: ЦУЛ, 2009. -298 с.
5. Давидов Г.М. Аудит: Навч. пос. / Г.М. Давидов – К.6 Т-во «Знання», КОО, 2009 – 363 с.
6. Іванова Н.А. Організація і методика аудиту: [навч. посібник] / Н.А. Іванова, О.В. Ролінський- К.: ЦУЛ, 2008.-216с.
7. Кулаковська Л.П. Основи аудиту: Навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти / Л.П.Кулаковська, Ю.В. Піча – К.: «Каравела», Львів: «Новий світ – 2000», 2010 – 504 с.
8. Огіччук, М. Ф. Аудит: організація і методика: навчальний посібник для вузів / М.Ф.Огіччук, І.Т.Новіков, І. І. Рагуліна. - К.: Алерта, 2010. - 584 с.
9. Оншценко В. Удосконалення організації проведення податкових перевірок / В. Оншценко // Науковий вісник. - 2002. - № 4(18). - С. 40-44.
- 10.Петрик О.А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності / О.А.Петрик, В.Я.Савченко, Д.Є. Свідерський [навч. посібник] / К.: КНЕУ. - 2008. -472 с
- 11.Петрик О.А. Роль аудиту на сучасному етапі розвитку економіки України / 36. матеріалів II Міжнародної науково-практичної конференції 6-7 грудня 2012 р. «Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю і аналізу в розвитку економічної науки і практики». - К.: КНЕУ. -2012.-С. 64-66.
12. Савченко В. Я. Аудит: Навч. посібник./ В.Я. Савченко — К.: КНЕУ, 2009. — 322 с.
13. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник./ К.О. Утенкова – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
14. Чернелевський Л.М. Аудит. Навч. посібник/ Л.М. Чернелевський, Н.І.Беренда— К.: Міленіум, 2008. — 466 с.

УДК 657.336

А.О.Труфен, к.е.н.,

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

У статті досліджено сучасний стан організації контролю видатків на оплату праці в вищих навчальних закладах, проаналізовано відмінності внутрішнього та зовнішнього аудиту, запропоновано методика проведення аудиту видатків на оплату праці бюджетних установ.