

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ СОЦІОЛОГІЧНОГО АНАЛІЗУ

Лищенко О.Г., Багатова А.В. (м. Запоріжжя)

Анотації

В статті розглядаються методологічні аспекти податку на додану вартість; його облік, контроль та економічний аналіз; визначається актуальність податку на сучасному етапі та його проблеми і перспективи; шляхи удосконалення податкової системи; типи обліку, що сприяють підвищенню його ефективності; функції держави в особі податкової адміністрації; мета проведення аудиту.

In the article the methodological aspects of value-added tax are examined; its account, control and economic analysis are given; actuality of tax on the modern stage and its problem and perspectives are determined; ways of improvement of the tax system, types of account, which are instrumental in the increase of its efficiency, functions of the state tax administration, purpose of conducting of audit are examined.

Ключові слова

ОПОДАТКУВАННЯ, БЮДЖЕТНЕ ВІДШКОДУВАННЯ, ЗОБОВ'ЯЗАННЯ, КРЕДИТ, ТІНЬОВА ЕКОНОМІКА, СИСТЕМА, АДМІНІСТРУВАННЯ, ЕКСПОРТ, ГОСПОДАРСЬКИЙ ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ, ОПЕРАТИВНИЙ ОБЛІК, СТАТИСТИЧНИЙ ОБЛІК, ПОДАТКИ, ТИПОВА ПРОГРАМА АУДИТУ

Вступ

На сьогодні в Україні однією з основних економічних проблем є удосконалення податкової системи загалом і системи оподаткування, зокрема. Розроблення напрямків удосконалення податку на додану вартість (ПДВ) як складової системи оподаткування є важливим науковим і практичним завданням та однією з актуальних загальноекономічних проблем, що потребує розв'язання. Тому актуальність теми дослідження полягає саме у висвітленні декількох суперечностей щодо ПДВ.

Мета статті:

- проаналізувати методологічні аспекти обліку, контролю і економічного аналізу оподаткування підприємства в контексті соціологічного аналізу;
- визначити понятійно-категоріальний апарат проблеми;
- виявити типологію обліку;
- розкрити мету проведення аудиту.

Обговорення проблеми

Господарський облік відображає всі процеси, які пов'язані як із господарською діяльністю країни в цілому, так і з діяльністю підприємств незалежно від їх форм власності. Господарський облік включає в себе: виробництво продукції, реалізацію її, визначення фінансових результатів, плату податків та розподіл отриманого прибутку. Залежно від природи

облікової інформації господарський облік поділяють на такі взаємопов'язані між собою види обліку: а) бухгалтерський облік;

б) оперативний облік; в) статистичний облік.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [8]. Облік ґрунтується на суворому дотриманні документації та здійснюється на основі правових чинників, що передбачають виникнення виробничих підрозділів (цех, бригада, ланка, виробник) ті існування різних організаційно-правових форм підприємства (малий бізнес, колективний бізнес, акціонерний бізнес).

Оперативний облік – здійснюється безпосередньо на місці (цех, склад), що забезпечує негайне спостереження та реєстрацію визначених виробничих і комерційних операцій та інших факторів господарської діяльності підприємства, організації, установи. Мета операційного обліку – швидке одержання інформації про хід виробництва, реалізацію продукції (робіт, послуг), результати діяльності.

Статистичний облік ведеться з метою вивчення (спостереження, відображення, опрацювання) і контролю масових і окремих типових господарських операцій, процесів та явищ. За допомогою статистичного обліку вивчається рівень продуктивності праці, забезпеченість працівників житлом, чисельність населення, середня заробітна плата працюючих в країні тощо. У статистичному обліку використовуються такі спеціальні, властиві йому методи, як зведення та групування, експертна оцінка, методи середніх чисел тощо [15].

Взагалі система оподаткування України – це сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів у бюджет і внесків у державні цільові фонди, стягнуті у встановленому порядку. Податки є найбільш давньою формою фінансових відносин між державою і членами суспільства з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових ресурсів, необхідних для виконання державою певних функцій. Крім державних податків, існують інші види платежів у державний бюджет, що є обов'язковими платежами, а також місцеві податки, збори та інші обов'язкові платежі. Податки – це встановлені вищим органом державної законодавчої влади обов'язкові платежі, що сплачують фізичні та юридичні особи у бюджет у розмірах і в терміни, передбачені законом. Податки в Україні є основним видом державного доходу [10].

Існують декілька систем оподаткування, тому ми зупинимось на загальній системі оподаткування та на спрощеній системі оподаткування (платник і не платник податку на додану вартість). Якщо підприємство обирає загальну систему оподаткування, то воно обов'язково сплачує до бюджету податок на прибуток та податок на додану вартість. При спрощеній системі оподаткування підприємство, за бажанням, сплачує податок на додану вартість (ПДВ) [5]. Обираючи ставку єдиного податку 6% суми виручки від реалізації продукції, підприємство є платником ПДВ, а при 10% - не є платником цього податку. Спрощена система оподаткування,

обліку та звітності для суб'єкта малого підприємства може застосовуватися поряд з діючою системою оподаткування, обліку та звітності, передбаченою законодавством, на розсуд суб'єкта малого підприємництва [15]. В системі оподаткування існує ряд основних податків, які дістали загальносвітове визнання, хоча механізм їх справляння може суттєво відрізнятись в конкретній країні. До них належать прямі і непрямі податки та інші збори й обов'язкові платежі. З точки зору вирішення фіскальних завдань, непрямі податки завжди ефективніші за прямі. Одним із основних видів непрямих податків є ПДВ.

Податок на додану вартість – це частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг), що надходить до бюджету після їх реалізації. Інакше кажучи, ПДВ – це непрямий податок, який стягується до бюджету у вигляді надбавки до ціни товару, який сплачується споживачами [2].

Функцією держави, в особі податкової адміністрації є контроль за сплатою податків. Одним із видів контролю є аудит. Для того, щоб провести якісний аудит, аудитору необхідно насамперед правильно встановити метод організації аудиту, провести анкетування ПДВ.

Аудитор при складанні плану перевірки повинен виробити аудиторську стратегію, скласти графік завершення основних етапів аудиту. При складанні плану вивчаються напрями бізнесу замовника, історія його діяльності, нинішні умови, перспектива, територіальне розміщення, види готової продукції, ринки її збуту, перспективи розвитку виробництва, зміни у структурі виробництва й управління, останні зміни у функціонуванні фінансового та податкового обліку, наявність та ефективність внутрішнього контролю. Для виявлення можливих порушень законодавства при введенні обліку ПДВ необхідно перевірити правильність організації обліку ПДВ на підприємстві, оцінити ступінь довіри даним обліку ПДВ на підприємстві та вибір методу перевірки ПДВ.

Метою проведення аудиту ПДВ є визначення правильності нарахування і сплати податку на додану вартість та достовірності відображення у звітності. Програма аудиту ПДВ має базуватись на якісних аспектах проведення аудиту: існування або наявності (I); повнота (II); права й обов'язки (III); оцінка та вимірювання (IV); подання та розкриття інформації (V). У програмі аудиту ПДВ аудитор відображає основні процедури для вирішення головних завдань аудиторської перевірки. При первісному аудиті процедури залежать від ступеня довіри попередньому аудитору. Якщо аудит базується на даних попереднього аудиту, то в даному випадку необхідно уважно вивчити робочі документи попереднього аудиту або детальний облік ПДВ та визначити, чи адекватним був підхід попереднього аудитора.

Таблиця 1

Типова робоча програма аудиту ПДВ [13]:

Аудит ПДВ

Предмет перевірки	Визначають, чи є підприємство платником ПДВ. Визначають нормативну базу з ПДВ з урахуванням усіх змін у періоді, який перевіряється. Встановлюють, чи користується підприємство пільгами з ПДВ та в яких обсягах. Встановлюють правильність визначення підприємством об'єкта оподаткування ПДВ. Перевіряють правильність застосування ставок (0% або 20%). Перевіряють повноту та своєчасність сплати ПДВ. Аналізують альтернативні методи обкладання ПДВ.
Завдання перевірки	1. Чи є підприємство платником ПДВ, що підтверджується наявністю Свідоцтва платника ПДВ (якісний аспект I). 2. Перевірка правильності відображення в обліку податкового кредиту з ПДВ (якісні аспекти I і IV). 3. Перевірка завершеності процесу відображення ПДВ (якісні аспекти II, III і IV). 4. Перевірка права власності на основні засоби, нематеріальні активи та товарно-матеріальні цінності, щодо яких нараховано ПДВ (якісний аспект III). 5. Перевірка визначення суми ПДВ згідно із застосованими цінами та кількістю продукції та ставок ПДВ (якісний аспект IV). 6. Перевірка правильності визначення та відображення в обліку податкового зобов'язання (якісний аспект I). 7. Перевірка арифметичної точності підсумків книг придбання та продажу товарів, робіт та послуг (якісні аспекти I, II і V). 8. Перевірка правильності відображення та розкриття у податковій декларації з податку на додану вартість (якісний аспект V).
Аудиторські процедури	Перевірка податкового кредиту Метод аудиту: документальна перевірка; аналітична перевірка; вибіркова перевірка; економічна перевірка; нормативно-правова перевірка.
	Перевірка податкового зобов'язання Метод аудиту: документальна перевірка; аналітична перевірка; вибіркова перевірка; економічна перевірка; нормативно-правова перевірка.
	Перевірка складання податкової декларації з податку на додану вартість Метод аудиту: документальна перевірка; економічна перевірка; нормативно-правова перевірка.
	Перевірка ведення обліку ПДВ Метод аудиту: документальна перевірка; аналітична перевірка; вибіркова перевірка; економічна перевірка; нормативно-правова перевірка.
Документи, які підлягають перевірці	Баланс, Звіт про фінансові результати, Головна книга, Журнал З, податкові накладні, книги придбання товарів (робіт, послуг), книги продажу товарів (робіт, послуг), податкова декларація з податку на додану вартість, свідоцтва платника ПДВ.

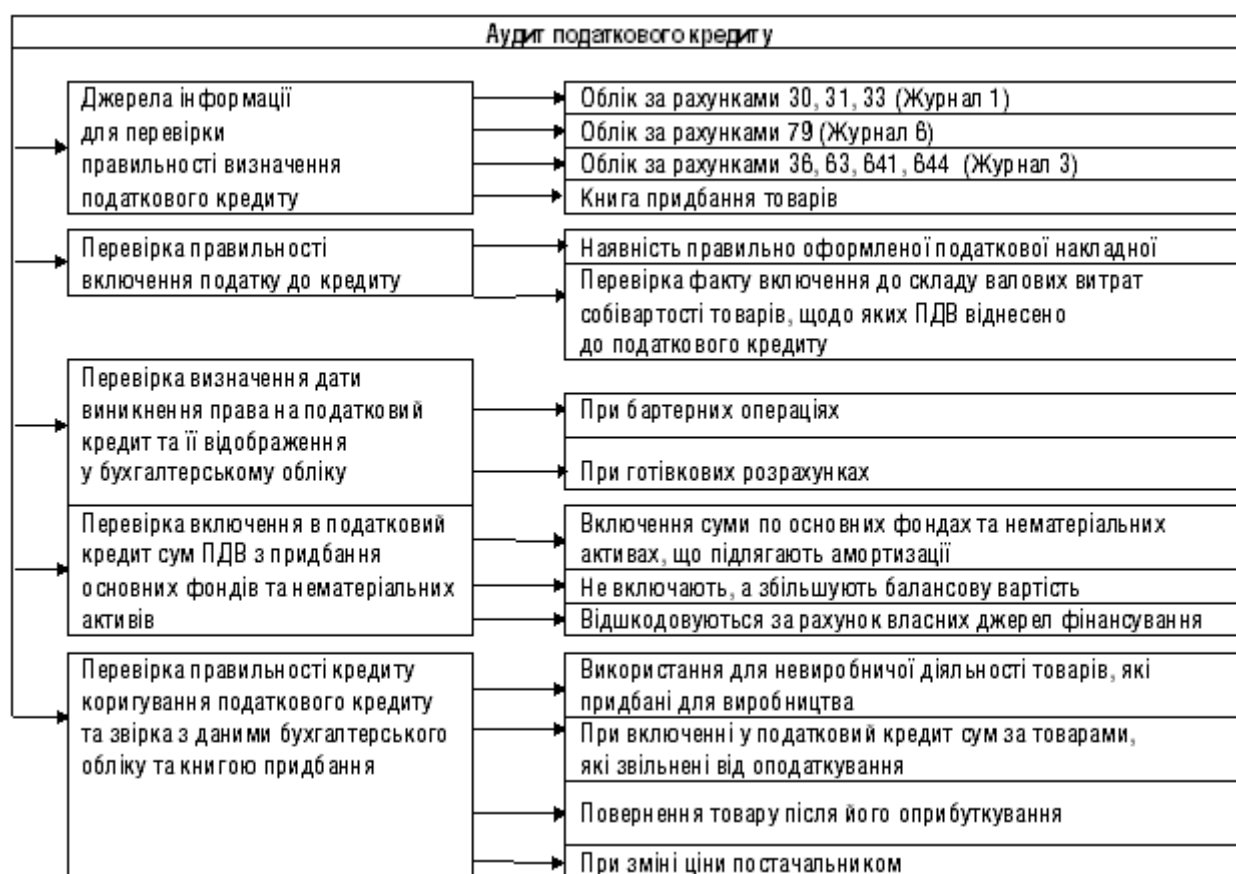
Практичні рекомендації щодо аудиторських процедур

При проведенні перевірки податкового кредиту необхідно здійснювати:

- перевірку правильності включення суми ПДВ до податкового кредиту;
- перевірку визначення дати виникнення права на податковий кредит та відображення його в бухгалтерському обліку;
- перевірку включення в податковий кредит сум ПДВ з придбання основних фондів, товарно-матеріальних цінностей та нематеріальних активів;
- перевірку правильності коригування податкового кредиту;
- звірку з даними бухгалтерського обліку та книгою придбання.

Таблиця 2

Порядок проведення аудиту податкового кредиту [13]:

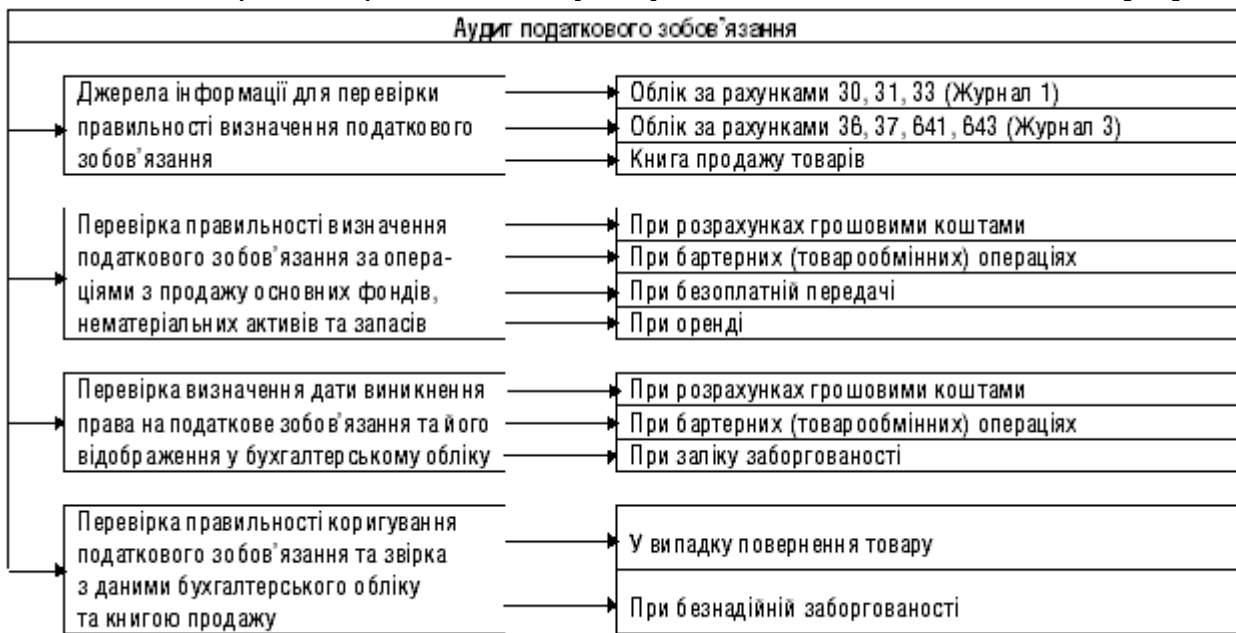


При проведенні перевірки податкового зобов'язання необхідно здійснювати:

- перевірку правильності визначення податкового зобов'язання за операціями з продажу основних фондів, нематеріальних активів та товарно-матеріальних цінностей;
- перевірку визначення дати виникнення права на податкове зобов'язання та відображення його у бухгалтерському обліку;
- перевірку правильності коригування податкового зобов'язання;
- звірку з даними бухгалтерського обліку та книгою продажу.

Таблиця 3

Порядок проведення аудиту податкового зобов'язання [13]:



Під час перевірки складання податкової декларації з податку на додану вартість необхідно: порівнювати суми ПДВ, зазначені у податковій декларації з податку на додану вартість, з сумами ПДВ, отриманими заданими аудиту; за наявності сум ПДВ до відшкодування з бюджету перевіряти законність їх виникнення; порівняти нараховані (згідно з податковою декларацією з податку на додану вартість) та сплачені (згідно з платіжними розрахунками) суми ПДВ; порівнювати нараховані суми ПДВ за даними аудиту з сумами ПДВ, сплаченими згідно з платіжними розрахунками, та з наявністю переплати на особових рахунках підприємства по ПДВ у ДПІ. Виявлені аудитором за допомогою розроблених програм порушення заносяться до робочих документів, а потім знаходять відображення у відповідних підсумкових документах. Документальне оформлення аудиту складається з двох видів документів: робочих та підсумкових (узагальнення результатів аудиту). Результати аудиторської перевірки аудитор оформляє висновком про якість складеної замовником бухгалтерської документації та декларацій. Додаткові процедури мають базуватись на необхідності глибшого розуміння контролю, виявлення численних суттєвих помилок у податковому обліку та систематичного порушення податкового законодавства, а також на оцінці того, чи були основні процедури достатні для досягнення мети аудиту. Запропонована програма аудиту, в якій відображені основні процедури для розв'язання головних завдань аудиторської перевірки, дає змогу охопити всі господарські операції з ПДВ. Розроблена типова програма аудиту ПДВ може бути використана аудитором при перевірці будь-якого підприємства.

Мети аудиту ПДВ буде досягнуто, якщо аудитор після проведеного анкетування та складання робочих документів достовірно, об'єктивно та відповідно до чинного законодавства зможе висловити свою думку у звіті й висновку надати рекомендації щодо альтернативних напрямів справляння

ПДВ. Іншим методологічним аспектом оподаткування ПДВ є економічний аналіз, який належить до економічних наук, його основна мета – вивчення діяльності господарюючих суб'єктів. Економічний аналіз вивчає діяльність підприємства і його структурних підрозділів у тісному взаємозв'язку з розвитком техніки і технології з метою оцінки результатів господарської діяльності і виявлення резервів.

Економічний аналіз господарської діяльності – це комплексне вивчення роботи підприємств і структурних підрозділів з метою виявлення можливостей підвищення ефективності виробництва [12].

Аналіз податку на додану вартість включає такі розрахунки:

Розрахунок суми внеску ПДВ до бюджету або його відшкодування (Σ ПДВ):

$$\Sigma \text{ПДВ} = (P - Z) \times n,$$

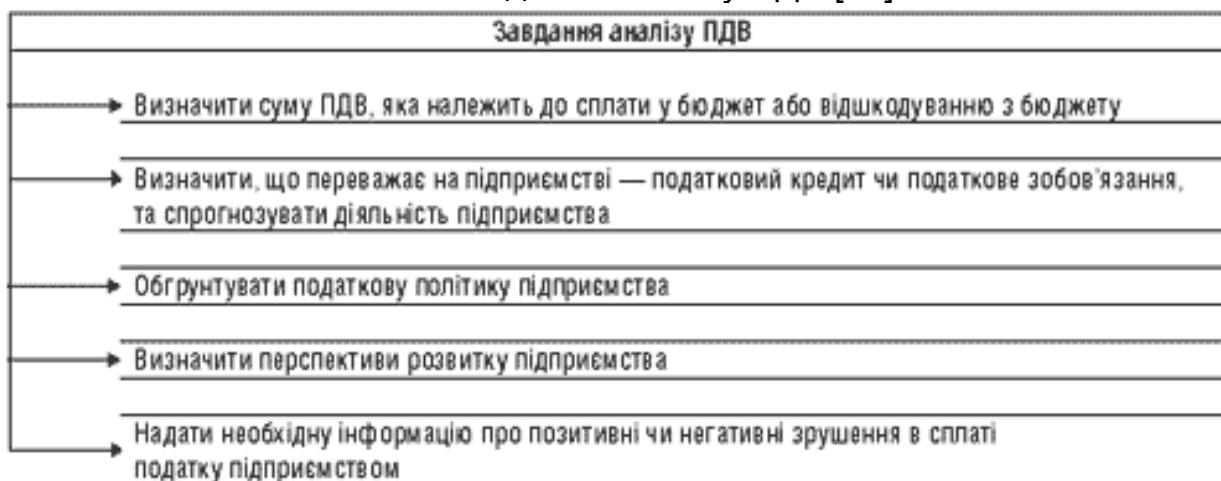
де P – вартість товарів підприємства до реалізації (база оподаткування);

Z – закупівельна вартість товарів, матеріалів, послуг інших підприємств (база оподаткування);

n – ставка податку на додану вартість (у частках одиниці).

Таблиця 4

Завдання аналізу ПДВ [13]



Визначення питомої ваги податкового кредиту в податковому зобов'язанні (ПДВпв):

$$\text{ПДВпв} = \Sigma \text{ПК} / \Sigma \text{ПЗ},$$

де $\Sigma \text{ПК}$ – сума податкового кредиту податку на додану вартість;

$\Sigma \text{ПЗ}$ – сума податкового зобов'язання податку на додану вартість.

Визначення питомої ваги податку на додану вартість у податках, які сплачує підприємство (ПВПДВ):

$$\text{ПВПДВ} = \Sigma \text{ПДВ} / \Sigma \text{П},$$

де $\Sigma \text{ПДВ}$ – сума ПДВ, яку сплатило підприємство за звітний період;

$\Sigma \text{П}$ – сума усіх податків, яку сплатило підприємство за звітний період.

Визначення динаміки ПДВ за періодами діяльності підприємства у вартісних одиницях ($\text{Д}\Sigma \text{ПДВ}$):

$$\text{Д}\Sigma \text{ПДВ} = \Sigma \text{ПДВ}_3 - \Sigma \text{ПДВ}_1,$$

де Σ ПДВЗ – сума податку на додану вартість у звітному періоді;
 Σ ПДВП – сума податку на додану вартість у попередньому періоді.

Розрахунок динаміки податку на додану вартість за періодами у відсотках:

$$Д\%ПДВ = (\Sigma\text{ПДВЗ} / \Sigma\text{ПДВП}) \times 100\%.$$

Запропонована методика аналізу податку на додану вартість допоможе проаналізувати ПДВ за попередній період і дасть змогу спрогнозувати правильну податкову політику на майбутнє [13].

Розглядаючи тему ПДВ, можна натрапити на факти, які свідчать про неоднозначне тлумачення законодавчих норм, що призводить до багатьох суперечок між платниками податків і податковими органами. Цю проблему податкової системи України має вирішити Податковий кодекс, хотілося б у це вірити. У цій статті хочеться розглянути дві найбільш сучасні проблеми: бюджетне відшкодування при експорті та передача векселя (індосовання) в рахунок сплати за продукцію.

Закон про ПДВ відносить до об'єкта оподаткування вивезення товарів у митному режимі експорту [2]. Експорт – митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення на цю територію та без встановлення умов їх використання за межами митної території України [9]. Документом, який підтверджує розміщення товарів під певний митний режим, є вантажна митна декларація (ВМД). Податкове зобов'язання в експортера виникає саме на дату оформлення ВМД. Ставка оподаткування при експорті товарів становить „0” відсотків до бази оподаткування [2]. Загальна характеристика з експорту показана в табл. 5. В цьому питанні суперечки між платниками податків і податковими органами з'являються у строках давнини. Тобто згідно Закону № 2181 [6] у випадку зайвої сплати податків при отриманні платником податку права на відшкодування податків (якщо це передбачено податковим законодавством) заяви на повернення податків або на їх відшкодування можуть бути подані не пізніше 1095 днів з дня переплати податку або отримання прав на відповідне відшкодування. Але згідно Закону про ПДВ [2] основою для отримання відшкодування є дані тільки податкової декларації за звітний період. По бажанню платника податків, сума бюджетного відшкодування може бути повністю або частково зарахована на рахунок платежів цього податку. Таке рішення платник податків може вказати у податковій декларації. Державна податкова інспекція вважає інакше. Тобто, згідно Порядку відшкодування ПДВ „якщо платник на протязі трьох звітних періодів після дати відшкодування суми ПДВ в рахунок платежів по цьому податку відшкодовані суми повністю або частково не були використані платником для погашення податкових зобов'язань через їх відсутність, то він має право звернутися в податковий орган із заявою про повернення таких сум на поточний рахунок або зарахувати їх в рахунок інших платежів, які надходять до Державного бюджету України” [3].

Таблиця 5

Порядок оподаткування експортних зовнішньоекономічних операцій [14]



Тобто ДПІ вважає що якщо немає заяви від платника податку на бюджетне відшкодування протягом 1095 днів від дня появи цього відшкодування, то таке відшкодування не має місце, але це суперечить вище вказаним Законом № 2181 та законом України про ПДВ. І про помилку ДПІ свідчить рішення Вищого адміністративного суду [14].

Інший суперечливий факт щодо розбіжностей між платниками податків і податковими органами є передача векселів від одного підприємства (А) в рахунок сплати за товар іншому підприємству (Б), які в свою чергу був індосовані (векселі) в рахунок сплати за отриманий товар у підприємства (В). Ці суперечності були вирішені за допомогою аудиторської фірми та позову до суду.

Положення ДПІ.

1. Згідно статті 4 Закону України „Про обіг векселів в Україні” [7] „Видавати перекази і прості векселі можна лише для оформлення грошового боргу за фактично поставлені товари, виконані роботи, надані послуги...”

2. Згідно з пунктом 3.2.1 ст. 3 Закону про ПДВ [2] „не є об’єктом оподаткування операції з випуску (емісії), розміщення у будь-якій формі управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб’єктами підприємницької діяльності.

3. Відповідно з пунктом п 1.6. Закону про оподаткування [4] „товари – це матеріальні та нематеріальні активи, а також цінні папери та деривативи, які використовуються в різних операціях, крім операцій по Методологічні аспекти обліку, контролю і економічного аналізу оподаткування підприємства в контексті соціологічного аналізу

випуску (емісії) та погашенню”. Також згідно п 1.19. цього ж Закону про оподаткування [4] „Бартер (товарний обмін) – господарська операція, яка передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у будь-якій формі, іншій, ніж грошова, включаючи будь-які види заліку та погашення взаємної заборгованості, в результаті яких не передбачається зарахування коштів на рахунки продавця для компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг).

На основі цього ДПІ зробило висновок, що підприємство занизило суму ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету. Підприємство (Б) з цим рішенням не погодилось і надає до аудиторської фірми, а згодом і до суду.

Думка аудиторської фірми та суду.

1. Згідно ст. 21 Закону про цінні папери [1] вексель – це цінний папір, який засвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедателя сплати після настання строку визначену суму грошових коштів власнику векселя (векселедержателю). Також згідно ст. 4 цього ж Закону [1], видавати прості та перевідні векселі можна тільки для оформлення грошового боргу за фактично поставлені товари (виконані роботи, надані послуги). До того ж умова відносно проведення розрахунків з застосуванням векселів обов'язково відображається у відповідному договорі, який заключається у письмовій формі. При цьому грошові зобов'язання відносно платежу по цьому договору зупиняються і з'являються грошові зобов'язання відносно платежу по векселю.

2. Згідно Інструкції про безготівкові розрахунки [11], під час здійснення розрахунків може бути використана вексельна форма розрахунків.

3. Згідно п. 4.8. ст. 4 Закону про ПДВ [2] вексель отриманий або виданий не змінює суми податкового зобов'язання або податкового кредиту такого платника податку.

Таким чином, з усього вище вказаного можна зробити висновок, що при передачі векселя за поставлені товари такий вексель виконує функцію розрахункового документу, тобто помилка ДПІ полягає у тому, що вона прийняла вексель як товар, а не як засіб сплати.

Висновки

Діюча система відшкодування ПДВ абсолютно не відповідає потребам України. Зважаючи на існуючі суперечності між платниками податку та податковими органами, покращити відшкодування ПДВ шляхом введення додаткових вимог при проведенні відшкодування, наприклад передбачити у законі обов'язкове отримання висновків органу податкової служби. Також цього потребує і система щодо передачі векселів.

В останній час на користь ПДВ подають додаткові аргументи, пов'язані з тим, що він в більшій мірі, аніж податок на прибуток підприємств, сприяє економічному зростанню і стабільності платіжного балансу. Впровадження ПДВ слід пояснити лише його політичними, а ніяк не економічними характеристиками. Припустимо ми зменшимо ставку ПДВ, теоретично це можливо, якщо розширити його базу та ввести суворіші заходи адміністрування, у іншому випадку головний наповнювач бюджету дасть збій і у нашій державі буде дефіцит коштів. Тому потрібні політична

воля найвищого керівництва держави та рішучі заходи, що дадуть змогу покласти край аферам фіктивних експортерів з відшкодуванням ПДВ, які підривають ефективність усієї фіскальної системи.

Перспективи подальшого дослідження: пошуки шляхів оптимізації ПДВ, розробка концепції зниження ставки ПДВ в контексті соціологічного аналізу.

Джерела

1. Закон України „Про цінні папери і фондову біржу” від 18.06.1991р. № 1201
2. Закон України „Про податок на додану вартість” № 168/97-ВР від 03 квітня 1997р. із змінами та доповненнями.
3. Порядок відшкодування податку на додану вартість, затверджений наказом ДПАУ і Головним управлінням Держказначейства України від 02 липня 1997р. № 209/72.
4. Закон України „Про оподаткування прибутку підприємства” від 22.05.1997р. за № 283/97- ВР із змінами та доповненнями
5. Указ Президента України „Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємства” № 746/99 від 28 червня 1999р. із змінами та доповненнями
6. Закон України від 21.12.2000р. № 2181-III „Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”
7. Закону України „Про обіг векселів в Україні” від 05.04.01р. „ 2374-III, із змінами та доповненнями.
8. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” № 996-XIV від 16 липня 1999р. Із змінами та доповненнями.
9. Митний кодекс України від 11.07.2002 року № 92-IV.
10. Сахарцева І. І. Основи складання бухгалтерської звітності та вимоги Національних стандартів України: Навч. посібник. – К.: Кондор, 2003. – 614с.
11. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні у національній валюті, затверджена постановою правління НБУ від 21.01.20004р. № 22.
12. Череп А. В. Економічний аналіз: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2005. – 160с.
13. Сахарцева І., Кривоший О., Мелехова Т. Методичні рекомендації щодо складання програми аудиту податку на додану вартість // Вісник податкової служби України. – К.: 2005, № 21.
14. Зубрицька І. Експортеру про ПДВ // Дебет-кредит № 23/2005. – К.: 2005. – 80с.
15. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – К.: Алеута, 2006. – 1080с.
16. Ефимов А. Бюджетное возмещение: нет срока давности! // Бухгалтерия. Право. Налоги. Консультации. – К.: ЗАО „Холдинговая компания „Блиц-Информ” № 24(751) от 11 июня 2007г. – 82с.

Стаття надійшла 21.01.2008 р.