

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту**

ЦЯПУТА Віталій Васильович

**АНАЛІЗ ТА АУДИТ РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВОМ ЗА
ПОДАТКАМИ**

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
освітня програма – Аудит та державний фінансовий контроль
освітній ступінь – магістр

Науковий керівник:
д.е.н., професор М. Р. Лучко

Тернопіль-2023

Список умовних позначень

ПС – податкова система

ПДВ – податок на додану вартість

ПЗ – податкове зобов'язання

ПК – податковий кредит

АП – аналітичні процедури

Зміст

Список умовних позначень	2
Вступ	4
Розділ 1. Економічна сутність, складові та завдання податкової системи в Україні	7
1.1 Податкова система України, її концептуальні складові	7
1.2 Інформаційні джерела аудиту і аналізу розрахунків підприємства за податками	16
Висновки до розділу 1	24
Розділ 2. Аналіз розрахунків підприємства за податками	25
2.1 Застосування аналітичних процедур при проведенні аудиту	25
2.2 Аналіз податку на прибуток підприємства	36
2.3 Аналіз податку на додану вартість й інших податкових зобов'язань підприємства	44
Висновки до розділу 2	51
Розділ 3. Аудит розрахунків підприємства за податками	52
3.1 Аудит податку на прибуток	52
3.2 Аудит податку на додану вартість	60
3.3 Аудит акцизного та інших податків підприємства	69
Висновки до розділу 3	75
Висновки	76
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	84

Вступ

Актуальність теми. Податки представляють собою обов'язкові внески, які сплачуються як юридичними, так і фізичними особами до державного чи місцевих бюджетів. Цей механізм є поширеним як в Україні, так і за кордоном. У контексті України, податкові надходження відіграють ключову роль у формуванні доходів державного та місцевих бюджетів. Точність розрахунку та відображення податків у фінансовому обліку є важливою для забезпечення достовірної інформації для контролюючих органів та своєчасної сплати податків.

У сучасних умовах податкове законодавство України зазнає значних змін, що робить цю тему особливо актуальною і вимагає додаткових досліджень і аналізу. Проведення аналізу податкового зобов'язання є необхідним для перевірки правильності сплати сум з метою уникнення штрафних санкцій, розробки законних методів зменшення витрат на сплату податків, що збільшуватиме прибутки підприємства, розробки методів управління підприємством та формування стратегічного розвитку.

Мета і завдання дослідження. Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження організації і методики аналізу та аудиту розрахунків підприємством за податками.

Для виконання окресленої мети та отримання результатів сформовано ряд завдань:

дослідити сучасний стан ПС в Україні та визначити основні складові надходжень до бюджету;

- проаналізувати склад податків і зборів в Україні;
- з'ясувати призначення АП при проведенні аудиту;
- проаналізувати податок на прибуток підприємства;
- проаналізувати показника акцизного податку та ПДВ;
- узагальнити методику аудиту податку на прибуток для досліджуваного підприємства;

- дослідити методику аудиту податку на додану вартість на досліджуваному підприємстві
- дослідити методику аудиту екологічного податку.

Об'єктом дослідження є організація та методика аналізу та аудиту розрахунків підприємством за податками.

Предметом дослідження є процес організації і методики аналізу та аудиту розрахунків підприємства за податками.

Методи дослідження. При дослідженні організації та методики аналізу і аудиту розрахунків підприємством за податками використано загальнонаукові, спеціальні і конкретно-наукові методи дослідження, а саме опис, порівняння, аналіз, дедукція, індукція та інші.

Наукова новизна отриманих результатів після проведення дослідження формується рядом висновків:

- проаналізовано сучасний стан ПС в Україні та визначено, що протягом 2018-2021 років податкові надходження були більшими за інші надходження приблизно в чотири рази;
- визначено, що податкова система складається з ряду загальнодержавних та місцевих податків і зборів та охарактеризовано їх;
- визначено, що застосування аналітичних процедур при проведенні аудиту дозволяє сформулювати характеристику об'єкта на основі математичних та причинно-наслідкових зв'язків;
- проаналізовано надходження до державного бюджету податку на прибуток та досліджено його динаміку на підприємстві;
- проаналізовано надходження акцизного податку і ПДВ до бюджету та досліджено їх динаміку на підприємстві;
- узагальнено методику податку на прибуток на досліджуваному підприємстві, а саме запропоновано методику анкетування і програму перевірки;

- узагальнено методику проведення аудиторської перевірки ПДВ на досліджуваному підприємстві з виокремленням методики анкетування та програми перевірки;
- запропоновано програму аудиту екологічного податку на підприємстві з виокремленням мети перевірки, методів дослідження, аудиторських процедур і термінів проведення.

Практичне значення отриманих результатів. Отримані результати у кваліфікаційній роботі є придатними для практичного використання.

Апробація результатів дипломної роботи. За результатами випускної кваліфікаційної роботи опубліковано дві статті в збірнику наукових праць кафедри фінансового контролю та аудиту Західноукраїнського національного університету.

Обсяг і структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

Розділ 1. Економічна сутність, складові та завдання податкової системи в Україні

1.1. Податкова система України, її концептуальні складові

Актуальність проблеми реформування ПС в Україні в сучасних умовах набуває особливої гостроти у контекстах економічного, соціального, політичного та безпекового життя країни. Основний виклик полягає у визначенні такої конфігурації системи, яка б забезпечувала відповідність між державними потребами та можливостями громадян, а також узгодженість публічних та приватних інтересів, сприяючи збалансованості інтересів всіх сторін. Процес інтеграції України у глобальний економічний простір, зокрема, адаптація податкових механізмів до вимог Європейського Союзу, вимагає глибокої перебудови нашої податкової системи. В умовах нинішніх економічних викликів, зумовлених військовою агресією, виникає потреба у розробці нових стратегічних підходів у сфері оподаткування. Війна робить можливості для податкових змін обмеженими, що наголошує на необхідності радикального оновлення системи. Важливо зосередити увагу на визначенні ключових напрямків соціально-економічного прогресу та виборі оптимальних податкових інструментів для їх досягнення.

В умовах формування та вдосконалення ПС України, особлива увага приділяється адаптації до складних умов державного управління та недостатньому досвіду у сфері податкових зборів та інших платежів як інструментів для стимулювання соціально-економічних процесів. Податкові відносини займають центральне місце у системі соціальних відносин, бо через них реалізуються основні державні функції, а також формуються умови для економічних реформ та розвитку. Податкові доходи виступають як ключовий механізм розподілу грошових ресурсів, що забезпечують фінансування бюджетів на різних рівнях управління. У додатку А подані основні складові формування бюджету України протягом 2018-2022 років за

статтями доходів. На основі опрацювання інформації про формування бюджету, динаміка його росту подана на рисунку 1.1 за 2018-2022 роки.

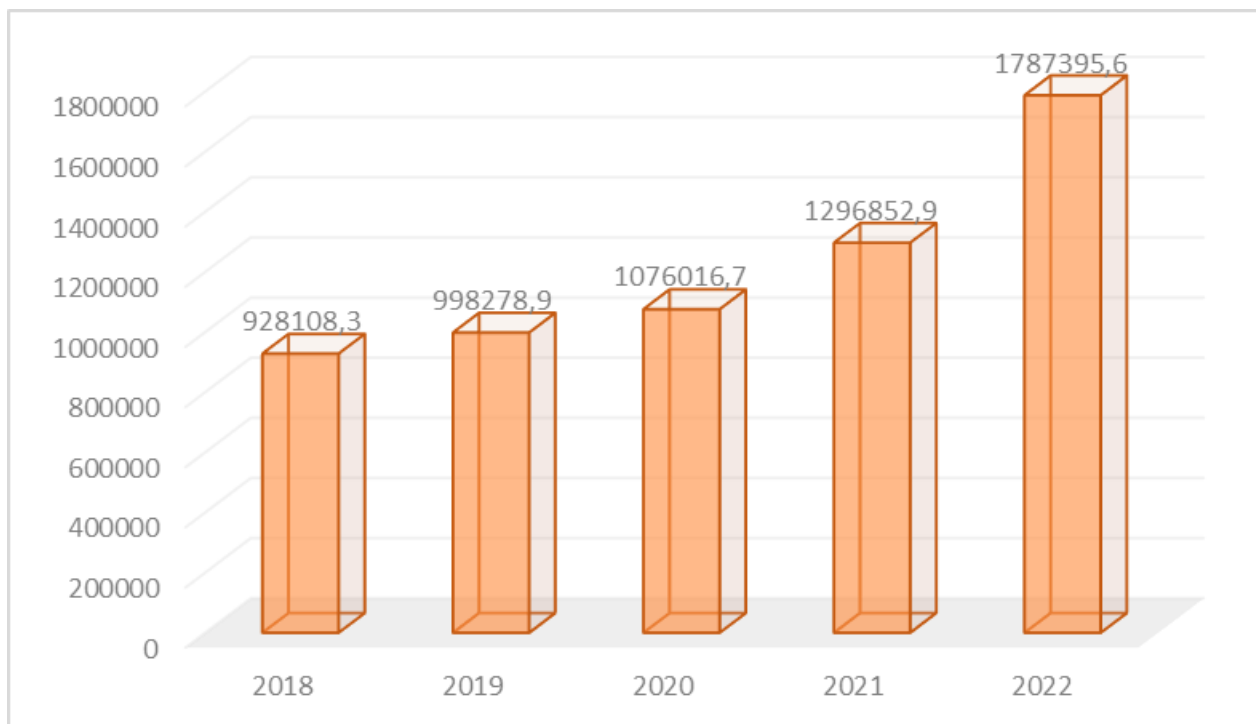


Рис. 1.1. Загальний обсяг доходів державного бюджету протягом 2018-2022 років

Аналізуючи показник рівня бюджету можна зробити висновок, що протягом останніх п'яти років його обсяги зростали, незважаючи на ряд дестабілізуючих факторів, а саме пандемічні процеси і повномасштабне вторгнення. Протягом цього періоду доходи бюджету збільшувались на 7,56 % у 2019 році (70170,6 млн грн), на 7,79 % у 2020 році (77737,8 млн грн), на 20,52 % у 2021 році (220836,2 млн грн), на 37,83 % у 2022 році (на 490542,7 млн грн). Найбільший приріст доходу спостерігається саме у 2022 році. Якщо порівнювати з базовим, то у порівнянні з 2018 роком показник збільшився майже вдвічі – на 192,58 %.

Аналізуючи надходження до бюджету варто проаналізувати його основні складові. На рисунку 1.2 подано склад доходів бюджету за останніх п'ять років з розподілом на податкові та інші неподаткові надходження. Рисунок складається з двох діаграм, які показують їх динаміку протягом

2018-2023 років, що дозволяє проаналізувати структуру доходів та виявити тенденції та причини їх зміни.

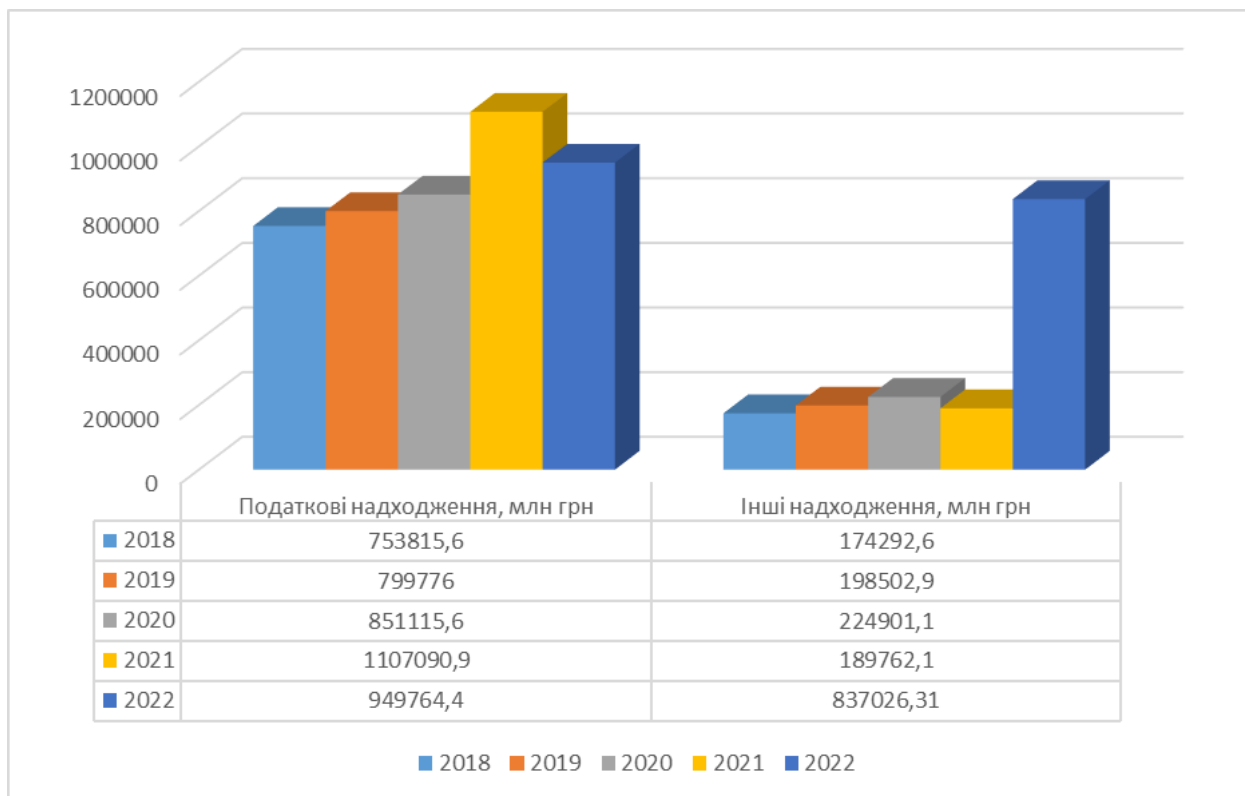


Рис. 1.2. Динаміка податкових та інших надходжень до бюджету України протягом 2018-2022 років.

Розмір податкових надходжень протягом досліджуваного періоду значно зростав, за винятком 2022 року. У 2019 році у порівнянні з попереднім роком вони збільшилися на 6,1 % (45960,4 млн грн), у 2020 році – на 6,42 (51339,6 млн грн), у 2021 році – на 30,08 % (255975 млн. грн). У 2022 році внаслідок воєнний дій значна частина бізнесу призупинила свою роботу, а ті підприємства, що працювали зменшили свої обсяги, адже криза торкнулась усіх сфер економічного життя. Тому наповнення державного бюджету значно зменшилось за рахунок податкових надходжень, а саме на 14,21 % (157326,5 млн грн). Порівнюючи 2022 рік та 2018 роки податкові надходження збільшилися на 25,99 %, тобто на 195948,8 млн грн.

Протягом 2018-2021 років бюджет України наповнювався здебільшого за рахунок податкових надходжень, що видно з рисунка 1.2, де інші надходження становили значно менший обсяг у кожному році. У 2018 році

податкові надходження переважали над іншими в 4,33 більше, у 2019 році – в 4,03 більше, у 2020 році – в 3,78 більше, у 2021 – в 5,83 більше а в 2022 році – лише в 1,13 більше. Отже, внаслідок воєнного вторгнення податкові та інші надходження майже зрівнялись. Тому важливо дослідити структуру інших неподаткових надходжень, що формують наповнення державного бюджету у 2022 році. На рисунку 1.3 подано їх структуру.

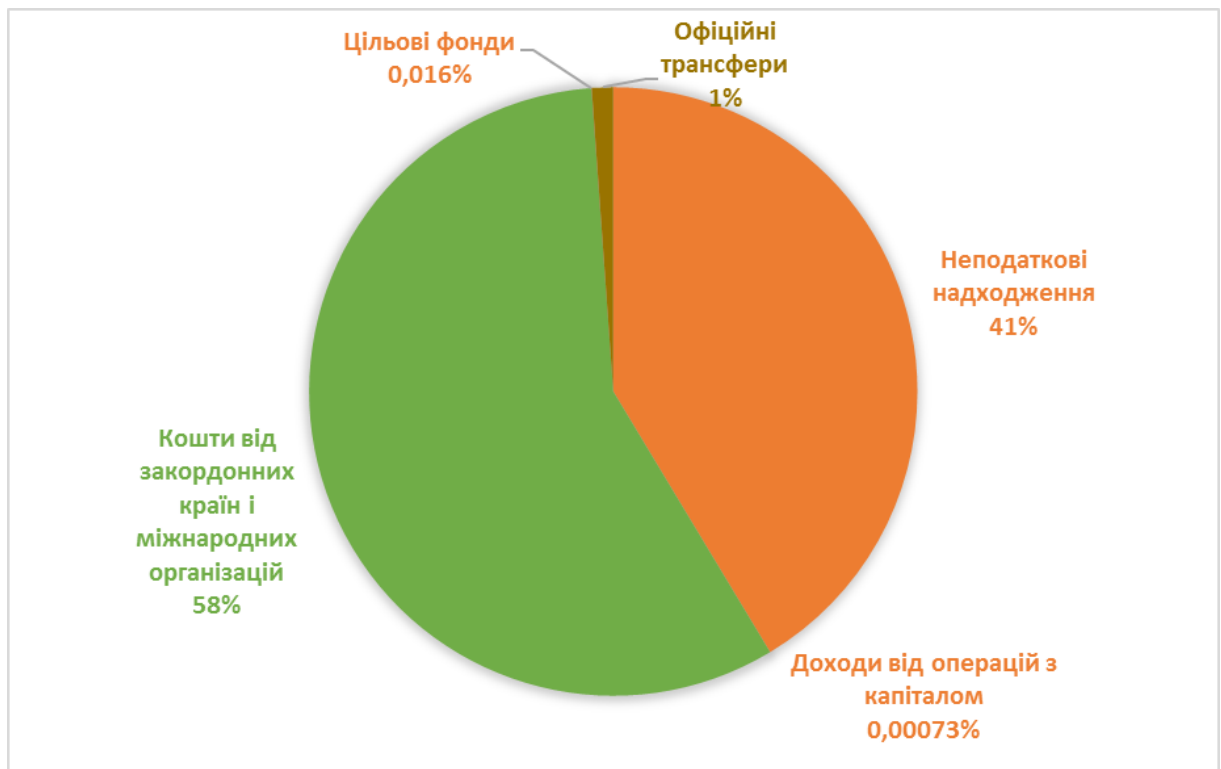


Рис. 1.3. Структура інших надходжень до бюджету у 2022 році

Попри істотне зниження податкових надходжень у 2022 році, податки продовжують відігравати ключову роль у регулюванні соціально-економічних процесів країни, виступаючи показником державних можливостей на міжнародній арені у сферах науки, освіти, культури, економічної безпеки та покращення життєвого рівня громадян. У сучасних умовах значимість податків як інструментів стабілізації та регуляції економіки посилюється. Система оподаткування перебуває у стані постійної динаміки та адаптації до нововведень у законодавстві, що контролює процеси справляння інших обов'язкових платежів, зборів і податків.

ПС представляє собою комплексне та багатоаспектне уявлення, яке активно досліджується науковцями та експертами в Україні. В учасників

податкових правовідносин відсутня консенсус щодо конкретного визначення терміну «податкова система». Комплікацію ситуації спричиняє відсутність на законодавчому рівні чіткої диференціації та інтерпретації термінів, таких як «система обов'язкових платежів», «система податків і зборів» та «система оподаткування», що спонукає до виникнення різноманітних інтерпретацій поняття «податкова система». Незважаючи на наявність численних спільних характеристик, ці поняття суттєво відрізняються як за своїм змістом, так і з погляду інституційної структури та функціонального призначення. Саме через це існує необхідність у теоретичному уточненні і конкретизації сутності терміну «податкова система» для створення узгодженого підходу. Дослідження сутності ПС як економічного феномену ґрунтується на аналізі закономірностей процесу відтворення, його фаз, а також аспектів розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів у грошовій формі.

Аналізуючи спеціалізовану економічну літературу, можна виявити, що у вчених існують різні підходи до трактування сутності «податкової системи». Наприклад, О.Ю. Дубовик, В.Г. Баранова, В.П. Хомутенко розглядають це поняття як сукупність податкових відносин, регульованих нормами фінансового права і закріплених у законах та інших нормативних актах, що стосуються оподаткування, і які координуються фінансовими органами в процесі адміністрування податків [36, с. 47].

І.В. Педь, з іншого боку, визначає податкову систему як сукупність обов'язкових платежів (податків і зборів), законодавчо встановлених у державі, які мають бути сплачені юридичними та фізичними особами до бюджетів різних рівнів [30, с. 54], акцентуючи увагу на юридичних та фізичних особах як платниках податків, а також на обов'язкових платежах як основних елементах податкової системи.

В. Л. Андрущенко визначає податкову систему як організовану сукупність обов'язкових платежів, податків і зборів, яка базується на єдиній нормативно-правовій основі та організаційній структурі [36].

О.Т. Замасло розглядає податкову систему як комплексну багаторівневу структуру, що складається з платників податків, податків і зборів, а також уповноважених органів держави. Вона підкреслює, що всі ці елементи регулюються законодавчими нормами і спільно діють для забезпечення внесення обов'язкових платежів до бюджетів на різних рівнях [14].

А.М. Соколовська пропонує більш широке визначення, включаючи до ПС не лише платників, збори та податки, але і нормативно-правові акти, різноманітні форми оподаткування, а також фіскальні органи, які регулюють процес оподаткування [42, с.15].

У дослідженнях З. С. Варналій акцентує увагу на тому, що розгляд податкової системи повинен бути виконаний на змістовному та організаційних рівнях. Він розглядає податкову систему як комплексну структуру фінансово-економічних відносин, які виникають між державними органами, органами місцевого самоврядування та платниками податків під час процесу перерозподілу сформованого національного продукту. Вона охоплює систему податків і зборів, систему оподаткування, інституційно-правове забезпечення, а також механізми адміністрування податків і зборів [7, с. 18].

За словами О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянської, С. М. Кокшарова, податкова система представляє собою набір законодавчо регульованих податків, зборів і платежів, а також процедур їх встановлення, модифікації або анулювання, дій, які забезпечують їх сплату, і контрольовано-відповідальні механізми за порушення податкових норм [34, с.20]. Розглядаючи сутність вказаного поняття, автори вказують на сукупність податкових правовідносин, податків, зборів, платежів, а також процедур їхнього встановлення, зміни або скасування. Податкова система України, згідно з Податковим кодексом, є набором місцевих та загальнодержавних податків і зборів, які стягуються у порядку, встановленому Кодексом [37].

Р.М. Лещенко у своїх дослідженнях акцентує увагу на тому, що систему оподаткування слід розглядати як комплекс методів і прийомів адміністрування податків і зборів, в той час як податкова система України включає в себе усі податки і збори. Він підкреслює, що в аналізі та дослідженні податкової системи необхідно дотримуватися визначень, наданих Податковим кодексом і Конституцією України [20, с. 100].

Л. О. Матвійчук і Л. В. Олійник вважає за необхідне розглядати податкову систему як складну багатоаспектну структуру, що включає такі сфери, як: податкове законодавство, структурна організація, органи виконавчої влади, які займаються стягненням зборів і податків; система адміністрування та податкова безпека. Кожна з цих сфер має свою унікальну внутрішню структуру, формування якої відбувається через взаємодію її компонентів [22, с. 33].

Структурна сфера податкової системи об'єднує різноманітні обов'язкові платежі, які слугують джерелом формування доходів бюджетної системи та позабюджетних фондів. Вона включає у себе загальнодержавні та місцеві податки та збори. Загальнодержавні податки, такі як податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, ПДВ, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито, регулюються Податковим кодексом і є обов'язковими на території всієї України.

Місцеві податки та збори, які включають податок на майно, єдиний податок, збір за паркування та туристичний збір, встановлюються на рівні територіальних громад і базуються на рішеннях місцевих рад відповідно до їхніх повноважень.

Податкове законодавство є іншою ключовою сферою, що складається з нормативно-правових актів, які регулюють податкові відносини в області справляння податків і зборів. Ця сфера включає Конституцію України, Податковий та Митний кодекси України, міжнародні договори, рішення місцевих органів влади та інші нормативні акти, які взаємодіють і регулюють

процеси встановлення, зміни та скасування податків та зборів, а також контроль і відповідальність за порушення в області оподаткування.

Третій аспект включає систему органів виконавчої влади, які займаються стягненням податків та зборів. Це комплекс державних організацій, відповідальних за законодавче регулювання в області оподаткування, проведення адміністрації податків, зборів та інших платежів, включаючи контроль та верифікацію податкових платників відповідно до законодавства. Вони також контролюють своєчасність подачі декларацій, розрахунків та інших документів, що пов'язані з обчисленням та сплатою податків, зборів та інших платежів, а також надають адміністративні послуги платникам податків.

Державна податкова служба України функціонує як центральний орган виконавчої влади, активність якого координується Кабінетом Міністрів України через Міністерство фінансів. Ця організація відповідає за виконання «політики у сфері адміністрування і державної податкової політики стосовно єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [37]. Міністерство фінансів України, зокрема, відповідає за розробку та виконання єдиної державної податкової політики та політики у сфері адміністрації єдиного соціального внеску.

Четвертий аспект системи — адміністрування податків — означає збір, облік та контроль податкових платежів згідно із законодавством. Це включає у себе набір процедур та дій, які здійснюють контролюючі органи та їх представники, для організації та регулювання податкових та митних відносин, а також для забезпечення обслуговування та контролю платників податків [37].

П'ята сфера, податкова безпека, відображає стабільність податкової системи та її здатність протистояти різним ризикам та загрозам. Вона включає у себе забезпечення стабільності податкового законодавства та захист інтересів учасників податкових відносин. Податкова безпека є основою для забезпечення стабільних та достатніх податкових надходжень

до державного бюджету, що є критично важливим для функціонування та виживання держави. Цей аспект також включає у себе розробку та реалізацію стратегій та політик у різних сферах, таких як політика, економіка, соціум та фінанси, для забезпечення виваженого підходу до податкової безпеки [19].

У зв'язку з воєнним станом країна вимушена адаптуватися, застосовуючи нестандартні методи та приймаючи управлінські рішення для підтримки стабільності економіки. Податкова система, відіграючи важливу роль у економіці, також піддається трансформаціям та адаптаціям. У 2023 році було внесено ряд значущих змін у податкове законодавство. Деякі податкові пільги були скасовані; були внесені корективи у процес реєстрації ПДВ-накладних та розрахунків коригування; деякі податкові ставки були переглянуті та змінені; також було введено нові форми податкової звітності.

1 серпня 2023 року набрав чинності закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану», який значно змінив ПС в країні. Ці зміни торкнулись як фізичних осіб-підприємців, так і юридичні організації. Ряд законодавчих і нормативних актів припиняють свою дію або мають обмежені функції до скасування воєнного стану на території України або його припинення [39].

У сучасних умовах продовжується активний процес адаптації та оновлення податкової системи, оскільки їй необхідно ефективно реагувати на виклики, спричинені пандемією та великомасштабними військовими діями на території України. Отримання Україною статусу кандидата на членство в ЄС також вимагає адаптації національного податкового законодавства до стандартів і нормативів Європейського Союзу.

1.2. Інформаційні джерела аудиту і аналізу розрахунків підприємства за податками

Основоположним та найвищим законодавчим документом стосовно організації ПС в Україні є Податковий кодекс, що вступив в дію 2 грудня 2010 року та в редакції від 3 вересня 2023 року. Згідно Податкового кодексу, а саме статті 6 «податком визнається безумовний, обов'язковий платіж до на єдиний рахунок або до відповідного бюджету, що справляється з платників податку» [37]. Також у Податковому кодексі дається визначення «збором (внеском, платою) є обов'язковий платіж на єдиний рахунок або до відповідного бюджету, що здійснюється платниками зборів, за умови отримання спеціальної вигоди до них, також в результаті здійснення на користь таких осіб органами місцевого самоврядування, державними органами, новими уповноваженими органами і особами юридично важливих дій» [37].

У пункті 6.3 зазначається, що сукупність всіх місцевих і загальнодержавних зборів і податків, що справляються у визначеному Кодексом порядку, формують ПС України.

Початок воєнного вторгнення на територію України зумовило ряд нових особливостей у господарській діяльності бізнес-структур. Тому відповіддю на особливі умови є зміни в законодавстві, розширення термінів подачі звітності та врахування інших несприятливих факторів.

Чинне законодавство визначає перелік місцевих та загальнодержавних податків. Загальнодержавні податки визначаються Податковим кодексом України та є обов'язковими на всій території України. Місцеві податки визначаються міськими, сільськими і селищними радами згідно їх повноважень, а їх найбільший розмір не має перевищувати законодавчо визначені норми. Такі податки є обов'язковими на території окремих громад і сплачуються на їх користь. На рисунку 1.4 подано перелік місцевих та загальнодержавних зборів і податків визначених Податковим кодексом. Це

основні законодавчо визначені зобов'язання перед державою або органами самоврядування. Якщо окремий вид зобов'язання не визначений на законодавчому рівні в Податковому кодексі, то окремі структурні підрозділи не володіють правом його створювати і стягувати.

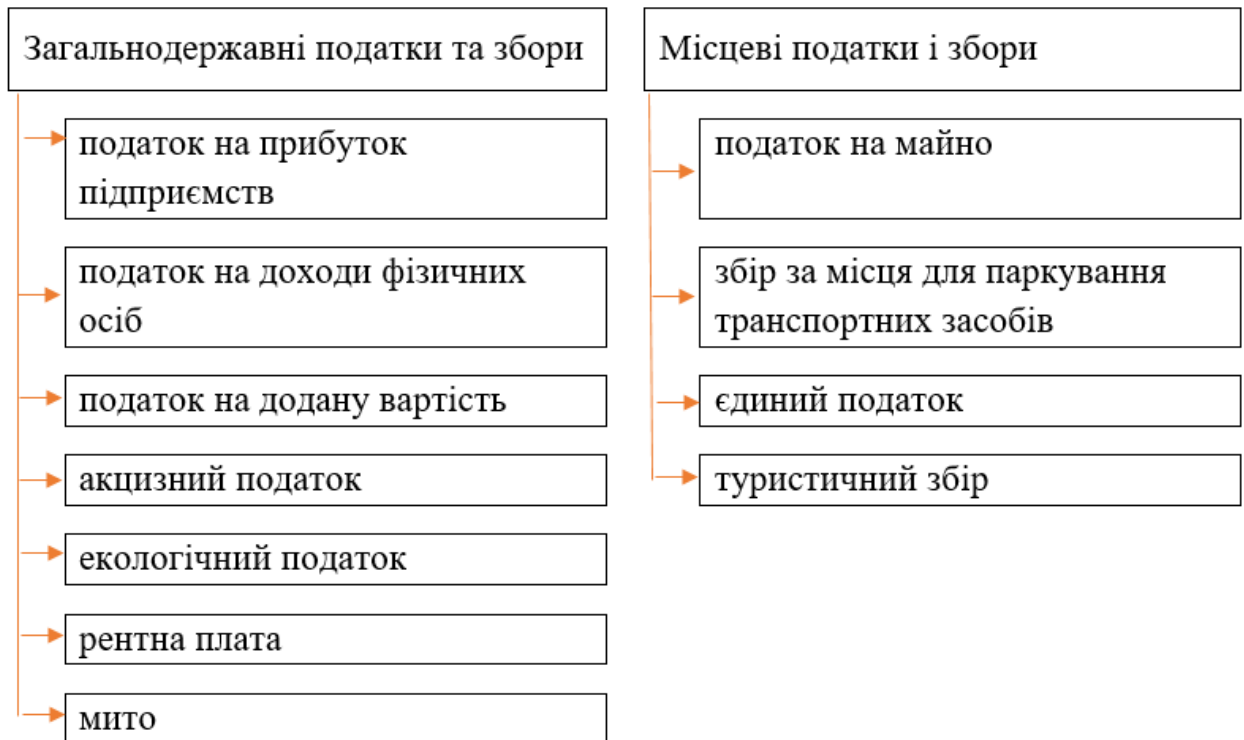


Рис. 1.4. Перелік податків і зборів в Україні

Для належної організації розрахунків за податками на підприємствах ведеться їх деталізований облік. Згідно Плану рахунків їх облік здійснюється на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» [15]. Тут міститься інформація про всі податкові зобов'язання бізнес-структури, фінансові санкції, податки і збори, що справляються з працівників цієї бізнес-структури та інші платежі, які справляються до бюджету. В додатку Б міститься інформація про субрахунки 64 рахунку, що розкривають його деталізацію.

На даних субрахунках ведеться облік:

- ✓ на субрахунку 64.1 «Розрахунки за податками» – облік податків, нарахованих та сплачених згідно з діючим законодавством (податок на прибуток, податок на додану вартість, інші податки);
- ✓ на субрахунку 64.2 «Розрахунки за обов'язковими платежами» – ведеться облік розрахунків за обов'язковими платежами та зборами,

- нарахованими відповідно до чинного законодавства, і які не обліковуються на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням»;
- ✓ на субрахунку 64.3 «Податкові зобов'язання» – облік суми ПДВ, визначеної на основі суми отриманих авансів (передоплати) за виготовлену продукцію, товари, роботи, інші матеріальні та нематеріальні активи, що мають бути відвантажені (виконані);
 - ✓ на субрахунку 64.4 «Податковий кредит» – облік суми ПДВ, яка дає право підприємству зменшити суму ПЗ.

Податком на прибуток оподатковуються всі суб'єкти господарювання, включаючи бюджетні установи та некомерційні організації, які отримують доход від своєї діяльності. Нерезиденти та їх структурні підрозділи, які мають окремі банківські рахунки і ведуть незалежний облік, також підпадають під цей податок. Основою для обчислення податку є фінансовий результат до врахування податків, вказаний у звіті про фінансові результати, скоригований на суму різниць, встановлених у Податковому кодексі (зокрема, амортизація, резерви, фінансові операції та ін.). Основна ставка цього податку дорівнює 18%, але існують спеціальні ставки для певних видів операцій, які вказані у Податковому кодексі.

Основою для його нарахування та проведення бухгалтерських операцій є Податкова декларація з податку на прибуток підприємств. У бухгалтерському обліку податок на прибуток відображається відповідно до НП(С)БО 17 «Податок на прибуток», використовуючи рахунок 98 «Податок на прибуток». Звітним періодом податку на прибуток є квартал та рік. Виняток становлять виробники сільськогосподарської продукції, для яких рік триває з початку липня по кінець червня [45].

Податок на додану вартість є одним з найбільш складних податків для обліку, особливо у контексті визначення моменту оплати покупцем продукції, робіт чи послуг. ПДВ обчислюється на основі встановленої ставки від бази оподаткування та додається до вартості товару. У випадку експорту

товарів за кордон, операції з такими товарами оподатковуються по ставці, що дорівнює нулю.

Дата виникнення ПЗ з постачання товарів/послуг визначається як дата, яка настає у податковому періоді, протягом якого має місце будь-яка з наступних подій, що відбулася першою:

- дата надходження коштів від покупця/замовника до каси платника податку, через інкасаторів або на банківський рахунок платника податку як оплата за товари/послуги (авансовий платіж);
- дата передачі або відвантаження товарів покупцеві, а у випадку експорту товарів - дата реєстрації митної декларації, яка підтверджує факт перетинання товаром митного кордону України, оформлена згідно з вимогами митного законодавства; у випадку послуг - дата оформлення документа, який підтверджує факт надання послуг платником податку, незалежно від часу оплати.

У додатку Г подано способи відображення ПЗ з ПДВ в обліку.

Таким чином, оскільки ПЗ визначається на основі першої події, яка відбулася (оплата або відвантаження товару), бухгалтеру необхідно контролювати кожну таку операцію, використовуючи рахунок 64.3 «Податкові зобов'язання».

- Дата, коли платник податку має право включити суму ПДВ у ПК, визначається як дата першої з подій:
- дата списання грошових коштів з банківського рахунка платника податку для оплати товарів/послуг;
- дата отримання товарів чи послуг платником податку, підтверджена податковою накладною.

На практиці право на відшкодування ПДВ (податковий кредит) виникає:

- ✓ коли продукція надходить, а роботи чи послуги приймаються від постачальників або підрядників, і після цього проводиться їх оплата;

- ✓ у момент перерахування коштів постачальникам чи підрядникам як передоплата, і після цього — при отриманні продукції, робіт чи послуг.

У додатку Д подано облікові проведення, що відображають отримання ПК.

Інформація про ПДВ до контролюючих органів подається у формі Податкової накладної. Податкова накладна виконує ключову роль у підтвердженні наявності ПЗ у продавця, який є платником податку, пов'язаного із збутом товарів (виконанням робіт, наданням послуг). Вона також вказує на право покупця, як платника податку, отримати ПК у зв'язку з придбанням вказаних товарів (робіт, послуг).

Податкова накладна записується у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), який керується Державною податковою службою (ДПС). Нормативи реєстрації податкових накладних встановлені в Порядку ведення ЄРПН, затвердженому рішенням Кабінету Міністрів від 29.12.2010 р., № 1246. У тому ж реєстрі фіксуються і розрахунки коригувань до податкових накладних. ЄРПН є інтегральною частиною системи електронного управління ПДВ.

З 8 лютого 2023 року вступили в силу оновлені терміни реєстрації податкових накладних чи розрахунків коригування згідно із Законом від 12 січня 2023 року за номером 2876, який вніс зміни до Перехідних положень Податкового кодексу. Ці терміни є тимчасовими та будуть застосовуватися протягом періоду воєнного стану та протягом шести місяців після місяця його завершення, згідно з пунктом 89 підрозділу 2 Перехідних положень ПК. Державна податкова служба уточнила, що оновлені строки реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних застосовуються до ПН/РК, «дату складання» яких встановлено після 16 січня 2023 року [16, с. 39].

Таблиця 1.1 демонструє актуальні терміни реєстрації ПН/РК у порівнянні з попередніми термінами, що визначено в чинному законодавстві за період та по завершенні воєнного стану на території України. Відтак зміни стосуються термінів реєстрації накладних, адже в особливих умовах

відключення світла та воєнний атак бізнес структури не встигають вчасно подати інформацію до контролюючих органів.

Реєстрація податкових накладних у контролюючих органах

ТЕРМІНИ РЕЄСТРАЦІЇ ПН/РК У ЄРПН		
(на період дії воєнного стану та 6 місяців після місяця його скасування)		
Коли складені	Коли зареєструвати:	
	діючі з 08 лютого 2023 року (згідно п. 89 підрозд. 2 Перехідних положень ПК)	звичайні терміни, що були та відновляться у мирний час* (згідно п. 201.10 ПК)
для ПН та РК до них**		
(оформлені на стороннього контрагента, у т.ч. неплатника, ставки ПДВ – 20%, 14%, 7%)		
з 1-го по 15-й календарний день місяця (включно)	до 5-го календарного дня (включно) місяця, який наступний за місяцем їхнього складання	до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені
з 16-го по останній календарний день місяця (включно)	до 18-го календарного дня (включно) місяця, який наступний за місяцем їхнього складання	до 15-го к. дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені
тільки до «зменшуючих» РК***		
впродовж місяця	впродовж 18 к. днів з дня отримання такого РК до ПН отримувачем (покупцем)	впродовж 15 к. днів з дня отримання такого РК до ПН отримувачем (покупцем)
компенсуючі зведені ПН/РК		
зведені ПН (РК до них) за операціями, визначеними пп. 198.5, 199.1 ПК	змін не передбачено, тому діє звичайний термін – впродовж 20 к. днів за останнім днем місяця їхнього складання (п. 201.10 ПК)	
* через 6 місяців після місяця, в якому воєнний стан буде припинений або скасований;		
** за цими ж правилами для звичайних ПН/РК реєструються також такі специфічні, як: ПН/РК на операції з постачання товарів/послуг, які мають звільнення від оподаткування ПДВ; за ставкою ПДВ 0%; ПН на суму перевищення бази оподаткування над фактичною ціною за абз. 11 п. 201.4 ПК (база оподаткування визначається за ст. 188 і 189 ПК, а сама ПН має тип причини «15»);		
***маються на увазі РК, які складені постачальником, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг. Такі РК реєструються покупцем (отримувачем)		

У випадку, коли реєстрація податкової накладної здійснена з запізненням, неминуче накладення штрафних санкцій. Зазначимо, що починаючи з 8 лютого 2023 року, встановлено нові, зменшені розміри штрафів, які діятимуть протягом обмеженого часового періоду – під час дії воєнного стану та протягом шести місяців після місяця його завершення, згідно з пунктом 90 підрозділу 2 Перехідних положень Податкового кодексу. Актуальні розміри штрафів у відношенні до попередніх норм представлені у таблиці 1.2 нижче.

Таблиця 1.2

Штрафні санкції за несвоєчасну реєстрацію податкової накладної

ШТРАФИ ЗА ПРОСТРОЧЕННЯ РЕЄСТРАЦІЇ ПН/РК У ЄРПН (на період дії воєнного стану та 6 місяців після місяця його скасування)		
Тривалість порушення строків реєстрації	Розмір штрафу, від суми ПДВ, зазначеної у таких ПН/РК:	
	діючі з 08 лютого 2023 року (згідно п. 90 підрозд. 2 Перехідних положень ПК)	звичайні терміни, що були та відновляться* (згідно п. 120-1.1 ПК)
< 15 к. днів	2%	10%
від 16 до 30 к. днів	5%	20%
від 31 до 60 к. днів	10%	30%
від 61 до 365 к. днів	15%	40%
≥ 366 к. днів	25%	50%

Акцизний податок характеризується як тип непрямого оподаткування, що втілюється у вартість товарів, і який справляється із застосуванням специфічних ставок на деякі види товарів (підакцизних).

Цей податок демонструє диференційований підхід у контексті регулювання консумпції різних категорій підакцизних товарів, відрізняючись таким чином від ПДВ. Відповідно до законодавства, датою виникнення податкових обов'язків з акцизного податку на товари, вироблені в Україні, є момент їх продажу виробником, незалежно від подальших цілей та сфер використання.

Ставки акцизного податку і їх можливі зміни регламентуються Податковим кодексом України. Об'єктами акцизного оподаткування є транзакції, пов'язані з продажем в Україні підакцизних товарів, їх використанням для особистих потреб, промислової переробки, внесенням як вкладу у статутний капітал, а також передачею співробітникам; імпортом таких товарів в Україну; продажем конфіскованих підакцизних товарів, товарів, визнаних власністю без господаря, або товарів, які переходять у власність держави іншим законним способом.

Згідно податкового кодексу а саме статті 215 підакцизними є ряд товарів, а саме:

- ✓ «спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння);
- ✓ тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- ✓ тютюнова сировина, тютюнові відходи;
- ✓ рідини, що використовуються в електронних сигаретах;
- ✓ пальне, у тому числі товари (продукція), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв;
- ✓ автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- ✓ електрична енергія» [37].

Для нарахування акцизного податку використовуються визначені ставки, які можуть бути виражені у фіксованих сумах за одиницю проданого товару (продукції) у гривнях або євро (специфічні ставки), а також у формі відсотка від обсягу реалізації товару (продукції) (адвалорні ставки). Розрахунки з державним бюджетом щодо акцизного податку здійснюються та фіксуються на субрахунку 64.2 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

Іншим видом є земельний податок, який призначений як механізм генерації коштів для фінансування ініціатив, спрямованих на оптимізацію

використання та охорону земельних ресурсів, збільшення родючості ґрунтів, компенсацію витрат землевласників та землекористувачів, пов'язаних з господарюванням на менш продуктивних землях, та розвиток інфраструктури населених пунктів. Плата за землю, у вигляді земельного податку або орендної плати, сплачується власниками та користувачами землі відповідно до її вартості.

Бухгалтерія відображає земельні податки через специфічні бухгалтерські записи, а підприємства також підлягають сплаті екологічного податку, розрахунок якого базується на обсягах викидів забруднюючих речовин та встановлених нормативах для конкретного типу забруднення і регіону.

Місцеві органи влади мають право самостійно встановлювати і регулювати місцеві податки та збори, включаючи введення пільгових ставок, повну або часткову відміну певних податків і зборів, а також надання пільг певним категоріям платників.

Висновки до розділу 1

Державний бюджет України наповнюється здебільшого за рахунок податкових надходжень та становить джерело фінансового забезпечення користувачів бюджетних коштів. Протягом останніх п'яти років надходження до державного бюджету значно зростали здебільшого за рахунок податкових надходжень. Наповнення бюджету за рахунок податкових надходжень перевищує інші в період 2018-2021 років приблизно в 4 рази.

Чинне законодавство визначає перелік місцевих та загальнодержавних податків. Загальнодержавні податки визначаються Податковим кодексом України та є обов'язковими на всій території України. Місцеві податки визначаються міськими, сільськими і селищними радами згідно їх повноважень, а їх найбільший розмір не має перевищувати законодавчо визначені норми.

Розділ 2. Аналіз розрахунків підприємства за податками

2.1. Застосування аналітичних процедур при проведенні аудиту

В умовах динамічних змін інституційного середовища та ускладнення форм господарської взаємодії, методи економічного аналізу стають все більш актуальними в аудиторській практиці. Аналітичні процедури допомагають отримати обґрунтовані аудиторські докази, які впливають на формулювання аудиторської думки, забезпечуючи комплексний та системний підходи у проведенні аудиту.

Використання аналітичних процедур, визначених МСА 520, є ключовим у вивченні взаємозв'язків між нефінансовими і фінансовими даними. Вони сприяють глибшому розумінню причинно-наслідкових зв'язків між різними аспектами господарської діяльності [25, с. 464]. Застосування аналізу для визначення тенденцій діяльності підприємства, його ефективності та прибутковості на основі арифметичного підтвердження буде надійним джерелом отримання інформації про об'єкт дослідження. Такі дані є найбільш надійними, адже виключають припущення і формуються на основі математичних підрахунків та математичних законів.

Враховуючи змінювані вимоги до достовірності фінансової інформації та зростаючі очікування користувачів, акцент у аудиторських процедурах зміщується на більш активне використання аналітичних процедур. Це сприяє отриманню надійних аудиторських доказів та забезпеченню обґрунтованості аудиторських висновків. Г. Баширова вважає, що використання аналітичних процедур в аудиторській практиці повинно збільшуватись, адже вимоги користувачів інформації розширюються, а її результати стають точнішими та охоплюють більше коло користувачів.

Таким чином, аналітичні процедури дозволяють адаптувати та модернізувати підходи та методики аудиту відповідно до сучасних вимог і умов господарювання, забезпечуючи їх ефективність та надійність. У

таблиці 2.1 на основі праць сучасних науковців проаналізовано сутність поняття «аналітичні процедури».

Таблиця 2.1.

Підходи до трактування терміну «аналітичні процедури»

№	Автор	Визначення
1	М. С. Горяєва, Т. В. Мултанівська, [26, с. 286]	Аналітичні процедури представляють собою діяльність аудитора, націлену на збір відповідних та достовірних аудиторських доказів. Цей процес включає аналізування та оцінювання кореляцій між фінансовими та нефінансовими даними компанії, ідентифікацію аномалій, дослідження їх походження та визначення очікуваних тенденцій у функціонуванні підприємства
2	Л. Л. Гевлич, І. С. Пушак [9, с. 1321]	Аналітичні процедури в аудиті це набір методів перевірки, які сприяють ефективній оцінці інформації, спрямованої на поліпшення якості аудиторського висновку
3	К. С. Сурніна [44, с. 8]	На кожному етапі аудиту необхідно активно використовувати аналітичні процедури як розширення та деталізацію базових аудиторських методів. Це включає в себе аналіз взаємозв'язків та тенденцій між різноманітними даними підприємства, а також виявлення зв'язків між ключовими показниками, що допомагає визначити потенційні напрямки розвитку бізнесу. Такий підхід сприяє підвищенню якості обґрунтування професійних суджень аудитора відносно надійності фінансової звітності, інвестиційної привабливості компанії та перспектив її діяльності, що, у свою чергу, розширює можливості аудиту та покращує якість отриманих в результаті його проведення даних.
4	А. Ю. Федяй, Н. В. Винниченко [8]	Аналітичні процедури в аудиті відіграють важливу роль, допомагаючи ідентифікувати потенційні невідповідності або проблемні області у фінансовій звітності клієнта. Ці процедури включають в себе аналіз та порівняння фінансової та операційної інформації, дозволяючи аудитору виявляти взаємозв'язки у даних за певний часовий період. Аудитор використовує аналітичні процедури для вивчення

		історичних тенденцій, взаємозв'язків між різними фінансовими показниками та іншими операційними метриками. Це допомагає аудитору зрозуміти, чи є представлені фінансові дані консистентними та відповідають очікуванням, базуючись на історичних даних та індустріальних нормативах.
5	Н. І. Дорош [12, с. 321]	Аналітичні процедури представляють собою метод оцінки фінансових даних, базуючись на аналізі ймовірних взаємозв'язків між фінансовою та нефінансовою інформацією. Це включає у себе порівняння фактично зареєстрованих сум з тими величинами, які, за оцінкою аудитора, мали б виявитися в результаті.
6	Дж. Лоббек, А. Аренс [43, с. 344]	Аналітичні процедури включають аналіз фінансової інформації через дослідження потенційних кореляцій між фінансовими та нефінансовими показниками. Це також обумовлює порівняння реально відображених сум з тими величинами, які, згідно з прогнозами аудитора, повинні були б бути зафіксовані.
7	Барановська Т.В. [4, с. 13]	Аналітичні процедури в контрольних активностях представляють собою узагальнене концептуальне уявлення, яке включає дві основні частини: а) застосування аналізу як універсального наукового методу дослідження; б) впровадження економічного аналізу як набору спеціалізованих знань. Аналітичні процедури можна втілювати в різних сферах практичної діяльності, при цьому способи застосування та компоненти цих процедур варіюються залежно від конкретних цілей та завдань контролюючих суб'єктів.

Таблиця 2.1 відображає різні визначення поняття «аналітичні процедури», які акцентують увагу на двох загальних підходах до інтерпретації цього терміну. Згідно з першим підходом, аналітичні процедури розглядаються як процес оцінювання відносин та тенденцій у господарській активності суб'єкта господарювання, базуючись на аналізі

фінансових даних у порівнянні з нефінансовою інформацією та ідентифікації відмінностей. За другим підходом, аналітичні процедури розглядаються через застосування методів економічного аналізу з метою отримання аудиторських доказів. Синтезуючи ці підходи, ми пропонуємо розуміти під «аналітичними процедурами» комплекс дій аудитора, спрямованих на вивчення та оцінку зв'язків між фінансовими та нефінансовими аспектами діяльності підприємства, а також на виявлення причинно-наслідкових зв'язків та аномалій, що сприяють прогнозуванню майбутньої діяльності суб'єкта господарювання.

При визначенні типів аналітичних процедур і їх придатності під час аудиту податку на прибуток важливо врахувати рівні ризику, запропоновані Н. М. Пелешко. Автор виділяє, зокрема, три групи аналітичних процедур в залежності від рівня ризику. Першу групу складають кількісно неокреслені процедури, що дозволяють зробити узагальнені висновки щодо взаємозв'язків та виконаних розрахунків, але ці дані часто є суб'єктивними і не надають повних гарантій їх достовірності. Другу групу формують базові кількісні процедури, які застосовуються для аналізу коефіцієнтів, динамічних рядів і рейтингових оцінок, таких як структурний аналіз прибутків і витрат, а також порівняльний конкурентний аналіз. Ризику при цьому типі процедур є мінімальним, при умові високої точності інформації. Третя група включає в себе складні аналітичні процедури, які залучають економіко-математичні та статистичні методи і моделі поведінки. Ці процедури можуть забезпечити аудитора більш конкретними даними, але через їх складність вони не часто використовуються [31, с. 461].

При виборі методології для аналітичних процедур в аудиті, К. С. Сурніна рекомендує враховувати рівень складності кожного методу. Вона пропонує таку класифікацію:

- не кількісні процедури. Ці процедури фокусуються на ідентифікації статей, де відбулися значущі зміни. Вони базуються на загальних знаннях бухгалтерського обліку та специфіці діяльності підприємства,

дозволяючи зробити висновки щодо правомірності та точності облікових записів та зв'язків між ними.

- прості кількісні процедури. Ці методи використовуються для встановлення взаємозв'язків між обліковими записами, наприклад, через аналіз коефіцієнтів або виявлення трендів. Вони включають традиційні методи економічного аналізу, такі як порівняння відносних показників.
- складні кількісні процедури. Ці методи, як правило, застосовуються до загальних сальдо облікових записів або змінних, які викликають зміни в бухгалтерських записах. Вони включають використання економічних і статистичних моделей для аналізу фінансової інформації [43, с. 355].

При аудиті і аналізі розрахунків підприємства за податками, важливо розглянути ряд факторів, які впливають на вибір та застосування аналітичних процедур. До таких факторів відносяться:

- ✓ внутрішні стандарти та положення: Аудиторські фірми мають власні внутрішні стандарти та положення, які визначають вимоги до аудиторських процедур та методології їх застосування.
- ✓ особливості бухгалтерського обліку підприємства: Специфіка бухгалтерського обліку, комплексність діяльності підприємства, система оподаткування та розроблена податкова політика також впливають на вибір аналітичних процедур.
- ✓ використання комп'ютерних програм: Сучасні аудиторські фірми часто використовують спеціалізовані комп'ютерні програми для автоматизації аудиторських процесів, узагальнення результатів аудиту та виявлення ризиків [27, с. 5].

Застосування аналітичних процедур слід планувати на різних етапах аудиту, враховуючи ці фактори. Це допоможе ефективно ідентифікувати ризики, пов'язані з операціями з податку на прибуток, оцінити динаміку та обсяги ПЗ, а також оцінити вплив податкового навантаження на фінансовий стан підприємства. На рисунку 2.1 подано деталі застосування аналітичних

процедур на різних етапах аудиту на прикладі аудиторської перевірки податку на прибуток.



Рис. 2.1. Перелік аналітичних процедур при проведенні аудиторської перевірки податку на прибуток

При проведенні аудиту, на етапі прийняття клієнта та узгодження аудиторських завдань, аналітичні процедури відіграють ключову роль у формуванні глибокого розуміння особливостей господарської діяльності суб'єкта та його системи оподаткування. Аналіз, що включає горизонтальне та вертикальне порівняння фінансових звітів, таких як баланс та звіт про фінансові результати, є важливим для виявлення динаміки та тенденцій у нарахуванні податків підприємства.

Горизонтальний та вертикальний аналіз дозволяє виявити суттєві зміни у фінансових показниках, порівняти статті фінансової звітності за різні періоди, та оцінити вплив різних статей на загальний фінансовий результат.

Оцінка результативності включає розрахунок ключових показників ефективності діяльності підприємства, що допомагає в оцінці впливу різних аспектів діяльності на нарахування податку.

Дедуктивний аналіз включає оцінку взаємозв'язку між нарахуванням податку та різними аспектами діяльності підприємства, такими як облікова політика, організаційна структура, галузеві особливості та зміни в законодавстві.

Завершальним результатом цього етапу є формування обґрунтованого розуміння фінансової діяльності суб'єкта, що дозволяє аудитору правильно спланувати подальші аудиторські процедури та оцінити ризики, пов'язані з оподаткуванням.

На стадії планування аудиту розрахунків підприємства за податками, використання аналітичних процедур є критично важливим для ефективного визначення обсягу, характеру та таймінгу майбутніх аудиторських дій [32, с. 383]. Впровадження аналітичних процедур на цьому етапі сприяє:

- Змістовному розумінню об'єкта аудиту. Аналітичні процедури допомагають аудитору краще зрозуміти специфіку діяльності підприємства, особливості його бухгалтерського обліку та систему оподаткування.
- Ідентифікація потенційних ризикових зон. Виконання аналітичних процедур дозволяє виявити області, які можуть представляти підвищений ризик і потребують більш детального аудиту.
- Оптимізація ресурсів. Ідентифікація ризикових областей на ранніх стадіях дозволяє ефективно розподілити аудиторські ресурси, зосереджуючи увагу на ключових питаннях.
- Порівняльний аналіз. Проведення порівняльного аналізу даних із внутрішніх та зовнішніх джерел дозволяє виявити відхилення,

невідповідності або несумісності, які можуть вказувати на потенційні проблеми у нарахуванні та сплаті ПЗ.

- Оцінка ризиків. На основі зібраної інформації та проведеного аналізу, аудитор може оцінити рівень ризику, асоційованого з оподаткуванням, та визначити необхідні стратегії та підходи для подальшого аудиту.

Врахування цих аспектів у процесі планування аудиту забезпечить більш обґрунтований та структурований підхід до проведення аудиторської перевірки розрахунків підприємства за податками.

На стадії планування аудиту розрахунків підприємства за податками, аналітичні процедури відіграють ключову роль у формуванні стратегії аудиту, визначенні обсягу робіт та ресурсів, необхідних для ефективного виконання аудиту. Вони дозволяють:

- Оцінити час та ресурси. Застосування аналітичних процедур допомагає аудитору оцінити, який обсяг ресурсів і часу буде необхідно для проведення аудиту, з урахуванням специфіки діяльності підприємства і обсягу інформації, що підлягає аналізу.
- Визначення ключових аспектів. Аудитор може ідентифікувати ключові області, які потребують додаткової уваги і детального вивчення, зокрема, визначити можливі ризики та області, де імовірність викривлення інформації є найвищою.
- Експрес-діагностика. Проведення попереднього аналізу фінансових показників та розрахунків за податками дозволяє виявити можливі невідповідності, відхилення або інші аномалії, які потребують подальшого аналізу.
- Детальність аналізу. В залежності від отриманих результатів та ідентифікованих ризиків, аудитор може визначити, які методи та підходи будуть найбільш доречними для детального аналізу під час безпосереднього виконання аудиту.
- Застосування різноманітних методів. Використання різних аналітичних методів та технік, таких як порівняльний аналіз, абсолютні та відносні

показники, факторний аналіз, моделювання та інші, дозволяє отримати більш повне та об'єктивне уявлення про фінансовий стан підприємства та його ПЗ.

Використання аналітичних процедур на етапі планування аудиту розрахунків підприємства за податками сприяє формуванню чіткого плану аудиту, зорієнтованого на виявлення та аналіз ключових ризикових областей, що впливають на правильність обчислення та сплату податків.

Під час аудиторської перевірки розрахунків підприємства за податками, важливо застосовувати різноманітні аналітичні методи та техніки для глибокого аналізу та оцінки правильності обчислення та сплати податку. Ось декілька ключових аспектів. Аудитор має використовувати різні методи економічного аналізу для деталізації ПЗ підприємства. Мета полягає у виявленні відхилень між даними до оподаткування та сумою реально сплаченого податку, включаючи штрафні санкції та інші обов'язкові платежі. Іншим є факторний аналіз. Факторний аналіз податків допомагає ідентифікувати та оцінити вплив різних факторів на розмір нарахованого податку. Це включає в себе аналіз коригувань фінансового результату, податкових різниць, та інших елементів, які впливають на податкову базу. Виявлені відхилення мають бути детально проаналізовані аудитором для визначення причин їх виникнення. Це може включати в себе помилки у розрахунках, неправильне застосування податкових нормативів, чи інші питання, які впливають на обчислення податку на прибуток.

Всі результати, виявлені відхилення та висновки мають бути належним чином задокументовані. Документація є важливою частиною аудиторської роботи, яка забезпечує обґрунтування та підтвердження аудиторських висновків. Застосування цих методів та технік дозволяє аудитору забезпечити якісне та об'єктивне визначення правильності обчислення та сплати податків, а також ідентифікувати ризики та області, які потребують подальшої уваги та аналізу.

На завершальному етапі аудиту розрахунків підприємства за податками, аудитор повинен виконати обґрунтований аналіз та оцінку всіх проведених аналітичних процедур та отриманих результатів. Ось декілька ключових пунктів, які слід враховувати на цьому етапі:

1. Оцінка. Переконайтеся, що всі елементи фінансової звітності були охоплені аналітичними процедурами. Визначити, чи були використані всі доступні джерела інформації та чи була аналізована вся необхідна фінансова інформація.

2. Виявлення відхилень. Визначити, чи були виявлені будь-які суттєві відхилення або аномалії під час аналітичних процедур. Оцінити вплив виявлених відхилень на достовірність і правильність фінансової звітності в цілому.

3. Аналіз результатів. Провести ретроспективний аналіз використаних методів, підходів та технік, а також оцінити їх ефективність і адекватність. Робити висновки щодо повноти, об'єктивності та достовірності проведеного аналізу.

4. Рекомендації та планування майбутніх аудитів. На основі отриманих результатів та висновків, розробити рекомендації для клієнта щодо вдосконалення процесів обліку та оподаткування. Використовувати здобутий досвід для планування та оптимізації майбутніх аудитів, з метою підвищення їх ефективності та якості.

5. Документування та звітність. Усі етапи аудиту, включаючи виконані процедури, виявлені відхилення та рекомендації, мають бути належним чином задокументовані. Підготувати звіт, який відображає всі аспекти аудиту, його результати та висновки.

Кожен з цих пунктів є важливим для забезпечення якості аудиту, виявлення та оцінки податкових ризиків, а також формування обґрунтованих та надійних аудиторських звітів [27, с. 6].

Для застосування аналітичних процедур з метою дослідження розрахунків підприємства за податками необхідно їх адаптувати до

особливостей діяльності підприємства, врахувати перелік місцевих і загальнодержавних податків. У рисунку 2.2 подано перелік методів аналізу у взаємозв'язку з аналітичними процедурами.

Порівняльний аналіз планових та фактичних показників діяльності за звітний період та попередні періоди	Прийом порівняння, середні та відносні величини, індексний метод	Наявність значних відхилень між фактичними та плановими показниками доходів та витрат, може свідчити про наявність помилок, фальсифікацій та свідомого заниження обсягів отриманих доходів. Аналіз динаміки зазначених показників дозволяє оцінити тенденції їх зміни за певний проміжок часу
Трендовий аналіз нарахованого та сплаченого податку на прибуток	Порівняння, визначення тренда	Фіксування змін в звіті про фінансові результати, балансі за певний період часу, дозволяє сформувані очікувані обсяги нарахованого податку на прибуток за звітний період
Оцінка впливу факторів на зміну розміру нарахованого податку	Метод ланцюгових підстановок	Дозволяє здійснити оцінку та вимірювання впливу зміни факторних ознак на зміну результативного показника
Вивчення взаємозв'язку між фінансовою та нефінансовою інформацією	Метод порівняння, методи детермінованого факторного аналізу	Порівняння та вивчення взаємозв'язку між сумою нарахованого податку на прибуток та видами податкових різниць, на які коригується фінансовий результат до оподаткування
Коефіцієнтний аналіз фінансового стану підприємства	Методи економічного аналізу фінансового стану підприємства	Формування інформаційного базису про фінансовий стан підприємства, фінансову стійкість та платоспроможність, основні показники рентабельності
Прогнозування витрат з податку на прибуток за звітний період	Регресійний аналіз	Передбачає побудову статистичних моделей для виміру очікувань аудитора стосовно витрат з податку на прибуток з урахуванням рівня податкового навантаження підприємства та ставки податку на прибуток

Рис. 2.2. Перелік методів аналізу та аналітичних процедур для дослідження розрахунків підприємства за податками

Результати аналітичних процедур, як і всі інші аспекти аудиторської діяльності, повинні бути належним чином документовані та зберігатися у

робочих документах аудитора. Відтак, застосування аналітичних методів при проведенні аудиту дозволить значно збільшити довіру користувачів інформації до отриманого результату. Встановлення зв'язків на основі формул та закономірностей є достовірним джерелом підтвердження висловленої думки.

2.2. Аналіз податку на прибуток підприємства

Податок на прибуток відіграє ключову роль у фінансуванні державних потреб, стаючи важливим фактором при плануванні бюджету в частині податкових надходжень. Аналізування його динаміки є фундаментом для розробки ефективних стратегій управління фінансами держави [46, с. 310].

У зв'язку з динамічним розвитком економіки України, актуалізується необхідність адаптації структури податкової системи до змінюваних економічних реалій. Це вимагає вдосконалення інструментарію податкової політики, особливо у сфері оподаткування капіталу, з метою його оптимізації відповідно до стану економіки, накопичення та розподілу капіталу між учасниками ринку.

В сучасних умовах в період воєнного часу, коли основні зусилля державної економічної стратегії спрямовані на підвищення життєвого рівня, стимулювання підприємництва та залучення інвестицій, актуальність глибокого аналізу факторів, які впливають на надходження від податку на прибуток, є безсумнівною.

Одним із чотирьох основних складових, що наповнюють державний бюджет є податок на прибуток. Він є важливою частиною його наповнення, на рівні з ПДВ, акцизним податком та податком на доходи фізичних осіб. На рисунку 2.3 подано обсяги надходжень до державного бюджету за рахунок податку на прибуток з 2015 до серпня 2023 року на основі даних оприлюднених Міністерством фінансів. Ці вихідні дані подані у додатку В. Протягом цього періоду спостерігається значне збільшення надходжень до

бюджету за рахунок цього податку. Збільшення надходжень спостерігались протягом 2015-2021 років, що характеризує позитивний розвиток економіки та належне функціонування вітчизняних підприємств. Зростання обсягів податку на прибуток знаходиться у прямій залежності до зростання обсягів прибутків підприємства і його доходів. Незначне зростання також може спостерігатися внаслідок інфляційних процесів.

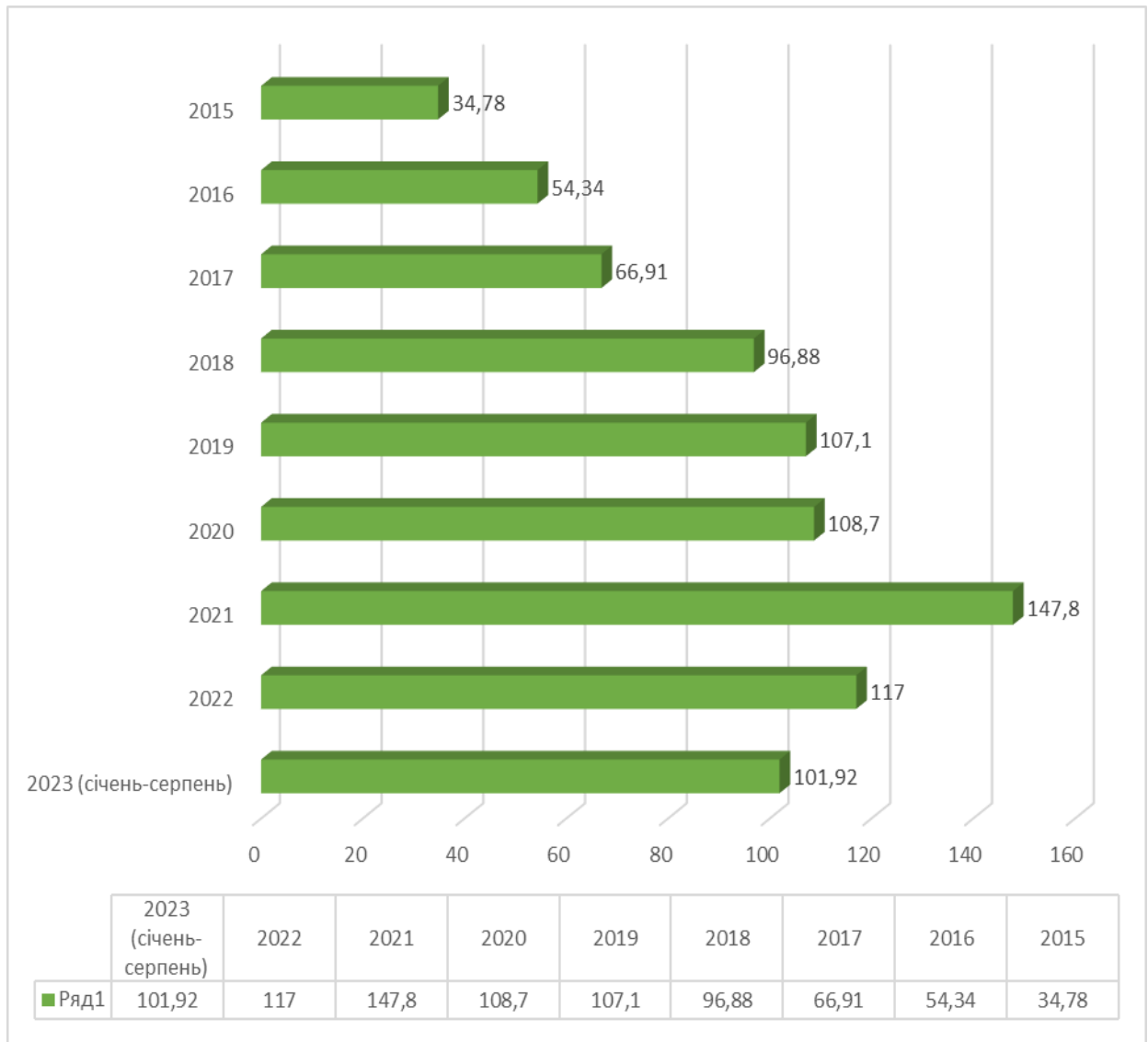


Рис. 2.3. Наповнення державного бюджету за рахунок податку на прибуток підприємств протягом 2015-2022 років

У 2016 році обсяг податку на прибуток скерованого до державного бюджету майже подвоївся та становив на 56,24 % більше від попереднього року (на 19,56 млрд грн). У 2017 році цей показник становив 23,13 % (на 12,57 млрд грн більше), у 2018 році – на 44,79 % більше (на 29,97 млрд грн

більше), у 2019 році – на 10,55 % більше (на 10,22 млрд грн більше). У 2020 році внаслідок пандемії показник податку на прибуток збільшився лише на 1,49 % (на 1,6 млрд грн більше). Такий показник позитивно характеризує роботу вітчизняних підприємств, адже вони змогли працювати, незважаючи на пандемічні процеси, зуміли організувати роботу з дотриманням карантинних норм та наповнити бюджет, що дозволило функціонувати об'єктам, що фінансуються з державного бюджету. У 2021 році обсяги надходжень до бюджету за рахунок податку на прибуток значно зросли – на 35,97 % (на 39,1 млрд грн). У 2022 році, внаслідок початку війни, робота багатьох підприємств призупинилась, бо вони залишилися в окупації. Інші підприємства на окупованих територіях перейшли на бік крани-агресора, тому припинили сплачувати податки, ряд підприємств змінили місце виробництв, що зайняло тривалий час для налагодження виробництва. Супутнім фактором є погіршення економічної ситуації і зменшення платоспроможності населення. Ці всі фактор призвели до зменшення надходжень на 20,84 % (на 30,8 млрд грн). У 2023 році економічна ситуація почала стабілізуватися, тому станом на 1 вересня 2023 року, за 8 місяців, обсяги податку на прибуток є меншими лише на 12,89 % (на 15,08 млрд грн) у порівнянні з попереднім роком. Тому прогнозний показник досягне рівня попереднього року і можливо отримати його перевищення.

Аналізуючи інформацію про податок на прибуток доцільно дослідити його частку у загальному обсягу надходжень до бюджету. На рисунку 2.4 подано графік зміни частки податку на прибуток у державному бюджеті та у податкових надходженнях до бюджету на основі інформації оприлюдненої Міністерством фінансів та проаналізованої в додатку В. Із графіка видно, що до 2022 року спостерігалась схожа тенденція у наповненні бюджету, оскільки податкові надходження є основними при формуванні бюджету. Також потрібно відмітити, що цей податок становить вагомую частку при наповненні бюджету. У 2018 році він становив 10,44 % від загального обсягу, у 2019 році

– 10,73 %, у 2020 році 10,10 %, у 2021 році – 11,40 %. У 2022 році структура надходжень значно змінилась і його обсяги становили лише 6,55 %.

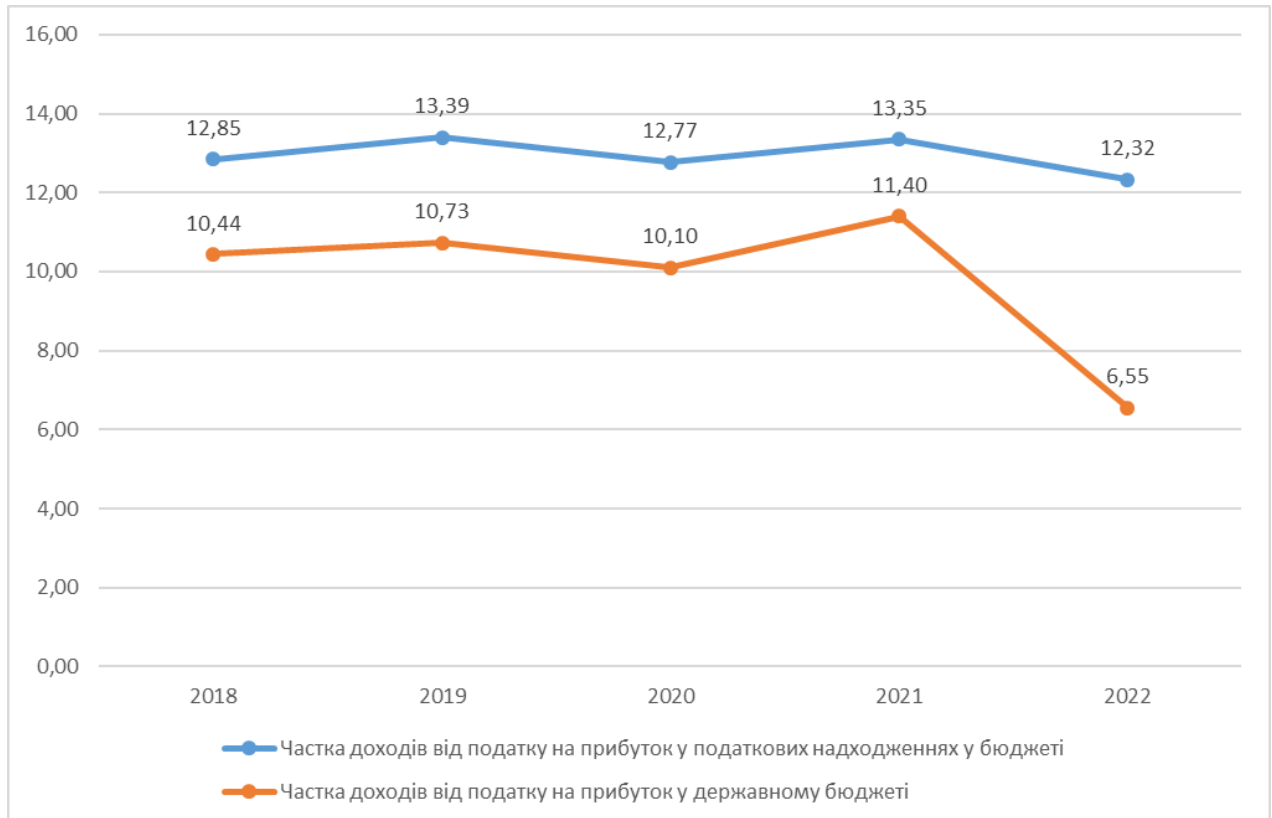


Рис. 2.4. Графік зміни частки податку на прибуток при наповненні бюджету

Аналізуючи структури податкових надходжень показує стабільну динаміку цього показника – близько 12-13 %. А саме у 2018 році – 12,85 %, у 2019 році – 13,39 %, у 2020 році – 12,77 %, у 2021 році – 13,35 %, у 2022 році 12,32 %. Це показує відносно стабільну роботу підприємств та організацій та їх можливість наповнювати бюджет країни.

Аналіз розрахунків підприємства за податками варто розпочати з податку на прибуток, як одного із найважливіших, що показує фінансовий стан бізнес-структури. У таблиці 2.2 подано дані про податок на прибуток досліджуваного підприємства протягом 2018-2022 років.

Для візуалізації його зміни на рисунку 2.5 подано динаміку податку на прибуток протягом 2018-2022 років на досліджуваному підприємстві аудиторською фірмою «Тер Аудит».

Таблиця 2.2

Податок на прибуток досліджуваного підприємства аудиторською
фірмою «Тер Аудит»

Рік	Розмір податку на прибуток, тис. грн	Абсолютний приріст, тис. грн	Ланцюговий темп приросту, %
2018	1967		
2019	2170	203	10,32
2020	1916	-254	-11,71
2021	1486	-430	-22,44
2022	1894	408	27,46

Як видно з рисунка 2.5 податок на прибуток має низхідну тенденцію протягом цього періоду. Протягом 2019 року спостерігається незначне збільшення прибутку на 203 тис грн, а саме на 10,32 %. У 2020 році показник податку на прибуток дещо зменшився – на 254 тис. грн (11,71 %). У 2021 році показник продовжував значне зменшення – на 430 тис. грн (на 22,44 %).

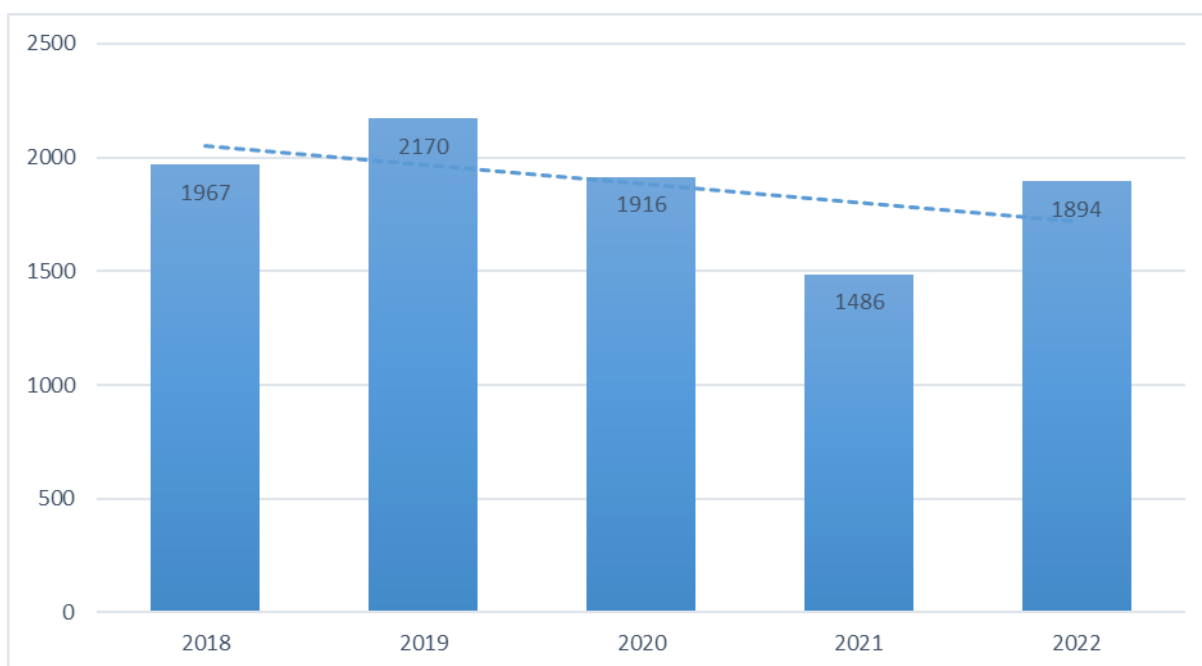


Рис. 2.5. Динаміка податку на прибуток на досліджуваному підприємстві протягом 2018-2022 років

Незважаючи на складне економічне становище у 2022 році та початок воєнного вторгнення підприємству вдалося втримати позиції на ринку та збільшити своїх доходи, що призвело до збільшення податку на прибуток на 408 тис. грн (на 27,46 %). Проте навіть таке значне зростання цього

показника не дозволило досягнути його рівня 2018 року, що зумовлює необхідність більш детального аналізу факторів впливу на виробничі процеси, дохідність продукції, ефективність роботи персоналу, наявність належного обладнання, оптимізації сировинної бази. На рисунку подана також лінія тренду, яка показує середню зміну показника між першим та останнім роком дослідження.

Показник податку на прибуток та і прибутку загалом потрібно досліджувати враховуючи рівень інфляції, адже вартість протягом 5 років значно змінилась, та не дозволяє співставляти показники за досліджувані роки. У додатку Г подано показники інфляції протягом останніх 5 років. Скоригувавши показник податку на прибуток внаслідок інфляції можна обчислити поділивши вихідне значення на рівень інфляції. Так протягом досліджуваних років скориговані дані будуть:

в 2018 році – 1791 тис. грн (1967 тис. грн / 1,1=1791 тис. грн);

в 2019 році – 2085 тис. грн (2170 тис. грн / 1,04=2085 тис. грн);

в 2020 році – 1825 тис. грн (1916 тис. грн / 1,05 = 1825 тис. грн);

в 2021 році – 1351 тис. грн (1486 тис. грн / 1,1 = 1351 тис. грн);

в 2022 році – 1496 тис. грн (1894 тис. грн / 1,27 = 1496 тис. грн).

На рисунку 2.6 представлено зміни показника податку на прибуток і скоригованого внаслідок інфляції. З рисунка 2.6 видно, що показник інфляції значно вплинув на розмір податку, найбільше це спостерігається в 2018 та 2022 роках. У 2018 році скоригований показник становитиме 1791 тис. грн, що на 176 тис. менше від базового. З рисунка видно, що у 2022 році спостерігалось значне збільшення прибутку та різкий приріст податку на прибуток, проте скоригувавши його на показник інфляції це зростання є незначним та становить на 10 тис. грн більше від попереднього року та на 145 тис. грн. більше за коригованими показниками.

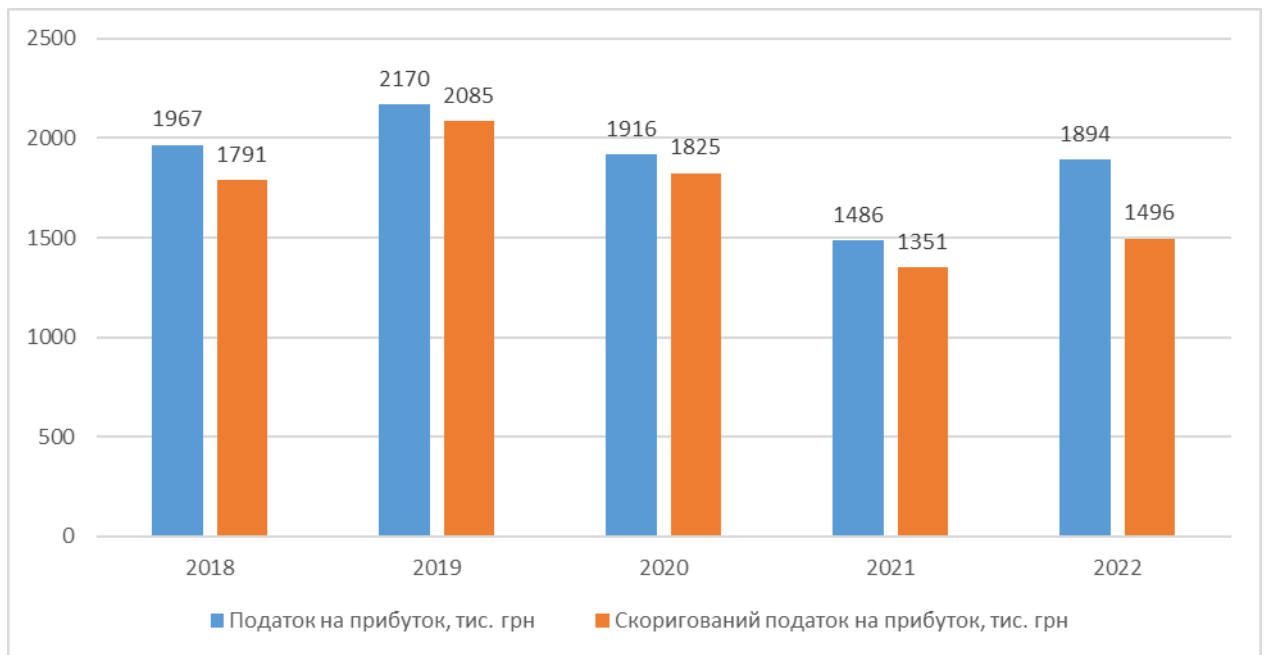


Рис. 2.6. Показник податку на прибуток та скоригований показник внаслідок інфляції протягом 2018-2022 років

Податок на прибуток підприємств знаходиться в прямій залежності від розміру прибутку. Відтак збільшення прибутку вплине на його збільшення. На формування прибутку впливає ряд зовнішніх й внутрішніх факторів. Основні внутрішні фактори, що впливають на діяльність підприємства, включають:

- ✓ Величину продажів. збільшення обсягу продажів при сталій прибутковості сприяє підвищенню загального прибутку.
- ✓ Асортимент продукції. Розширення варіативності товарів може сприяти збільшенню продажів.
- ✓ Управління товарообігом. Ефективне управління потоками товарів може оптимізувати витрати та підвищити обсяги продажів.
- ✓ Структура та чисельність персоналу. Оптимальна організація працівників сприяє виконанню виробничих планів.
- ✓ Методи економічного стимулювання. Використання ефективних методів мотивації може підвищити продуктивність праці.
- ✓ Технічне забезпечення та обладнання. Сучасне обладнання та технології підвищують якість продукції та ефективність роботи.

- ✓ Стан основних засобів. Оновлення та утримання основних засобів у гарному стані є ключовим для підтримання виробничої ефективності.
- ✓ Фінансові ресурси. Ефективне управління фінансовими ресурсами, включаючи оборотні кошти та формування цін.
- ✓ Управління заборгованістю. Ефективні методи контролю та стягнення заборгованості підвищують фінансову стабільність.
- ✓ Ділова репутація. Позитивний імідж підприємства підвищує його конкурентоспроможність на ринку [49, с. 300].

Зовнішні фактори – це обставини, що впливають на підприємство ззовні і не підлягають його контролю. Сюди входять:

- обсяг ринкового попиту;
- стан конкурентного середовища;
- цінова політика постачальників;
- вартість транспортування, ремонту, комунальних послуг та енергоресурсів;
- активність професійних спілок;
- державне регулювання бізнес-процесів;
- інфляційні процеси, що впливають на стабільність майбутніх доходів.

Вивчення внутрішніх факторів є надзвичайно важливим, оскільки підприємство має безпосередній вплив на них, і вони відіграють ключову роль у формуванні прибутку організації. Глибокий аналіз цих факторів становить фундамент для прийняття ефективних рішень у сфері оптимізації прибутку підприємства. Тому при розробці рекомендацій аудитору необхідно враховувати дію внутрішніх факторів, які опосередковано впливатимуть на податок на прибуток також.

2.3. Аналіз податку на додану вартість й інших податкових зобов'язань підприємства

Доходи державного бюджету також формуються за рахунок ряду інших податкових надходжень, таких як акцизний податок, податок на додану вартість, рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів, податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції та інші. Ці надходження становлять велику частину в доходах державного бюджету. В таблиці 2.3 наведено дані про акцизний податок та податок на додану вартість товарів, які виготовлені на території України на основі даних Міністерства фінансів [29]

Усі юридичні особи є платниками ПДВ, тому частка цього податку є доволі значною у державному бюджеті. Протягом останніх років надходження податку на додану вартість з вітчизняних товарів з урахуванням бюджетного відшкодування значно зріс. Наприклад у 2016 році у порівнянні з попереднім роком їх обсяг став на 14364,7 млн. грн більше (на 36,19 %), у 2017 році – на 9397,7 млн. грн більше (на 17,39 %), у 2018 році – на 15680,5 млн. грн більше (на 24,71 %), у 2019 році на 9798,9 млн. грн більше (на 12,38 %), у 2020 році – на 37556,8 млн. грн більше (на 42,23 %), у 2021 році – на 29287,8 млн. грн більше (на 23,15 %), у 2022 році – 58173,6 млн. грн більше (на 37,34 %). За рахунок податкових надходжень від ПДВ станом на 1 жовтня 2023 року до бюджету надійшло 146439,3 млн. грн, що на 67508,7 млн. грн менше ніж за весь попередній рік (на 31,55%). Це значно менше ніж в попередньому році, тому стверджувати про приріст показника ПДВ за поточний рік не можна.

Розрахунок прогнозного показника можна здійснити на основі обчислення середнього значення надходжень за кожен місяць протягом року:

$$146439,3 \text{ млн. грн} / 9 = 16271,03 \text{ млн. грн}$$

Відтак за 12 місяців прогнозний показник становитиме:

$$16271,03 \text{ млн. грн} * 12 = 195252,4 \text{ млн. грн}$$

За цих умов прогнозний показник не досягне рівня попереднього року на 18695,6 млн. грн (8,74 %).

Таблиця 2.3

Показники акцизного податку та податку на додану вартість виготовлених на території України товарів та їх аналітичне дослідження

Рік	Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів, млн. грн	Абсолютний приріст акцизного податку, млн. грн	Відносний приріст акцизного податку, %	Частка акцизного податку у доходах державного бюджету, %	Приріст частки акцизного податку у порівнянні з попереднім роком, %	Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування), млн. грн	Абсолютний приріст податку на додану вартість, млн. грн	Відносний приріст податку на додану вартість, %	Частка податку на додану вартість у доходах державного бюджету, %	Приріст частки податку на додану вартість у порівнянні з попереднім роком, %
2015	38783,8			7,25		39688,0			7,42	
2016	55116,3	16332,5	42,11	8,94	1,69	54052,7	14364,7	36,19	8,77	1,35
2017	66303,7	11187,4	20,30	8,36	-0,58	63450,4	9397,7	17,39	8,00	-0,77
2018	71143,8	4840,1	7,30	7,67	-0,69	79130,9	15680,5	24,71	8,53	0,53
2019	69897,1	-1246,7	-1,75	7,00	-0,67	88929,8	9798,9	12,38	8,91	0,38
2020	80448,3	10551,2	15,10	7,48	0,48	126486,6	37556,8	42,23	11,76	2,85
2021	82858,4	2410,1	3,00	3,39	-4,09	155774,4	29287,8	23,15	29,36	17,6
2022	60699,1	-22159,3	-26,74	3,40	0,01	213948,0	58173,6	37,34	11,97	-17,39
2023 (станом на 01.10)	69273,9	8574,8	14,13	3,44	0,04	146439,3	-67508,7	-31,55	7,26	-4,71

На рисунку 2.7 подано динаміку зміни надходжень акцизного податку та податку на додану вартість до державного бюджету протягом 2015 – 1 жовтня 2023 років.



Рис. 2.7. Надходження до державного бюджету ПДВ та акцизного податку

Збільшення розмірів надходжень ПДВ відбувається за рахунок збільшення виготовленої продукції. Другим фактором впливу є зміна ставок у сторону збільшення. Починаючи з 1 серпня 2021 року було відновлено застосування звичайної ставки ПДВ 20 % на зміну 14 % для операцій із постачання на митній території України або ввезення на митну територію України окремих видів сільськогосподарської продукції. Це стосується саме великої рогатої худоби, свиней, овець, молока незбираного, жита, вівса, подрібненого або неподрібненого насіння льону, подрібнених або неподрібнених насіння та плодів інших олійних культур, цукрових буряків.

З 1 липня 2023 році змінено ставку ПДВ з 7 % на звичні 20 % для операції постачання на митній території України і ввезення на митну територію України і важких дистилатів, бензинів моторних, біодизелю, скрапленого газу, моторного альтернативного палива.

Таким чином станом на 2023 рік ставки ПДВ в Україні залишаються у розмірі 20 %, для деякої сільськогосподарської продукції – 14 %, для медичних виробів і лікарських засобів – 7 %, а для експорту – 0 %.

Акцизний податок протягом досліджуваного періоду не зазнав таких значних змін. Як видно з рисунку 2,7 його розмір коливався в межах 38783,8 і 82858,4 млн. грн. Протягом 2015-2018 років його обсяги кожного року дещо зростали, а саме в 2016 році на 16332,5 млн. грн (на 42,11 %), в 2017 році – на 11187,4 млн. грн (на 20,30 %), в 2018 році – на 4840,1 млн. грн (на 7,30 %). У 2019 році відбулось незначне зменшення надходжень акцизного податку, а саме на 1246,7 млн. грн (на 1,75 % менше). Проте, у 2020 році, незважаючи на пандемічні процеси, обсяги значно зросли на 10551,2 млн. грн (на 15,10 %). У 2021 році обсяги акцизного податку продовжували збільшуватись на 2410,1 млн. грн, а саме 3,00 %. У рік початку повномасштабного вторгнення обсяг акцизного податку значно зменшився, а саме на 22159,3 млн. грн (на 26,74 %). Аналізуючи дані станом на 1 жовтня 2023 року наявні надходження акцизного податку становлять 69273,9 млн. грн, тобто це на 8574,8 млн. грн більше ніж в попередньому році (на 14,13 %).

Розрахунок прогнозного показника можна здійснити на основі обчислення середнього значення надходжень за кожен місяць протягом року:

$$69273,9 \text{ млн. грн} / 9 = 7697,1 \text{ млн. грн}$$

Відтак за 12 місяців прогнозний показник становитиме:

$$7697,1 \text{ млн. грн} * 12 = 92365,2 \text{ млн. грн}$$

За цих умов прогнозний показник значно перевищить показники попереднього року та зможе досягнути довоєнних показників та навіть їх перевищити. Плановий показник може бути більшим від попереднього року на 31666,1 млн. грн (на 52,17 % більше).

Аналіз досліджуваних показників також потрібно здійснювати з урахуванням їх частки у загальному обсягу надходження коштів до державного бюджету. На рисунку 2.8 представлено графік зміни часток акцизного податку і ПДВ у загальному обсягу надходжень протягом 2015 – 1 жовтня 2023 років.

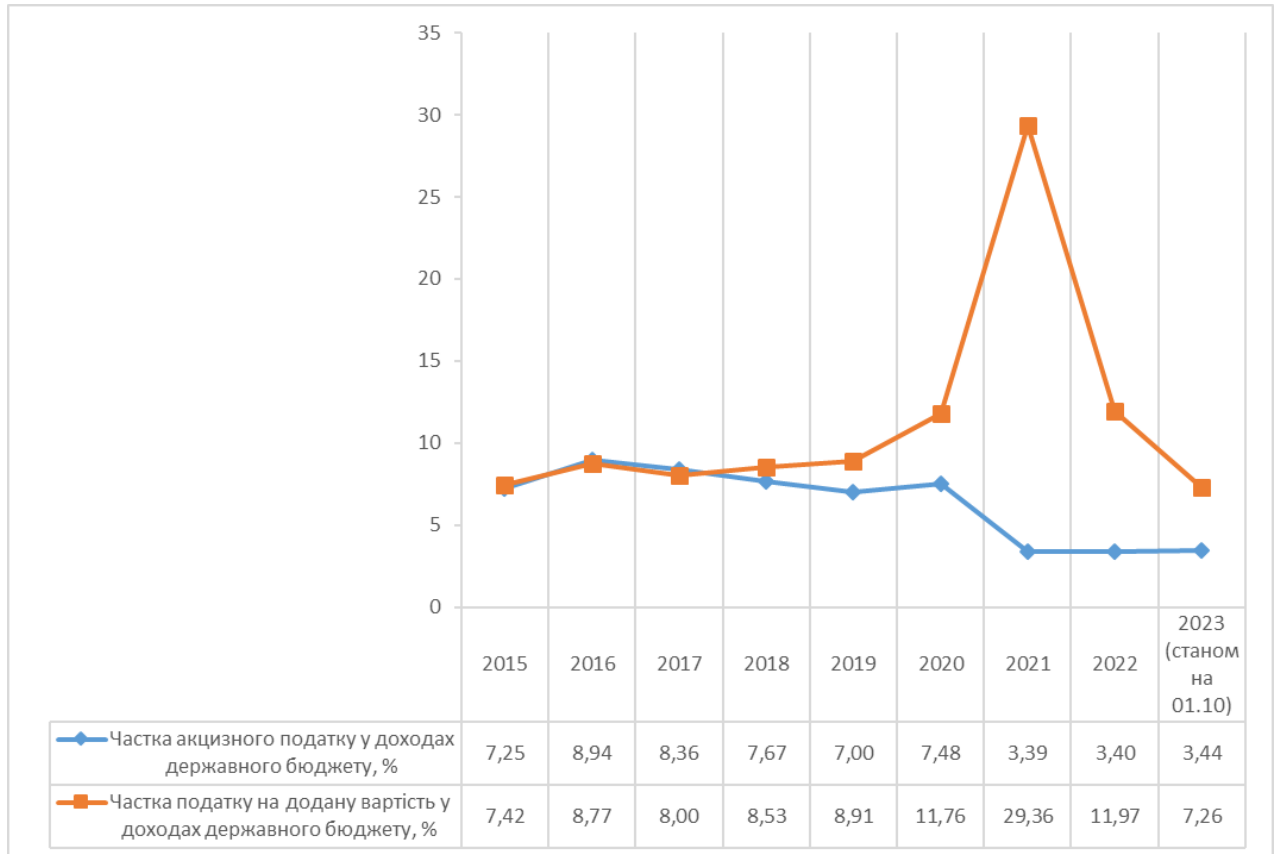


Рис. 2.8. Графіки зміни часток акцизного податку і ПДВ у доходах державного бюджету

Протягом 2016-2021 років частка акцизного податку мала низхідну тенденцію. У 2016 році її обсяг дещо зріс у порівнянні з минулим роком, а саме на 1,69 %. Протягом 2016-2020 років цей показник був приблизно на одному рівні з незначним зменшенням у 2017 році на 0,58 %, у 2018 році – на 0,69 %, у 2019 році – на 0,67 %. Хоча у цих роках спостерігається збільшення абсолютних сум надходження до бюджету акцизного податку, проте його частка ставала меншою. У 2020 році частка цього податку дещо зросла на 0,48 %, а у наступному році зазнала значного зменшення на 4,09 %. Протягом 2022 року частка залишилась ідентичною попередньому року. Станом на 1

жовтня 2023 року частка від надходжень акцизного податку залишається аналогічною попереднім рокам.

Аналізуючи частку ПДВ доцільно зазначити, що протягом 2015-2022 років він мав висхідну тенденцію і його частка також зростала аж до 2021 року. Найбільший приріст відбувся у 2021 році збільшивши обсяги на 29,36 %. Протягом 2022-2023 років спостерігається значне зменшення частки доходів від ПДВ.

Аналізуючи досліджуване підприємство, що проходило аудиторську перевірку «Тер Аудит» досліджено витрати на оплату зобов'язань з ПДВ протягом 2018-2022 років. У таблиці 2.4 представлено інформацію про розміри сплачено ПДВ досліджуваного підприємства.

Таблиця 2.4

Показники оплати ПДВ досліджуваним підприємством

Рік	Витрати на оплату зобов'язань з ПДВ, тис. грн	Абсолютний приріст, тис. грн	Ланцюговий темп приросту, %
2018	2045		
2019	2076	31	1,52
2020	2215	139	6,70
2021	2718	503	22,71
2022	3432	714	26,27

На рисунку 2.9 подано ілюстрацію динаміки зміни витрачання. З Рисунка 2.9 видно, що протягом досліджуваного періоду зобов'язання з ПДВ зростало, а саме у 2019 році на 31 тис грн (на 1,52 %), у 2020 році – 139 тис грн (на 6,70 %), у 2021 році на 503 тис грн (на 22,71 %), а у 2022 році на 714 тис грн (на 26,27 %).

Збільшення розмірів ПДВ найперше пов'язано збільшенням обсягів виготовленої та реалізованої продукції, що характеризує позитивну динаміку роботи підприємства.

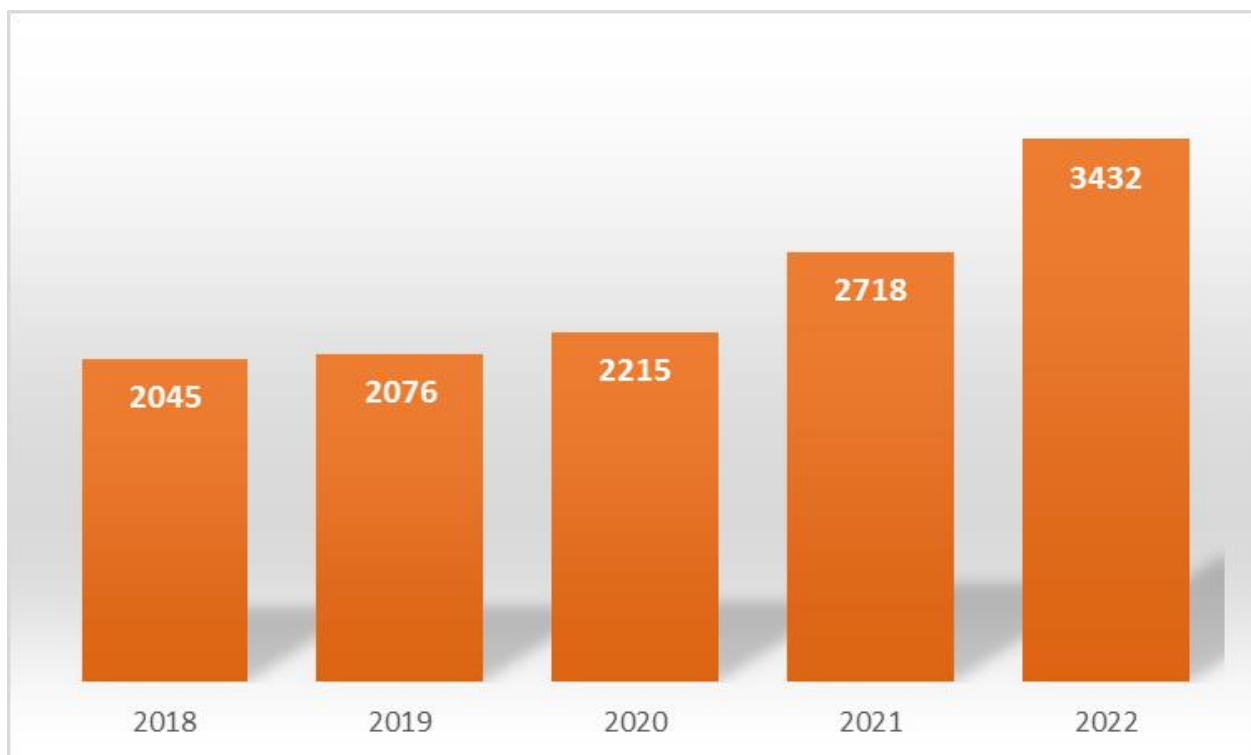


Рис. 2.9. Витрати на здійснення оплати досліджуваним підприємством зобов'язань з ПДВ

Зростання реального виробництва та доходів можливе завдяки двом ключовим методам. По-перше, можна збільшити обсяг використовуваних ресурсів. По-друге, можна покращити ефективність використання цих ресурсів. Основними факторами, які впливають на реальний обсяг виробництва, є обсяг витраченої праці у людино-годинах та продуктивність праці середній обсяг виробництва на одну годину праці однієї особи.

Висновки до розділу 2

Застосування аналітичних процедур при проведенні аудиту є науково-доведеним методом формування думки про досліджуваний об'єкт. Це підтверджується рядом наукових досліджень вітчизняними та іноземними вченими стосовно визначення місця, завдань і особливостей застосування аналітичних процедур. Для практичної реалізації їх можна поділити на три види, а саме не кількісні, пості і складні кількісні процедури. Застосування аналізу відбувається на кожному етапі аудиторської діяльності на підприємстві.

Податок на прибуток є ключовим загальнодержавним податком та одним із основних джерел наповнення державного бюджету. Аналізуючи дані надходження податку на прибуток до державного бюджету можна стверджувати про його абсолютне збільшення до 2021 року включно. У 2022 році внаслідок воєнного вторгнення та складної економічної ситуації призвели до зменшення надходжень на 20,84 % (на 30,8 млрд грн). У 2023 році економічна ситуація почала стабілізуватися, тому станом на 1 вересня 2023 року, за 8 місяців, обсяги податку на прибуток є меншими лише на 12,89 % (на 15,08 млрд грн) у порівнянні з попереднім роком. На досліджуваному підприємстві розміри податку на прибуток протягом 2018-2022 зазнали зменшення, що показує зменшення обсягів отриманого прибутку та створює необхідність пошуку причин виникнення.

Іншим податком, що наповнює бюджет є ДВ та акцизний податок. Протягом досліджуваних дев'яти років надходження акцизного податку залишились приблизно на одному рівні, а ПДВ значно зросло. У 2016 році у порівнянні з попереднім роком надходження ПДВ зросло на 36,19 %, у 2017 році – на 17,39 %, у 2018 році – на 24,71 %, у 2019 році – на 12,38 %, у 2020 році – на 42,23 %, у 2021 році – на 23,15 %, у 2022 році – на 37,34 %. Акцизний податок протягом досліджуваного періоду не зазнав таких значних змін у протягом цього періоду залишався в межах 69467,575 з незначними відхиленнями вище та нижче.

Розділ 3. Аудит розрахунків підприємства за податками

3.1. Аудит податку на прибуток

Результатом фінансово-господарської діяльності бізнес-структури є отримання доходів. Отримавши доходи управлінський апарат визначає чи була діяльність прибутковою чи зазнала збитків. За умови її прибутковості на розмір прибутку нараховується податок. Після завершення кожного податкового періоду, кожен діючий платник податку має зобов'язання здійснити подачу декларації про податок на прибуток до відповідних органів ДПС, де зареєстровано платника. Офіційні оновлені форми та вимоги до змісту декларації встановлені рішенням Міністерства фінансів України та вступили в дію 31 березня 2023 року.

Податкова декларація, що була подана до ДПС, фіксує офіційний об'єм ПЗ. Це підтверджує консенсус між державою та платником податку щодо суми податку, що має бути сплачена за відповідний період.

Декларована сума ПЗ також відіграє роль у формуванні фінансової звітності підприємства, зокрема вона відображається у балансі як зобов'язання; враховується при розрахунку оподаткованого прибутку, який визначається як різниця між доходами та витратами;

Деталі, що стосуються ПЗ, додатково розкриваються у примітках до фінансової звітності, відповідно до вимог бухгалтерських стандартів. Інформація також міститься у звіті про фінансові результати та показує розмір задекларованого податку на прибуток у звітному році.

Фінансова звітність відіграє ключову роль для різноманітних користувачів, оскільки надає важливу інформацію про статус фінансових розрахунків підприємства з бюджетом у контексті податку на прибуток.

Ціль аудиту податку на прибуток полягає у тому, щоб аудитор міг висловити обґрунтовану думку щодо відповідності даних, представлених у податковій декларації підприємства (доходи, витрати, розрахований податок

на прибуток), актуальним вимогам податкового законодавства, зокрема їх визнанню, оцінці та класифікації.

Для досягнення мети необхідно здійснити перевірку наступних аспектів:

- перевірка наявності та коректності первинних документів, які є основою для врахування доходів та витрат при визначенні оподатковуваного прибутку;
- аналіз складу та залежності доходів за звітний період;
- оцінка відповідності складу витрат за звітний період вимогам податкового законодавства;
- перевірка правил визнання різних категорій доходів та витрат згідно з податковими нормами;
- оцінка відповідності застосованих методів оцінювання різних типів доходів та витрат вимогам податкового законодавства. Також необхідно перевірити:
- правильність застосування методів оцінки при визначенні амортизаційних витрат;
- коректність класифікації доходів та витрат у декларації з податку на прибуток;
- відповідність використовуваних ставок податку та методів їх обчислення вимогам законодавства.

Планування програми та процедур аудиту податку на прибуток в першу чергу базується на специфіці господарської діяльності та операційних характеристик платника податку. Операційні особливості та організаційна структура платника впливають на його роль у формуванні бюджету та можливість використання пільгових податкових режимів.

Типи господарських операцій, які виконує платник, визначають характер доходів та витрат, що, у свою чергу, впливають на визначення оподатковуваного прибутку. Таким чином, початковим етапом аудиторської

перевірки податку на прибуток є аналіз діяльності платника податку та умов, у яких він оперує.

Аудиторські процедури можна класифікувати у п'ять основних категорій:

1. Аналіз підприємства як суб'єкта, що сплачує податок на прибуток. Це включає вивчення податкового статусу, можливості використання пільгових умов оподаткування, а також специфіки процедур сплати податків.
2. Дослідження облікової політики, яку підприємство використовує для складання фінансових звітів і податкових декларацій. Мета полягає в ідентифікації можливих відмінностей у методах оцінки доходів та витрат. Ця категорія також включає процедури, спрямовані на оцінку системи внутрішнього контролю, таких як обіг документів, процедури затвердження операцій, використання облікових систем, структура облікових рахунків тощо.
3. Аналіз складу доходів підприємства за звітний податковий період, ураховуючи їхню сутність (від продажу товарів, послуг, оренди тощо), форму отримання (готівка, безготівкові кошти, безоплатно), а також джерело (внутрішньоринкові, експорт, транзакції з пов'язаними сторонами).
4. Вивчення складу витрат підприємства протягом звітного періоду, розглядаючи їхню натуру (собівартість проданої продукції, витрати на послуги, фінансові витрати, податкові виплати тощо), способи виконання (готівкові, безготівкові оплати) та джерела (локальні, імпортовані, транзакції з пов'язаними сторонами, отримані від нерезидентів з офшорних зон).
5. Оцінка операцій з основними засобами та нематеріальними активами, включаючи їхню структуру (власні, орендовані за договорами оперативної або фінансової оренди), умови використання в господарській діяльності (власне використання, передача в оренду,

тимчасове виведення з експлуатації) та динаміку балансової вартості (переоцінка, удосконалення, придбання, виведення).

Отримання детального уявлення про підприємство як платника податку на прибуток є фундаментом для розробки конкретної програми та процедур аудиту. Такий аналіз, як правило, виконується на стадії укладення договору.

Аудитор формує зміст необхідної інформації для глибшого розуміння підприємства, створюючи спеціалізований запит, який надсилається керівництву підприємства після прийняття рішення про виконання аудиту. Можна виділити орієнтовний перелік інформації, необхідної для аналізу підприємства як платника податку на прибуток.

Під час підготовки пробної декларації аудитор може виявити результати, які допоможуть оцінити коректність використання бухгалтерських рахунків; індикатори в декларації, які можуть вимагати корекції через наявність податкових розбіжностей або помилок.

Першим елементом, який формує об'єкт оподаткування податком на прибуток, є дохід. Для цілей оподаткування, усі доходи, отримані підприємством протягом звітного періоду, класифікуються у дві ключові категорії:

- доходи від основної діяльності;
- інші операційні доходи.

У процесі планування аудиту доходів, слід передбачити виконання процедур, які дозволять переконатися в тому, що:

- всі заявлені підприємством доходи документально підтверджені і повністю відображені у відповідних розділах декларації;
- доходи враховані у відповідному податковому періоді, відповідно до вимог діючого податкового законодавства;
- доходи оцінені на основі договірної (контрактної) вартості, але не нижче ніж загальноприйнята ринкова ціна;

- доходи, вказані у декларації, вірно віднесені до відповідного звітного періоду, а доходи з попередніх періодів правильно скориговані у попередніх деклараціях через процедури виправлення помилок.

Проведення аудиторського дослідження податку на прибуток відбувається у три етапи. На першому відбувається ознайомлення з роботою бізнес-структури, визначення аудиторського ризику і планування перевірки. Другий етап передбачає дослідження залишку неоплаченого податку на прибуток, облікових проведення, які його утворюють, правильність відображення операцій в журналі і на субрахунках, арифметична перевірка отриманої суми прибутку і податку на прибуток, правильність складання декларації та сплати до бюджету. На цьому етапі вивчаються облікові документи представлені на господарюючому суб'єкті, його журнали, головна книга, Баланс, Декларація з податку на прибуток та перевірена звітність, яка прийнята до контролюючих органів. На третьому заключному етапі аудитор узагальнює інформацію, систематизує її та подає користувачам у вигляді аудиторського звіту.

Проведення аудиторської перевірки податку на прибуток загалом представляє необхідність провести оцінку стану обліку операцій пов'язаних з формуванням податку, правильності та своєчасності відображення доходів і визначення фінансового результату та правильності дотримання чинного законодавства. Найперше аудитор проводить анкетування працівників, що покажи найпроблемніші місця в роботі підприємства. У таблиці 3.1 подано приклад анкетування 12 працівників досліджуваного підприємства аудиторською фірмою «Тер Аудит» для визначення їх компетентності та проблемних місць в формуванні податку на прибуток. Це анкетування запропоновано Т. О. Меліховою та М. М. Биковою та адаптовано до особливостей роботи досліджуваного підприємства [23, с. 20].

На другому етапі досліджуючи податок на прибуток вивчають процес його формування, а саме доходи бізнес-структури, які можуть бути від операційної та іншої діяльності. Оскільки досліджуване підприємство

отримує дохід здебільшого від операційної діяльності, тому варто більш детально дослідити процес його формування та провести дослідження його складових у звітному періоді.

Таблиця 3.1

Приклад зведеного анкетування при проведенні аудиту податку на прибуток досліджуваного підприємства

№	Перелік питань	Відповіді		
		Так	Ні	Відсутність інформації
1	Який термін вашої роботи на підприємстві?			
	менше 1 року;	1		
	від 1 до 5 років;	6		
	більше 5 років	5		
2	Який розмір річного доходу визначено у звітному періоді:			3
	менше 20 млн грн;	8		
	більше 20 млн грн	1		
3	Як визначається об'єкт оподаткування:			1
	з коригуванням результату;	10		
	без коригування результату	1		
4	Як ведеться облік оподаткування податку на прибуток			
	автоматизовано;	12		
	вручну;			
	комбіновано			
5	Яка ставка податку на прибуток застосовується на підприємстві			
	- 21%			
	- 18%	12		
	- 15%			
6	За якою формулою обчислюється податок на прибуток?			
	- (доходи + витрати) × ставка податку / 100 %			
	- (доходи - витрати) × ставка податку / 100 %	11		
	- доходи × ставка податку / 100 %	1		
7	Який рахунок призначений для обліку податку на прибуток			
	- 642			
	- 641	12		
	- 685			
8	Який рахунок призначений для обліку витрат податку на прибуток?			1
	- 92			
	- 98	10		
	- 97	1		

9	Який рахунок призначений для відстрочених податкових активів?			1
	- 54			
	- 17	11		
	- 644			
10	Який рахунок призначений для відстрочених ПЗ?			
	- 643			
	- 54	12		
	- 644			
11	Чи створено Наказ про облікову політику на підприємстві	11	1	
12	Яке облікове проведення відображає нарахування податку на прибуток?			
	- Дт 98 Кт 641	11		
	- Дт 98 Кт 17	1		
13	Яке облікове проведення відображає сплату податку на прибуток?			
	- Дт 641 Кт 311	12		
	- Дт 17 Кт 98			
14	Яке облікове проведення відображає нарахуванні відстроченого податкового активу?			
	- Дт 98 Кт 641	4		
	- Дт 17 Кт 641	8		
15	Яке облікове проведення відображає відстрочення ПЗ?			
	- Дт 98 Кт 641	1		
	- Дт 98 Кт 54	11		
16	Як часто проводиться звірка розрахунків з податку на прибуток?			
	- один раз на рік;	7		
	- два рази на рік;	4		
	- не проводиться звірка	1		

Як видно з зведеної таблиці 3.1, найбільш проблемними напрямками є організація обліку податку на прибуток та його облікові проведення.

Для відображення доходу від операційної діяльності в обліку використовують рахунок 70 «Дохід від реалізації», що має ряд субрахунків, які показують дохід від реалізації готової продукції (701 субрахунок), товарів (702 субрахунок), робіт і послуг (703 субрахунок). Також тут міститься інформація про вирахування з доходу (704 субрахунок).

Досліджуване підприємство здійснює реалізації готової продукції, частина з яких є підакцизною. У таблиці 3.2 подана програма аудиту податку

на прибуток з елементами дослідження доходів підприємства, адже при анкетуванні було виявлено ряд невідповідностей у знаннях працівників і чинних облікових нормах.

Таблиця 3.2

Програма проведення аудиторського дослідження податку не прибуток
на підприємстві

№ з/п	Мета перевірки	Методи дослідження	Аудиторські процедури	Термін проведення
1.	Дослідити залишки податку на прибуток на початок періоду	Арифметична, документальна, суцільна	Перевірка залишку податку на прибуток на початок досліджуваного періоду	11.09.2023
2.	Дослідити кореспонденції рахунків	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірити правильність кореспонденції рахунків при нарахуванні і сплаті податку на прибуток	11.09.2023
3.	Дослідити вірність відображення у звітних документах	Арифметична, документальна, суцільна	Перевірити правильність поданого податку на прибуток у Звіті про фінансові результати, головній книзі і журналі	12.09.2023- 13.09.2023
4.	Дослідити вірність арифметичного обчислення суми податку на прибуток	Арифметична, вибіркова, документальна	Перевірити арифметичну вірність обчисленого податку на прибуток	14.09.2023
5.	Дослідити інформацію у Звіті про фінансові результати	Арифметична, вибіркова, документальна	Перевірити вірність Звіту про фінансові результати	14.09.2023
6.	Дослідити операції коригування фінансового результату	Арифметична, вибіркова, документальна	Перевірити вірність корегованих податкових різниць здійснених згідно ПК	14.09.2023
7.	Дослідити правильність складання облікових проведень	Арифметична, вибіркова, документальна	Перевірити вірність складання облікових проведень	15.08.2023
8.	Дослідити вірність розрахунку щодо сплати у бюджет	Арифметична, вибіркова, документальна	Перевірити вірність розрахунку щодо сплати у бюджет	15.08.2023
9.	Дослідити вірність складання Декларації з	Арифметична, вибіркова, по	Перевірити вірність складання Декларації з	15.08.2023

	податку на прибуток	суті, документальна	податку на прибуток	
--	---------------------	------------------------	---------------------	--

На завершальному етапі аудитор на основі отриманої інформації складає аудиторський звіт та подає замовникам цієї перевірки або у відповідні органи. Отримана інформація слугуватиме джерелом інформації не тільки про податок на прибуток, а і всю діяльність бізнес-структури. Адже податок на прибуток є результатом операційної та інших діяльностей.

3.2. Аудит податку на додану вартість

Податок на додану вартість є одним з найбільш вагомих і складних у розрахунках податків для великої частини підприємств. Для державних органів ПДВ актуальний як ключове джерело надходжень до бюджету, відіграючи важливу роль у фіскальній політиці, домінуючи серед інших непрямих податків.

Особливість ПДВ, яка збільшує складність його розрахунку, полягає у можливості оподаткування перенесеної вартості та виникнення подвійного оподаткування. Це виникає через те, що ставки ПДВ застосовуються до оподаткованого обороту, що включає в себе вартість матеріальних ресурсів і вже нараховані податки. Така особливість робить перевірку нарахування та сплати ПДВ важливим аспектом аудиту, оскільки контролюючі органи приділяють цьому податку особливу увагу. Неправильне нарахування чи затримка у сплаті податку може призвести до серйозних фінансових проблем для підприємства.

Ціль аудиту розрахунків з ПДВ полягає у визначенні, наскільки розрахунки відповідають законодавчим нормам України у контексті нарахування та сплати податку до державного бюджету. Спрямовано на аналіз повноти та достовірності нарахування та сплати ПДВ, а також вірогідності відображення цих даних у фінансовій звітності.

Основні задачі аудиту охоплюють детальну перевірку коректності нарахувань та своєчасності сплати податку, валідацію обліку розрахунків, перевірку достовірності заповнення звітних форм і забезпечення відповідності даних у бухгалтерських реєстрах даним податкової звітності. Крім того, аудит передбачає формування висновків на основі перевіреної інформації. Кожна задача, у свою чергу, може бути деталізована для більш глибокого аналізу.

Однією з ключових задач аудитора є формування аудиторських доказів стосовно конкретного об'єкта обліку. Аудитор на основі зібраних та проаналізованих доказів формує висновки щодо адекватності бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності.

У процесі збору аудиторських доказів аудитор фокусується на ключових аспектах, що відображають сутність об'єкта дослідження, не вивчаючи всю доступну інформацію. Аудиторські докази представляють собою відібрану інформацію, яка допомагає у складанні об'єктивних висновків щодо об'єкта дослідження. Важливо, щоб аудиторські докази були об'єктивними, відповідали вимогам до достатності та релевантності, оскільки вони служать основою для формування аудиторських висновків.

Аудит розрахунків з ПДВ вимагає від аудитора виконання ряду ключових завдань для досягнення остаточної мети. Основні групи завдань включають:

- ✓ визначення, чи має підприємство статус платника ПДВ;
- ✓ аналіз законності використання пільг у сфері оподаткування ПДВ;
- ✓ перевірка коректності та повноти ідентифікації об'єктів, що підлягають оподаткуванню ПДВ;
- ✓ оцінка вірності відображення даних розрахунків з ПДВ у бухгалтерії.

До функціональних завдань аудиту ПДВ також належать задачі консультативного характеру. Це включає консультування платників податку з питань, пов'язаних з законодавством у сфері ПДВ, щоб забезпечити точні та своєчасні розрахунки з державним бюджетом, а також уникнення

непотрібних переplat і фінансових санкцій від податкових органів. Консультативна допомога може також включати рекомендації з коригування порушень у сплаті податків та оптимізацію податкових навантажень.

Основні методологічні принципи аудиту ПДВ включають наступні аспекти:

- вибір та аналіз нормативних документів, що регулюють процес нарахування та сплати ПДВ, а також ведення відповідних облікових реєстрів;
- контроль за реєстрами аналітичного та синтетичного обліку ПДВ;
- перевірка наявності, правильності формування та обліку податкових накладних від постачальників, що надають право на ПК;
- контроль за наявністю, коректністю формування та обліку податкових накладних, виписаних покупцям, які відображають зобов'язання з ПДВ;
- перевірка реєстрів отриманих та виданих податкових накладних на правильність заповнення та відповідність сум, вказаних у деклараціях з ПДВ;
- аудит декларацій з ПДВ на предмет їх правильності заповнення та достовірності даних;
- контроль за повнотою та своєчасністю перерахувань ПДВ до бюджету;
- перевірка коректності застосування податкових ставок до різних категорій товарів та операцій, включаючи правильність обліку ПЗ, пов'язаних з реалізацією основних фондів, малоцінних матеріалів, а також у зовнішньоекономічній діяльності та інших специфічних операціях.

Основні методологічні принципи аудиту ПДВ включають наступні аспекти:

- ✓ вибір та аналіз нормативних документів, що регулюють процес нарахування та сплати ПДВ, а також ведення відповідних облікових реєстрів;

- ✓ контроль за регістрами аналітичного та синтетичного обліку ПДВ;
- ✓ перевірка наявності, правильності формування та обліку податкових накладних від постачальників, що надають право на ПК;
- ✓ контроль за наявністю, коректністю формування та обліку податкових накладних, виписаних покупцям, які відображають зобов'язання з ПДВ;
- ✓ перевірка реєстрів отриманих та виданих податкових накладних на правильність заповнення та відповідність сум, вказаних у деклараціях з ПДВ;
- ✓ аудит декларацій з ПДВ на предмет їх правильності заповнення та достовірності даних;
- ✓ контроль за повнотою та своєчасністю перерахувань ПДВ до бюджету;
- ✓ перевірка коректності застосування податкових ставок до різних категорій товарів та операцій, включаючи правильність обліку ПЗ, пов'язаних з реалізацією основних засобів, малоцінних матеріалів, а також у зовнішньоекономічній діяльності та інших специфічних операціях.

Перед вступом в аудиторську роботу, з метою мінімізації ризиків, аудитору слід узгодити усі аспекти перевірки розрахунків з податками і зборами (включно з ПДВ) з клієнтом, і чітко зафіксувати їх у договорі, а також у загальному плані та програмі аудиту.

Необхідно чітко визначити і узгодити масштаб перевірки та способи її проведення. Зазвичай, для перевірки правильності нарахування податків і зборів, а також своєчасності їх оплати, використовують неперервний метод. Цей метод дозволяє максимізувати зниження ризиків, але він є часомістким і потребує значних трудових ресурсів, що може відповідно вплинути на вартість аудиторських послуг.

Основні джерела інформації, які слід використовувати при аудиті розрахунків з ПДВ, включають:

- дані аналітичного обліку розрахунків з ПДВ, такі як податкові накладні, розрахунки коригування ПДВ та вантажно-митні декларації;
- договори, акти виконаних робіт, рахунки-фактури, та інші первинні документи, що стосуються переміщення товарів, робіт, послуг;
- реєстри виписаних та отриманих податкових накладних;
- дані з синтетичного обліку щодо ПДВ, включаючи облікові дані, що стосуються оборотів між різними рахунками;
- Головна книга та інші журнали обліку;
- Декларації з ПДВ з усіма додатками та прикріпленими реєстрами накладних;
- Баланс та звіт про фінансові результати.

Аудитору слід віддавати перевагу тим джерелам інформації, які найбільше сприяють підвищенню якості аудиту відносно обраного об'єкта, а також які є найбільш обґрунтованими, релевантними та надійними.

Проведення аудиторського дослідження податку на додану вартість відбувається згідно розробленого плану, де на першому етапі відбувається ознайомлення з бізнесом і планування перевірки.

Перед проведенням безпосереднього дослідження аудитор визначає найбільш проблемні місця в організації податку на додану вартість шляхом анкетування. На досліджуваному підприємстві, що проходило перевірку аудиторською фірмою «Тер Аудит» проведено анкетування восьми працівників, які приймають участь в формуванні ПДВ. У таблиці 3.3 подано зведену анкету для отримання інформації про досліджуване підприємство на основі запропонованої Т. О. Меліхової і М. Ю. Бойко та адаптованої згідно особливостей діяльності бізнес-структури [24, с. 36].

З таблиці 3.3 видно, що загалом працівники мають високу кваліфікацію і добре ознайомлені з роботою підприємства, адже 75 % з усіх працюють більше одного року, а 12 % більше 5 років. Працівники правильно володіють інформацією про документ, в якому відображається ПДВ, його формулу обчислення для сплати до бюджету, призначений рахунок, наявність Наказу

про облікову політику, період акумуляції та реєстрації податкових накладних у єдиному реєстрі та дату виникнення ПЗ. Ця інформація зменшує аудиторські ризики, адже дозволяє отримати достовірну інформацію про досліджуваний об'єкт без додаткових перевірок. Також це позитивно характеризує кваліфікацію персоналу.

Таблиця 3.3

Зведене анкетування працівників про податок на додану вартість

№	Перелік питань	Відповіді		
		Так	Ні	Відсутність інформації
1	Який термін вашої роботи на підприємстві?			
	менше 1 року;	1		
	від 1 до 5 років;	6		
	більше 5 років	1		
2	В якому документі відображається ПДВ?			
	- податкова накладна;	8		
	- накладна-вимога на відпуск;			
	- платіжне доручення.			
3	Яка ставка ПДВ застосовується на підприємстві?			
	- 11 %;			
	- 20 %;	7		
	- 18 %.	1		
4	За якою формулою обчислюється ПДВ при реалізації готової продукції?			
	- собівартість продукції × ставка ПДВ;	1		
	- база оподаткування × ставка ПДВ;	7		
	- прибуток × ставка ПДВ			
5	За якою формулою обчислюється ПДВ на придбані товари?			
	- собівартість продукції × ставка ПДВ;	2		
	- сума з ПДВ × ставка ПДВ / (100 + ставка ПДВ);	6		
	- ПЗ + ПК			
6	За якою формулою обчислюється розмір сплати ПДВ до бюджету?			
	- собівартість продукції × ставка ПДВ;			
	- ПЗ + ПК			
	- ПЗ - ПК	8		
7	Який рахунок призначений для обліку ПДВ?			
	- 15;			
	- 64;	8		
	- 90			
8	Який рахунок призначений для обліку ПЗ?			

	- 644;	1		
	- 643;	7		
	- 651			
9	Який рахунок призначений для обліку ПК?			
	- 644;	7		
	- 643;	1		
	- 651			
10	Чи існує на підприємстві Наказ про облікову політику?			
	- так;	8		
	- ні			
11	Яке облікове проведення відображає ПДВ в придбаних від постачальника товарах за рахунок наступної оплати до моменту надання продавцем податкової накладної?			
	- Дт 651 Кт 631			
	- Дт 6442 Кт 631	7		
	- Дт 643 Кт 631		1	
12	Яке облікове проведення відображає ПДВ в придбаних від постачальника товарах за рахунок наступної оплати після моменту надання продавцем податкової накладної (нарахування ПК)?			
	- Дт 651 Кт 631			
	- Дт 641 Кт 6442	7		
	- Дт 643 Кт 631	1		
13	Яке облікове проведення відображає ПЗ з реалізованої готової продукції?			1
	- Дт 641 Кт 644			
	- Дт 6442 Кт 6441			
	- Дт 701 Кт 6432	7		
14	Яке облікове проведення відображає ПЗ з передоплати за реалізовану готову продукцію?			2
	- Дт 641 Кт 644			
	- Дт 6431 Кт 6432	6		
	- Дт 701 Кт 6432			
15	Який період акумуляції податкових накладних згідно чинного законодавства перед реєстрацією?			
	- місяць;			
	- половина місяця;	8		
	- квартал			
16	Як ведеться облік оподаткування податку на прибуток			
	автоматизовано;	7		
	вручну;			
	комбіновано	1		
17	Яка дата вважається датою виникнення зобов'язання з ПДВ?			

- дата зарахування коштів на банківський рахунок для переоплати за готову продукцію;	8		
- дата переміщення товарів з складу на виробництво;			
- дата початку виробництва з придбаної сировини			

Найбільш проблемними місцями є облікові проведення, адже у кожному запитанні один з респондентів допустив помилку. Тому аудиторю при розробці програми необхідно додатково дослідити господарські операції, які містять ПДВ.

В таблиці 3.4 подана програма аудиту податку на додану вартість досліджуваного підприємства аудиторською фірмою «Тер Аудит». Програма аудиторського дослідження запропонована Т. О. Меліховою та М. Ю. Бойко та адаптована до особливостей досліджуваного підприємства [24, с. 37].

Таблиця 3.4

Програма аудиторського дослідження податку на додану вартість
досліджуваного підприємства

№ з/п	Мета перевірки	Методи дослідження	Аудиторські процедури	Термін проведення
1.	Дослідити залишки податку на додану вартість на початок періоду	Арифметична, документальна, суцільна	Перевірка залишку податку на додану вартість на початок досліджуваного періоду	25.09.2023
2.	Дослідити вірність складання первинної документації	Вибіркова, документальна, по суті, формальна	Перевірка правильності кореспонденції рахунків при нарахуванні і сплаті податку на прибуток	25.09.2023
3.	Дослідити вірність визначення ПЗ	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірка вірності визначення ПЗ за період	26.09.2023- 27.09.2023
4.	Дослідити вірність відображення ПЗ	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірка вірності відображення ПЗ за період	26.09.2023- 27.09.2023
5.	Дослідити вірність визначення ПК	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірка вірності визначення ПК за період	26.09.2023- 27.09.2023
6.	Дослідити вірність відображення ПК	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірка вірності відображення ПК за період	26.09.2023- 27.09.2023

7.	Дослідити вірність обчислення ПДВ для сплати	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірка вірності обчислення ПДВ для сплати	28.09.2023
8.	Дослідити вірність відображення ПДВ на облікових рахунках	Вибіркова, документальна, по суті, арифметична	Перевірка правильності відображення ПДВ на облікових рахунках	28.09.2023
9.	Дослідити вірність кореспонденції рахунків	Вибіркова, арифметична, документальна, по суті	Перевірка правильності кореспонденції рахунків	28.09.2023
10.	Дослідити вірність залишків на кінець періоду	Суцільна, арифметична, документальна,	Перевірка правильності залишків на кінець періоду	29.09.2023
11.	Дослідити вірність складання Декларації	Вибіркова, арифметична, документальна, по суті	Перевірка правильності заповнення Декларації	29.09.2023

Сформована програма дозволить отримати широкую та достовірну інформацію стосовно досліджуваного об'єкта, його господарської діяльності та, як результат, реалізації та придбання запасів, що відображається в розрахунках з податку на додану вартість.

«Пропонований підхід до перевірки дозволить аудитору всебічно оцінити всі елементи обліку ПДВ у компанії, аналізувати правильність, законність та своєчасність відображення інформації про ПДВ в обліку. Також це допоможе вчасно виявляти та усувати порушення, забезпечити детальний аудит та підсилити фінансову стійкість підприємства.

3.3. Аудит акцизного та інших податків підприємства

Акцизний податок визначається як непрямий податок на рівні держави, який застосовується до споживання обмеженого асортименту товарів або продукції. Згідно Податкового кодексу України, а саме статті 14 у частині, що стосується виробництва товарів, підлягаючих акцизному оподаткуванню, це «технологічний процес, який включає операції, такі як змішування, і який змінює форму, характеристики або композицію сировини або готової продукції, що призводить до створення товарів, що підлягають акцизному оподаткуванню» [37].

Марка акцизного податку представляє собою спеціалізований знак, який використовується для маркування алкогольних продуктів, тютюнових виробів і рідин для електронних сигарет, і який класифікується як документ строгого обліку. Цей знак засвідчує оплату акцизного податку і законність імпорту та продажу цих товарів в Україні.

Продаж товарів, що підлягають акцизному оподаткуванню, включає в себе різноманітні операції, що відбуваються на митній території України. Це може бути відвантаження товарів відповідно до різних господарських і цивільно-правових договорів, таких як купівля-продаж, обмін, поставка, інші, з передачею права власності, або без такої, за плату або безоплатно. Також до реалізації включається безоплатне відвантаження товарів, включаючи товари, виготовлені з сировини, переданої на умовах давальницької сировини, а також роздрібний продаж акцизних товарів суб'єктами господарювання

Загальна мета аудиту акцизного податку полягає у формуванні та висловленні об'єктивної оцінки аудитора щодо достовірності інформації про акцизний податок, представленої у бухгалтерському обліку, фінансовій та податковій звітності, а також її відповідності законам та нормативам, включаючи внутрішні регулятивні документи підприємства.

Специфічна мета аудиту акцизного податку зосереджена на висловленні незалежного висновку аудитора щодо коректності,

комплектності та своєчасності нарахування, оплати та відображення акцизного податку у облікових документах та звітності.

Аудит акцизного податку включає в себе ряд ключових завдань, таких як:

- ✓ перевірка юридичної здатності суб'єкта господарювання виробляти, імпортувати та продавати товари, що підлягають акцизному оподаткуванню, а також перевірка наявності необхідних ліцензій;
- ✓ аналіз номенклатури акцизних товарів, вироблених або імпортованих в Україні, та перевірка їх відповідності кодам УКТ ЗЕД;
- ✓ оцінка коректності визначення податкової бази, застосування ставок акцизного податку та розрахунку ПЗ за звітний період;
- ✓ перевірка наявності та правильності ідентифікації об'єктів та операцій, які звільнені від акцизного оподаткування;
- ✓ оцінка правильності ведення обліку ПЗ з акцизного податку та його відображення у фінансовій звітності;
- ✓ перевірка точності, повноти та своєчасності розрахунків з бюджетом з питань акцизного податку за звітний період.

Під час підготовки та виконання аудиту акцизного податку аудиторю слід зосередити увагу на наступних ключових завданнях:

– визначення основних аспектів аудиторського обстеження, а також ресурсів, які будуть потрібні для ефективного проведення аудиту акцизного податку, згідно з Міжнародними стандартами аудиту (МСА) 300 «Планування аудиту фінансової звітності».

– розробка плану аудиту, який включає перелік аудиторських процедур, необхідних для виконання завдань.

– постійне інформування керівництва підприємства протягом всього аудиту та надання результатів після його завершення.

– підготовка детального інформаційного матеріалу для клієнта з описом результатів аудиту, виявленими проблемами та рекомендаціями щодо їх корекції та подальшого усунення.

– підготовка та надання клієнту аудиторського звіту з усіма висновками та рекомендаціями.

В ході виконання аудиторських обов'язків, аудитор має зібрати необхідні аудиторські докази, а потім систематизувати та правильно оформити їх у вигляді аудиторської документації, яка включає робочі документи аудитора.

Під час аудиту акцизного податку аудитор збирає, аналізує та узагальнює аудиторські докази, підготовлюючи аудиторський звіт. Основні методи та техніки, які застосовуються, включають:

- Оцінку надійності внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку акцизного податку через тестування.
- Опитування керівництва та інших співробітників підприємства, що перевіряється, можливо усно чи у письмовій формі.
- Запити та підтвердження від третіх сторін щодо операцій з акцизними товарами та розрахунків акцизного податку.
- Дослідження виробничих запасів, проведення інвентаризації та документальна перевірка результатів.
- Аналітичний огляд для перевірки правильності визначення платників, об'єктів оподаткування, податкових баз та ставок.
- Узагальнення зібраних доказів, оформлення документації та підготовка звітів з рекомендаціями для підвищення ефективності підприємства та усунення виявлених неточностей.

Іншим видом загальнодержавного податку, що справляється досліджуваним підприємством є екологічний податок. Тому проведення аудиту екологічного податку є важливою частиною аудиторського дослідження розрахунків підприємства за податками.

Згідно статті 14 Податкового кодексу «Екологічний податок є обов'язковим державним платежем, який вимагається за реальний обсяг викидів забруднюючих речовин у атмосферу, скидання забруднювачів у водні ресурси, вивезення відходів, а також за фактично накопичені

радіоактивні відходи. Цей податок також стягується за тимчасове зберігання радіоактивних відходів, створених їх виробниками, а також за радіоактивні відходи, що були накопичені до початку квітня 2009 року» [37].

Екологічний податок служить інструментом, за допомогою якого держава регулює ступінь забруднення довкілля. Цей механізм передбачає встановлення зв'язку між кількістю викидів (або скидів) забруднюючих речовин та розміром податкових платежів: менше забруднення - менше податку. У разі перевищення встановлених лімітів викидів, податок зростає у п'ятиразовому порядку, спонукаючи компанії до впровадження новітніх, екологічно безпечних технологій та більшої уваги до стану навколишнього середовища. Важливим є також належне ведення обліку, складання точної звітності та проведення якісного аудиту екологічного податку для запобігання помилкам, підвищення фінансової безпеки та відповідальності підприємств.

При проведенні цього дослідження аудитор керується рядом нормативних документів, а саме:

1. «Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VII» [37].
2. «Наказ Державної податкової служби України «Про затвердження форми Податкової декларації з екологічного податку» від 17.08.2015 за номером 715 в редакції від 16.08.2022» [41].

Діяльності, які вимагають сплати екологічного податку, строго моніторяться виконавчими органами у сфері охорони довкілля та територіальними підрозділами центрального органу виконавчої влади, що відповідає за використання атомної енергії та забезпечення ядерної та радіаційної безпеки. Для здійснення такої діяльності необхідно отримати відповідні дозволи та ліцензії. Вказані виконавчі органи повинні надавати державній податковій службі списки підприємств, установ та індивідуальних підприємців, яким дозволена така діяльність, що сприяє ефективному адмініструванню екологічного податку.

Податкові платники є особами, які в ході своєї діяльності виконують дії, такі як викиди забруднюючих речовин від стаціонарних джерел, скидання забруднюючих речовин у водойми, розміщення відходів, створення та тимчасове зберігання радіоактивних відходів, а також викиди від мобільних джерел при використанні палива.

Аудитор має зосередити свою увагу на перевірці об'єктів оподаткування, податкової бази, ставок податку, а також на правильності заповнення та подання декларацій з екологічного податку. В цьому контексті аудитор повинен аналізувати методику визначення обсягів об'єктів оподаткування, перевіряти, чи правильно застосовані податкові ставки та коригувальні коефіцієнти при визначенні суми екологічного податку.

Згідно закону України № 2142-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України у зв'язку з вдосконаленням законодавства на час дії воєнного стану» зміни передбачають, що з 01.01.2022 до 31.12 року, коли воєнний стан буде скасовано або припинено, екологічний податок не нараховується та не сплачується платниками, які зареєстровані у місцях розташування стаціонарних джерел забруднення, а також за створення та тимчасове зберігання радіоактивних відходів на територіях, де відбувалися бойові дії, або які тимчасово окуповані.

Якщо у платника є декілька стаціонарних джерел забруднення або специфічних місць для відходів у різних населених пунктах, потрібно подати кілька декларацій. Аудитор має досліджувати розташування та потужності підприємства, щоб забезпечити правильність подання декларацій та сплати екологічного податку.

Узагальнена програма екологічного податку досліджуваного підприємства аудиторською фірмою «Тер Аудит» подана в таблиці 3.5 з виокремленням завдань та аудиторських процедур на цьому етапі.

Програма аудиторського дослідження екологічного податку
досліджуваного підприємства

№ з/п	Мета перевірки	Методи дослідження	Аудиторські процедури	Термін проведення
1.	Дослідити правомірність визнання платником екологічного податку	Документальна, суцільна, по суті	Перевірка видів діяльності підприємства, в результаті яких утворюються відходи	18.08.2023
2.	Дослідити вірність визначення бази та об'єкта оподаткування	Вибіркова, документальна, по суті, формальна	Перевірка правильності визначення бази та об'єкта оподаткування	18.09.2023
3.	Дослідити вірність арифметичного обчислення податку	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірити правильність арифметичного обчислення податку	19.09.2023- 20.09.2023
4.	Дослідити вірність застосування ставок податку	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірити правильність застосування ставок податку	19.09.2023- 20.09.2023
5.	Дослідити вірність обсягів оподаткування податком	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірити правильність обсягів оподаткування податком	19.09.2023- 20.09.2023
6.	Дослідити вірність кореспонденції рахунків	Вибіркова, арифметична, документальна	Перевірити правильність кореспонденції рахунків	21.09.2023
7.	Дослідити вірність складання Декларації	Вибіркова, арифметична, документальна, по суті	Перевірка правильності заповнення Декларації	22.09.2023
8.	Дослідити своєчасність подання Декларації до контролюючих органів	Вибіркова, документальна, по суті	Перевірка своєчасності подання Декларації до контролюючих органів	22.09.2023

Заключним етап є систематизація інформації та подання результатів перевірки у вигляді аудиторського звіту користувачам або замовникам проведення дослідження.

Висновки до розділу 3

Аудит податку на прибуток відбувається за такими етапами: ознайомлення з бізнес-структурою, розробка програми перевірки, її реалізація та формування звіту. При проведенні аудиту важливо дослідити сплату податку до бюджету, сформувані достовірну інформацію про його виникнення, а саме дослідити прибуток від операційної та іншої діяльності. На досліджуваному підприємстві проведено анкетування працівників з метою дослідження організації податку на прибуток. Анкета містить шістнадцять питань, які розкривали методи обчислення, базу оподаткування, ставку, облікові проведення, частоту контрольних процедур. На основі такого анкетування аудитор визначає найбільш проблемні ділянки та формує програму аудиту з метою зменшення існуючих ризиків.

Аудит податку на додану вартість є важливою складовою дослідження податкових розрахунків. Перевірка розрахунків з ПДВ передбачає дослідження чи є підприємство платником, аналіз правильності нарахування кредиту і зобов'язання, вірності визначення об'єктів, що підлягають оподаткуванню, перевірку правильності бухгалтерського відображення та у звітній документації.

В ході аудиту акцизного податку аудитор здійснює збір, аналіз та систематизацію аудиторських даних для підготовки звіту. Для цього використовуються основні методики та процедури, а саме оцінка достовірності системи внутрішнього контролю та обліку, що включає тестування процедур; проведення інтерв'ю з керівництвом та співробітниками підприємства для збору інформації, яке може бути здійснене усно або письмово; здійснення запитів та отримання підтверджень від зовнішніх сторін стосовно транзакцій з товарами; проведення огляду матеріальних запасів, інвентаризації та перевірки документації, що підтверджує результати; Аналітичний перегляд для коректності ідентифікації платників податку, об'єктів оподаткування, податкових баз та застосованих ставок.

Висновки

Дослідивши аналіз та аудит розрахунків підприємством за податками можна зробити ряд висновків.

1. Податкова система слугує механізмом акумуляції надходжень до бюджету та в сучасному часу проходить адаптацію до європейських вимог. Протягом 2018-2022 років надходження до бюджету значно зросли, однією з причин є збільшення інфляції, проте розвиток бізнесу та збільшення податкових надходжень також є вагомим фактором впливу. Протягом останні п'яти років податкові надходження приблизно у чотири рази перевищували інші надходження до бюджету. Протягом останніх двох років, внаслідок воєнного вторгнення податкова система зазнала значних змін, тому проведення аудиторської перевірки з метою попередження і виправлення порушень набуває особливої актуальності.
2. Для проведення аналітичного та аудиторського дослідження важливим є сформувати інформаційну базу. Основоположним є перелік загальнодержавних і місцевих податків і зборів визначених у ПК. Джерелом отримання інформації про ці податки і збори є дані з облікових джерел, фінансова звітність, податкова звітність, підтвердження про отримання інформації контролюючими органами, документи від контрагентів, зовнішні джерела.
3. Застосування аналітичних процедур для проведення аудиторського дослідження розрахунків за податками може слугувати надійним підтвердженням сформованої аудитором думки про вірність проведених операцій. Ряд вітчизняних науковців даючи визначення терміну «аудиторські процедури» закладають в термін необхідність та важливість цього виду діяльності. Аналітичні процедури застосовуються на усіх етапах перевірки та мають ряд своїх особливостей в залежності від поставленої мети. У роботі

запропоновано перелік методів аналізу та аналітичних процедур для дослідження розрахунків підприємства за податками й сформульовано їх особливості застосування.

4. Наповнення бюджету відбувається за рахунок кількох основних податків, одним із яких є податок на прибуток. Протягом 2015-2021 років надходження податку на прибуток до бюджету значно зростало. Зростання обсягів податку на прибуток знаходиться у прямій залежності до зростання обсягів прибутків підприємства і його доходів. Незначне зростання також може спостерігатися внаслідок інфляційних процесів. У 2016 році обсяг податку на прибуток скерованого до державного бюджету майже подвоївся та становив на 56,24 % більше від попереднього року (на 19,56 млрд грн). У 2017 році цей показник становив 23,13 % (на 12,57 млрд грн більше), у 2018 році – на 44,79 % більше (на 29,97 млрд грн більше), у 2019 році – на 10,55 % більше (на 10,22 млрд грн більше). У 2020 році внаслідок пандемії показник податку на прибуток збільшився лише на 1,49 % (на 1,6 млрд грн більше). У 2021 році обсяги надходжень до бюджету за рахунок податку на прибуток значно зросли – на 35,97 % (на 39,1 млрд грн). Після початку війни надходження податку на прибуток значно зменшилось внаслідок зменшення обсягів роботи або припинення діяльності ряду бізнес-структур.
5. Інше значне наповнення бюджету відбувається за рахунок ПДВ. Усі юридичні особи є платниками ПДВ, тому частка цього податку є доволі значною у державному бюджеті. Протягом останніх років надходження податку на додану вартість з вітчизняних товарів з урахуванням бюджетного відшкодування значно зріс. Наприклад у 2016 році у порівнянні з попереднім роком їх обсяг став на 14364,7 млн. грн більше (на 36,19 %), у 2017 році – на 9397,7 млн. грн більше (на 17,39 %), у 2018 році – на 15680,5 млн. грн більше (на 24,71 %), у 2019 році на 9798,9 млн. грн більше (на 12,38 %), у 2020 році – на 37556,8 млн. грн

більше (на 42,23 %), у 2021 році – на 29287,8 млн. грн більше (на 23,15 %), у 2022 році – 58173,6 млн. грн більше (на 37,34 %). За рахунок податкових надходжень від ПДВ станом на 1 жовтня 2023 року до бюджету надійшло 146439,3 млн. грн, що на 67508,7 млн. грн менше ніж за весь попередній рік (на 31,55%).

6. Для проведення аудиту податку на прибуток на досліджуваному підприємстві визначено ряд напрямів дослідження, серед яких перевірка первинних документів, фінансової й податкової звітності, аналіз складу і залежності доходів, арифметичної та сутнісної визначеності бази оподаткування, вірність класифікації та інші. Для перевірки сформовано та апробовано анкетування працівників з метою визначення найбільш проблемних напрямів у роботі та розроблено програму аудиту на основі отриманої інформації з анкетування. Такий підхід дозволить проаналізувати усі фактори впливу на податки на прибуток.
7. Податок на додану вартість є одним з податків, що найшвидше наповнюють бюджет держави, тому контроль за вірністю операцій пов'язаних з ним є важливим для уникнення штрафних санкцій. Для аудиторської перевірки ПДВ досліджуваного підприємства запропоновано метод анкетування працівників, що складається з сімнадцяти питань стосовно облікового відображення, контрольних процедур, методів звітування, відповідальних осіб. На основі отриманої інформації сформовано програму аудиту розрахунків за ПДВ та визначено терміни її проведення. Така методика дозволить уникнути порушень та своєчасно та правильно відобразити зобов'язання та кредит стосовно ПДВ.
8. В ході діяльності досліджуване підприємство також сплачує акцизний податок та екологічний. Для їх дослідження сформовано перелік джерел інформації, напрями дослідження, ключові завдання, основні методи та техніки дослідження. Запропонована програма аудиту

екологічного податку містить методи дослідження, мету, перелік аудиторських процедур та терміни їх здійснення.

Список використаних джерел

1. Competitiveness and innovation: current trends in business management: collective monograph / scientific editorship M. Luchko and St. Szmitka. Ternopil: WUNU, 2021. 228 p.
2. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. Фінанси і статистика, 1995. 560 с.
3. Аудит оподаткування підприємств: навчальний посібник / за заг. редакцією О. А. Петрик. Київ, 2012. 352 с.
4. Барановська Т.В. Сутність аналітичних процедур в аудиті через призму економічного аналізу. Вісник ЖДТУ. 2010. № 4 (54). С. 11-16
5. Баширова Г. Аналітичні процедури в аудиті податку на прибуток. Економіка та держава. 2020. № 12. С. 139-144
6. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М., Петренко Н. І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія / За редакцією проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ЖДТУ, 2004. 564 с.
7. Варналій З. С. Податкова система України: інституціонально-функціональна структура та шляхи модернізації. Економічний дискурс: Міжнародний науковий журнал. 2018. № 2. С. 15–24.
8. Винниченко Н. В., Федяй А. Ю. Аналітичні процедури для отримання аудиторських доказів. Ефективна економіка. 2019. № 12. URL: [http://www.econo\\$my.nauka.com.ua/pdf/12_2019/15.pdf](http://www.econo$my.nauka.com.ua/pdf/12_2019/15.pdf)
9. Гевлич Л. Л., Пушак І. С. Підходи до сутності та класифікації аналітичних процедур в аудиті. Економіка і суспільство. 2017. Вип. 13. С. 1320-1326.
10. Дебет-Кредит. З 1 серпня діятимуть нові форми ПН та РК, – ДПС. URL: <https://news.dtkr.ua/taxation/pdv/85063-z-1-serpnia-diiatimut-novi-formi-pn-ta-rk-dps> (дата звернення 16.08.2023 р.)
11. Денисенко О. Л., Безверхий К. В., Назарова К. О. Електронний аудит платників податків в умовах воєнного стану: нові виклики для бізнесу.

- Ефективна економіка. 2023. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_2_19 (дата звернення 11.11.2023 р.)
12. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація. Київ: Товариство «Знання», КОО, 2001. 402 с.
13. Економічна експертиза : теорія, методологія та організація : монографія / М. Лучко, Л. Будник, І. Гарбарець [та ін.] ; за заг. ред. М. Лучка. Тернопіль : ЗУНУ, 2021. 308 с.
14. Замасло О. Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика: монографія. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с.
15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів від 30.11.1999 р. № з0893-99 в редакції від 29.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 16.09.2023 р.)
16. Клим Н., Мужевич Н., Грицак О. Адаптація податкового аудиту до умов воєнного стану: організаційний та методичний аспект. Галицький економічний вісник. 2023. № 3. С. 38-46
17. Краєвський В. М., Костенко О. М., Скорик М. О. Податковий аудит: контрольно-методична спрямованість сутності та праксеологічність призначення. Бізнес-навігатор. 2022. Вип. 3. С. 143-148
18. Краєвський В. М., Костенко О. М., Скорик М. О. Податковий аудит: зміст і дуальна функція обліку як об'єкта та засоба. Підприємництво та інновації. 2022. Вип. 24. С. 123-128
19. Крамаренко К. М., Сахно І. В. Податкова безпека в управлінні фінансовою безпекою держави. Ефективна економіка. 2020. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7763> (дата звернення: 15.08.2023 р.)
20. Лещенко Р. М. Суть та поняття податкової системи України. Науковий вісник публічного та приватного права. 2021. №6. С. 96-103.

21. Лучко М., Руська Р. Моделювання та аналіз надходжень податку на додану вартість: окремі питання застосування в Україні. Галицький економічний вісник. 2020. №6 (67). С. 137-148