

Висновки та пропозиції. Отже, значення документування у обліку розрахунків з бюджетом за податком на доходи фізичних осіб не нівелюється, не зважаючи на відсутність спеціальних затверджених на державному рівні форм первинних документів. Масиви таких облікових реєстрів бухгалтеру для раціоналізації архівної справи доцільно поділяти на блоки: 1) документальні форми, що підтверджують складові сукупного оподаткованого доходу; 2) документарні форми для перерахунку ПДФО з метою отримання податкової знижки; 3) документарні форми для підтвердження права на отримання підвищеної податкової соціальної пільги з ПДФО.

На рівні підприємств, організовуючи облік ПДФО, доцільно деталізувати наказ про облікову політику щодо положень про зобов'язання; забезпечити підприємство періодичною бухгалтерською літературою; для більш повнішого контролю за змінами нормативних актів щодо розрахунків за податками та внесками з доходів фізичних осіб, звернути увагу на удосконалення аналітичного обліку податкових розрахунків.

Використана література:

1. Коблянська О. І., Даценко Т. Д. Утримання ПДФО із заробітної плати за новими правилами. *Облік і фінанси АПК*. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/utrimannya-pdf-iz-zarobitnoi-plati-za-novimi-pravilami.html>
2. Податковий Кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI Дата оновлення: 20.10.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17> (дата звернення 16.11.2019 р.).
3. ПДФО : нормативні документи з роз'ясненнями та коментарями. Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2009. 176 с.

Пономаренко О., к.е.н., доц.
Приходько Л., здобувач СВО «Магістр»
Полтавська державна аграрна академія
м. Полтава, Україна

ПРОЦЕДУРИ АУДИТОРСЬКОГО ПІДТВЕРДЖЕННЯ РОЗМІРІВ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

Вступ. Вдала комбінація методів і процедур перевірки реальності існування та повноти документарного відображення сум дебіторської заборгованості дозволить встановити об'єктивну істину щодо вартісного виразу означених статей звітності (товарна та нетоварна дебіторська заборгованість) та уникнути відволікання оборотних коштів з господарського циклу підприємства у подальшому.

До основних методів фактичної перевірки боргів дебіторів, якими можуть скористатися аудитори у ході збору доказів відповідно з вимогами МСА 500 «Аудиторські докази», належать: огляд; обстеження; інвентаризація; експертна оцінка; опитування; перевірка обсягів виконаних робіт [1].

Основна частина. За допомогою методу огляду можна з'ясувати, наприклад, умови збереження коштів, документів щодо виникнення та стану розрахунків із дебіторської заборгованості. Огляду піддають різноманітні об'єкти:

територія, місця збереження документів, контрольно-касові машини.

Обстеження являє собою продовження огляду, але з одночасним ознайомленням з документами як нормативними, так і виправдувальними; з одержанням пояснень від відповідальних осіб.

Інвентаризація є найбільш ефективним методом фактичної перевірки вірогідності показників балансу, що є складовою частиною бухгалтерської звітності.

Щодо дебіторської заборгованості класична інвентаризація з органолептичними прийомами не може бути застосована, виходячи із сутності цього об'єкта обліку. Однак, можна провести акт звірки розрахунків згідно МСА 505 «Зовнішні підтвердження» [1].

Згідно МСА 330 «Аудиторські процедури відповідно до оцінених ризиків» при визначенні рівня аудиторського ризику слід оцінити стан внутрішнього контролю [1]. Оцінка стану внутрішнього контролю та аудиту дебіторської заборгованості за наступними напрямками: контроль повноти відображення; контроль реальності записів; контроль правильності розрахунків; контроль відповідності і своєчасності облікової реєстрації (всі рахунки зареєстровані в бухгалтерському обліку; бухгалтерські книги, журнали, відомості правильно підраховані; списані безнадійні борги дебіторів з віднесенням їх на операційні витрати звітного періоду через резерв сумнівних боргів).

За результатами внутрішнього контролю аудитор слід оцінити величину ризику в цілому та при перевірці дебіторської заборгованості і зовнішніх зобов'язань зокрема.

Планування аудиту згідно МСА 300 «Планування аудиту фінансових звітів» охоплює складання загального плану очікуваних робіт і розробку аудиторської програми.

На основі узагальнення практичного досвіду аудиту дебіторської заборгованості, можна здійснити опис найбільш типових випадків викривлення інформації щодо дебіторської заборгованості помилково чи з корисливою метою, які виявляються аудитором під час перевірки звітності підприємств-клієнтів:

1) заміна виписок банку іншими або виправлення відповідних сум, що свідчать про погашення дебіторської заборгованості (для виявлення цих фактів слід зробити запит у банк та до підприємств-дебіторів) [2, 3, 4];

2) зарахування отриманих сум дебіторської заборгованості на погашення заборгованості не відповідних дебіторів-платників;

3) неправомірне здійснення бартерних операцій для погашення дебіторської заборгованості;

4) списання недостач та крадіжок за рахунок збільшення дебіторської заборгованості;

5) невідповідність даних синтетичного й аналітичного обліку дебіторської заборгованості та зобов'язань;

6) приховування дебіторської заборгованості та зобов'язань шляхом відображення у Балансі згорнутого залишку замість розгорнутого;

7) відхилення у оцінці сум дебіторської заборгованості при розрахунках в

іноземній валюті, враховуючи коливання курсу валют на дату операції та на дату Балансу;

8) неправильний розрахунок суми резерву безнадійної дебіторської заборгованості;

9) шахрайство із сумами дебіторської заборгованості підзвітних осіб (списання її без підстав і документального підтвердження на загальногосподарські витрати, прострочених сум депонованої заробітної плати та ін.) згідно МСА 240 «Відповідальність аудитора за розгляд шахрайства під час аудиторської перевірки фінансових звітів»;

- неправильне оформлення або відсутність договорів, що стали підставою для відвантаження товару і виникнення дебіторської заборгованості;

- неправильною кореспонденцією рахунків при відображенні в обліку дебіторської заборгованості;

- відображена дебіторська заборгованість не належить підприємству;

10) зарахування дебіторської заборгованості у валюту Балансу не за чистою реалізаційною вартістю, а за початковою вартістю виникнення (наслідком є завищення активів).

Основним індикатором інвентаризації розрахунків з різними дебіторами є те, що фактичною, виявленої в процесі інвентаризації, сумою заборгованості вважається та, що звірена (погоджена) обома сторонами, учасниками розрахунків (і дебітором, і кредитором).

Тобто усім дебіторам підприємства-кредитори повинні передати виписки про їх заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальності заборгованості. Підприємства-дебітори зобов'язані протягом десяти днів з дня отримання виписок підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

Щодо сум з невідфактурованих поставок після їх перевірки бухгалтерія повинна зажадати від постачальників розрахунково-платіжні документи. Постачальники зобов'язані подати покупцям такі документи або повідомити причини щодо їх неподання чи про відсутність такої заборгованості.

Інвентаризація розрахунків, здійснюється на певну дату. До настання дати інвентаризації підприємство, що інвентаризує свої розрахунки, не може надіслати всім своїм дебіторам виписки про їхню заборгованість, оскільки просто немає даних, які в них повинні вказуватися. Процес визначення заборгованості за всіма підприємствами, з якими здійснюються розрахунки, вимагає певного часу (п'ять-сім робочих днів).

Основна процедурна складність тут – одержання від підприємств-дебіторів відповідей на всі надіслані ним листи із вкладеною випискою про стан заборгованості, з підтвердженням або непідтвердженням даних, особливо по сумах зі значним часовим інтервалом за давністю виникнення.

У подальшому виконується документальна перевірка за напрямками: арифметична, фактична і по суті з особливим акцентом на наявність прострочених сум.

Висновки та пропозиції. На методичному етапі аудиту при перевірці

реальності існування та повноти відображення сум дебіторської заборгованості особливу увагу слід приділити контролю розкриття інформації про дебіторську заборгованість саме у Примітках до фінансової звітності.

Аудитор повинен також переконатися у зіставності даних управлінської та бухгалтерської звітності за розрахунками з дебіторами (звіти фінансистів, директора, голови правління тощо). Усі ці процедури виконуються, виходячи з критерію законності.

Збираючи загальні відомості щодо виникнення, обліку дебіторської заборгованості та зобов'язань, правильності їх оцінки, аудиторі необхідно визначити перелік інформації, яка має бути надана клієнтом або отримана самим аудитором у ході проведення аудиту.

Результати виконаних аудиторських процедур документуються. Домінантне значення для формування частини аудиторського звіту щодо дебіторської заборгованості має саме робоча документація аудитора. Ці, у переважній більшості таблиці, слугують для аудитора засобом фіксації проведених процедур перевірки, тестів, одержаної інформації від сторонніх осіб. Тому основними вимогами до їх структури є релевантність, наочність та рівень доказовості.

Використана література:

1. Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. Аудит : навч. посіб. Київ, 2014. 654 с.
2. Зелікман В. Д., Соніна Ю. А. Напрями удосконалення обліку та внутрішнього аудиту дебіторської заборгованості підприємств. *Наука та прогрес транспорту. Вісник Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна*. 2014. № 4. С. 37-42.
3. Лубенченко О. Е. Особливості аудиторської перевірки дебіторської і кредиторської заборгованості, яка обліковується за міжнародними стандартами. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2016. Вип. 1 (1). С. 464-468.
4. Рябчук О. Г., Матійко О. О. Проблеми організаційно-методичних підходів до обліку та аудиту дебіторської заборгованості та напрями їх вирішення. *Бізнес Інформ*. 2018. № 5. С. 261-267.

Рогозний С., аудитор, консультант з МСФЗ,
член Ради Федерації професійних бухгалтерів
та аудиторів України (ФПБАУ),
керівник комітету з фінансів та бюджету ФПБАУ,
м. Київ, Україна

Кричфалушій А., студентка групи ОБ-16-1
ННІ Обліку, аналізу та аудиту
Університет державної фіскальної служби України,
м. Ірпінь, Україна

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

Розвиток великого бізнесу в Україні призвів до необхідності виходу ряду вітчизняних компаній, а також їх груп та об'єднань, на міжнародний фінансовий ринок, що стало передумовою виникнення потреби користувачів фінансової