**Тема 6. Методика аудиту єдиного соціального внеску**

План

6.1 Мета аудиторської перевірки єдиного соціального внеску

6.2 Предмет та об’єкти аудиту єдиного соціального внеску

6.3 Методика виконання процедур аудиторської перевірки податку єдиного соціального внеску

**6.1 Мета аудиторської перевірки єдиного соціального внеску**

Згідно із вимогами Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний соціальний внесок (ЄСВ)) – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється відповідно до системи загальнообов’язкового державного соціального страхування в обов’язковому порядку на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за чинними видами загальнообов’язкового державного соціального страхування.

Мета аудиту операцій розрахунків підприємства за єдиним соціальним внеском у складі поточних зобов’язань полягає у встановленні достовірності первинних даних щодо наявності зобов’язань перед фондом, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, зведених документах і звітності, зокрема, у Звіті про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування до органів Пенсійного фонду України.

При проведенні аудиту ЄСВ перевіряється правильність ведення обліку зобов’язань і його відповідність прийнятій обліковій політиці, національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, реальності наявних зобов’язань, законності та доцільності здійснених розрахунків, достовірності відображення стану зобов’язань у звітності суб’єкта господарювання.

Завдання аудиту полягає в тому, щоб з’ясувати:

– правильність визначення бази для нарахування єдиного соціального внеску;

– дотримання встановлених норм відрахувань відповідно до чинного законодавства;

– правильність нарахування страхових внесків і використання страхового відшкодування або страхового резерву при настанні страхового випадку;

– дотримання порядку документального оформлення (наявність страхових полісів, оформлених відповідно до вимог чинного законодавства, розрахунково-платіжних документів) та ведення бухгалтерського обліку за рахунком 65 «Розрахунки за страхуванням»;

– правильність синтетичного та аналітичного обліку операцій з оплати праці та розрахунків з персоналом підприємства за період, що перевіряється;

– відповідність даних аналітичного та синтетичного обліку за рахунком 65 «Розрахунки за страхуванням» записам у відповідних регістрах обліку, Головній книзі та Балансі;

– дотримання податкового законодавства за операціями, пов’язаними із розрахунками з оплати праці, соціальним страхуванням та забезпеченням;

– дотримання чинного законодавства, правомірності, доцільності та обґрунтованості управлінських рішень відповідальних посадових осіб при здійсненні розрахункових операцій з Управлінням пенсійного фонду;

– причини прострочених платежів за страхуванням;

– обґрунтованість заходів щодо попередження допущених порушень;

– законність використання коштів Пенсійного фонду

**6.2 Предмет та об’єкти аудиту єдиного соціального внеску**

Об’єктом аудиту єдиного соціального внеску є:

– сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну і додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці»;

– сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами;

– сума грошового забезпечення;

– оплата перших п’яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця;

– сума допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС з ТПВ;

– сума допомоги або компенсації згідно із законодавством;

– сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб, та на суму доходу, що розподіляється між членами сім’ї фізичних осіб – підприємців, які беруть участь у провадженні ними підприємницької діяльності. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожну особу за місяць, у якому отримано дохід (прибуток). Перевіряючи розрахунки по ЄСВ, необхідно з’ясувати правомірність нарахувань з оплати праці та інших заохочувальних виплат, встановити правильність визначення фонду оплати праці, що є об’єктом нарахування, а також повноту проведення нарахувань.

Джерелами інформації для аудиту єдиного соціального внеску є:

– наказ про облікову політику підприємства;

– первинні документи (відомості нарахування заробітної плати, листки непрацездатності, розрахунок відпускних);

– облікові регістри, що використовуються для відображення операцій з обліку нарахування та сплати єдиного внеску;

– аудиторські звіти, акти та довідки попередніх перевірок і ревізій та інша документація, що узагальнює результати контролю;

– звітність підприємства за єдиним соціальним внеском;

– баланс – форма № 1.

Предмет аудиту єдиного соціального внеску – господарські процеси та операції, які призводять до створення поточних зобов’язань щодо розрахунків єдиного соціального внеску.

Об’єкти аудиту єдиного соціального внеску визначають порядок і контроль розрахунків підприємства за обов’язковим державним соціальним страхуванням, до яких належать: елементи облікової політики та операції з обліку рахунків.

Елементи облікової політики, що перевіряються такі:

– порядок проведення інвентаризації зобов’язань підприємств;

– форми кадрової документації;

– форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат;

– встановлення режиму роботи;

– нормування і оплата праці;

– порядок створення резервів на виплату відпусток, щорічної винагороди за вислугу років, винагород за підсумками роботи за рік;

– порядок обробки та зберігання первинних документів та регістрів обліку з оплати праці;

– строк подання первинних документів з обліку праці та її оплати до бухгалтерії підприємства;

– зміни в організації праці;

– форми кадрової документації

Перевіряються такі операції з обліку рахунків:

– з персоналом з оплати праці;

• по нарахуванню єдиного соціального внеску;

• по утриманню єдиного соціального внеску;

• по сплаті ЄСВ;

– записи в первинних документах, облікових регістрах та звітності;

– інформація про порушення у веденні обліку, які було документально підтверджено в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів, постановах правоохоронних органів тощо.

**6.3 Методика виконання процедур аудиторської перевірки податку єдиного соціального внеску**

Для прийняття рішення аудитором щодо методики перевірки та необхідної кількості аудиторських процедур потрібно провести тестування та оцінити систему внутрішнього контролю і стан бухгалтерського обліку.

Мета тестування внутрішнього контролю полягає в тому, щоб:

– встановити наявність внутрішніх нормативних документів, що регламентують трудові правовідносини між роботодавцем і працівниками;

– встановити, чи розподілені несумісні обов’язки;

– перевірити, чи належним чином санкціонується та схвалюється нарахування заробітної плати, призначення допомоги за соціальним страхуванням;

– встановити, чи належним чином ведуться документи з кадрового діловодства, з обліку праці та її оплати.

Внутрішній контроль за розрахунками по ЄСВ може бути оцінений як: низький; нижчий за середній; середній; вищий за середній; високий. Що нижчі результати оцінювання системи внутрішнього контролю і стану бухгалтерського обліку, то вищим є ступінь аудиторського ризику. Зниження аудиторського ризику забезпечується вибором оптимальної кількості аудиторських процедур.

Перевірка розрахунків з оплати праці та розрахунків за ЄСВ є трудомістким процесом, тому аудитор проводить лише вибіркову перевірку найважливіших розрахунків, при цьому важливо правильно провести вибірку.

В обов’язковому порядку вибірково треба перевірити:

– правильність і своєчасність створення та оформлення первинних документів з обліку робочого часу і його оплати;

– правильність нарахування сум допомоги, які виплачуються за рахунок коштів Фонду соціального страхування;

– правомірність бази оподаткування та застосування ставок нарахувань ЄСВ згідно з нормами Закону № 2464;

– правильність та своєчасність перерахування внесків.

З метою проведення перевірки відбирають необхідну кількість аналітичних рахунків за розрахунками з оплати праці і проводять перевірку нарахування оплати праці, нарахування на фонд оплати праці ЄСВ та утримання. Аудитор на власний ризик робить вибірку аналітичних рахунків, а також визначає період перевірки (місяць, рік, квартал). За наявності суттєвих порушень аудитору належить розширити рамки аудиторського дослідження, а за необхідності – змінити підхід до організації перевірки. У разі неістотних відхилень аудитор приймає рішення щодо повноти, достовірності, об’єктивності, законності операцій із нарахування заробітної плати і переносить результати вибіркового дослідження на всю генеральну сукупність.

На наступному етапі перевірки аудитор повинен перевірити розрахунки суб’єкта господарювання з соціальними фондами. Передусім необхідно перевірити відповідність залишків за рахунком 65 «Розрахунки за страхуванням» за даними суб’єкта господарювання і даними фонду, зокрема, за окремими субрахунками.

Методиками, які використовує аудитор під час отримання доказів, можуть бути:

– формальна перевірка, що має на меті виявлення дефектів в оформленні документів, установлення правильності заповнення реквізитів і наявності необумовлених виправлень, уточнення достовірності підписів посадових осіб, відповідності документа існуючій типовій формі. Наприклад, дані платіжних доручень, за якими фактично перераховувалися кошти до бюджету, мають відповідати даним за цими перерахунками, які відображено на рахунках у комп’ютерній програмі, або дані накладних – даним, занесеним із цих накладних до комп’ютера для подальшої обробки; – суцільна перевірка – перевірка конкретної операції або групи операцій на стадіях облікового циклу. Це дає можливість упевнитися, чи операція, відображена в первинних документах, відбилася в показниках звітності. Така перевірка на підприємстві проводиться вибірково за деякими операціями, що могли найсуттєвіше вплинути на результати діяльності, а також за деякими незначними за сумарним виразом операціями.

Для збору аудиторських доказів з ЄСВ застосовуються такі процедури, як:

– перевірка арифметичних розрахунків, яка полягає в перевірці раніше зроблених клієнтом арифметичних розрахунків і у виконанні незалежних підрахунків з ЄСВ;

– перевірка дотримання правил обліку окремих господарських операцій – достовірна тільки інформація, отримана в момент дослідження облікових робіт, виконуваних бухгалтерією;

– підтвердження – підтвердження необхідної інформації від третьої сторони (Пенсійного фонду);

– перевірка документації – полягає в підтвердженні облікових записів, перевірці щодо ймовірності підроблення документів, визначається ступінь довіри до внутрішніх документів з ЄСВ;

– прослідковування (сканування) – виявляються та вивчаються нетипові статті і події, що відображені в обліку. Аудитор вибірково перевіряє первинні документи і їх запис у регістри синтетичного і аналітичного обліку;

– аналітична процедура – полягає в аналізі й оцінці отриманої аудитором інформації, дослідженні найважливіших фінансових і економічних показників підприємства з метою виявлення незвичайних і неправильно відображених у бухгалтерському обліку розрахунків з ЄСВ, а також виявлення причин таких помилок та перекручень.