

НЕЗАЛЕЖНА ПЕРЕВІРКА АУДИТОРАМИ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ



Наталія Салова,
керівник департаменту національного аудиту і консалтингу
в компанії «П.С.П. Аудит»

НА ПРИКЛАДІ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

Існує багато визначень терміну «податковий аудит», адже податковий аудит можуть проводити і аудиторські компанії, і контролюючі органи.

Податковий аудит (податкова перевірка) — це процесуальні дії контролюючих органів щодо контролю за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а також законністю здійснення операцій, пов'язаних з одержанням доходів і здійсненням розрахунків. Слід зазначити, що поняття податковий аудит використовується в практичній діяльності контролюючих органів та суб'єктів підприємницької діяльності, але в нормативно-правових актах України переважно застосовується поняття перевірка.

Податковий аудит - це аудиторська перевірка правильності, повноти нарахування й сплати податків, дотримання податкової політики.¹

Перевірка податкової звітності – це виконання таких аудиторських процедур, які були погоджені аудитором, суб'єктом господарювання та будь-якими відповідними третіми сторонами, а також надання звіту про фактичні результати. Зазначені аудиторські процедури є складовою супутніх послуг.

В даній статті акцент зроблено саме на перевірці податкової звітності, яка здійснюється незалежними аудиторами.

Пройшли часи, коли бізнес досить прохолодно ставився до питань податкового обліку і податкової практики. Компанії з іноземними інвестиціями вже не обмежуються аудитом фінансової звітності і все більше цікавляться перевіркою податкової звітності нарівні з українським середнім і великим бізнесом.

В Україні зроблено спробу надати перевірці податкової звітності більшої значущості. З цією метою відповідно до пп. 6.1.1 ст. 6 Генеральної угоди про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною податковою службою України від 31.08.2011 р. повинно бути розроблене Положення з національної практики «Завдання з аудиту податкової звітності»,

¹ Український портал Аудиту — http://proaudit.com.ua/audit/audit_proverki/zagalna-informaciya.html).

що визначатиме:

- предмет та критерії аудиту, вид завдання, що виконується відповідно до Концептуальної основи завдань із надання впевненості (завдання з підтвердження достовірності та дотримання вимог законодавства);
- умови прийняття завдання;
- методику проведення аудиту податкової звітності (перелік процедур, час, необхідний для виконання процедур перевірки з урахуванням розміру, характеру, різноманітності видів діяльності платника податків);
- методику розрахунку аудиторських ризиків;
- порядок оформлення результатів аудиту податкової звітності;
- порядок організації контролю за якістю під час виконання завдань та порядок

Проведення перевірки податкової звітності, перш за все, дає можливість підприємству підготуватись до податкової перевірки.

- при зміні головного бухгалтера чи керівника підприємства;

- перед подачею податкової звітності до податкової служби.

розгляду спірних питань за результатами проведеного аудиторськими фірмами аудиту податкової звітності.

Цією ж Угодою передбачено визначення критеріїв, яким повинні відповідати аудиторські фірми, що мають право здійснювати аудит податкової звітності та надавати висновки (звіти). Вказані критерії визначені рішенням Аудиторської палати «Про затвердження критеріїв, яким повинні відповідати аудиторські фірми, що мають право здійснювати аудит податкової звітності та надавати висновки (звіти)» від 29.09.2011р. № 239/12.

Найвне рішення Аудиторської палати «Про проект Положення з національної практики завдань з надання впевненості «Завдання з незалежної перевірки податкової звітності (завдання з податкового аудиту)» від 23.02.2012 р. № 246/12. Однак, на цьому новації закінчуються і станом на 01.05.2014 р. «Завдання з незалежної перевірки податкової звітності (завдання з по-

даткового аудиту)» залишається лише проектом.

А тому, через відсутність інших регулюючих в даній сфері нормативних актів, перевірки податкової звітності здійснюються аудиторами на підставі та з урахуванням вимог Міжнародного стандарту супутніх послуг 4400 «Завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації», який застосовується до завдань з погоджених процедур, та відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-XII.

Проведення перевірки податкової звітності, перш за все, дає можливість підприємству підготуватись до податкової перевірки. Однак, існує ще декілька випадків, коли проведення перевірки податкової звітності може бути актуальним:

Особливістю перевірки податкової звітності є те, що період перевірки не перевищує трьох років, з урахуванням терміну позовної давності для подачі уточнюючих розрахунків в результаті самостійно виявлених помилок.

Оскільки, згідно з пп. 44.1 ст. 44 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – Податковий кодекс) платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством, то перевірку правильності нарахування податку на прибуток аудитори проводять шляхом співставлення даних наданих до перевірки декларацій з податку на прибуток підприємств

з даними реєстрів податкового обліку, а останні порівнюються з даними реєстрів бухгалтерського обліку. При цьому, досліджуються всі суттєві господарські операції на правомірність їх відображення в складі податкових доходів, витрат та амортизаційних відрахувань у відповідності до вимог розділу III Податкового кодексу.

Враховуючи те, що відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (далі — Закон про бухгалтерський облік) підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, а інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Регістри бухгалтерського обліку підлягають попередній вибірковій перевірці на документальне підтвердження записів зроблених в них. Первинні документи перевіряються на достовірність та повноту.

Слід окремо відзначити, що Міжнародні стандарти аудиту, зокрема МССП 4400 «Завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації», не надають чітких рекомендацій щодо організації аудиторських перевірок, методик виконання завдання з погоджених процедур, планування і документування. Удосконалення класифікації супутніх послуг, розробка моделі управління аудиторською фірмою при виконанні завдання з погоджених процедур, тобто уніфікація процесу аудиту, надають можливість забезпечити якість наданих послуг на всіх етапах виконання угод із замовниками, отримати заплановані прибутки.

Саме з цією метою при укладанні договору на виконання завдання з погоджених процедур доцільно врахувати наступні суттєві моменти:

- для проведення повноцінних аудитор-

ських процедур з перевірки податкової звітності, її відповідності чинному законодавству України, повноти та своєчасності сплати податків і зборів, потрібен час, який планує аудитор самостійно в залежності від специфіки бізнесу і обсягів підприємства;

- плануючи перевірку зобов'язань за податками і зборами, потрібно враховувати всі методичні основи бухгалтерського обліку, а також враховувати, що чинне податкове законодавство має постійну тенденцію швидко змінюватись, а тому слід чітко визначити період, за який будуть впроваджуватись погоджені процедури з перевірки відповідного податку;

- виконання погоджених процедур з перевірки правильності нарахування та сплати податків передбачає знання та розуміння аудитором специфіки податкового законодавства, у випадку, коли мова йде про перевірку податкового обліку страхових організацій, представництв іноземних компаній без права ведення господарської діяльності, підприємств – платників фіксованого сільськогосподарського податку платників єдиного податку, як фізичних, так і юридичних осіб, тощо;

- аудиторські процедури мають встановлюватись відповідно до визначеної мети, поставлених завдань. Аудитор може на власний розсуд, використовуючи свої знання та навички, коригувати їхній склад, враховуючи специфіку діяльності конкретного підприємства та організації облікового процесу. Це важливе питання варто враховувати також при розробці робочої документації за результатами виконання погоджених процедур.

З чого ж починається, як проходить та чим завершується виконання завдання з погоджених процедур при перевірці правильності нарахування та сплати податків? Розглянемо більш детально увесь процес перевірки на прикладі проведення перевірки правильності нарахування та сплати податку на прибуток підприємств.

Перевірка правильності нарахування податку на прибуток передбачає:

- встановлення наявності у господарюючого суб'єкта пільг щодо сплати податку та законність їх використання;
- перевірку правильності застосування ставки податку, а також арифметичні розрахунки з нарахування податку;
- перевірку правильності нарахування податкових доходів;
- визначення складу податкових витрат, в тому числі собівартості, амортизаційних відрахувань;
- визначення повноти і своєчасності сплати податку до бюджету;
- перевірку своєчасності подання звітності до податкових органів.

Використовуючи зазначене право, платник податку окремими твердженнями наказу про облікову політику може практично нівелювати розбіжності, що існують між вимогами положень (стандартів) бухгалтерського обліку та вимогами чинного податкового законодавства.

Але починається все з детального вивчення та аналізу окремих положень наказу про облікову політику підприємства. Відповідно до п. 5 ст. 8 розділу III Закону України «Про бухгалтерський облік», підприємство самостійно має право встановлювати власну облікову політику. Використовуючи зазначене право, платник податку окремими твердженнями наказу про облікову політику може практично нівелювати розбіжності наявні між вимогами положень (стандартів) бухгалтерського обліку та вимогами чинного податкового законодавства. Для перевірки правильності ведення податкового обліку суттєвими є наступні моменти:

- перевірити чи відповідає вартісна межа малоцінних необоротних матеріальних активів (далі – МНМА), що використовується для цілей бухгалтерського обліку вартості МНМА, затвердженій пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу. Нагадаю, що відповідно до вимог Податкового кодексу МНМА вважаються необоротні активи, вартістю більше 2500 грн. за умови, що вони використовуються

більше року. В той же час правила бухгалтерського обліку дозволяють встановлювати інші вартісні обмеження;

- встановити чи відповідають методи нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів, які викори-

стовує підприємство в бухгалтерському обліку, методам визначеним п. 145.1 та пп. 145.1.1 ст. 145 Податкового кодексу відповідно;

- отримати розуміння, яким чином здійснюється облік дебіторської та кредиторської заборгованості в бухгалтерському обліку: за договорами чи окремими накладними (актами виконаних робіт). Зазначене є досить важливим при проведенні погоджених процедур з перевірки правильності розрахунку податкових зобов'язань з податку на додану вартість;
- визначитись як саме здійснюється розподіл загальногосподарських витрат, та що є основою розподілу;
- звернути увагу, яким чином платник податку передбачив здійснення податкового обліку: вручну (з використанням Excel), шляхом ручних коригувань даних роздрукованих окремих рахунків та субрахунків доходів і витрат бухгалтерського обліку, чи з використанням можливостей програмного продукту, в якому здійснюється ведення бухгалтерського обліку, іншим способом;
- зрозуміти, хто саме відповідає за ведення податкового обліку на підприємстві: головний бухгалтер, його заступник чи, можливо, інший працівник;
- перевірити, чи зафіксовано в наказі про облікову політику мету дотримання кредиту платником податку, для створення кваліфікаційного активу чи поповнення обігових коштів.

З'ясувавши перераховані особливості організації податкового обліку окремого платника податку необхідно отримати доступ до даних бухгалтерського обліку та реєстрів податкового обліку.

Далі слід перевірити стан заборгованості платника податку перед бюджетом, чи навпаки — наявність заборгованості з податків бюджету перед платником податків. З цією метою доцільно отримати акт звірки розрахунків з бюджетом на дату, з якої починається перевірка, та на кінцеву дату перевірки. Отримані дані слід порівняти з даними бухгалтерського обліку.

При перевірці податку на прибуток необхідно встановити: чи сплачує підприємство авансові внески, чи подає квар-

В такому випадку доцільно відразу ж зупинити перевірку, попередити замовника перевірки про необхідність внесення змін до договору з надання погоджених процедур, оскільки, фактично будуть надаватись послуги не з перевірки правильності нарахування податку на прибуток, а відновлення податкового обліку підприємства за відповідний звітний період.

тальну звітність. Можлива ситуація, коли за результатами першого кварталу звітного року підприємство, яке було прибутковим у минулому звітному році та упродовж січня — квітня поточного року, сплачувало авансові внески, подало декларацію з податку на прибуток підприємств з від'ємним об'єктом оподаткування та повинно в подальшому подавати звітність щоквартально. Вказані моменти доцільно зафіксувати в звіті про фактичні результати.

В звіті про фактичні результати є сенс відобразити факт дотримання чи, можливо, порушення підприємством самостійно встановлених правил щодо ведення податкового обліку. Інколи слід бути готовим до наступної ситуації: перевірка почалась і виявляється, що податковий облік на підприємстві взагалі відсутній. В такому випадку доцільно відразу ж зупинити перевірку, попередити замовника перевірки про необхідність внесення змін до договору з надання погод-

жених процедур, оскільки, фактично будуть надаватись послуги не з перевірки правильності нарахування податку на прибуток, а відновлення податкового обліку підприємства за відповідний звітний період. Вартість послуг в такому випадку обов'язково зросте у зв'язку з тим, що аудиторам потрібно буде більше часу, щоб виконати поставлене завдання.

Наступним кроком у перевірці правильності нарахування податку на прибуток буде перевірка повноти відображення податкових доходів на підприємстві.

Перш за все слід визначитись, які саме доходи у періоді, що перевірявся, отримувало підприємство. Для цього доцільно детально розглянути дані бухгалтерського

обліку. Наявність оборотів по субрахунку:

- 701 «Дохід від реалізації готової продукції» свідчитиме про наявність власного виробництва та відповідно податкових доходів від реалізації самостійно виготовленої продукції;
- 702 «Дохід від реалізації товарів» — підприємство здійснює торгівлю не власною виготовленою продукцією, а продає раніше придбаний товар;
- 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» — підприємство надає послуги, виконує роботи;
- 704 «Вирахування з доходу» — існує факт повернення товару, готової продукції, перегляду ціни товарів, готової продукції, робіт, послуг. Іноді наявність вказаного субрахунку може свідчити про здійснення комісійних операцій, тому слід звернути особливу увагу на операції, що відображає підприємство по даному субрахунку;
- 705 «Перестраховання» — наявність вказаного субрахунку у страховика зумовлює наявність субрахунку 703 та

щомісяця повинно «закриватись».

Кредитові сальдо по вищезазначених субрахунках, за умови виключення ПДВ та акцизного збору, складуть основу податкових доходів платника податку, що підлягає відображенню в рядку 02 «Дохід від операційної діяльності (дохід від реалізації товарів (робіт, послуг))» декларації з податку на прибуток підприємств.

Таким чином, навіть до отримання первинних документів, які підтверджують реалізацію, можна, «прочитавши» дані бухгалтерського обліку, зробити висновок про основні напрями діяльності платника податку та здійснити аналіз структури його податкових доходів.

Однак, доходи підприємства складаються не лише з доходів від реалізації товарів, готової продукції, робіт, послуг. Значну частину податкових доходів можуть складати:

- доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, про що свідчитиме наявність субрахунку 711. При цьому, слід перевірити чи дійсно платник податку правильно веде облік по даному субрахунку. Нагадаю, що з 10.01.2012 р. на вказаному субрахунку відображається лише додатна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю. Іноді трапляються випадки, коли підприємство враховує на зазначеному субрахунку всю суму отриманої виручки від продажу іноземної валюти. Суми курсових різниць повинні бути відображені в рядку 03.19 «Позитивне значення курсових різниць» Додатка ІД декларації з податку на прибуток підприємств;
- доходи від реалізації інших оборотних активів — субрахунок 712. Слід пам'ятати: у випадку реалізації необоротних активів отриманий дохід буде відображений саме на вказаному субрахунку відповідно до Наказу Мінфіну «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій» від 30.11.1999 р. № 291, Наказу Мінфіну «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» від 07.11.2003 р. № 617, Наказу Мінфіну «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів» від 30.09.2003 р. № 561. Особливість відображення доходів при реалізації необоротних активів передбачена п. 146.13 ст. 146 Податкового кодексу: аудитор повинен суму доходу зменшити на залишкову вартість необоротного активу, яка знайде своє відображення по субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів». Якщо отримана різниця позитивна, то вона відображається в рядку 03.17 «Дохід, визначений відповідно до статті 146 розділу III Податкового кодексу України» Додатка ІД декларації з податку на прибуток підприємств;

- доходи від операційної оренди активів — субрахунок 713. Але слід мати на увазі, що даний субрахунок може бути наявний лише у випадку, коли підприємство не створене з метою надання послуг оренди і вказані доходи не є основними. У випадку ж надання орендних послуг доходи від такої діяльності знайдуть своє відображення на раніше згаданому субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Тому у разі наявності субрахунку 713 кредитовий оборот, за виключенням ПДВ, підлягає відображенню в рядку 03.7 «Доходи від операцій оренди/лізингу» Додатка ІД декларації з податку на прибуток підприємств;
- доходи від операційної курсової різниці – субрахунок 714. Вказані доходи збільшать інші операційні податкові доходи підприємства по рядку 03.19 «Позитивне значення курсових різниць» Додатка ІД декларації з податку на прибуток підприємств;
- одержані штрафи, пені, неустойки – субрахунок 715. Особливість обліку за даним субрахунком: на ньому відобража-

ються отримані, а не нараховані штрафи, пені, неустойки. Відповідно, вся сума, що обліковується на даному субрахунку на підставі вимог пп. 135.5.3 п. 135.5 ст. 135 Податкового кодексу повинна бути включена до складу податкового доходу та відображена в рядку 03.8 «Суми штрафів (неустойки, пені)» Додатка ІД декларації з податку на прибуток підприємств;

- дохід від списання кредиторської заборгованості — субрахунок 717. Списана кредиторська заборгованість може бути різною: за товари, роботи, послуги, заборгованість за отриманими від покупця

Основною помилкою бухгалтерів є неухвалене ставлення до умов договорів на продаж, а саме: до моменту переходу права власності на товар, готову продукцію.

передплатами. Заборгованість може виникнути до 01.04.2011 р., після 01.04.2011 р., строк позовної давності по заборгованості закінчився до 01.04.2011 р. — але в податковому обліку коригування не були своєчасно відображені, це може бути списання безнадійної кредиторської заборгованості. І в кожному конкретному випадку сума доходів, яка підлягає відображенню в податковому обліку, буде різною. Крім того, документальне оформлення списання кредиторської заборгованості також залежатиме від особливостей кожної конкретної ситуації. Оскільки детальний огляд відображення в податковому обліку списання кредиторської заборгованості є досить широкою темою для розгляду, а ми обмежені рамками теми даної статті, варто зазначити хоча б те, що в разі наявності субрахунку 717 особливу увагу слід звернути на порядок урегулювання безнадійної та сумнівної заборгованості визначений п. 159.1 ст. 159 Податкового кодексу та п. 5 підрозділу 4 розділу ХХ «Перехідні положення» Податкового кодексу;

- доходи від безоплатно одержаних оборотних активів — субрахунок 718. Най-

частіше питання, що виникає при визначенні податкових доходів в разі одержання безоплатних активів — це питання визначення вартості таких активів та суми, що підлягає відображенню в декларації з податку на прибуток підприємств. Відповідно до вимог пп. 135.5.4 п. 135.5 ст. 135 Податкового кодексу до складу доходів включається вартість товарів безоплатно отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні не нижче звичайної ціни. *Звичайна ціна* — ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено

Податковим кодексом. Якщо не доведено зворотнє, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.

Згідно з пп. 14.1.219 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу ринкова ціна — ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі. Обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності — однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівнянних економічних (комерційних) умовах.

Згідно вимог п. 12 Наказу Міністерства фінансів «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. № 246 (далі — П(С)БО 9) первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п. 9 П(С)БО 9. Цим пунктом визначено, серед інших, наступні складові первісної вартості запасів: суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству.

- інші доходи від операційної діяльності —

субрахунок 719. Найчастіше на ньому побачити відсотки, отримані підприємством за зберігання коштів на поточних рахунках, отримані роялті тощо.

Безцінну інформацію щодо податкових доходів підприємства можуть надати також дані окремих субрахунків по рахунках 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 76 «Страхові платежі».

Перевіривши, зафіксувавши та порівнявши суми податкових доходів, наявних в поданій звітності, реєстрах податкових доходів та розрахунках аудитора, можна зробити перші висновки щодо наявних відхилень між задекларованими сумами та розрахунками аудиторів і встановити їх причини.

Допомогти встановити причини помилки перевірка наявних договорів з покупцями, замовниками тощо. Основною помилкою бухгалтерів є не уважне ставлення до умов договорів на продаж, а саме: до моменту переходу права власності на товар, готову продукцію. Досить часто, умовами договорів постачання (продажу) товарів (готової продукції) передбачено, що право власності на товар переходить в момент підписання представниками одержувача товарно-транспортної накладної (видаткової накладної). Відповідно до п. 137.1 ст. 137 Податкового кодексу дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар.

А тому, наступними важливими аспектами в перевірці доходів є:

- перевірка правильності заповнення первинних документів, що підтверджують доходи підприємства: товарно-транспортних накладних, видаткових накладних. Адже відсутність підпису отримувача на одному з таких документів для податкового обліку означатиме відсутність факту переходу права власності на товар, готову продукцію до покупця, а значить відсутність доходів у податковому обліку;
- перевірка сум, відображених в реєстрах

бухгалтерського обліку на відповідність сумам, зазначеним в первинних документах на відвантаження продукції, товарів. Зустрічаються випадки, коли суми в товарно-транспортних накладних не відповідають сумам, зазначеним у видаткових накладних, суми в реєстрах бухгалтерського обліку не відповідають ні видатковим, ні товарно-транспортним накладним;

- перевірка наявності документів, які підтверджують факт відвантаження. Якщо відсутнє підтвердження відвантаження продукції, товарів (виконання робіт, послуг): товарно-транспортна накладна, видаткова накладна, довіреність або акт виконаних робіт (послуг), а є тільки замовлення на продукцію, то ця сума не може бути включена у дохід;
- перевірити ціни в специфікації до договору. Необхідно перевірити, щоб ціна реалізації не відрізнялася від ціни, зазначеної в специфікації до договору. Звернути особливу увагу, якщо ціна реалізації нижча за ціну в специфікації.

Окремої уваги заслуговує перевірка правильності ведення податкового обліку курсових різниць. Пов'язано це насамперед з тим, що алгоритм бухгалтерського обліку заборгованості в іноземній валюті за останні три роки змінювався принаймні 4 рази, а тому не завжди платники податків встигають за новаціями нашого законодавства.

На жаль, в межах однієї статті неможливо вмістити всі особливості проведення перевірки податкової звітності незалежними аудитором при виконанні завдання з погоджених процедур. Адже скільки всього цікавого, нестандартного, а іноді і зовсім неочікуваного можна зустріти при перевірці податкових витрат: при нарахуванні амортизації, при визначенні нематеріальних активів та роялті, оформленні маркетингових і рекламних послуг, нарахуванні премій і інших заохочувальних виплат, нарахуванні та виплаті бонусів покупцям тощо.