**Тема 4. Методика аудиту акцизного податку**

План

4.1 Мета аудиторської перевірки акцизного податку

4.2 Загальні підходи до організації виконання процедур аудиторської перевірки акцизного податку

4.3 Методика виконання процедур аудиторської перевірки акцизного податку

**4.1 Мета аудиторської перевірки акцизного податку**

Акцизний податок є загальнодержавним непрямим податком, встановленим на споживання лише окремих видів товарів (продукції). Цей податок додається до ціни вироблених в Україні або імпортованих в Україну товарів (продукції), які називають підакцизними (ст. 9, 14 ПКУ).

До підакцизних товарів належать (п. 1 ст. 215 ПКУ):

– спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;

– тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;

– нафтопродукти, скраплений газ;

– автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли;

– електроенергія.

Особливості різноманітних об’єктів оподаткування, визначення бази оподаткування, порядку обчислення за різними ставками, сплати за різними способами, у тому числі з використанням податкових векселів та марок акцизного податку, потребують визначення мети аудиту, порядку складання плану (програми) його проведення, формування переліку необхідних аудиторських процедур для кожного конкретного аудиторського завдання.

Мета аудиту акцизного податку, в загальному її розумінні, полягає у висловленні незалежної думки аудитора щодо достовірності в усіх суттєвих аспектах, інформації про акцизний податок в документах бухгалтерського обліку, фінансової і податкової звітності та відповідності її подання й розкриття законодавчим і нормативним вимогам, у тому числі внутрішнім нормативним документам (внутрішнім положенням) суб’єктів господарювання.

Основні завдання аудиту акцизного податку полягають у перевірці:

– юридичного права суб’єкта господарювання виробляти, імпортувати та реалізовувати (продавати, передавати) підакцизні товари (у тому числі наявності ліцензій на ті види підакцизних товарів (продукції), які згідно з українським законодавством підлягають ліцензуванню);

– номенклатури підакцизних товарів (продукції), які виробляються в Україні або імпортуються в Україну суб’єктом господарювання, та відповідності їх кодування УКТ ЗЕД;

– правильності визначення бази оподаткування, застосування ставок акцизного податку відповідно до ст.215 ПКУ та обчислення податкового зобов’язання суб’єкта господарювання за звітний період;

– наявності та правильності визначення об’єктів та операцій, які не підлягають оподаткуванню акцизним податком;

– наявності та правильності визначення об’єктів та операцій, які звільняються від оподаткування акцизним податком;

– правильності відображення податкового зобов’язання з акцизного податку в регістрах обліку за відповідний звітний період;

– правильності відображення і розкриття інформації з акцизного податку у відповідних деклараціях, розрахунках до них та документах фінансової звітності за відповідний звітний період;

– правильності, своєчасності та повноти розрахунків з бюджетом за акцизним податком за відповідний звітний період.

**4.2 Загальні підходи до організації виконання процедур аудиторської перевірки акцизного податку**

У процесі підготовки та проведення аудиту акцизного податку необхідно вирішити такі аудиторські завдання:

– визначити перелік основних питань аудиторського дослідження та обсяг людських та інших ресурсів, необхідних для проведення аудиту акцизного податку. Вирішення названих питань відповідно до МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» здійснюється при встановленні загальної стратегії аудиту і є складовою останньої;

– підготувати план (програму) проведення аудиту з переліком необхідних для виконання завдання аудиторських процедур;

– інформувати управлінський персонал суб’єкта господарювання у процесі виконання завдання та за його результатами;

– підготувати інформацію для клієнта (лист до тих, кого наділено найвищими повноваженнями та до керівництва), з детальним висвітленням результатів роботи, виявленими невідповідностями, помилками і перекрученнями та рекомендаціями щодо їх усунення та передати його клієнту (замовнику аудиту);

– підготувати аудиторський звіт та передати його клієнту (замовнику аудиту).

Виконання останніх двох завдань може передбачати підготовку локальних (у разі проведення загального аудиту фінансової або податкової звітності) та загальних (у разі проведення аудиту за спеціальним аудиторським завданням, а саме лише аудиту акцизного податку) документів.

Основними нормативними документами, які слід використовувати при проведенні аудиту акцизного податку, є:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VІ

3. Закон України «Про аудит фінансової звітності і аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-VІII в редакції Закону України від 01.07.2020 № 79-IX.

4. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 № 851-IV.

5. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), які видаються до отримання або ввезення на митну територію України легких та важких дистилятів для використання як сировини для виробництва етилену, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1215.

6. ДК 009:2010 «Класифікація видів економічної діяльності», затверджений наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11.10.2010 № 457.

7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм заявок-розрахунків на виготовлення та придбання марок акцизного податку, звіту про використання марок акцизного податку та журналів для обліку марок акцизного податку» від 11.04.2016 №428.

8. Методичні рекомендації щодо приймання та комп’ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України, затверджені наказом Державної податкової служби України від 14.06.2012 № 516.

9. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку інформаційної взаємодії Державної фіскальної служби України, її територіальних органів, Державної казначейської служби України, її територіальних органів, місцевих фінансових органів у процесі повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов’язань та пені» від 11.02.2019 № 60.

10. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку» від 23.01.2015 № 14 (редакція від 09.08.2019 р.).

11. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до форми декларації акцизного податку та Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку» від 08.05.2019 № 189.

12. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), Порядку складання та подання Декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію)» від 25.03.2015 № 359.

**4.3 Методика виконання процедур аудиторської перевірки акцизного податку**

У процесі виконання аудиторського завдання, як відомо, аудитор повинен зібрати аудиторські докази, систематизувати та оформити їх у складі аудиторської документації (робочих документів аудитора).

При проведенні аудиту акцизного податку в процесі збору аудиторських доказів, їх аналізу, узагальнення отриманої інформації та підготовки аудиторського звіту використовують такі основні методи та методичні прийоми:

– оцінка надійності системи внутрішньогосподарського контролю та системи бухгалтерського обліку розрахунків з акцизного податку, яка реалізується аудитором за допомогою методичного прийому тестування;

– опитування управлінського та іншого персоналу суб’єкта господарювання, що перевіряється, яке може бути усним або з письмовим оформленням відповідних анкет та опитувальних листів;

– запит та підтвердження, які використовуються для отримання аудитором інформації щодо операцій з підакцизними товарами (продукцією), розрахунків з акцизного податку від третіх осіб (постачальників, покупців, банків, органів державного фінансового контролю тощо);

– інспектування, яке реалізується аудитором за допомогою методичних прийомів спостереження за порядком проведення інвентаризації виробничих запасів матеріалів, деталей, напівфабрикатів, готової підакцизної продукції (підакцизних товарів); документальної перевірки її результатів; документальної перевірки первинних документів, облікових записів (регістрів бухгалтерського обліку), документів фінансової та податкової звітності стосовно операцій з підакцизними товарами (продукцією) та розрахункових операцій з акцизного податку;

– аналітичний огляд (аналітичні процедури), який дає змогу аудитору перевірити правильність визначення платників податку, об’єктів оподаткування, бази оподаткування та застосованих ставок податку, проаналізувати зібрані аудиторські докази щодо їх достовірності, доречності та достатності (повноти). У процесі проведення аналітичного огляду широко використовується методичний прийом «підрахунок»;

– узагальнення, яке використовується на завершальному етапі аудиту та дає змогу аудитору систематизувати (згрупувати) зібрані аудиторські докази, оформити аудиторську документацію (робочі документи) та підготувати підсумкові документи аудитора (аудиторський звіт та інформацію для клієнта) з рекомендаціями щодо усунення невідповідностей, помилок і перекручень, виявлених у процесі перевірки та підвищення ефективності функціонування суб’єкта господарювання.

Враховуючи необхідність додержання суб’єктами господарювання податкового законодавства у процесі проведення аудиту акцизного податку частіше за інші використовується методичний прийом суцільної перевірки. Методичний прийом вибіркового дослідження (статистичної та нестатистичної вибірки) при проведенні аудиту акцизного податку може використовуватися, на думку автора, лише за обов’язковою згодою управлінського персоналу суб’єкта господарювання, що перевіряється, та наявності незначного (мінімального) ризику контролю, що в аудиторській практиці зустрічається нечасто.