

Ровенских В. А., канд. экон. наук, доц.,
Слабинская И. А., д-р экон. наук, проф.

Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова

НАЛОГОВЫЙ АУДИТ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

slabinskaja@intbel.ru

В статье раскрыты сущность, основные цели, задачи и виды налогового аудита. Изложена методика проведения аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Ключевые слова : цели, задачи, виды и методика налогового аудита.

Деятельность любого хозяйствующего субъекта, начиная с момента его создания, связана, так или иначе, с получением определенных материальных благ и обусловлена неизменным стремлением к извлечению максимально возможной прибыли. При этом максимизация экономического результата может быть достигнута как путем увеличения доходов, так и путем сокращения расходов, к числу которых, несомненно, относятся и обязательные платежи в бюджет. Налоговое бремя, таким образом, одним из первых, в числе других экономико-правовых факторов, оказывает влияние на организацию и ведение дел участников общества.

В этой связи стремление к уменьшению налоговых обязательств является вполне понятным желанием собственника и руководителя в бизнесе любого масштаба. Кроме того, каждый руководитель заинтересован предвидеть результат будущей налоговой проверки с независимой точки зрения. В правовых рамках существует возможность обратиться в организацию, оказывающую услуги в сфере аудиторской деятельности, в частности, по вопросам проверки расчета налогов и сборов, а также с целью оценки их оптимизации. В теоретическом аспекте решение указанных вопросов осуществляется через налоговый аудит.

Сущность налогового аудита состоит в осуществлении анализа налоговой и бухгалтерской отчетности организации с целью выявления ошибок в исчислении и уплате налогов. В этом случае могут быть выявлены не только скрытые недоплаты, но и переплаты налогов. Важным звеном налогового аудита становится проверка заключенных сделок, их отражения в бухгалтерском учете, а также в выработке рекомендаций по возможным проблемным сделкам с точки зрения будущей налоговой проверки.

Согласно нормам законодательства по аудиторской деятельности налоговый аудит является разновидностью налогового консультирования, а не аудитом в полном смысле, как его определяет Федеральный закон «Об ауди-

торской деятельности». Условием эффективности проведения налогового аудита является его своевременность. Это имеет большое значение не только при выявлении недоимок, что связано с необходимостью предоставления уточненных налоговых деклараций до начала налоговой проверки. Важно также своевременно выявить переплату налогов с целью ее зачета в текущие платежи, т.к. такой срок ограничен тремя годами.

В настоящее время аудит превратился в полноценный и цивилизованный сегмент экономики. Расширяя спектр сопутствующих аудиту услуг, основной вклад в развитие аудита вносит консалтинг. Среди консалтинговых услуг крупных аудиторско-консалтинговых групп России наибольшую часть в их доходах занимает налоговый консалтинг.

Спрос на налоговый аудит объясняется также тем, что в действующие нормативные акты часто вносятся изменения и дополнения, особенно в части ведения бухгалтерского учета и налогообложения, которые в силу разных обстоятельств не всегда доводятся до налогоплательщиков доступным образом. В этой связи появились нарушения, порой неумышленные, в соблюдении требований нормативных документов, относящиеся к хозяйственной деятельности. Поэтому сегодня многие предприятия стали прибегать к помощи аудиторско-консалтинговых групп в налоговом планировании, консультировании и налоговом аудите.

Отмечаем, что при общем режиме налогообложения предприятия становятся плательщиками таких основных налогов, как: налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость (НДС), налог на имущество организаций (НИО), транспортный налог (ТН), налог на доходы физических лиц (НДФЛ), а также отчислений на социальные нужды и другие.

В развитии практики аудита большое значение играет анализ налоговой нагрузки, в результате которого вырабатываются мероприятия по оптимизации налогообложения. Кроме того, в результате анализа формируется оценка достоверности проверяемого объекта учета.

Особое значение анализ имеет на ранних стадиях проведения аудиторской проверки, в том

числе и на стадии планирования проведения аудита, когда планируются временные рамки, глубина проверки фактического материала, процедуры, которые целесообразно применить для эффективного решения задач аудита.

Изменения, происходящие в налоговом законодательстве, оказывают влияние на порядок отражения учетных процессов в системе бухгалтерского учета и диктуют необходимость совершенствования подходов к формированию и анализу информации, содержащейся в договорах, заключаемых между экономическими субъектами. После проведения анализа налоговой нагрузки оценивается возможность реализации мероприятий по ее снижению и принимается решение о заключении договора с экономическим субъектом посредством моделирования отдельных условий договорной конструкции.

Объектом налогового аудита являются бухгалтерская и налоговая отчетность экономического субъекта, а также его первичные документы, налоговые регистры, договоры и другие документы.

Налоговый аудит или аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам преследует три основные цели (рис. 1):

- определение правильности исчисления суммы налогов, подлежащих уплате;
- предупреждение возможных претензий и штрафных санкций, связанных с нарушением законодательства по налогам и сборам (превентивная защита клиента-налогоплательщика);
- предоставление руководству клиента необходимой информации для последующей оптимизации налогообложения организации-клиента.



Рис. 1. Основные цели налогового аудита

При проведении аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам решаются следующие задачи аудита налоговых обязательств на предмет соответствия исчисляемых и уплачиваемых налогов нормам налогового законодательства:

- оптимизация и планирование налогообложения;
- диагностика проблем налогообложения при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;

– анализ методики исчисления налоговых платежей и использования налоговых льгот с учетом корпоративной структуры и правовых отношений с контрагентами;

- проверка правильности составления деклараций и расчетов клиента по всем или отдельным видам уплачиваемых им налогов.

При этом в ходе налогового аудита оцениваются:

– соответствие налогового учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения налогового учета и составления налоговой отчетности в Российской Федерации;

– соответствие налоговой отчетности экономического субъекта данным первичного учета и тем сведениям о деятельности субъекта, которыми располагает аудиторская организация в ходе проверки; финансовые последствия искажений, найденных в налоговом учете, и пути их устранения;

– необходимость внесения изменений в методику налогового учета, применяемую субъектом.

Этап проверки и подтверждения правильности исчисления и уплаты экономическим субъектом налогов и сборов в бюджет и внебюджетные фонды может проводиться как по всем налогам и сборам, так и по отдельным их видам и вопросам, которые интересуют лицо, заказавшее проведение налогового аудита. Таким образом, налоговый аудит можно разделить на комплексный налоговый аудит и тематический налоговый аудит.

Однако следует отметить, что помимо указанных двух видов налогового аудита на прак-

тике выделяют так называемый структурный налоговый аудит. Под структурным налоговым аудитом понимается проверка правильности составления и заполнения налоговых деклараций и расчетов по отдельным видам налогов, уплачиваемых юридическим лицом по месту нахождения его обособленных подразделений.

При этом следует отметить, что структурный вид налогового аудита является особо актуальным для крупных предприятий или финансово-промышленных групп, имеющих большую и разветвленную сеть обособленных подразделений.

На рис.2 нами представлены, рассмотренные выше, виды и задачи налогового аудита.

Таким образом, на основании выше изложенного, можно говорить о существовании и дальнейшем развитии в Российской Федерации обособленного самостоятельного направления аудита – налоговый аудит.

В настоящее время проводятся исследования относительно соотношения общего и налогового аудита. В частности, по мнению ряда авторов, два указанных направления аудита взаимно пересекаются и, в процессе общего аудита осуществляется одновременно и налоговый аудит.



Рис. 2. Виды и задачи налогового аудита

Безусловно, в процессе аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудитором проверяются вопросы правильности исчисления и уплаты налогов, однако в отличие от налогового аудита данные вопросы проверяются выборочным способом, и подчас объем выборки, прием-

лемый для выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, является не презентабельным для выражения мнения о достоверности налоговой отчетности. Именно по этой причине многие организации, для которых общий аудит является обязательным, от-

дельно указывают в договорах с аудиторскими фирмами объем работ по налоговому аудиту. Такой подход, возможно, оправдан для относительно небольших организаций, для которых характерны незначительные налоговые риски. Для экономических субъектов с большими оборотами и разветвленной сетью структурных подразделений такой подход вряд ли можно считать обоснованным, поскольку у подобных субъектов есть потребность в проведении полноценного налогового аудита. Таким образом, на наш взгляд, налоговый аудит может выступать как часть «общего» аудита, так и отдельным самостоятельным направлением.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 01.07.2010).
2. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами», одобренная Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации 11 июля 2000 г., протокол № 1.
3. Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг, утв. Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол № 25 от 22.04.2004.
4. Слабинская И.А. Методология и организация учета налогов в системе бухгалтерского учета. – М.: Экономистъ, 2003. – 298 с. (Res cotidiana).
5. Слабинская И.А., Ровенских В.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник для бакалавров /И.А. Слабинская, В.А. Ровенских. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К0», 2013. – 364 с.