

УДК 336.22

*Пигарева М.В., студент магистратуры,*

*3 курс, по направлению «Экономика»*

*РГЭУ «РИНХ»*

*Россия, г. Ростов-на-Дону*

*Научный руководитель: Кузнецова Л.Н.*

*Кандидат экономических наук кафедры аудита РГЭУ «РИНХ»*

*Россия, г. Ростов-на-Дону*

## **МЕТОДИКИ ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОГО АУДИТА И ИХ АНАЛИЗ**

*Аннотация: в статье рассмотрены наиболее распространенные и часто применяемые методики проведения налогового аудита. Выделены основные элементы, присущие каждой из методик. Проведен анализ методик, на основании результатов которого выявлены базовые элементы, являющиеся основой для создания собственной методики проведения налогового аудита.*

*Ключевые слова: налоговый аудит, методика, классификация, планирование, аудиторские процедуры, рабочая документация, базовые элементы.*

*Pigareva M.V., Master's student*

*3 course, faculty «Economy»*

*RGEU «Rostov Institute of National Economy»*

*Russia, Rostov-on-Don*

*Scientific adviser: Kuznetsova L.N*

*Candidate of Economic Sciences of the Department of Audit*

*RGEU «Rostov Institute of National Economy»*

*Russia, Rostov-on-Don*

## **METHODS OF CARRYING OUT TAX AUDIT AND THEIR ANALYSIS**

*Annotation: the article describes the most common and frequently used methods of conducting a tax audit. The main elements inherent in each of the methods are highlighted. The analysis of the methods was carried out, on the basis of the results of which the basic elements were identified, which are the basis for creating your own methodology for conducting a tax audit.*

*Keywords: tax audit, methodology, classification, planning, audit procedures, working documentation, basic elements.*

Методика – это ключевой элемент организация любой работы. Для аудиторской организации четко сформированная, актуальная и доступная для понимания всеми членами аудиторской группы методика является залогом качества выполнения задания при минимальном объеме трудозатрат.

В настоящее время не существует определенных закрепленных на законодательном уровне и общеобязательных для исполнения методик проведения налогового аудита.

Практические аспекты организации налогового аудита раскрыты в нормативно-правовых актах Российской Федерации, а также в трудах ряда известных ученых: И.Н. Богатой [7], А.А. Василенко [8], И.А. Кислой [9], М.С. Крячко [11], Д.С. Резниченко [14] и М.Ф. Сафоновой [15] и др.

В общем виде источники методики проведения налогового аудита можно классифицировать следующим образом:

1. Нормативно-правовые акты государственных органов:

- Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами, утвержденная комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ (2000 г.) (далее – Методика №1);
- Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании

сопутствующих услуг, утвержденная Минфином РФ (2004 г.) (далее – Методика №2);

- Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств при проверке расчетов по налогу на добавленную стоимость, утвержденная Минфином РФ (2003 г.) (далее – Методика №3).

2. Разработки, предложенные российскими и зарубежными исследователями, учеными, коммерческими организациями:

- Методика, предложенная И.А. Кислой (далее – Методика №4);

- Методика, предложенная А.А. Василенко (далее – Методика №5);

- Методика, предложенная Л.В. Усатовой (далее – Методика №6).

Все рассматриваемые методики имеют различную структуру и содержание. Для проведения корректного сравнительного анализа нами были выделены десять элементов, присущих методикам. Сначала были проанализированы методики первой группы – содержащиеся в законодательно закрепленных нормативно-правовых актах.

Результаты анализа представлены в таблице 1, где «+» - присутствие элемента в методике, «-» - отсутствие элемента в методике.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика методик проведения налогового аудита, закрепленных в нормативно-правовых актах, по элементам

№	Наименование элемента	№1	№2	№3
1	Цели и задачи методики	+	+	-
2	Цели и задачи налогового аудита	+	+	+
3	Объект и метод налогового аудита	-	-	+
4	Этапы проведения аудита	+	+	+
4.1	Планирование аудита	-	+	+
4.2	Оценка системы внутреннего контроля аудируемого лица	+	-	-
4.3	Определения уровня существенности и оценка рисков	-	+	+
5	Аудиторские процедуры	+	+	+

5.1	Определение процедур для каждого этапа проверки	+	+	-
5.2	Методы проведения процедур	-	+	-
5.3	Вопросы, подлежащие раскрытию в ходе проведения процедур	-	-	+
6	Состав рабочей документации аудитора	-	+	+
7	Источники информации для проведения налогового аудита	-	+	+
8	Классификация ошибок и нарушений, выявляемых аудитором при выполнении задания	-	+	+
9	Ответственность сторон	+	-	-
10	Документальное оформление результатов проверки	+	+	+

Как видно из результатов анализа таблицы 1, все три методики существенно различаются по структуре и отдают предпочтение раскрытию разных элементов. Так, Методика №1 и Методика №2 выделяют цели и задачи как самой методики, так и проведения налогового аудита, в отличие от Методики №3, которая, в свою очередь, раскрывает объект и метод налогового аудита.

Описание этапов проведения аудита (что, по мнению большинства практикующих специалистов, является наиболее важным элементом) присутствует в каждой из рассмотренных методик, однако наиболее полно этапы отражены в Методиках №2 и №3, которые описывают как этап планирования аудита, так и проведения процедур по существу, а именно определения уровня существенности и обратной ему величины – уровня аудиторского риска.

По аналогии с проведением сравнительной характеристики методик, изложенных в государственных нормативно-правовых актах, проанализируем состав и наличие элементов методик, предложенных учеными, результаты представим в таблице 2, где «+» - присутствие элемента в методике, «-» - отсутствие элемента в методике.

Таблица 2 – Сравнительная характеристика методик проведения налогового аудита, предложенными исследователями, по элементам

№	Наименование элемента	№4 (И.А. Кислая)	№5 (А.А. Василенко)	№6 (Л.В. Усатова)
1	Характеристика категории «налоговый аудит»	+	+	+
2	Цели и задачи налогового аудита	+	+	+
3	Объекты налогового аудита	-	-	-
4	Методы налогового аудита	+	-	+
5	Этапы проведения аудита	+	+	-
5.1	Планирование аудита	+	-	-
5.2	Оценка системы внутреннего контроля аудируемого лица	-	+	-
5.3	Определения уровня существенности и оценка рисков	+	-	-
6	Аудиторские процедуры	+	+	+
7	Состав рабочей документации аудитора	-	-	-
8	Источники информации для проведения налогового аудита	+	-	+
9	Классификация ошибок и нарушений, выявляемых аудитором при выполнении задания	-	+	-
10	Документальное оформление результатов проверки	+	+	+

Анализ таблицы говорит о том, что все три автора уделяют должную степень внимания характеристике категории «налоговый аудит», что является, несомненно, большим преимуществом, ввиду отсутствия законодательно закрепленного определения данного понятия. Цели и задачи налогового аудита подробно рассмотрены во всех методиках.

Однако объекты налогового аудита не определены ни в одной методике, что говорит о противоречивости данной категории и отсутствии единого подхода к этому понятию.

Методы, этапы и источники информации налогового аудита рассмотрены авторами не всех методик. Также все авторы уделяют внимание

необходимости документального оформления результатов проверки, однако состав рабочей документации аудитора четко не определен ни в одной методике. Авторы всех методик подробно рассматривают состав аудиторских процедур при проведении налогового аудита.

И.А. Кислая [9] приводит укрупненный перечень аудиторских процедур налогового аудита. Автор выделяет инспектирование, наблюдение, запрос и подтверждение, пересчет и др.

По мнению А.А. Василенко [8, с. 193–198] к процедурам налогового аудита должны быть рекомендованы к применению при выполнении задания: общепринятые аудиторские процедуры проверки по существу (инспектирование, наблюдение, запрос и подтверждение, пересчет, аналитические процедуры); специфические аудиторские процедуры (проверка соблюдения налоговой политики, сопоставление данных бухгалтерской и налоговой отчетности и др.) раскрытию особенностей которых она уделяет особое внимание.

Л.В. Усатова [16], ссылаясь на Е.Н. Хачемизову [17], утверждает, что налоговый аудит требует специальных аудиторских процедур, не раскрывая их специфику.

Итак, проанализировав самые известные методики проведения налогового аудита, как нормативные, так и авторские, можно выделить основные элементы, присущие каждой из них:

- цели и задачи налогового аудита,
- этапы налогового аудита,
- аудиторские процедуры, проводимые в процессе налогового аудита,
- документальное оформление результатов налогового аудита.

Таким образом, по мнению автора, любая методика проведения налогового аудита, имеющая место быть реализованной на практике в современных российских реалиях, должна базироваться на вышеперечисленных элементах, являющихся общеобязательными для

разработки и функционирования объективной методики проведения налогового аудита.

#### **Использованные источники:**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 05.04.2010 № 41-ФЗ), принят Государственной Думой 19 июля 2000 г., одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г.- доступ из справочно-правовой системы «Консультант Плюс».

2. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «Об аудиторской деятельности» // Собрание законодательства РФ. – 05.01.2009. – № 1. – ст. 15.

3. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» (одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11.07.2000 Протокол № 1) // Аудиторские ведомости. – № 10. – 2000.

4. 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) // Документ предоставлен справочно-правовой системой «КонсультантПлюс».

5. Методические рекомендации по проверке налога на добавленную стоимость и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг (Утверждены Правлением Саморегулируемой организации аудиторов Некоммерческое партнерство «Аудиторская Ассоциация Содружество» протокол № 135 от «20» декабря 2013 г.).

6. Приказ Министерства финансов Российской Федерации № 192н от 24 октября 2016 г. (ред. от 30.11.2016) «О введении в действие

международных стандартов аудита на территории Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 10.11.2016 № 44299) // Документ предоставлен справочно-правовой системой «Консультант Плюс».

7. Богатая И.Н., Королева Н.Ю., Кузнецова Л.Н. Как минимизировать ваши налоги / Ростов-на-Дону: Феникс, 2001. – 287 с.

8. Василенко, А.А. Особенности проведения аудиторских процедур в процессе налогового аудита / Налоговый учет и аудит: состояние и развитие: монография / под ред. Н.Т. Лабынцева. – Ростов н/Д: Рост. гос. экон. ун-т (РИНХ), 2010. – С. 187—204.

9. Кислая, И.А. Организация и методика налогового аудита в коммерческих организациях: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук: 08.00.12. / Кислая Ирина Александровна. – Ростов-на-Дону, 2009. – 255 с.

10. Киреева, В.В. Методологические подходы к классификации видов налогового аудита и структуризации его объектов / В.В. Киреева // Аудитор. – 2016. – Т.2. – № 3. – С. 11—18. DOI: 10.12737/17973.

11. Крячко, М.С. Налоговый аудит: определение и методика проведения [Электронный ресурс] / М.С. Крячко // Российская академия естествознания: официальный сайт. URL: <http://www.rae.ru/forum2012/263/1136>.

12. Кузнецова, Л.Н. Развитие бухгалтерского учета в организации на основе самооценки / Проблемы федеральной и региональной экономики: Ученые записки. Вып. 17. – Ростов н/Д.: РГЭУ (РИНХ). – 2014. С. 147-160.

13. Пороло Е.В. К вопросу о соотношении налоговой нагрузки и налогового бремени / Научное обозрение. 2014. № 7-1. С. 347-352.

14. Резниченко, Д.С. Налоговый аудит в строительных организациях: методика и технология проведения: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук: 08.00.12. / Дмитрий Сергеевич Резниченко. – Краснодар, 2013. – 211 с.



15. Сафонова М.Ф. Внутренний контроль и аудит расчетов с бюджетом по налогу на прибыль: монография. – М.: Издательский дом «НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА», 2015. – 216 с.

16. Усатова, Л.В. Организация процесса налогового аудита расходов / Л.В. Усатова // Экономический анализ: теория и практика. – 2008. – № 24. Документ предоставлен справочно-правовой системой «КонсультантПлюс».

17. Хачемизова, Е.Н. Налоговый аудит деятельности строительных организаций: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук: 08.00.12. / Хачемизова Екатерина Николаевна. – М., 2004. – 247 с.