

4.4. ОТРАЖЕНИЕ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ В АУДИТОРСКОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ О ДОСТОВЕРНОСТИ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Рахманова И.И., аспирант кафедры экономического анализа и аудита

Казанский государственный финансово-экономический институт

Аудиторское заключение является официальным документом, подтверждающим достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности. Исходя из особой значимости аудиторского заключения для организаций, в 2010 г. Министерством финансов РФ были утверждены новые стандарты, посвященные порядку составления аудиторского заключения, а также его формам. Это три стандарта – ФСАД 1/2010, ФСАД 2/2010, ФСАД 3/2010. Интерес представляет изучение проблемы отражения налоговых рисков, выявленных в ходе проверки организаций, в аудиторском заключении. В данном случае, речь идет об аудите налоговых обязательств в рамках общего аудита, а не об отдельном специальном аудиторском задании. Новые стандарты позволяют аудиторам высказать различное мнение по поводу отражения налоговых рисков в аудиторском заключении, в зависимости от сложившейся ситуации.

Аудиторское заключение является официальным документом, подтверждающим достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности. Исходя из особой значимости аудиторского заключения для организаций, в 2010 г. Министерством финансов РФ (Минфин РФ) были утверждены новые стандарты, посвященные порядку составления аудиторского заключения, а также его формам. Это три стандарта – ФСАД 1/2010, ФСАД 2/2010, ФСАД 3/2010. Интерес представляет изучение проблемы отражения налоговых рисков, выявленных в ходе проверки организаций, в аудиторском заключении. В данном случае, речь идет об аудите налоговых обязательств в рамках общего аудита, а не об отдельном специальном аудиторском задании. Новые стандарты позволяют аудиторам высказать различное мнение по поводу отражения налоговых рисков в аудиторском заключении, в зависимости от сложившейся ситуации.

С переходом на рыночные отношения термин «риск» стал широко применяться в экономической и юридической литературе, хотя в гражданском законодательстве он не определен.

В связи с отсутствием в законодательстве и специальной литературе устоявшегося термина налогового риска, существуют различные точки зрения авторов на определение рассматриваемого понятия.

Так, С.А. Филин, определяет налоговый риск как «вероятность потерь, связанных с неблагоприятными изменениями налогового законодательства или с ошибками, допущенными при исчислении налоговых платежей» [9, с. 26]. Более широкое определение налогового риска, предложенное В.Н. Евстигнеевым, выражает налоговый риск через оценку «возможности возникновения в области налогового планирования неблагоприятных для конкретного налогоплательщика последствий» [7, с. 196, 271]. Представление о финансовых потерях иного рода, кроме налоговых санкций,

появляется в определении налогового риска Д.Н. Тихонова и Л.Г. Липника, где «налоговый риск – это возможность для налогоплательщика понести финансовые и иные потери, связанные с процессом уплаты и оптимизации налогов, выраженная в денежном эквиваленте» [8, с. 105].

Таким образом, можно определить налоговые риски как опасность возникновения непредвиденного отчуждения денежных средств налогоплательщика из-за действий государственных органов и органов местного самоуправления.

Аудиторское заключение является итоговым документом проведения аудиторской проверки организации. Хотя в новом приказе Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 2 июля 2010 г. №66н (далее – Приказ №66н) не прописано о включении в состав представляемой отчетности аудиторского заключения, тем не менее из состава бухгалтерской (финансовой) отчетности, указанного в ФЗ «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ и ПБУ 4/99, его также никто не исключал. А значит, если в соответствии с законодательством РФ в организации должен проводиться обязательный аудит, то аудиторское заключение входит в состав бухгалтерской отчетности и подтверждает ее достоверность.

Согласно ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 31 декабря 2008 г. №307-ФЗ, ст. 6, принятого Государственной Думой 24 декабря 2008 г. (далее Закон №307 – ФЗ), аудиторское заключение – официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Исходя из особой значимости аудиторского заключения для организаций, в 2010 г. Минфином РФ были утверждены новые стандарты, посвященные порядку составления аудиторского заключения, а также его формам. Это три стандарта:

1. ФСАД 1/2010 «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности» (далее ФСАД 1/2010);
2. ФСАД 2/2010 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» (далее ФСАД 2/2010);
3. ФСАД 3/2010 «Дополнительная информация в аудиторском заключении» (далее ФСАД 3/2010).

Три новых ФСАД пришли на замену ранее действующего ФПСАД №6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности», который утратил силу в соответствии с постановлением Правительства РФ от 2 августа 2010 г. №586. Основой разработки новых федеральных стандартов аудиторской деятельности послужили международные стандарты аудита (МСА): №700, №705, №706.

ФСАД 1/2010 устанавливает требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения, а также к порядку формирования мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. В соответствии со стандартом мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности формируется на основе полученных аудиторских доказательств. Аудитор должен оценить, в частности, обоснованность принятой учетной политики, а также является ли информация, отраженная в бухгалтерской (финансовой) отчетности, надежной, сопоставимой, поня-

тной и уместной (п. 12 ФСАД 1/2010). Аудитору следует выяснить, дает ли отчетность достоверное представление об имевших место хозяйственных операциях и событиях (пп. 11-13 ФСАД 1/2010).

Требования к аудиторскому заключению, содержащему модифицированное мнение о достоверности отчетности, сведены в ФСАД 2/2010. Модифицированное мнение может быть выражено в следующих формах: с оговоркой, отрицательное, отказ от выражения мнения.

Аудитор обязан модифицировать свое мнение с оговоркой, если он пришел к выводу, что бухгалтерская (финансовая) отчетность в целом содержит искажения существенные, но не имеющие всеобъемлющий характер. Отрицательное мнение высказывается, если отчетность имеет такие существенные искажения, которые оказывают в совокупности всеобъемлющее влияние на ее достоверность. Отказаться от выражения мнения аудитор может при ограничении объема аудита руководством аудируемого лица. Во всех перечисленных ситуациях, аудитор обязан добавить в аудиторское заключение специальную часть с описанием обстоятельств, явившихся основанием для модифицированного мнения (п. 26 ФСАД 2/2010).

ФСАД 3/2010 привлекает внимание пользователей отчетности к отраженному в ней обстоятельству, которое, по мнению аудитора, настолько важно, что является основополагающим для понимания отчетности ее пользователями. С другой стороны, аудитор может обратить внимание на другое обстоятельство, не отраженное в отчетности, но которое может способствовать пониманию пользователями проведенного аудита отчетности, ответственности аудитора или содержания аудиторского заключения.

Структуру трех стандартов можно отразить по следующей схеме (рис. 1).



Рис. 1. Выражение мнения аудитора в аудиторском заключении

Закон №307 – ФЗ и ФСАД 1/2010, 2/2010, 3/2010 определяют исчерпывающий перечень элементов аудиторского заключения. Также в стандартах перечисле-

ны условия при выполнении которых «Аудиторское заключение» может считаться таковым. В каждом из них подчеркивается, что аудиторское заключение – это, прежде всего, официальный документ, подтверждающий достоверность бухгалтерской, а не иной отчетности. В письме Минфина РФ «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2010 год» от 24 января 2011 г. №07-02-18/01 (далее письмо Минфина РФ №07-02-18/0) указывается, что «документ, составляемый по результатам исполнения аудиторской организацией, индивидуальным аудитором обязанностей, вытекающих из договора оказания прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг (например, проверка постановки бухгалтерского учета, проверка соблюдения налогового законодательства), не должен именоваться аудиторским заключением».

В связи с вышеизложенным, интерес представляет изучение проблемы отражения налоговых рисков, выявленных в ходе проверки организаций, в аудиторском заключении. В данном случае, речь идет об аудите налоговых обязательств в рамках общего аудита, а не об отдельном специальном аудиторском задании.

При модификации аудиторского заключения в результате существенных ошибок, в ходе проведения аудита налоговых обязательств, необходимо обратить внимание, что с одной стороны п. 3 ФСАД 2/2010 прописано, что «аудитор должен модифицировать аудиторское мнение в случае, когда аудитор приходит к основанному на полученных аудиторских доказательствах выводу о том, что бухгалтерская отчетность в целом содержит существенные искажения», с другой стороны, в вышеуказанном письме Минфина РФ №07-02-18/01 «проверка соблюдения налогового законодательства» считается неприменимой к аудиторскому заключению о бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По нашему мнению, аудит налоговых обязательств в рамках общего аудита является очень важной и неотъемлемой частью аудиторской проверки. В этой связи, при обнаружении существенных ошибок по аудиту налоговых обязательств, считаем необходимым указать их в аудиторском заключении и принять к особому вниманию при выдаче аудиторского мнения по поводу достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Рассмотрим ситуацию отражения налоговых рисков на примере предприятия, основной деятельностью которого является сельское хозяйство. В соответствии со ст. 26.1 Налогового кодекса РФ (далее НК РФ), организация может перейти на единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) если по итогам работы за календарный год, предшествующий году, в котором подается заявление о переходе на уплату ЕСХН, доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70% от их общего дохода.

Предположим, по итогам 2008 г. организацией – сельскохозяйственным товаропроизводителем были получены доходы от реализации товаров в сумме 7 млн. руб., в том числе доходы от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в сумме 4,3 млн. руб. и доходы от реализации покупных товаров в сумме 2,7 млн. руб.

Определим долю доходов, полученных организацией от реализации сельскохозяйственной продукции соб-

ственного производства в общем объеме доходов, полученных ею от реализации всех товаров:

$$(4\ 300\ 000\ \text{руб.} / 7\ 000\ 000\ \text{руб.}) * 100 = 61,4\%.$$

Учитывая, что доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства меньше 70%, данная организация не вправе применять ЕСХН.

Однако, вследствие неправомерного распределения доходов, организация продолжила применение ЕСХН в 2009 году. Данное нарушение было выявлено по результатам аудиторской проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2010 г. Данное нарушение, в свою очередь, влечет перерасчет налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость (НДС), налогу на прибыль организации, налогу на доходы физических лиц (НДФЛ), налогу на имущество организации и налогу на имущество физических лиц за весь налоговый период (за два года, в котором нарушено условие применения ЕСХН). Данные нарушения напрямую влияют на бухгалтерскую (финансовую) отчетность организации.

В рамках данного примера можно сделать два вывода.

1. Аудитор обязан выдать аудиторское заключение в форме модифицированное мнение с оговоркой, так как данное нарушение искажает бухгалтерскую (финансовую) отчетность, но не имеет всеобъемлющего характера. В такой ситуации, к обязательным элементам аудиторского заключения, аудитор должен добавить специальную часть с описанием обстоятельств, явившихся основанием для модифицированного мнения.

Пример аудиторского заключения в форме модифицированного мнения с оговоркой:

- Основание для выражения мнения с оговоркой: по статьям расчетов с бюджетом по состоянию на 31 декабря 2010 г. неверно рассчитаны налоговые обязательства перед бюджетом. Сумма нарушения составила XXX тыс. рублей, в том числе:
 - расчеты по налогу на прибыль – XXX тыс.руб.;
 - расчеты по НДС – XXX тыс.руб.;
 - расчеты по налогу на имущество – XXX тыс.руб.;
 - расчеты по НДФЛ – XXX тыс.руб.

- Мнение с оговоркой: по нашему мнению, за исключением влияния на бухгалтерскую отчетность обстоятельств, изложенных в части, содержащей основание для выражения мнения с оговоркой, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение организации «YYY» по состоянию на 31 декабря 2010 г., результаты ее финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за 2010 г. в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.

2. В ситуации, когда аудитор выявил факт судебного разбирательства по данному вопросу, он должен обратить внимание пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности на то, что между фирмой и налоговой инспекцией проходит судебное разбирательство, а отчетность не предусматривает никаких резервов на случай, если решение суда будет не в пользу компании. В таком случае аудитор включает в аудиторское заключение часть, привлекающую внимание к подобным обстоятельствам.

При этом, если иные замечания отсутствуют, то, согласно ФСАД 3/2010 п. 6 пп. г, в привлекающей части необходимо указать, что в отношении обстоятельства,

к которому привлекается внимание, аудиторское мнение не является модифицированным.

Пример аудиторского заключения с включением части привлекающей внимание при отсутствии существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- Важные обстоятельства: не изменяя мнения о достоверности бухгалтерской отчетности, мы обращаем внимание на следующую информацию, изложенную в пояснении к бухгалтерской отчетности: до настоящего времени не закончено судебное разбирательство по иску, предъявленному организации «XXX» организацией «YYY».

Кроме прочего, целесообразно отразить существенные факты, влияющие на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, по аудиту налоговых обязательств в отдельном отчете руководству организации. В нем необходимо отразить следующие сведения:

1. Нарушения учетной политики в целях налогообложения;
2. Недостатки в системе внутреннего контроля, которые привели или могут привести к нарушениям при расчете обязательств.
3. Искажения в представлении и раскрытии информации по налоговым обязательствам в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Также в отчете аудитором должны быть указаны ссылки на законодательные и нормативные ссылки, нарушения которых выявлены в ходе проверки и даны предложения по их устранению.

Необходимо помнить, что согласно требованиям новых стандартов, аудитор обязан сообщить собственникам проверяемой компании о предполагаемой модификации аудиторского мнения и вызвавших ее обстоятельствах. У собственника будет возможность предоставить аудитору дополнительную информацию, раскрывающую причины возможной модификации.

В случае правонарушений в области налогообложения, которые могут повлечь модификацию аудиторского мнения, встает вопрос о возможности применения налоговой отчетности в качестве дополнительной информации.

На наш взгляд, модификация аудиторского мнения является очень ответственным решением для аудитора, поэтому применение налоговой отчетности в качестве дополнительной информации является необходимым. В данном случае, аудитор не подтверждает достоверность налоговой отчетности, а использует её как информационную базу для проверки расчетов.

На основе условий предыдущего примера предположим, что руководство аудируемого лица из соображений конфиденциальности отказывается предоставить документы на проверку, подтверждаемые выручку от продажи продукции. В таком случае, аудитор вправе отказаться от выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. В такой ситуации, обосновывающая мнение часть аудиторского заключения будет выглядеть следующим образом:

- Основание для отказа от выражения мнения: в целях расчета доли дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции в общем доходе, нам было отказано в предоставлении, подтверждающих их, первичных документов. Как следствие, мы не имели возможности определить, правомерность применения ЕСХН организацией «YYY» и расчетов налоговых обязательств перед бюджетом.
- Отказ от выражения мнения: вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для отказа от выражения мнения, у нас отсутствовала возможность получить достаточные надлежащие аудиторские

доказательства, обеспечивающие основание для выражения мнения, и, соответственно, мы не выражаем мнение о достоверности бухгалтерской отчетности организации «УУУ».

Таким образом, в ходе аудиторской проверки и составления аудиторского заключения, аудитор должен убедиться в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность отражает всю существенную информацию и соответствует нормам законодательства в области бухгалтерского учета и аудита. Однако, при составлении аудиторского заключения, аудитор должен обращать внимание и на налоговые риски, влияющие на искажение отчетности организации, так как мнение аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности способствует большому доверию к организации со стороны пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Литература

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс]: часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: федер. закон от 31 дек. 2008 г. №307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс».
3. Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности [Электронный ресурс] : федер. стандарт аудиторской деятельности : ФСАД 1/2010 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 20 мая 2010 г. №46н. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс».
4. Модифицированное мнение в аудиторском заключении [Электронный ресурс] : федер. стандарт аудиторской деятельности : ФСАД 2/2010 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 20 мая 2010 г. №46н. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс».
5. Дополнительная информация в аудиторском заключении [Электронный ресурс] : федер. стандарт аудиторской деятельности : ФСАД 3/2010 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 20 мая 2010 г. №46н. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс».
6. Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами [Электронный ресурс] : методика аудиторской деятельности : одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ от 11 июля 2000 г. протокол 1. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс».
7. Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования [Текст] / Е.Н. Евстигнеев. – СПб. : Питер, 2004.
8. Тихонов Д.Н. Налоговое планирование и оптимизация налоговых рисков [Текст] / Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004.
9. Филин С.А. Финансовый риск и его составляющие для обеспечения процесса оценки и эффективного управления финансовыми рисками при принятии финансовых управленческих решений [Текст] / С.А. Филин // Финансы и кредит. – 2002. – №4. – С. 9- 23.

Рахманова Ильнара Ильнуровна

Ключевые слова

Внешний аудит; аудиторское заключение; налоговые риски; аудит налоговых обязательств; бухгалтерская (финансовая) отчетность; существенные искажения; модифицированное мнение; отрицательное мнение; мнение с оговоркой; аудиторские доказательства; налоговая база.

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы исследования обусловлена объективной потребностью пользователей аудиторского заключения и аудиторских организаций в достоверном отражении всех фактов хозяйственной деятельности аудируемой организации не только со стороны бухгалтерского учета, но и со стороны налогового.

Для реализации цели исследования автор последовательно решает ряд задач:

- проводит анализ понятия «налоговые риски»;
- разрабатывает схему стандартов, посвященных порядку составления аудиторского заключения, а также его формам;
- предлагает формы аудиторского заключения, в зависимости от различных налоговых ситуаций, возникших в ходе проведения аудиторской проверки.

Автор подчеркивает, что на сегодняшний день в законодательстве РФ нет документов, регулирующих порядок отражения налоговых рисков в аудиторском заключении. В связи с этим, автор справедливо высказывает мнение о необходимости отражения существенных ошибок по аудиту налоговых обязательств в аудиторском заключении и, в случае существенных искажений, дальнейшей модификации мнения по поводу достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Успешному решению рассматриваемого вопроса послужила демонстрация различных форм аудиторских заключений на основе практического примера. При этом автором были учтены все требования новых стандартов (ФСАД 1/2010, ФСАД 2/2010, ФСАД 3/2010), посвященные порядку составления аудиторского заключения, а также его формам, что позволяет рассматривать изложенный материал не только как теоретическую базу для решения поставленного вопроса, но и как практические рекомендации.

Между тем, несмотря на общую положительную оценку рецензируемой статьи Рахмановой И.И., следует обратить внимание и на определенные недостатки. В частности, некоторые вопросы раскрыты достаточно постановочно, к примеру, понятие налоговых рисков требует большей конкретики именно в рамках аудиторской проверки. Кроме того, автору можно порекомендовать рассмотреть проблему отражения налоговых рисков в аудиторском заключении не только в пределах общего аудита, но и по отдельному специальному аудиторскому заданию.

Тем не менее, указанные недостатки не снижают научного уровня статьи и её практического значения, а лишь подчеркивают сложность и комплексность исследуемой научной работы.

Название рецензируемой статьи «Отражение налоговых рисков в аудиторском заключении о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации», подготовленной Рахмановой И.И., соответствует её содержанию. Общий научный уровень отвечает требованиям, предъявляемым к работе, публикуемым в журналах и изданиях, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет и статистика». С учетом изложенного, статья Рахмановой И.И. «Отражение налоговых рисков в аудиторском заключении о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации» рекомендуется к опубликованию.

Харисова Ф.И., д.э.н., профессор кафедры «Экономический анализ и аудит» Казанского государственного финансово-экономического института

4.4. REFLECTION OF TAX RISKS IN AN AUDIT REPORT ABOUT RELIABILITY OF THE ACCOUNTING (FINANCIAL) REPORTING OF THE ORGANIZATION

I.I. Rakhmanova, Post-graduate Student of Chair «Economic Analysis and Audit»

KFU (KGFEI)

The audit report is the official document confirming reliability of the accounting (financial) reporting. Starting with the special importance of an audit report for the organizations, in 2010 the Ministry of Finance of Russia had been confirmed the new standards devoted to an order of drawing up of an audit report, and also to its forms. These are three standards – ФСАД 1/2010, ФСАД 2/2010, ФСАД 3/2010. Interest represents studying of a problem of reflection of the tax risks revealed during check of the organizations, in an audit report. In this case, it is a question of audit of tax obligations within the limits of the general audit, instead of about the separate special auditor task. New

standards allow auditors to pass an opinion various opinion of reflection of tax risks in an audit report, depending on a current situation.

Literature

1. The tax Code of the Russian Federation [the Electronic resource]: a part the second from 05.08.2000 №117-FL: it is accepted by the State Duma on July, 19th, 2000. Access from sprav.-legal system «ConsultantPlus» from 02.06.2011.
2. About auditor activity [the Electronic resource]: feder. The law grew. Federations from 31.12.2008. №307-ФЗ: it is accepted by the State Duma on December, 24th, 2008. Access from sprav.-legal system «the Adviser plus» from 02.06.2011.
3. The Federal standard of auditor activity (FSAA 1/2010) «the Audit report about the accounting (financial) reporting and formation of opinion on its reliability» [the Electronic resource] (confirmed by the Order of the Ministry of Finance of Russia from May, 20th, 2010 №46н, it is registered by Ministry of Justice on July, 7th, 2010 №17736). Access from sprav.-legal system «the Adviser plus» from 02.06.2011.
4. The Federal standard of auditor activity (FSAA 2/2010) «the Modified opinion in an audit report» [the Electronic resource] (confirmed by the Order of the Ministry of Finance of Russia from May, 20th, 2010 №46н, it is registered by Ministry of Justice on July, 7th, 2010 №17736. Access from sprav.-legal system «the Adviser plus» from 02.06.2011.
5. The Federal standard of auditor activity (FSAA 3/2010) «the Additional information in an audit report» [the Electronic resource] (confirmed by the Order of the Ministry of Finance of Russia from May, 20th, 2010 №46н, it is registered by Ministry of Justice on July, 7th, 2010 №17736). Access from sprav.-legal system «the Adviser plus» from 02.06.2011.
6. A technique of auditor activity «Tax audit and other accompanying services in tax questions. Dialogue with tax departments» [the Electronic resource]., it is approved by the commission on auditor activity at the President of the Russian Federation from 7/11/2000. Report 1. Access from sprav.-legal system «the Adviser plus» from 02.06.2011.
7. E.N. Yevstigneyev. Bas of tax planning [Text] / E.N. Yevstigneyev. – SPb.: Peter, 2004. – P. 288.
8. D.N. Tikhonov. Tax planning and optimization of tax risks [Text] / Tikhonov D.N. Lipnik L.G. – M: Alpina Business of Axle boxes, 2004. – P. 250.
9. S.A. Filin. Financial's eagle owl risk and its components for maintenance of process of an estimation and efficient control financial risks at acceptance of financial administrative decisions [Text] / S.A. Filin, owl//the Finance and the credit. – 2002. – №4 – P. 9 23.

Keywords

External audit; an audit report; tax risks; audit of tax obligations; the accounting (financial) reporting; the essential distortions; the modified opinion; negative opinion; opinion with the reservation; auditor proofs; tax base.