

## 7.2. АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ОРГАНИЗАЦИИ

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

*Институт экономики и финансов Казанского (Приволжского) федерального университета*

В практической деятельности и научных исследованиях недостаточно внимания уделено применению аналитических процедур в процессе проведения аудита, в том числе и налогового. Вместе с тем, необходимость в полноценном анализе возникает на самых первых стадиях любой аудиторской проверки.

Применение аналитических процедур при проведении аудита налоговых обязательств поможет получить представление о структуре налоговых платежей, их динамике, определить факторы, влияющие на величину налоговых обязательств, оптимизировать налогообложение, спрогнозировать возможные риски в будущем.

На сегодняшний день применение аналитических процедур регулируется тремя нормативными документами:

- Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности (ФПСАД) №20 «Аналитические процедуры»;
- Международным стандартом аудита 520 «Аналитические процедуры»;
- положением по аудиторскому стандарту 56 «Аналитические процедуры» (США).

В рамках совершенствования российских стандартов создан новый проект ФПСАД 20.

Одним из основных налоговых показателей, характеризующих деятельность организации в области налогообложения, является налоговая нагрузка. Расчет данного показателя в рамках проведения аудита налоговых обязательств позволяет дать более достоверную оценку налоговой системы проверяемой организации.

На сегодняшний день налоги представляют одну из значимых частей отношений экономического субъекта с государственными и контролирующими органами. По данным Федеральной налоговой службы РФ (ФНС РФ), в январе-октябре 2012 г. в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 9,2 трлн. руб., что на 13% больше, чем за аналогичный период прошлого года [7]. Вместе с тем рост поступлений наблюдается по всем видам налогов. Динамика поступлений по видам налогов в консолидированный бюджет представлена в табл. 1.

Таблица 1

### ПОСТУПЛЕНИЯ ПО ВИДАМ НАЛОГОВ В КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ БЮДЖЕТ РФ ЗА ЯНВАРЬ-ОКТАБРЬ 2011-2012 гг.

Виды налогов	Январь-октябрь, млрд. руб.		Темп, %
	2011 г.	2012 г.	
Налог на добычу полезных ископаемых	1 666,0	2 048,2	122,9
Налог на прибыль	1 966,4	2 032,0	103,3
Налог на доходы физических лиц	1 534,2	1 748,9	114,0
Налог на добавленную стоимость	1 485,1	1 602,9	107,9
Имущественные налоги	595,7	698,3	117,2
Акцизы	502,1	645,5	128,6

Таким образом, величина налоговых поступлений ежегодно возрастает, что в свою очередь обуславливает повышенное внимание государственных органов к правильности исчисления и уплаты налоговых обязательств экономическими субъектами. В связи с этим аудит налоговых обязательств является одной из

наиболее востребованных услуг и занимает ведущее место на рынке аудиторских и консалтинговых услуг.

Несмотря на столь высокую востребованность в данном виде аудита, нормативно-правовая база, регулирующая аудит налоговых обязательств практически отсутствует. В настоящее время существует единственный документ в данной области – Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общие с налоговыми органами» (одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11 июля 2000 г., протокол №1, далее Методика по налоговому аудиту). Методика предусматривает рассмотрение основных принципов, этапов и подходов к проведению налогового аудита, основ взаимоотношений аудиторской организации с налоговыми органами в ходе выполнения налогового аудита, ответственности сторон при проведении налогового аудита, порядка проведения и оформления результатов выполнения специального аудиторского задания по налоговым вопросам [2]. Однако, данная методика не имеет официального статуса и носит рекомендательный характер.

Очевидно, что требуется разработка методологии аудита налоговых обязательств на законодательном уровне, регулирующая проведение аудиторских процедур в данной области. Вместе с тем, следует уделить внимание не только процедурам расчета налоговых обязательств и выявления нарушений, но и аналитическим процедурам.

На сегодняшний день как в практической деятельности, так и в научных исследованиях отсутствует должное применение аналитических процедур как одной из эффективных групп аудиторских доказательств в процессе аудита, в том числе аудита налоговых обязательств. Отдельные аспекты данной проблемы представлены в ряде монографических и периодических изданий таких авторов как Козенковой Т.А., Ларичева А.Ю., Тарасовой М.В., Сучилина А.А и др. Однако, в данных работах аналитические процедуры рассматриваются лишь в рамках налогового планирования, хотя их потенциал при проведении аудита налоговых обязательств значительно выше.

При проведении аудита налоговых обязательств важно помнить, что целью является не только подтверждение достоверности данных налоговых деклараций, правильное исчисление налоговых платежей в бюджет, но и разработка предложений по улучшению финансово-хозяйственной деятельности, в отличии от ревизии, где предполагается применение точных методов фактического контроля и выявление ущерба и виновных лиц. Применяя аналитические процедуры при проведении аудита налоговых обязательств, аудитор может получить гораздо больше информации для проведения более качественного и полного аудита, в частности:

- определение факторов влияющих на величину налоговых обязательств;
- определение структуры и динамики налоговых платежей организации;
- оценка потенциальных налоговых рисков организации и налоговых нарушений и прочее.

Анализ аудиторской деятельности в РФ свидетельствует о том, что аудит налоговых обязательств в настоящее время выполняет функцию инструмента оценки влияния налогообложения на финансовое состояние и финансовую устойчивость организации, то есть выполняет в большей степени аналитические, нежели ревизионные задачи [4, с. 25].

Большее значение и применение аналитические процедуры имеют в области внутреннего аудита. Это обусловлено тем, что деятельность внутреннего аудита направлена прежде всего на удовлетворение интересов собственника. Собственник же заинтересован в определении налоговых рисков организации, оптимизации налогообложения, выявлении слабых мест в области налоговых расчетов и платежей.

При внутреннем налоговом аудите особое значение приобретает проблема минимизации сумм отвлекаемых из оборота, в виде сумм налоговых платежей. Необходимость анализа предварительных и отчетных калькуляций превращается в неизбежность. Только тщательный, регулярный анализ и контроль за этими суммами могут помочь выстоять в конкурентной борьбе. Рыночная экономика связана с проявлением и действием множества факторов, обнаружить влияние которых непосредственно невозможно. Для этого требуется осуществление многофакторного анализа с использованием всего арсенала аналитических способов и приемов [4, с. 25].

На сегодняшний день в РФ действует Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности (ФПСАД) 20 «Аналитические процедуры», утвержденный постановлением Правительства РФ от 16 апреля 2005 г. №228. До этого с 1998 г. действовало Правило (стандарт) аудиторской деятельности (ПСАД) «Аудиторские процедуры», одобренный Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ от 22 января 1998 г.

По данным Министерства финансов РФ (Минфин РФ), разрабатывается проект ФПСАД №20, одобренный Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ в 2006-2007 гг. Однако официальная информация о предполагаемой дате утверждения нового стандарта отсутствует.

В ходе проверки в соответствии с указанным стандартом аудиторской деятельности, аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта и иметь информацию о внешних и внутренних факторах, влияющих на его хозяйственную деятельность. В данном случае в качестве таких факторов рассматриваются налоговые обя-

зательства аудируемой организации. Это еще раз обуславливает необходимость их оценки и анализа.

Методикой по налоговому аудиту предусмотрена оценка существующей системы налогообложения экономического субъекта перед проведением налогового аудита, определение основных факторов, влияющих на налоговые показатели экономического субъекта, общий анализ и рассмотрение элементов системы налогообложения, а также предварительный расчет налоговых обязательств [2].

Таким образом, налоговый аудит взаимосвязан с проведением аналитических процедур и в будущем предполагается, что роль анализа в аудите налоговых обязательств будет только расти.

В международной практике существует два основных стандарта в области аналитических процедур:

- Международный стандарт аудита (МСА) 520 «Аналитические процедуры» (International standard on auditing 520);
- Положение по аудиторскому стандарту 56 «Аналитические процедуры» (Statement on auditing standard 56 (AV section 329)), США.

Согласно МСА 520, аналитические процедуры – это оценка финансовой информации на основе изучения вероятных соотношений финансовых и нефинансовых данных.

В действующем российском и американском стандарте определение «аудиторские процедуры» отсутствует. Однако, новая редакция ФПСАД 20 уже содержит определение аналогичное определению данному в МСА 520.

Мечевой Е.Ю рассматриваются основные отличия трех стандартов, представленные в табл. 2 [6].

Кроме выделенных отличий необходимо отметить, что в российском аудите аналитические процедуры рассматриваются главным образом в связи с получением аудиторских доказательств, что следует из действующего ФПСАД №20. Однако, аналитические процедуры применимы и в процессе организации аудиторской проверки. К примеру, при рассмотрении проблемных участков при планировании, определении уровня существенности, аудиторского риска.

Таблица 2

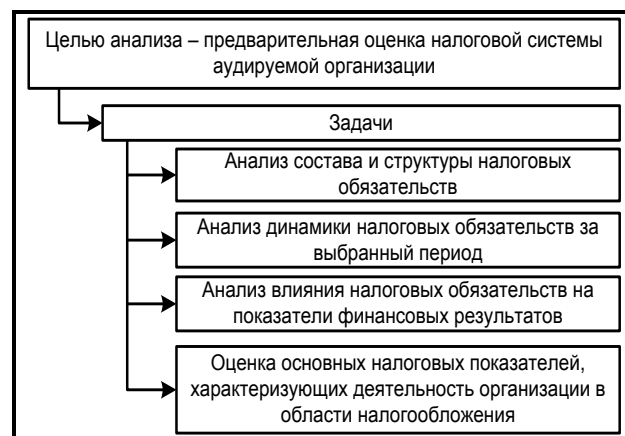
#### СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ СТРУКТУРЫ И СОДЕРЖАНИЯ НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ, РЕГУЛИРУЮЩИХ ПРИМЕНЕНИЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР В МИРОВОЙ АУДИТОРСКОЙ ПРАКТИКЕ

Параметр	ФПСАД №20	ФПСАД №20 (проект новой редакции)	МСА 520	Положение 56
Дата утверждение и последнее обновление	Утверждено в 2002 г., далее не обновлялось	-	Утверждено в 2008 г., применимо для отчетности с 15 декабря 2009 г.	Внесены изменения в марте 2006 г.
Структура документа	Отсутствие содержания; текст поделен на крупные разделы	Отсутствие содержания; текст поделен на крупные разделы	Наличие содержания; разделения документа на две основные части – определения и главные аспекты и дополнительная информация и описание	Отсутствие содержания; текст поделен на крупные разделы
Наличие четкого определения	Не сформулировано	Сформулировано	Сформулировано	Не сформулировано
Область применения	Стадия планирования; завершающая стадия аудита	Стадия оценки рисков; завершающая стадия аудита	Стадия проверки по существу; завершающая стадия аудита	Стадия планирования; завершающая стадия аудита
Применение на этапе проверки по существу	Рекомендательный характер	Рекомендательный характер	Обязательный характер	Рекомендательный характер
Вопрос к надежности информации	Включен в состав главы о процедурах по существу	Выделен в отдельные пункты	Выделен в отдельные пункты	Выделен в отдельные пункты
Вопрос о документировании процедур и их результатов	Не освещен	Не освещен	Не освещен	Освещен в отдельной главе

Таблица 3

**АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ НА ОСНОВНЫХ ЭТАПАХ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ**

Этапы	Аналитические процедуры
Этап 1. Планирование проверки	<ul style="list-style-type: none"> <li>Анализ деятельности хозяйствующего субъекта, его особенности;</li> <li>анализ элементов системы налогообложения хозяйствующего субъекта;</li> <li>оценка аудиторского риска;</li> <li>оценка уровня существенности;</li> <li>выявление фактов искажения финансовой отчетности</li> </ul>
Этап 2. Проведение аналитических процедур (аудит по существу)	<ul style="list-style-type: none"> <li>Определение основных факторов, влияющих на налоговые показатели;</li> <li>расчет абсолютных и относительных показателей (налоговая нагрузка, сумма налоговых вычетов, рентабельность и др.)</li> <li>оценка документооборота;</li> <li>изучение функций и полномочий ответственных за исчисление и уплату служб</li> </ul>
Этап 3. Завершение аудита	<ul style="list-style-type: none"> <li>Оценка финансового состояния в части налогообложения и перспектив деятельности организации в будущем;</li> <li>оценка существенности обнаруженных нарушений</li> </ul>



**Рис. 1. Основные положения аналитических процедур**

Также в рамках основных задач анализа при проведении аудита налоговых обязательств необходимо выделить выявление нетипичных ситуаций в налогообложении организации, расчетных ошибках при составлении бухгалтерской и налоговой отчетности, оценке их существенности. Кроме этого, в ходе анализа разрабатываются методы оптимизации объема налоговых обязательств, а также определение потенциальных налоговых рисков.

Основными источниками информации являются:

- бухгалтерская отчетность;
- налоговая отчетность;
- регистры бухгалтерского и налогового учета.

Согласно п. 5 ФПСАД №20 аналитические процедуры могут быть осуществлены разными способами:

- простое сравнение;
- комплексный анализ с применением сложных статистических методов и др.

Аналитические процедуры проводят в отношении консолидированной финансовой отчетности, финансовой отчетности дочерних организаций, подразделений или сегментов и отдельных элементов финансовой информации. Выбор аудитором процедур, способов и уровня их применения является предметом профессионального суждения.

Рассмотрим проведение аналитических процедур на основных этапах аудиторской проверки налоговых обязательств (табл. 3).

На этапе проведения аналитических процедур важно определить все возможные факторы, которые могут дать аудитору наиболее объективную оценку системы налогообложения в организации. Для этого факторы целесообразно разделить на внешние и внутренние.

- Внешние факторы, в части влияния на налоговые ставки, вычеты и льготы по налогам, сроки уплаты: налоговое законодательство, гражданское законодательство, особенности законодательства РФ и др.
- Внутренние факты, в части влияния на налогооблагаемые базы (выручка организации (доходы, расходы), прибыль до налогообложения, стоимость имущества и др.): учетная политика в области налогообложения, организационно-правовая форма, размеры предприятия, вид деятельности организации и др.).

Кроме анализа перечисленных факторов, большое значение при проведении аналитических процедур имеет расчет налоговых показателей. Приказом ФНС РФ «О внесении изменений в приказ ФНС РФ от 30 мая 2007 г. №ММ-3-06/333@ «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок» от 14 октября 2008 г. №ММ-3-2/467@ предусмотрено, что налоговые органы при принятии решений о назначении в организации выездной налоговой проверки учитывают такой показатель, как налоговая нагрузка. Проведем анализ на основе данного показателя.

Существует множество методик расчета налоговой нагрузки, каждая из которых имеет свои спорные моменты. Мы воспользуемся расчетом налоговой нагрузки, предложенной М.И. Литвиным [5, с. 30]. Методика включает следующие показатели:

- количество налоговых платежей;
- структура налоговых платежей;
- источники уплаты налогов.

В сумму налоговых платежей включаются все налоги, уплачиваемые организацией, в том числе налог на доходы физических лиц (НДФЛ).

$$НН = (SUM (НП + ВП) / SUM ИС) * 100\%, \quad (1)$$

где  
**НН** – налоговая нагрузка;

**SUM (НП + ВП)** – сумма начисленных налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды;

**SUM ИС** – сумма источника средств для уплаты налогов.

М.И. Литвин предлагает рассчитывать налоговую нагрузку по вышеперечисленным группам налогов в соотношении с соответствующим источником уплаты. Общим показателем для всех налогов является добавленная стоимость (**ДС**), которая исчисляется следующим образом:

$$ДС = В - МЗ; \quad (2)$$

$$ДС = ОТ + НП + ВП + П + А, \quad (3)$$

где **В** – выручка от реализации продукции, работ или услуг (с учетом **НДС**);

**МЗ** – материальные затраты;

**А** – амортизация;

**ОТ** – оплата труда;

**НП** – налоговые платежи;

**ВП** – платежи во внебюджетные фонды;

Данная методика исчисления налоговой нагрузки является достаточно объективной, так как позволяет определить долю налогов в выручке организации, прибыли и заработной платы, амортизации, налогов и чистой прибыли в каждом рубле созданной продукции. Однако, автор включает в сумму уплачиваемых налоговых платежей НДС, хотя организация выступает в роли налогового агента и не является фактическим плательщиком.

На наш взгляд, применение данной методики целесообразнее в рамках внутреннего аудита, так как информация, полученная по результатам анализа, имеет большее значение для руководства организации. В рамках внешнего аудита достаточно применение методики предложенной налоговыми органами в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок.

Приведем пример оценки налоговой нагрузки на примере предприятия Общество с ограниченной ответственностью (ООО) «Минерал», основной деятельностью которой является производство и продажа химической продукции. Для этого рассмотрим динамику сумм налогов и сборов ООО «Минерал» за 2010-2011 гг. (табл. 4).

Таблица 4

**НАЛОГИ, УПЛАЧЕННЫЕ ООО «МИНЕРАЛ»  
В 2010-2011 гг.**

№	Налог	2010 г., тыс. руб.	2011 г., тыс. руб.	Изменение	
				(+/-), тыс. руб.	%
1	Налог на добавленную стоимость	2 340,00	2 700,00	360,00	115,38
2	Страховые взносы	1 700,00	2 000,00	300,00	117,65
3	Налог на прибыль	680,00	995,00	315,00	146,32
4	НДФЛ	805,00	1 100,00	295,00	136,65
5	Налог на имущество	450,00	520,00	70,00	115,56
6	Итого	5 975,00	7 315,00	1 340,00	122,43

Анализ табл. 4 показывает, что общая сумма уплаченных налогов в 2011 г. составила 7 315 тыс. руб., что на 1 340 тыс. руб. больше, чем в 2010 г. Темп роста общей суммы налогов составил 122,43%. Наибольшие темпы роста отмечаются по налогу на прибыль – 146,32 %, а также по НДФЛ – 136,65 %.

В 2011 г. наблюдается увеличение объемов деятельности и налогооблагаемой прибыли, что объясняет рост налога на прибыль. НДФЛ увеличился вслед-

ствие роста фонда оплаты труда и сокращения численности персонала.

Далее в целях анализа рассмотрим структуру налогов ООО «Минерал» (табл. 5).

Таблица 5

**СТРУКТУРА НАЛОГОВ ООО «МИНЕРАЛ»  
В 2010-2011 гг.**

№	Налог	2010 г., тыс. руб.	%	2011 г., тыс. руб.	%	Изменение	
						(+/-), тыс. руб.	%
1	Налог на добавленную стоимость	2 340,00	39,16	2 700,00	36,91	360,00	-2,25
2	Страховые взносы	1 700,00	28,45	2 000,00	27,34	300,00	-1,11
3	Налог на прибыль	680,00	11,38	995,00	13,60	315,00	2,22
4	НДФЛ	805,00	13,47	1 100,00	15,04	295,00	1,56
5	Налог на имущество	450,00	7,53	520,00	7,11	70,00	-0,42
6	Итого	5 975,00	100	7 315,00	100	1 340,00	-

Исходя из данных, представленных в табл. 5, наибольшую долю в структуре налогов занимает налог на добавленную стоимость (НДС). Его доля в 2011 г. составляет 36,91% от всех выплат организации, что на 2,25% меньше, чем в 2010 г.

Налог на имущество занимает наименьшую долю в структуре налоговых выплат и в 2011 г. составляет 7,11%, что на 0,42% меньше, чем в 2010 г. Таким образом, в 2011 г. по сравнению с 2010 г. рост суммы НДФЛ и налога на прибыль привел к увеличению данных налогов в структуре.

На основе анализа двух последних таблиц, можно сделать вывод, что наибольшую нагрузку организация несет, выплачивая НДС, а также страховые взносы.

Кроме сравнительного анализа налоговых платежей, важно проводить анализ относительной налоговой нагрузки на организацию. В этих целях на основе таблицы 6 сгруппируем налоги, уплаченные организацией, по видам источников уплаты налоговых средств.

Таблица 6

**СТРУКТУРА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ООО  
«МИНЕРАЛ» В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ИСТОЧНИКА  
УПЛАТЫ НАЛОГОВ И СБОРОВ В 2010-2011 гг.**

№	Налог	2010 г., тыс. руб.	%	2011 г., тыс. руб.	%	Изменение	
						(+/-), тыс. руб.	%
1	Косвенные налоги	2340,00	39,16	2700,00	36,91	360,00	-2,25
2	Налоги и сборы, включаемые в себестоимость	2505,00	41,92	3100,00	42,38	595,00	0,45
3	Налог на прибыль	680,00	11,38	995,00	13,60	315,00	2,22
4	Налоги, уплачиваемые с чистой прибыли	450,00	7,53	520,00	7,11	70,00	-0,42

6	Итого	5975,00	100	7315,00	100	1340,00	-
---	-------	---------	-----	---------	-----	---------	---

Таблица 7

АНАЛИТИЧЕСКИЕ КОЭФФИЦИЕНТЫ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ООО «МИНЕРАЛ» В 2010-2011 гг.

№	Показатель	2010 г.	2011 г.	Изменение	
				(+/-), тыс. руб.	%
1	Выручка от реализации, тыс.руб.	250 567,20	256 790,00	6 222,80	102,48
2	Себестоимость, тыс. руб.	153 920,00	176 800,00	22 880,00	114,86
3	Балансовая прибыль, тыс.руб.	30 560,00	36 980,00	6 420,00	121,01
4	Отношение суммы всех косвенных налогов и сборов к выручке от реализации	0,009	0,011	0,001	112,59
5	Отношение суммы всех прямых налогов и сборов к выручке от реализации	0,015	0,018	0,003	123,88
6	Отношение налога на прибыль к выручке от реализации	0,003	0,004	0,001	142,78
7	Отношения налога на прибыль и налога на имущество к величине балансовой прибыли	0,037	0,041	0,004	110,80
8	Отношение суммы налогов и сборов, взимаемых с чистой прибыли, к величине чистой прибыли	0,015	0,014	- 0,001	95,49
9	Отношение суммы налогов и сборов, включаемых в себестоимость продукции, к величине себестоимости	0,016	0,018	0,001	107,74
10	Отношение сумм всех налогов и сборов к выручке от реализации	0,024	0,028	0,005	119,46

Структура налоговой нагрузки в зависимости от источников уплаты налогов представлена четырьмя группами.

Наибольшую долю занимают налоги и сборы, включаемые в себестоимость. Их доля в 2011 г. составила 41,92%, что на 0,45% больше, чем в 2010 г. Доля косвенных налогов составляет 39,16%, что на 2,25 меньше, чем в 2010 г.

Расчет структуры налоговой нагрузки в зависимости от источника уплаты налогов и сборов необходим для расчета аналитических коэффициентов налоговой нагрузки. Данный расчет представлен в табл. 7.

Полученные аналитические коэффициенты позволяют сделать выводы о тенденциях, сложившихся в системе налогообложения организации. Как видно из таблицы, отношение суммы косвенных налогов к выручке в 2011 г. увеличилось на 2,48 %. Данная динамика прослеживается в отношении всех сумм налогов и сборов, за исключением налогов взимаемых с чистой прибыли, по которым наблюдается снижение налоговой нагрузки на 4,51%.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в 2011 г. возросла. Это можно объяснить снижением задолженности предприятия по налогам и сборам. Общий коэффициент налоговой нагрузки на выручку показывает, что на каждые 100 руб. налогов в 2011 г. приходится 0,028 руб. выручки от продаж. Кроме того, по данным табл. 7 наблюдается, что в 2011 г. налоговая нагрузка на выручку увеличилась на 119,46%. Для более широкого анализа причин роста налоговой нагрузки требуется изучение прочих показателей финансовой и производственной деятельности организации:

- динамики налоговых баз;
- изменения внешних факторов;
- влияющих на порядок исчисления и уплаты налогов.

В целом, с учетом расширения деятельности организации налоговая нагрузка в ООО «Минерал» имеет приемлемый уровень.

Таким образом, в результате использования аналитических процедур формируется оценка достоверности проверяемого объекта учета. В ходе аудиторской проверки налоговых обязательств необходимо применение аналитических процедур, так как по средствам них можно направить внимание аудитора на проблемные участки при планировании, а также в ходе опре-

деления таких основных показателей, как уровень существенности, качество аудиторской проверки, риски.

Литература

1. Аналитические процедуры [Электронный ресурс] : федер. правило (стандарт) аудиторской деятельности №20 : утв. постановлением Правительства РФ от 16 апр. 2005 г. №228. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».
2. 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».
3. Ларичев А.Ю. Экономический анализ в налоговом аудите [Текст] : автореф. дисс. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / А.Ю. Ларичев. – М., 2005. – 201 с.
4. Литвин М.И. Налоговая нагрузка и экономические интересы предприятий [Текст] / М.И. Литвин // Финансы. – 1998. – №5. – С. 29-31.
5. Мечева Е.Ю. Аудит и финансовый анализ [Электронный ресурс] / Е.Ю. Мечева //Эволюция нормативного регулирования аналитических процедур в международной аудиторской проверке. URL: [http://www.auditfin.com/fin/2011/2/04\\_03/04\\_03%20.pdf](http://www.auditfin.com/fin/2011/2/04_03/04_03%20.pdf)
6. Федеральная налоговая служба РФ [Электронный ресурс] : официальный сайт. Ярежим доступа: <http://www.nalog.ru/>
7. International auditing and assurance standards board [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.ifac.org/iaasb>.
8. International standard on auditing «Analytical procedures ISA 520, April 2009, International Federation of accountants. URL: [http://web.ifac.org/download/ISA\\_520\\_standalone\\_2009\\_Handbook.pdf](http://web.ifac.org/download/ISA_520_standalone_2009_Handbook.pdf)

Ключевые слова

Аналитические процедуры; аудит налоговых обязательств; стандарты аудита; внутренний аудит; налоговые показатели; оптимизация; обязательства; аудиторские доказательства; существенность, налоговые риски; планирование.

Рахманова Ильнара Ильнуровна

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность исследования. Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью применения аналитических процедур при проведении аудита, в том числе аудита налоговых обязательств в организации. Исследуемая тема приобретает еще большее практическое значение, так как на сегодняшний день аудит налоговых обязательств является мощным инструментом оценки влияния налогообложения на финансовое состояние организации.

Научная новизна и практическая значимость. В статье проведено сравнение российской нормативной базы и международных стандартов, на основе которого выявлено несовершенство первой. Кроме прочего, практическую значимость имеет цифровой пример расчета одного из главных аналитических показателей в области налогообложения – налоговой нагрузки.

Замечания. Некоторые вопросы раскрыты не до конца, к примеру, понятие «аудиторские процедуры» требует более четкого определения. Кроме того, автору можно порекомендовать рассмотреть и иные методики по расчету налоговой нагрузки и предложить свою с учетом корректировок недостатков существующих.

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

Название рецензируемой статьи «Аудиторские процедуры внутреннего аудита налоговых обязательств организации», подготовленной Рахмановой И.И., соответствует ее 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. «Аудиторские процедуры внутреннего аудита налоговых обязательств организации» рекомендуется к опубликованию.

*Ушакова Т.В., к.э.н., доцент кафедры «Экономический анализ и аудит» Института экономики и финансов Казанского (Приволжского) федерального университета*