

УДК 336.226.1

*Волошинова Н. А.,
Синельникова О. А.,
Купцова Е. Г.*

(ЛНУ им. В. Даля, г. Луганск, ЛНР, voloshinovanata@mail.ru)

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ПОСРЕДСТВОМ АУДИТА ПРЕДПРИЯТИЯ

Рассматривается аудит предприятия как составная часть налогового планирования. Налоговое планирование представляет собой комплексную систему, учитывающую многовариантность налогового законодательства, использующую законодательно разрешенные методы налоговой оптимизации на различных этапах деятельности предприятия с постоянным использованием всех доступных источников информации.

Ключевые слова: аудит, налоговое планирование, система налогового учета, предприятие, комплексная система.

Аудит с целью совершенствования налогового планирования вызван необходимостью уменьшения налогового давления, в первую очередь, на крупные и средние предприятия в связи с изменившимся в последнее время улучшением их финансового состояния.

Ввиду того, что на крупных и средних предприятиях по сравнению с малыми возрастает опасность недоплаты налогов и сборов в бюджет из-за возможных ошибок исполнителей, занимающихся на предприятии налоговым учётом, целью аудита является не только обеспечение контроля достоверности информации, отраженной в финансовой отчётности, но и правильности и своевременности составления налоговой ответственности, а также проверка полноты и сроков уплаты в бюджет установленных законодательством налогов.

10 апреля 2017 года вступил в силу новый Порядок проведения контрольно-проверочной работы органами налогов и сборов Луганской Народной Республики, который утвержден постановлением Совета Министров Луганской Народной Республики от 28 марта 2017 года № 140/17 [2, 3].

И хотя в Законе Луганской Народной Республики «О налоговой системе» (редакция от 21.02.2019) проверка (аудит) определена как проверка публичной бухгалтерской отчётно-

сти, учёта, первичных документов и другой информации, касающейся финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования с целью подтверждения достоверности их отчётности, учёта, его полноты и соответствия действующему законодательству и установленным нормам, на практике всё большее число как крупных, так и средних предприятий заказывают независимую проверку с целью совершенствования налогового планирования своей деятельности [1].

Это объясняется тем, что наряду с наметившимся в последнее время подтверждаемым статистическими данными ростом экономических показателей, менеджмент этих предприятий испытывает недостаток денежных средств, в том числе из-за налогового давления, связанного, в частности, и с отсутствием или слабым развитием на предприятии налогового планирования.

Налоговое планирование — это активные и целенаправленные законные действия организации с целью уменьшения налоговых платежей (налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей).

Ранее существовало понятие налогового прогнозирования. Прогнозирование — это предвидение, опережающее отображение действительности. Налоговое прогнозирование выступает базой налогового планирования. Основная задача налогового прогно-

зирования — определение на заданный временной период экономически обоснованного размера поступлений налогов в соответствующий бюджет. Также задачей налогового прогнозирования является организация хозяйственной деятельности предприятия, постановка бухгалтерского учёта и определение финансовых результатов, которые при других равных условиях должны были привести к минимальной выплате налоговых и неналоговых платежей [7, с. 38].

Налоговое планирование является составной частью налогового менеджмента, который органично интегрирован в финансовый менеджмент. Налоговое планирование представляет собой комплексную систему, учитывающую многовариантность налогового законодательства, использующую законодательно разрешенные методы налоговой оптимизации на различных этапах деятельности предприятия с постоянным использованием всех доступных источников информации.

Современное налоговое планирование основано на риске в рамках норм закона, базируется на правильно организованном бухгалтерском и управленческом учёте, оптимальной системе документооборота, продвижения внутрипроизводственной информации, комплексном применении средств вычислительной техники и программного обеспечения. Налоговое планирование неотделимо от законодательно закреплённого понятия налогового учёта. Целью налогового планирования является снижение налогового давления и предотвращение применения штрафных санкций со стороны проверяющих органов.

Аудит с целью совершенствования налогового планирования, если его рассматривать с точки зрения национальных нормативов аудита, скорее всего следует относить к сопутствующим аудиту услугам, в частности к информационно-консультационной деятельности, так как после окончания этого вида аудита не предлагается выдача заключения аудитора о состоянии финансовой отчётности про-

веряемого предприятия, а результатом проверки могут быть рекомендации по совершенствованию налогового планирования и учёта [11, с. 110].

Характерными признаками и фазами кризиса является периодический и продолжительный дефицит денежных средств предприятия для выполнения им своих обязательств и финансирования своей текущей деятельности. Основным проявлением такого положения является возникновение неплатежеспособности, которая характеризуется задержкой во времени осуществления текущих платежей и сроков оплаты, в связи с недостаточностью средств на текущем счете, оплатой экономических санкций (штрафов, пени) за несвоевременное погашение обязательств, возникновение просроченной дебиторской задолженности и непогашенных кредитов.

Исследование финансового кризиса предприятия представляет собой обобщение всех составных частей экономической стратегии, главной задачей которой является определение потенциальных факторов кризисной ситуации и банкротства и разработка рекомендаций и средств их предотвращения.

Для предприятия, которое находится в финансовом кризисе наиболее значимым моментом является разработка эффективной антикризисной программы, которая учитывает интересы не только кредиторов, но и всех лиц, которые так или иначе связаны с предприятием. Очевидно, что для обоснования путей развития и разработки плана финансового оздоровления кризисного предприятия принципиальное значение имеет объективная оценка его финансового состояния, производственного потенциала и результатов производственно-хозяйственной деятельности. Как правило, самому руководству экономического предприятия трудно дать реальную оценку результатов, так как необходимо не только проанализировать данные аналогичных предприятий, научно-техническую, маркетинговую информацию, но и выйти за рамки традиционных для

данной организации оценок. Этим определяется необходимость привлечения эксперта-аудитора, который дает квалифицированную, объективную оценку состояния и варианты возможного развития событий. Аудит в этом случае проводится по более широкой программе проверки достоверности финансовой отчетности предприятия и включает элементы стратегического маркетингового анализа, предложения по изменению структуры активов, форм взаимодействия с партнерами и способов привлечения необходимых финансовых ресурсов, т. е. на кризисном предприятии необходимо произвести не только системный аудит на соответствие, но и операционный консультационный аудит, позволяющий выявить важнейшие направления развития предприятия [9, 12, 13].

Аудит при этом становится важнейшим источником достоверной информации для текущего управления и антикризисного менеджмента.

Перед аудитором ставятся следующие задачи:

- выполнить анализ причин и факторов, которые привели к финансовому кризису и несостоятельности предприятия;
- оценить степень развития кризисной ситуации на предприятии на момент окончания аудита и на перспективу;
- разработать и обосновать антикризисную стратегию управления предприятием;
- рекомендовать мероприятия выхода предприятия из кризиса;
- разработать систему текущего контроля реализации антикризисных мероприятий;
- оценить эффективность выполнения антикризисной программы.

Приступая к планированию рассматриваемого вида аудиторской проверки, аудитор необходимо четко понимать, что нельзя произвести отдельно аудит только систем налогового учёта и налогового планирования, так как на предприятии эти системы неразрывно связаны с другими. То есть, если даже аудитор убедится в наличии на предприятии систем налогового

учёта и налогового планирования, необходимо также выяснить:

- на чем основаны системы налогового учета и налогового планирования, как они организованы, как в них используется программное обеспечение;
- как эти системы взаимодействуют с подсистемами финансового и управленческого учета;
- как организованы на предприятии документооборот и информационное обеспечение;
- какова надежность информации, бухгалтерского учета, учитываемая в налоговом учете;
- как организован учет дебиторской и кредиторской задолженности предприятия;
- как в выбранной маркетинговой стратегии предприятия учитываются налоговые последствия от тех или иных решений маркетологов;
- кто непосредственно на предприятии отвечает за отдельные участки налогового учета и налогового планирования;
- как на предприятии организована система внутреннего контроля (внутреннего аудита), и каков ее вклад в налоговое планирование.

Перечень этих вопросов связан с тем, что если на предприятии будет правильно с точки зрения налогового законодательства, организован налоговый учет, а система предоставления менеджменту предприятия от других служб правильной и своевременной оперативной информации о полученных доходах, понесенных затратах и состоянии дебиторской и кредиторской задолженности будет работать плохо или вообще будет отсутствовать, ни о какой нормальной системе налогового планирования, обеспечивающей уменьшение налогового давления на предприятие, не может идти и речи [8, с. 76].

Поэтому при разработке плана проведения аудита предприятия в нем необходимо предусмотреть следующие пункты:

1. Проверка функционирования внутреннего контроля (внутреннего аудита).

2. Проверка правильности организации информационных потоков и документооборота.

3. Проверка состояния бухгалтерского учета.

4. Проверка состояния налогового учета.

5. Проверка состояния учета дебиторской и кредиторской задолженности со стороны менеджмента предприятий.

6. Проверка учета налоговых последствий при выборе маркетинговой стратегии проверяемого предприятия.

7. Проверка состояния налогового планирования.

8. Разработка рекомендаций по совершенствованию налогового планирования.

Приступая к данному виду аудита, который, как и вообще аудит, проводится комплексно, с использованием методов, позволяющих проводить работу параллельно нескольким представителям аудиторской фирмы, аудитор должен убедиться в наличии у заказчика системы внутреннего контроля, обеспечивающей оптимальную работу системы налогового планирования предприятия. Эта система контроля должна обеспечивать достаточную уверенность в том, что налоговый учет с точки зрения действующего законодательства ведется правильно, а налоговая отчетность, предоставляемая налоговым органам, несет достоверную информацию [10, с. 113].

В системе внутреннего контроля должны быть учтены лучшие научные разработки по информационному обеспечению, а также возможность ее дальнейшего совершенствования под руководством менеджмента предприятия. Аудитор должен убедиться, что исполнители, занимающиеся внутренним контролем, понимают цели и задачи как внутреннего контроля, так и оптимального налогового планирования. При принятии решения аудитором об учете данных внутреннего контроля при дальнейшем проведении аудиторской проверки им должен быть просчитан возможный риск неправильных выводов, который значительно уменьшается при наличии на про-

веряемом предприятии аудиторской службы (внутреннего аудита). При этом внешнему аудитору необходимо обратить внимание на служебные места, влияющие на нормальное функционирование системы внутреннего контроля (внутреннего аудита) налогового учета и налогового планирования, а также излишнее дублирование некоторых контрольных функций.

При проверке существующей системы документооборота и организации системы продвижения информации на проверяемом предприятии необходимо обратить внимание на узкие места, снижающие оперативность продвижения информации, а также на недостатки и факты сбоев в системе документооборота, которые приводят или могут привести к сдерживанию оперативности в принятии управленческих решений, связанных с налоговым учетом и налоговым планированием. Как показывает практика, при проверке системы продвижения информации и документооборота на крупных и средних предприятиях необходимо обратить внимание на систему документооборота не только внутри бухгалтерии предприятия, а также в смежных с бухгалтерией предприятия службах, а по возможности, в службах, не имеющих прямых связей с бухгалтерией.

При проведении аудита, связанного с непосредственной проверкой состояния бухгалтерского учета, аудитору необходимо обратить внимание на вопросы, влияющие на правильность ведения налогового учета: отражение в учете всех событий в соответствии с их хронологией, правильный учет сырья, материалов, запчастей, основных средств, малоценных быстроизнашивающихся предметов, незавершенного производства, готовой продукции, товаров, реализации продукции и товаров и т. д. При этом проверяется уровень компьютеризации бухгалтерского учета, влияющий на оперативность обработки и подготовки необходимой информации, а также каким образом информация из бухгалтерского учета попадает в налоговый учет.

При непосредственной проверке налогового учета аудиторы должны обращать внимание на правильность ведения налогового учета в соответствии с действующим законодательством.

Таким образом, проверяя состояние системы налогового планирования, аудитор должен выяснить степень подготовки специалистов, ведущих этот участок деятельности предприятия. Кроме того, необходимо выяснить, как оперативно эти работники получают информацию об изменениях в законодательстве и нормативных документах, как эта информация доводится до менеджмента предприятия для учета в работе. Особое внимание при проверке обращается

на то, как в налоговом планировании учитываются различные методы начисления износа основных фондов, как анализируется степень риска при различных вариантах налогового учета расходов на: улучшение и обслуживание основных фондов; поощрение сотрудников предприятия; рекламу; обучение сотрудников. Проверяется учет правил начисления заработной платы, каким образом на предприятии производится выбор партнеров, в том числе из числа субъектов предпринимательской деятельности, работающих на упрощённой системе налогообложения. По результатам проверки заказчику выдаются рекомендации по улучшению налогового планирования.

Библиографический список

1. Закон Луганской Народной Республики «О налоговой системе» (редакция от 21.02.2019).
2. Постановление Совета Министров Луганской Народной Республики об утверждении Порядка проведения контрольно-проверочной работы органами налогов и сборов Луганской Народной Республики от 28 марта 2017 г. №140/17.
3. Порядок проведения контрольно-проверочной работы органами налогов и сборов Луганской Народной Республики от 28 марта 2017 г. № 140/17 (с изменениями и дополнениями).
4. Постановление «Об утверждении Положения о Государственном комитете налогов и сборов Луганской Народной Республики» от 04 марта 2017 г. № 83/17 (в новой редакции).
5. Постановление Правительства РФ «О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации» от 06.02.2002 г. № 80. // Российская газета. — 2002. — № 28.
6. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» от 11.07.2000 г.
7. Положения по бухгалтерскому учету. — М. : Омега-Л. — 2009. — 312 с.
8. Брызгалин, А. К. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика [Текст] / под ред. А. К. Брызгалина, В. Р. Берника, А. Н. Головкин. — Екатеринбург : Налоги и финансовое право, 2002. — 134 с.
9. Николаева, Г. А. Бухгалтерский учет в общественном питании [Текст] / Г. А. Николаева, Л. П. Блицау, Т. С. Сергеева. — М. : Приор-издат, 2003. — 218 с.
10. Николаева, С. А. Учетная политика организации: принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка [Текст] / С. А. Николаева. — 7-е изд., перераб. и доп. — М. : Аналитика-Пресс, 2002. — 226 с.
11. Овсийчук, М. Ф. Аудиторская деятельность: методика проведения [Текст] / М. Ф. Овсийчук. — М. : Интехтех, 2006. — 327 с.
12. Аудит [Текст] : учебник для ВУЗов / В. И. Подольский, Г. Б. Поляк, А. А. Савин, Л. В. Сотников ; под ред. В. И. Подольского. — М. : Аудит. ЮНИТИ, 2007. — 312 с.
13. Русакова, И. Г. Налоги и налогообложение [Текст] : учебное пособие / под ред. И. Г. Русаковой, В. А. Кашина. — М. : ЮНИТИ, 2008. — 342 с.

© Волошинова Н. А.
 © Синельникова О. А.
 © Купцова Е. Г.

Рекомендована к печати д.э.н., проф., зав. каф. учета и аудита ДонГТУ Гришко Н. В., д.э.н., проф., зав. каф. туризма и гостиничного бизнеса ЛНУ им. В. Даля Свиридовой Н. Д.

Статья поступила в редакцию 30.01.20.

Волошинова Н. О. (ЛНУ ім. В. Даля, м. Луганськ, ЛНР, voloshinovanata@mail.ru),

Синельникова О. А., Купцова Є. Г. (ЛНУ ім. В. Даля, м. Луганськ, ЛНР,

voloshinovanata@mail.ru)

ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ ЗА ДОПОМОГОЮ АУДИТУ ПІДПРИЄМСТВА

Розглядається аудит підприємства як складова частина податкового планування. Податкове планування являє собою комплексну систему, що враховує багатоваріантність податкового законодавства, що використовує законодавчо дозволені методи податкової оптимізації на різних етапах діяльності підприємства з постійним використанням всіх доступних джерел інформації.

Ключові слова: аудит, податкове планування, система податкового обліку, підприємство, комплексна система.

Voloshinova N. A. (LNU named after V. Dahl, Lugansk, LPR, voloshinovanata@mail.ru),

Sinelnikova O. A., Kuptsova E. G. (LNU named after V. Dahl, Lugansk, LPR,

voloshinovanata@mail.ru)

IMPROVING TAX PLANNING THROUGH ENTERPRISE AUDIT

The company audit is considered as an integral part of tax planning. Tax planning is a complex system that takes into account the multi-variant nature of tax legislation, using legally permitted methods of tax optimization at various stages of the company's activity with the constant use of all available sources of information.

Key words: audit, tax planning, tax accounting system, enterprise, complex system.