

4.2. ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО НАЛОГОВОГО АУДИТА

Сафонова М.Ф., к.э.н., профессор,
заведующий кафедрой, кафедра аудита

*Кубанский государственный
аграрный университет, г. Краснодар*

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

В статье проанализированы общие методики оценки эффективности внутреннего аудита, определены их достоинства и недостатки и сделан вывод о необходимости применения уточненной системы показателей для оценки деятельности службы внутреннего налогового аудита. Автором предложены ключевые этапы оценки эффективности налоговой политики экономического субъекта и предложена комплексная методика оценки эффективности внутреннего налогового аудита, основанная на пяти группах показателей, принимающих во внимание ключевые аспекты контроля: финансовый, оповещающий, диагностический, экономический, качественный.

В теории налогообложения одной из проблем является изучение влияния налогового бремени на финансовое состояние экономического субъекта и его инвестиционное поведение. Исследования в прикладной области в основном направлены на изучение и оценку влияния уровня налоговых издержек на капитал экономического субъекта, который остается после уплаты налогов. Организации при помощи налогового планирования, минимизируют налоги, но в тоже время, повышают налоговые риски и несут дополнительные расходы по налоговому администрированию, поэтому вопрос необходимости внедрения внутреннего аудита налоговых затрат и оценка его эффективности является весьма актуальным.

Следует обратить внимание, что применяемые на практике и рассмотренные в научной литературе различные методики по оценке эффективности внедрения системы внутреннего контроля, не в полном объеме учитывают особенности техники и технологии внутреннего налогового аудита, что и обосновывает дальнейшие исследования, направленные на детальное изучение данной проблемы.

По нашему мнению, дефиниция «минимизация» не корректна в части снижения налогового бремени, так как абсолютное снижение налогов возможно только в случае прекращения финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта [6, 7]. В процессе оптимизации системы налогообложения достигается увеличение прибыли организации за счет снижения налоговых издержек, т.е. динамика роста выручки экономического субъекта превышает динамику налоговых расходов [3]. Таким образом оптимизация налоговых издержек – это более емкое понятие, включающее минимизацию налогообложения.

В настоящее время, с учетом сложившейся нестабильной экономической ситуации в стране, собственники бизнеса стоят перед важной дилеммой: либо минимизировать затраты, в том числе и налоговые, либо происходит банкротство экономического субъекта. Как

правило, выбирают первый вариант, который возможен при использовании различных механизмов. Данные механизмы являются своего рода «налоговым бизнесом» и в некоторых случаях являются нелегальными. В частности, это так называемое «налоговое кураторство» со стороны руководителей Федеральной налоговой службы РФ (ФНС РФ), таможенных органов, получение «необходимых и правильных» справок и разъяснений от руководителей налоговых органов, получение своевременной информации о формах и методах оперативного налогового контроля, «реструктуризация» доначисленных налоговых платежей по итогам камеральной и выездной налоговых проверок, ликвидация юридического лица без предварительной обязательной проверки.

Все ранее представленные механизмы, безусловно, нелегально уменьшают налоговые издержки, но в то же время увеличивают налоговые риски, которые можно определить как сумму возможных прямых потерь экономического субъекта при осуществлении налогового контроля в виде штрафов и пени, а также предстоящие затраты на урегулирование негативной ситуации и потерю репутации добросовестного налогоплательщика.

Соотношение суммы начисленных налогов в обычном режиме к сумме затрат на налоговую оптимизацию можно представить следующим образом:

$$НПст. > Зно + Нр + НПо,$$

где *НПст.* – налоговые платежи стандартные (без оптимизации);

Зно – затраты на налоговую оптимизацию;

Нр – риски, возникающие при оптимизации;

НПо – платежи в бюджет после оптимизации.

Анализируя представленную модель, можно сделать вывод, что если в совокупности затраты на налоговую оптимизацию, возникающие при этом риски, выраженные в денежном выражении, и непосредственно платежи в бюджет после проведенных мероприятий по налоговому планированию, меньше суммы налогов до осуществления оптимизации, то комплекс мер по снижению налоговой нагрузки можно признать эффективным для экономического субъекта.

Оценка экономического эффекта любой операции характеризуется комплексом качественных и количественных показателей, выражающихся в отношении затрат и полученных результатов, либо достижении сформулированной цели. Создание отдельного структурного подразделения по аудиту налоговых затрат направлено на получение прибыли, и соответствующее его деятельность должна быть рентабельной, и оценка полученного эффекта носит стратегический характер [3].

Теория анализа экономической эффективности использует категории экономического эффекта и экономической эффективности [4]. Экономический эффект есть факт совершенных действий, абсолютный показатель. Экономическая эффективность является относительным показателем, соотносящим полученный экономический эффект с затратами, использованными для его достижения.

В научных источниках процесс определения эффекта от аудита трактуется в экономических литературе по-разному.

М.А. Азарская с целью оценки эффективности аудиторской услуги рекомендует применять общепринятые концепции «с использованием показателей прибыльности рентабельности» [1, с. 280].

Эффективность внешнего аудита, с точки зрения С. Рассказовой-Николаевой, зависит от управления налоговыми рисками, а также применяется в «анализе эффективности организации бизнеса в разных аспектах, что непосредственно связано с аудитом бизнес-процессов, управленческого учета и информационных систем, с точки зрения их полезности и эффективности, аудитом различных активов, материальной и интеллектуальной собственности, человеческого капитала, аудитом эффективности управления по разным направлениям организации бизнеса» [5].

По мнению И. Юдиной, эффективность внутреннего контроля коррелирует с эффективностью функционирования организации. Правильно организованный контроль позволяет не только определять ошибки и нарушения, но и предотвратить их, а также способствовать своевременному устранению [12].

С позиции внешнего аудита экономический эффект от его применения Э.А. Сиротенко видит в «повышении деловой и инвестиционной привлекательности, снижением суммы выплаты штрафов и экономических санкций, предъявленных со стороны налоговых органов, уменьшением финансовых и материальных потерь, связанных с недостатками в хозяйственной деятельности, в определении финансового состояния и перспектив развития организации» [9].

Эффективность внутреннего налогового аудита, являющегося частью учетно-налоговой системы экономического субъекта, можно оценить при помощи ряда общепринятых финансовых коэффициентов, которые не в полном объеме учитывают деятельность данного структурного подразделения организации и результаты его работы.

В работах ученых-экономистов [2, 8, 11] оценка результативности налогового контроля осуществляется с позиции налоговых органов и при этом остается неизученным вопрос оценки эффективности деятельности внутреннего налогового аудита экономического субъекта.

С целью обоснования необходимости оценки суммы налоговых затрат для организаций различных отраслей, авторы рекомендуют осуществлять налоговый анализ как правило по трем направлениям:

- расчет абсолютной налоговой нагрузки на организацию;
- расчет относительной налоговой нагрузки на организацию;
- расчет основных коэффициентов налоговой эффективности деятельности экономического субъекта.

Данная методика имеет ряд недостатков. В первую очередь абсолютная налоговая нагрузка отражает общую сумму налоговых затрат, но не учитывает налоговое бремя, которое влияет на финансовое состояние организации. Отношение суммы уплачиваемых налогов к выручке, валовому доходу,

добавленной стоимости, прибыли характеризует относительную налоговую нагрузку, но в то же время не принимает во внимание качественный аспект влияния налоговых рисков на репутацию и непрерывность деятельности экономического субъекта.

Расчет коэффициентов налоговой эффективности функционирования организации направлен также на определение количественных характеристик, анализ динамики которых дает возможность установить тенденции, сформировавшиеся в системе планирования налоговых затрат, и свидетельствует об уровне его влияния на деятельность экономического субъекта. У данного метода есть достоинства, которые заключаются в том, что он ослабляет влияние инфляционных процессов и дает возможность проанализировать налоговые последствия изменения доходов и налоговых затрат с позиции дальнейшего развития экономического субъекта и внедрения эффективных налоговых мероприятий.

Но, как уже отмечалось ранее, данные показатели не учитывают в полной мере качественный аспект и его влияние на эффективность деятельности организации от внедрения внутреннего налогового аудита в общую структуру экономического субъекта.

Результаты расчетов, представленные в табл. 1, указывают на тесную взаимосвязь между финансово-экономическими показателями деятельности организации и показателем налоговых издержек.

Таблица 1

ВЗАИМОСВЯЗЬ ВЫРУЧКИ И НАЛОГОВЫХ ИЗДЕРЖЕК ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА (ТОРГОВАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ)

Показатели	Налоговые издержки		Налоговые денежные потоки		Остатки налоговых обязательств по балансу	
	2013	2014	2013	2014	2013	2014
Показатель по данным отчетности, тыс. руб.	43 020	46 958	85 808	91 257	6 007	7 234
Динамика показателя						
Абсолютное отклонение, тыс. руб.	5 619	3 938	12 977	5 449	325	1 227
Удельный вес показателя в выручке, %	29,54	28,72	57,2	54,66	4,23	5,02
Темп роста, %	117,48	109,15	119,26	106,35	104,82	120,43
Динамика показателя от выручки (структура)						
Абсолютное отклонение удельного показателя, %	-3,17	-0,82	-0,82	-2,54	-0,64	0,79
Темп роста доли показателя, %	93,33	97,22	94,28	95,56	85,23	118,68

Для оценки организации текущей эффективности системы внутреннего налогового аудита, руковод-

ством и собственниками экономического субъекта, была разработана анкета, включающая ряд вопросов, в процессе тестирования были получены результаты, представленные в табл. 2.

Таблица 2

ТЕСТ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАБОТЫ СЛУЖБЫ ВНУТРЕННЕГО НАЛОГОВОГО АУДИТА

Вопрос теста	Доля общего числа респондентов, %
1. Практическая значимость выявленных и устраненных нарушений	45
2. Доля выполненных запланированных проверок	43
3. Количество реализованных рекомендаций	38
4. Время, затраченное на устранение выявленных нарушений	36
5. Объем реализованных возможностей по увеличению выручки и сокращению налоговых затрат	32
6. Объем разработанных рекомендаций по совершенствованию бизнес-процессов экономического субъекта	32
7. Степень удовлетворенности проверяемых и консультируемых работников	30
8. Степень удовлетворенности службы внутреннего аудита результатами работы налоговых аудиторов	29
9. Выявленные возможности по увеличению выручки, повышению экономии налоговых издержек	25
10. Количество заданий от собственников и руководства на проведение аудита и налоговых консультаций	22
11. Рентабельность вложенных средств в организацию работы службы внутреннего налогового аудита	18
12. Содействие в воплощении бизнес-инициатив руководства и собственников	18

По результатам проведенного тестирования большая часть (три четверти) участников проведенного опроса считают, что служба внутреннего налогового аудита играет важную роль в процессе управления налоговыми рисками, но в тоже время они считают, что указанная служба имеет большие возможности, которые следует использовать в будущем.

По мнению респондентов, работники внутреннего налогового департамента могут своевременно выявлять налоговые риски, преобразовывать их в результаты, и таким образом, повышают эффективность бизнеса. Достичь этих результатов возможно, если:

- служба внутреннего налогового аудита ориентирована на общую стратегию экономического субъекта;
- разработан стратегический план развития службы, согласованный с работой других структурных подразделений;
- уделяется повышенное внимание главным условиям эффективной работы службы внутреннего аудита, в частности, оптимальной структуре, высококвалифицированным кадрам;
- работа структурного подразделения осуществляется с применением передовых технологий обработки и передачи данных.

Сформировав вектор развития, специалисты в области налогового аудита могут стать стратегическими консультантами, определяя возможности повышения эффективности деятельности организации в целом.

По нашему мнению, оценку эффективности работы службы внутреннего налогового аудита необходимо осуществлять поэтапно, с учетом стратегии экономического субъекта, основываясь на анализе взаимосвязи ключевых показателей финансово-хозяйственной деятельности организации и налогообложения (рис. 1).

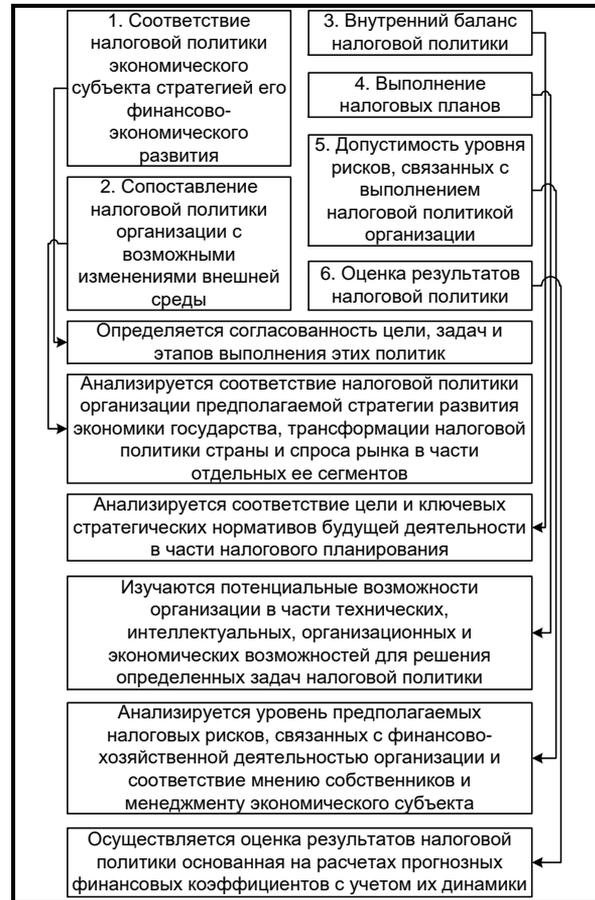


Рис. 1. Ключевые этапы оценки эффективности налоговой политики экономического субъекта

При разработке методики учитывалось не только прямое влияние налогового планирования на эффективность функционирования экономического субъекта, но и увеличение налоговых рисков, которые влекут за собой как финансовые потери, угрозу банкротства, так и потерю репутации, риск уголовной ответственности. Поэтому была предложена комплексная методика оценки эффективности внутреннего налогового аудита основанная на пяти группах показателей, принимающих во внимание ключевые аспекты контроля: финансовое, оповещающее, диагностическое, экономическое, качественное (табл. 3).

Первый сегмент общей методики оценки эффективности деятельности службы внутреннего налогового аудита позволяет установить общую сумму

экономии расходов после принятия мер по налоговой оптимизации.

Второй сегмент показателей оценки эффективности работы службы внутреннего налогового аудита дает возможность определить деятельность данного структурного подразделения в части предупреждения налоговых правонарушений и сокращения налоговых затрат на уплату штрафов и пени, связанных с несвоевременной уплатой налогов, занижении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль из-за неправильной трактовки налогового законодательства. К этой группе показателей относятся:

- сумма выигранных в суде экономическим субъектом налоговых споров;
- показатель динамики задолженности по налогам;
- уровень задолженности по налогам.

Третий сегмент показателей эффективности работы службы внутреннего налогового аудита носит диагностический характер и оценивает работу данного структурного подразделения по следующим направлениям:

- изменение количества текущих проверок по отношению к предыдущему периоду;
- определение суммы доначислений по одной проверке;
- уровень налоговых доначислений;
- средний срок проверки.

Таблица 3

ПОКАЗАТЕЛИ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАБОТЫ СЛУЖБЫ ВНУТРЕННЕГО НАЛОГОВОГО АУДИТА

Показатель	Методика расчета
1. Финансовое направление оценки деятельности внутреннего налогового аудита	
Экономия расходов $\mathcal{E}p$	$\mathcal{E}p = \frac{3no}{Hпо} * 100$, где $3no$ – затраты на налоговую оптимизацию; $Hпо$ – платежи в бюджет после оптимизации
Коэффициент оборачиваемости налогов $K_{но}$	$K_{но} = \frac{Bp}{3нс}$, где Bp – выручка от продажи (без налога на добавленную стоимость, НДС); $3нс$ – средняя задолженность по налогам за период
Коэффициент рентабельности налоговых затрат Kp	$Kp = \frac{Pрно}{Hз}$, где $Pрно$ – прибыль до налогообложения; $Hз$ – сумма налоговых затрат
2. Оповещающее направление оценки деятельности внутреннего налогового аудита	
Выигрыш в суде экономического субъекта I	$I = \frac{Иэс}{Ио} * 100$, где $Иэс$ – сумма иска, рассмотренного судом в пользу экономического субъекта; $Ио$ – общая сумма иска со стороны ФНС РФ
Динамика задолженности по налогам $\Delta 3д$	$\Delta 3д = \frac{(3кп - 3оп)}{3оп} * 100$, где $3кп$ – задолженность по налогам на конец периода; $3оп$ – задолженность по налогам отчетного периода
Уровень задолженности по налогам $Уз$	$Уз = \frac{3н}{Bp} * 100$, где $3н$ – задолженность по налогам; Bp – выручка от продажи (без НДС)
3. Диагностическое направление оценки деятельности внутреннего налогового аудита	
Изменение количества текущих проверок $\Delta КП$	$\Delta КП = \frac{КПотч}{КПпр} * 100$, где $КПотч$ – количество проверок в отчетном году; $КПпр$ – количество проверок за предшествующий период
Сумма доначисления по одному проекту (проверке) $СДн$	$СДнп = \frac{СД}{КПотч} * 100$, где $СД$ – доначисленные суммы налогов; $КПотч$ – количество проверок в отчетном году
Уровень налоговых доначислений $Унд$	$Унд = \frac{СД}{СНП} * 100$, где $СД$ – доначисленные суммы налогов; $СНП$ – общая сумма начисленных налогов
Средний срок проверки	Количество дней
4. Оценка эффективности налогового планирования	
Коэффициент эффективности налогообложения $K_{эфн}$	$K_{эфн} = \frac{Чп}{\sum Ho}$, где $Чп$ – чистая прибыль организации; $\sum Ho$ – общая сумма налогов
Коэффициент налоговой нагрузки $K_{нн}$	$K_{нн} = \frac{\sum Ho}{Bp}$, где $\sum Ho$ – сумма налогов, исчисленная за период до внедрения внутреннего аудита налоговых затрат; Bp – выручка от продажи (без НДС)
Коэффициент налогообложения по результатам внутренней налоговой проверки $K_{внп}$	$K_{внп} = \frac{\sum Hп}{B}$, где $\sum Hп$ – сумма налогов, исчисленных за период с учетом доначислений, выполненных службой внутреннего аудита в ходе проверки; Bp – выручка от продажи (без НДС)
Коэффициент налоговой экономии $K_{нэ}$	$K_{нэ} = \frac{\sum Hн - \sum П}{Bp}$, где $\sum Hн - \sum П$ – разница между суммой налогов, начисленных при существующей системе налогообложения и планируемой суммой налогов, начисленных после применения схемы оптимизации и исправления выявленных нарушений; Bp – выручка от продажи (без НДС)
Коэффициент эффективности внутренней налоговой проверки $K_{эфнп}$	$K_{эфнп} = \frac{\sum Hшп}{Bp}$, где $\sum Hшп$ – сумма доначисленных налогов, возможных штрафов и пени службой внутреннего аудита в ходе проверки; Bp – выручка от продажи (без НДС)
Коэффициент эффективности налогового аудита $K_{эфна}$	$K_{эфна} = K_{нэ} - K_{эфнп}$, где $K_{нэ}$ – коэффициент налоговой экономии; $K_{эфнп}$ – коэффициент эффективности налогового аудита

Показатель	Методика расчета
Коэффициент налогообложения расходов $K_{нр}$	$K_{нр} = \frac{\sum Ho}{\sum \Sigma п}$, где $\sum Ho$ – общая сумма налогов; $\sum \Sigma п$ – сумма затрат на производство
Коэффициент налоговой платежеспособности $K_{нп}$	$K_{нп} = \frac{Дс}{\sum Hoп}$, где $Дс$ – денежные средства и их эквиваленты на конец отчетного периода; $\sum Hoп$ – задолженность по налогам на конец отчетного периода
5. Оценка профессиональных качеств работников службы внутреннего налогового аудита	
Уровень доначислений на 1 работника ($Ур$)	$Ур = \frac{СД}{Кр} * 100$, где $СД$ – доначисленные суммы налогов; $Кр$ – количество работников службы внутреннего контроля
Оценка профессионального уровня работника $Уп$	$Уп = \frac{Op + Cp + Id}{3,3}$, где Op – образование работника; Cp – стаж работы; Id – инновационная деятельность (внедрение новых форм контроля и т.д.)
Анализ деловой активности работника $Да$	$Да = \sum_{i=1}^n aij \times X_i$, где i – номер по порядку деловых качеств работника; n – количество признаков; j – уровень признака; aij – j -й уровень i -го признака у сотрудника; X_i – удельная значимость i -го признака в сумме деловых качеств сотрудника
Анализ результатов труда работника Pm	$Pm = \sum_{i=1}^n aij \times X_i$, где i – номер по порядку признака результатов работника; n – количество признаков; j – уровень признака; aij – j -й уровень i -го признака у сотрудника; X_i – удельная значимость i -го признака в сумме оценки результатов труда сотрудника
Обобщенная оценка качества работы сотрудника $Ос$	$Ос = Ур * Уп * Да * Pm$, где $Ур$ – уровень доначислений на работника; $Уп$ – оценка профессионального уровня работника; $Да$ – анализ деловой активности работника; Pm – анализ результатов труда работника

Анализ данных показателей свидетельствует о количестве и качестве проведенных контрольных мероприятий службой внутреннего налогового аудита и экономии налоговых затрат организации.

Четвертый сегмент методики включает аналитические коэффициенты эффективности налогового планирования, которое является одним из существенных этапов общей методики внутреннего налогового аудита.

В отношении коэффициента налоговой нагрузки на выручку, основываясь на показателях, рекомендованных Министерством финансов РФ (Минфин РФ), для расчета налогового бремени применяются следующие оценочные критерии:

- если налоговоемкость продаж менее 20%, значит система налогового планирования работает эффективно и не нуждается в корректировке. Экономическому субъекту можно ограничиться мониторингом законодательства, чтобы вовремя корректировать свои действия и избежать налоговых рисков;
- 21-40% свидетельствуют, что система работает недостаточно эффективно. Ситуацию возможно скорректировать за счет внутренних резервов (при помощи бухгалтеров, юристов) или пригласить аудиторов, чтобы определить проблемные зоны;
- 41-60% – налоговая политика требует корректировки. Необходимо привлекать аудиторов;
- свыше 61% – ставится под сомнение вопрос о ведении бизнеса [10].

Изучение частных показателей налоговой нагрузки, характерных для организаций, базируется на основе коэффициентов, которые характеризуют налоговую нагрузку на величину затрат экономического субъекта. Данные коэффициенты определяются как отношение начисленных налогов, включаемых в себестоимость товаров, к величине себестоимости.

Эффективность того или иного варианта оптимизации налоговых платежей можно оценивать с помощью коэффициента налоговой экономии, характеризующего выгоду, которая будет получена в результате применения разработанной в ходе налогового планиро-

вания схемы. Уровень налоговой нагрузки и эффективность налогового планирования можно оценивать также с помощью коэффициента эффективности налогообложения. Чем выше значение данного коэффициента, тем лучше для организации. Данный показатель увеличивается, если в результате налогового планирования организация платит меньше налогов.

Полученные результаты дают возможность определить наиболее значимые элементы учетно-налоговой системы, проанализировать их эффективность с позиции полученной экономии и результатов внедрения. В последующем на основании полученных данных осуществляется корректировка существующей учетно-налоговой системы, делаются выводы о корректировке учетной политики или переходе на иные системы налогообложения.

Для оценки внутреннего налогового аудита нами предлагается использовать коэффициент эффективности налогового аудита, который определяется как разница коэффициентов налоговой экономии и эффективности налоговой проверки, при этом увеличение значения данного коэффициента свидетельствует о повышении эффективности работы внешних аудиторов в части комплексного налогового аудита.

Расчет представленных коэффициентов – один из способов осуществления экспресс-анализа привлекательности того или иного варианта налогообложения или налоговой схемы, в том числе определения возможности и необходимость привлечения внешних аудиторов для осуществления комплексного налогового аудита. Расчет этих показателей можно принимать во внимание как при анализе результатов деятельности организации, так и в ходе планирования и оптимизации налогообложения и выявления налоговых рисков.

Пятый блок показателей направлен на оценку качества работы службы внутреннего налогового аудита. Рекомендованная методика позволяет обобщенно произвести оценку вклада каждого со-

трудника в общий результат работы службы внутреннего аудита, установить недостатки и разработать комплекс мер по их устранению (например, направить сотрудников на повышение квалификации в случае недостаточной компетенции, внедрить систему стимулирующих надбавок и т.д.).

По итогам проведенного исследования и апробации данной методики можно сделать следующий вывод:

- оценка финансового направления деятельности службы внутреннего налогового аудита (первый сегмент общей методики) позволяет провести общий анализ деятельности данного структурного подразделения без детализации причин снижения суммы налоговых затрат;
- второй блок показателей характеризует оповещающую функцию выполняемую внутренним налоговым аудитом и предоставляет информацию об экономии налоговых затрат в части штрафов и пени за несвоевременную уплату налогов и неправильное применение налогового законодательства, не учитывая другие направления работы данного структурного подразделения;
- диагностическое направление оценки деятельности (третий сегмент методики) оценивает не только количественную, но и качественную характеристику влияния системы внутреннего налогового контроля на деятельность организации;
- анализ эффективности налогового планирования (четвертый сегмент методики) позволяет рассмотреть сумму налоговых обязательств экономического субъекта в целом, не учитывая тяжесть налогового бремени. Детальный анализ коэффициентов налоговой эффективности хозяйственной деятельности экономического субъекта направлен на получение количественную информацию об эффективности существующей системы налогообложения организации и степени ее влияния на финансовое положение объекта;
- изучение профессиональных качеств работников (пятый сегмент) устанавливает баланс между качественной и количественной оценкой эффективности внедрения внутреннего аудита. Данный сегмент учитывает показатели обновления, обучения, результаты труда работников, что подчеркивает особую значимость человеческого капитала для эффективности аудита.

По результатам проведенных исследований для оценки эффективности внутреннего налогового аудита рекомендуем применять методику, основанную на определении пяти групп показателей, учитывающих оценку количественных и качественных критериев работы данного структурного подразделения организации. Рекомендуемая методика позволяет контролировать не только уровень налоговых издержек, но и оценивает качество работы службы внутреннего аудита, что дает возможность принимать управленческие решения в части формирования учетной, договорной и налоговой политики экономического субъекта.

Литература

1. Азарская М.А. Теория и методология обеспечения качества аудита [Текст] : автореф. дисс. ... д-ра экон. наук : 08.00.12 / М.А. Азарская. – Йошкар-Ола, 2009. – 452 с.
2. Депутатова И.В. Методика комплексного анализа контрольной работы налоговых органов [Текст] / И.В. Депутатова // Управленческий учет. – 2011. – №12. – С. 26-35.
3. Исаева Н.Ю. Оценка эффективности аудиторских проверок [Текст] / Н.Ю. Исаева // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №10. – С. 38-45.
4. Ковалев В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст] : учеб. / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. – М. : Проспект, 2009. – 640 с.

5. Рассказова-Николаева С. Бухучет и аудит: проблемы и перспективы развития [Текст] / С. Рассказова-Николаева // Экономика и жизнь : бухгалтерское приложение. – 2010. – №28. – С. 4-6.
6. Сафонова М.Ф. Анализ и оценка налоговых рисков в организации [Электронный ресурс] / М.Ф. Сафонова, С.М. Резниченко // Политематический сетевой электронный науч. ж-л Кубанского госуд. аграрного ун-та. – 2014. – №101. – С. 1655-1665. URL: <http://ej.kubagro.ru/2014/07/pdf/107.pdf>.
7. Сафонова М.Ф. Сущностные характеристики налоговых издержек как элемента бизнес системы экономического субъекта [Текст] / М.Ф. Сафонова // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – №5. – С.144-149.
8. Селезнева Н.Н. Налоговый менеджмент. Администрирование. Планирование. Учет. [Текст] / Н.Н. Селезнева. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 381 с.
9. Сиротенко Э.А. Информационное моделирование аудиторской деятельности [Текст] : науч. изд. / Э.А. Сиротенко. – М. : Оргсервис-2000, 2004. – 192 с.
10. Чернова М.В. Методические подходы к оценке налоговой нагрузки [Текст] / М.В. Чернова // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. – №27. – С. 29-33.
11. Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций [Текст] : автореф. дис. д-р экон. наук / Е.В. Чипуренко. -- М. : ФГБОУ ВПО «Российский госуд. торгово-экон. ун-т», 2011. – 24 с.
12. Юдина И. Внутренний контроль: проблемы, критерии эффективности и значение в управлении компанией [Текст] / И. Юдина // Рынок ценных бумаг. – 2005. – №4. – С. 45.

Ключевые слова

Налоговый аудит; внутренний контроль; налоговые затраты; эффективность; налоговая политика; учетно-налоговая система.

Сафонова Маргарита Фридриховна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность данной статьи обусловлена тем, что внутренний аудит, являясь частью внутреннего контроля, обеспечивает менеджмент хозяйствующих субъектов информацией, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений. Эффективное функционирование системы внутреннего аудита невозможно без надлежащего нормативно-правового обеспечения.

Способы оценки эффективности системы внутреннего контроля во внешнем аудите основываются на применении аудиторских процедур, предусмотренных международными и российскими стандартами внешнего аудита. Вместе с тем стандарты внешнего аудита регламентируют только общее направление действий аудитора по проверке внутреннего контроля и не содержат точных инструкций по оценке эффективности внутреннего контроля. Методика исследования эффективности системы внутреннего контроля службой внутреннего аудита в Российской Федерации нормативно не регулируется и формируется внутрикорпоративными положениями и инструкциями.

Научная новизна и практическая значимость. Автором предложена модель количественных и качественных показателей оценки эффективности системы внутреннего аудита налоговых затрат, позволяющая на основе систематизированного подхода, определить основные направления оценки деятельности службы внутреннего аудита. Классификация количественных показателей производится в зависимости от функций службы внутреннего контроля, в то время как в основу классификации качественных показателей положены элементы системы внутреннего контроля. Предложена методика балльной оценки качественных показателей элементов системы внутреннего аудита, устанавливаемых на основании мотивированного суждения экспертной группы, формулируемого по результатам рассмотрения документов организации, регулирующих функции внутреннего контроля, а также опроса сотрудников, ответственных за функционирование средств контроля.

Заключение: считаю, что данная статья имеет четкую научную направленность, уточняет ранее сформулированные определения, обобщает результаты проведенного исследования, имеет элементы научной новизны, отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Кисилевич Т.И., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет, аудита и налогообложения» Сочинского государственного университета, г. Сочи.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

