

## 5.8. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ КОНТРОЛЯ РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ НА ЭТАПЕ ПЛАНИРОВАНИЯ ПРОВЕРКИ

Печерская А.Н., аспирант, кафедра Бухгалтерского учета и налогообложения

*Российский экономический университет  
им. Г.В. Плеханова, г. Москва*

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

Автором разработаны методические положения и рекомендации по совершенствованию техники реализации аналитических процедур при осуществлении контроля расчетов с бюджетом на этапе планирования проверки. Определены процедуры, показатели и методика их применения при государственном контроле, аудите, а также внутреннем контроле, что позволит обеспечить единообразный подход при проведении проверок.

Планирование является важным этапом проверки, позволяющим оптимизировать контроль расчетов с бюджетом. Использование одинаковых показателей при планировании проверок с использованием аналитических процедур со стороны государства, а также аудите и налоговом планировании со стороны хозяйствующих субъектов обеспечит единообразие подхода контроля расчетов с бюджетом.

В ходе проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта необходимо провести сбор финансовой и нефинансовой информации, оценить его финансовое положение, провести экспресс-анализ осуществляемой им деятельности.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности на этапе планирования осуществляется в целях:

- контроля полноты и правильности расчетов с бюджетом;
- объективной оценки возможности хозяйствующего субъекта исполнения обязательств по расчетам с бюджетом;
- анализа платежеспособности хозяйствующего субъекта и способности отвечать по своим обязательствам в случае доначисления сумм налогов по результатам проверки;
- возможность повышения уровня наполнения бюджетов разных уровней (для государства);
- минимизация налоговых платежей законным способом (для хозяйствующих субъектов).

При планировании выездных налоговых проверок и аудите анализ выполняется на основании налоговой и бухгалтерской отчетности, информации из внешних источников.

Решение о проведении проверки должно быть основано на конкретных, документально подтвержденных фактах и расчетах.

Результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности организации оформляются в виде отчета, в котором отражаются следующие сведения.

1. Наименование хозяйствующего субъекта в отношении, которого проводится анализ, его местонахождение.
2. Место и дата проведения анализа.
3. Фамилия, имя, отчество, должность лица, проводившего анализ, наименование организации.
4. Период проверки.
5. Осуществляемый(ые) вид(ы) деятельности.
6. Показатели, коэффициенты, применяемые при проведении анализа финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.
7. Ссылка на источники информации, используемые при проведении анализа.
8. Результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности.
9. Анализ причин, влияющих на полученные результаты.
10. Заключение о целесообразности проведения проверки анализируемого хозяйствующего субъекта.

Рассмотрим методику использования аналитических процедур, применяемых на этапе планирования, при аудите расчетов с бюджетом в организации, находящейся на общем режиме налогообложения.

На первом подэтапе анализа используются такие показатели:

- доход от реализации **ДР** – «...выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав»; (249 ст. Налогового кодекса РФ, НК РФ);
- внереализационные доходы **ВД** – иные доходы, не относящиеся к доходам от реализации;
- общая сумма доходов **ΣДО** – сумма доходов от реализации и внереализационных доходов;
- расходы, связанные с реализацией товаров (работ, услуг) **РР**, – расходы, понесенные хозяйствующим субъектом по основной деятельности, «...обоснованные и документально подтвержденные» [1];
- внереализационные расходы **ВР** – иные расходы, не относящиеся к расходам, связанным с реализацией товаров (работ, услуг), «...обоснованные и документально подтвержденные» [1];
- общая сумма расходов **ΣРО** – сумма расходов, связанных с реализацией товаров (работ, услуг) и внереализационных расходов;
- налоговая (налогооблагаемая) база **НБ** для исчисления налога – расчеты, с которых определяется налог;
- уплаченные налоги **Нупл.** – налоги хозяйствующего субъекта, поступившие в бюджеты разных уровней;
- сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет **Ннач.**, – рассчитанная сумма налогов, подлежащая уплате (возмещению) в бюджеты разных уровней;
- скорректированные внеоборотные активы **СВА** – «сумма стоимости нематериальных активов (без деловой репутации и организационных расходов), основных средств (без капитальных затрат на арендуемые основные средства), незавершенных капитальных вложений (без незавершенных капитальных затрат на арендуемые основные средства), доходных вложений в материальные ценности, долгосрочных финансовых вложений, прочих внеоборотных активов [2];
- скорректированный капитал **СК** – сумма уставного капитала, добавочного капитала, резервный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
- активы **А** – баланс (валюта баланса) активов.

Оценивая данные показатели, нами предлагается методика, которая непосредственно связана с контролем расчетов с бюджетом. Данная методика позволит конкретизировать и систематизировать направленность аналитических процедур при планировании проверок и повысить их качество. С нашей точки зрения, следует проанализировать ряд показателей. Необходи-

димо провести анализ величины выручки от реализации товаров (работ, услуг) за три предшествующих календарных года в абсолютном и относительном значении в динамике (в соответствии с НК РФ, проверяемый период при проведении выездной налоговой проверки не должен превышать трех календарных лет), кроме того, необходимо провести анализ величины выручки за последний отчетный период.

Величина выручки от реализации товаров (работ, услуг) влияет на степень и уровень контроля со стороны как государства, так и самого хозяйствующего субъекта.

Так, критерии отнесения хозяйствующих субъектов к крупнейшим налогоплательщикам утверждены приказами Министерства налогов и сборов РФ (МНС РФ) «Об организации работы по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков и утверждении критериев отнесения российских организаций – юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащих налоговому администрированию на федеральном и региональном уровнях» от 16 апреля 2004 г. №САЭ-3-30/290@, основываются на суммарном объеме полученных доходов [4].

Кроме того, приказом Министерства финансов РФ (Минфин РФ) «Об утверждении Особенностей постановки на учет крупнейших налогоплательщиков» от 11 июля 2005 г. №85н определены правила постановки на учет крупнейших налогоплательщиков.

В табл. 1 приведены критерии отнесения хозяйствующих субъектов к крупнейшим налогоплательщикам регионального уровня.

Таблица 1

**КРИТЕРИИ ОТНЕСЕНИЯ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ К КРУПНЕЙШИМ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКАМ РЕГИОНАЛЬНОГО УРОВНЯ [3]**

№ п/п	Критерии	Размер показателя в редакции приказов ФНС РФ	
		от 27 июня 2012 г.	от 19 сентября 2014 г.
1	Суммарный объем полученных доходов (сумма строк финансовой отчетности «Отчет о финансовых результатах»: «Выручка», «Доходы от участия в других организациях», «Проценты к получению», «Прочие доходы»)	От 1 млрд. до 20 млрд. руб.	От 2 до 20 млрд. руб.
2	Суммарный объем начисленных федеральных налогов и сборов согласно данным налоговой отчетности	Свыше 75 млн. руб. до 1 млрд. руб.	От 75 млн. руб. до 1 млрд. руб.
3	Суммарная величина внеоборотных и оборотных активов	Свыше 100 млн. руб. до 20 млрд. руб.	От 100 млн. руб. до 20 млрд. руб.
4	Среднесписочная численность работников	Нет	Превышает 50 чел.

В табл. 2 представлены предельные значения выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства, установленные Правительством РФ.

Заметим, что вышеуказанные значения не относятся к хозяйствующим субъектам, применяющим специальные налоговые режимы.

Рассмотрев табл. 1. и 2, можно с уверенностью определить хозяйствующих субъектов, входящих в зону высокого налогового риска, – это организации, подпадающие под критерии отнесения хозяйствующих субъектов к крупнейшим налогоплательщикам федерального и регионального уровней. Анализ указанных хозяйствующих субъектов должен быть детальным и глубоким, заслуживающим повышенного внимания.

При анализе выручки от реализации товаров (работ, услуг) необходимо рассмотреть значение показателя в динамике. Существенное значение данному анализу предает тот факт, что резкое снижение выручки предыдущего и текущего периодов может свидетельствовать о негативном финансовом состоянии хозяйствующего субъекта, невозможности погашения задолженности по расчетам с бюджетом по результатам налоговых проверок.

Таблица 2

**ПРЕДЕЛЬНЫЕ ЗНАЧЕНИЯ ВЫРУЧКИ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ) ДЛЯ КАЖДОЙ КАТЕГОРИИ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА [4]**

Млн. руб.

№ п/п	Категория субъектов малого и среднего предпринимательства	Предельные значения выручки от реализации товаров (работ, услуг)	
		за 2013 г.	за 2014 г.
1	Микропредприятия	60	120
2	Малые предприятия	400	800
3	Средние предприятия	1 000	2 000

Коэффициент **K1**, рассчитанный как отношение налоговой базы (**НБ**) для исчисления налога на прибыль к общей сумме доходов, показывает, какая часть от общей суммы доходов (**ДО**) приходится на налогооблагаемую базу для исчисления налога:

$$K1 = НБ / \sum ДО.$$

Данный показатель отражает уровень налоговых рисков при расчетах с бюджетом хозяйствующим субъектом, эффективности его деятельности. При этом наиболее неоправданно высокие налоговые риски присущи хозяйствующим субъектам, где рассчитанный коэффициент **K1** приобретает минимальное значение.

При небольшом значении данного коэффициента или при его резком снижении в динамике необходимо провести дополнительный анализ финансовой и нефинансовой информации как самого хозяйствующего субъекта, так и его контрагентов (например, минимальное значение коэффициента при осуществлении деятельности, облагаемой по налоговой ставке 0%, не несет налоговых рисков). При высоком значении коэффициента необходимо проанализировать эффективность проводимой налоговой политики, проанализировать структуру расходов хозяйствующего субъекта, принять решение о законной минимизации налоговых отчислений и повышению устойчивости финансовой деятельности хозяйствующего субъекта.

Коэффициент **K2** показывает долю общей суммы расходов (**ОР**) к общей сумме доходов (**ОД**) и отра-

жает их соотношение, которое можно рассчитать, используя формулу:

$$K2 = \sum OP / \sum OD.$$

Низкое значение показателя может свидетельствовать о налоговой оптимизации применении схем уклонения от налогообложения, путем завышения расходов, неэффективном управлении хозяйствующим субъектом.

Налоговая нагрузка по налогу на прибыль, рассчитанная как отношение суммы исчисленного налога на прибыль к общей сумме доходов, %:

$$НН НП = \sum ИНП / \sum ДО * 100\%,$$

где  $\sum ИНП$  – сумма исчисленного налога на прибыль;  
 $НН НП$  – налоговая нагрузка по налогу на прибыль.

В соответствии с письмом ФНС России «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» от 17 июля 2013 г. №АС-4-2/12722@ налоговая нагрузка по налогу на прибыль должна превышать 3% для организаций, осуществляющих производство, 1% – для организаций, осуществляющих торговую деятельность [5]. Налоговая нагрузка по налогу на добавленную стоимость (НДС), рассчитанная как отношение налога, начисленного к уплате (возмещению) по декларации по НДС к сумме налоговой базы по внутреннему рынку и по операциям со ставкой 0%, %:

$$НН НДС = НУ(ВБ) / (БВ + БЭ) * 100\%,$$

где  $БВ$  – налоговая база по внутреннему рынку;  
 $БЭ$  – налоговая база по операциям со ставкой 0%;  
 $НУ$  – сумма НДС к уплате в бюджет или  $ВБ$  – возмещение из бюджета.

Показатель рассчитывается как за налоговый период, так и суммарно, за календарный год.

В письме ФНС РФ «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» от 17 июля 2013 г. №АС-4-2/12722@ налоговая нагрузка по НДС рассчитывается без учета налога, подлежащего возмещению из бюджета. По нашему мнению, налог, подлежащий возмещению из бюджета, оказывает существенное влияние на формирование налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта, вследствие чего включен нами в расчет показателя.

Доля налоговых вычетов (ДНВ) показывает, какая часть от общей суммы НДС, подлежащая вычету (НДС ПВ), приходится на общую сумму НДС, исчисленную с учетом восстановленных сумм налога ( $\sum НДС$ ) и отражает их соотношение, которое можно рассчитать, используя формулу:

$$ДНВ = НДС ПВ / \sum НДС * 100\%.$$

В соответствии с письмом ФНС РФ «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» от 17 июля 2013 г. №АС-4-2/12722@, приказом ФНС РФ «Об утверждении Концепции планирования выездных налоговых проверок» от 30 мая 2007 г. №ММ-3-06/333@, данный показатель используется налоговым органом при отборе хозяйствующих субъектов для рассмотрения на комиссиях, а также включения в план проведения выездных налоговых проверок [5]. Под действия критерия подпадают организации, согласно вышеуказанным нормативным актам, доля налоговых вычетов у которых превышает 89%.

На втором подэтапе анализа при значениях вышеуказанных показателей ниже предельно допустимых необходимо провести сбор и анализ финансовой и нефинансовой информации в отношении контрагентов хозяйствующего субъекта на предмет реальности взаимоотношений, оценить налоговые риски и определить предполагаемую сумму налоговых обязательств ( $ПСНО$ ), подлежащую уплате в бюджет в случае проведения проверки.

На третьем подэтапе анализа в рамках контроля расчетов с бюджетом также очень важно исследовать финансово-хозяйственную деятельность проверяемого лица на предмет возможности (невозможности) погашения задолженности перед бюджетом после проведения проверки.

Для этого необходимо проанализировать как текущее финансовое состояние хозяйствующего субъекта, так и три предшествующих календарных года.

Кроме того, по итогам проведенного анализа необходимо установить предельно допустимое значение сумм обязательств, которое хозяйствующий субъект способен погасить.

Одновременно необходимо провести анализ хозяйствующего субъекта на предмет реальности осуществления им хозяйственной деятельности, так как взыскать суммы доначисленных налогов по результатам проверки с организаций, являющихся фирмами-«однодневками», техническими звеньями, не представляется возможным. Анализ проводится с точки зрения долгосрочной и краткосрочной перспективы.

Таким образом, финансовое состояние хозяйствующего субъекта играет важную роль при планировании проверок.

По нашему мнению, показателями, позволяющими конкретизировать целенаправленность данного анализа, являются показатели финансовой устойчивости, вероятности банкротства, а также анализ дебиторской и кредиторской задолженностей, денежного потока.

Для оценки финансовой устойчивости используются коэффициенты ликвидности, платежеспособности, обеспеченности собственными оборотными средствами и другие, рассчитанные на основании бухгалтерской отчетности в краткосрочной и долгосрочной перспективе.

С нашей точки зрения, вследствие того, что налоговый орган не располагает данными бухгалтерской отчетности текущего периода, а от начала проведения проверки до возникновения обязательств по ее результатам может пройти более одного года, то для анализа финансовой устойчивости необходимо использовать показатели, характеризующие состояние хозяйствующего субъекта в долгосрочной перспективе.

Анализ финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта в долгосрочной перспективе позволит сформировать представление о его финансовом состоянии, оценить вероятность поступления денежных средств в бюджеты разных уровней по результатам проведенных проверок.

Кроме того, оценка финансовой устойчивости в долгосрочной перспективе позволит получить необходимую информацию для принятия управленческих решений как собственнику, так и иным хозяйствующим

субъектам: контрагентам, кредитным организациям и другим.

При оценке финансовой устойчивости в долгосрочной перспективе, по нашему мнению, целесообразно проводить анализ таких активов, как основные средства, нематериальные активы и долгосрочные финансовые вложения, так как они представляют собой основу материально-технической базы хозяйствующего субъекта. Необходимо также провести анализ постоянных пассивов – собственного капитала.

В первую очередь необходимо определить абсолютное отклонение и темпы роста данных показателей за три предыдущих отчетных периода.

Анализируя вышеуказанные показатели, представляется целесообразным рассчитать отношение суммы активов (основных средств (**ОС**), нематериальных активов (**НМА**), долгосрочных финансовых вложений (**ДФВ**)) и собственного капитала (**СК**) (за минусом задолженности учредителей по взносам в уставный капитал (**ЗУ**)) к краткосрочным обязательствам (**КО**) за минусом доходов будущих периодов (**ДБП**):

$$K3 = (КО - ДБП) / (ОС + НМА + ДФВ + СК - ЗУ).$$

Данный коэффициент характеризует долю краткосрочных обязательств в стоимости хозяйствующего субъекта, его оценка в динамике позволяет сделать вывод о планах собственников: элиминировать (выводить) прибыль или обеспечить дальнейшее развитие.

Кроме того, при планировании проверки необходимо определить, сможет ли хозяйствующий субъект погасить задолженность по расчетам с бюджетами разных уровней, которая может сформироваться по результатам проведения проверки в долгосрочной перспективе. Для этого мы рекомендуем включить в расчет сумму предполагаемых доначислений по результатам проверки. Тогда формула будет выглядеть следующим образом:

$$K3 = (ОС + НМА + ДФВ + СК - ЗУ) / (КО - ДБП + ПСНО),$$

где **ПСНО** – предполагаемая сумма налоговых обязательств доначислений (рассчитывается по результатам анализа всей имеющейся информации на этапе планирования).

Расчет данного показателя приобретает еще более актуальное значение при низком уровне вероятности взыскания задолженности, так как необходимо принять во внимание тот факт, что при возникновении значительных обязательств перед бюджетом большинству собственников предпочтительнее банкротство, приостановка финансово-хозяйственной деятельности, вывод активов организации еще на этапе проведения проверки. Вместе с тем для получения более полной информации о хозяйствующем субъекте необходимо провести анализ долгосрочной платежеспособности хозяйствующего субъекта. Нельзя не согласиться с В.Б. Малицкой, что «входящие потоки денежных средств состоят из объема продаж, уменьшения дебиторской задолженности и прочих денежных поступлений, а исходящие – из затрат на себестоимость реализованной продукции, уменьшения кредиторской задолженности, прочего выбытия денежных средств и т.д. При этом первостепенное значение имеет синхронизация поступлений и выплат денежных

средств, т.е. их движения. Прогноз потока денежных средств позволяет предвидеть нехватку или излишек средств еще до их возникновения и дает, таким образом, достаточное время для корректировки предпринимаемых действий» [6, с. 98].

В.Б. Малицкая считает, что при анализе платежеспособности целесообразно рассчитывать, в том числе, следующие показатели:

- величина чистых денежных потоков (разница между входящими и исходящими денежными потоками);
- прогнозируемый чистый денежный поток, рассчитанный как произведение величины чистых денежных потоков и среднеарифметического темпа роста денежных потоков;
- коэффициент соотношения оттока денежных средств и краткосрочных обязательств, рассчитанный как отношение величины оттока денежных средств к величине краткосрочных обязательств;
- коэффициент банкротства, рассчитанный как отношение величины чистых денежных потоков к кредиторской задолженности;
- коэффициент достаточности денежных средств, рассчитанный как отношение денежных средств от текущей деятельности к расходам от текущей деятельности» [6, с. 99-101].

Мы считаем, что при расчете платежеспособности в долгосрочной перспективе необходимо проанализировать все вышеуказанные показатели с учетом предполагаемых сумм доначислений (**ПСД**), установленных по результатам второго подэтапа анализа.

Методика анализа платежеспособности в долгосрочной перспективе будет произведена посредством корректировки расчета некоторых показателей:

- величина чистых денежных потоков (ЧДП):  
 $ЧДП = ВДП - ИДП,$
- прогнозируемый чистый денежный поток (ПЧДП):  
 $ПЧДП = ЧДП * \overline{ТРДП} - ПСНО,$

$$ПЧДП = ЧДП * \overline{ТРДП} - ПСНО,$$

где  $\overline{ТРДП}$  – среднеарифметический темп роста денежных потоков;

**ПСНО** – предполагаемая сумма налоговых обязательств по результатам проверки;

- темп роста коэффициента притока денежных средств от продажи продукции, товаров, работ и услуг за три предыдущих отчетных периода. Коэффициент притока денежных средств от продажи продукции, товаров, работ и услуг (**КППП**):  
 $КППП = ПДСПП / В,$

где **ПДСПП** – поступление денежных средств от продажи продукции, товаров, работ и услуг;

**В** – выручка;

- коэффициент соотношения оттока денежных средств и краткосрочных обязательств (**КОТДС**):  
 $КОТДС = ОДС / КО,$

где **ОДС** – отток денежных средств;

**КО** – краткосрочные обязательства;

- коэффициент банкротства (**КБ**):  
 $КБ = ПЧДП / (К3 * \overline{ТРК3}),$

где  $\overline{ТРК3}$  – среднеарифметический темп роста кредиторской задолженности;

**К3** – кредиторская задолженность;

- прогнозируемый коэффициент достаточности денежных средств (*ПКДДС*):

$$ПКДДС = (ДСДТ * ТРДСТД) / (РТД * ТРРТД + ПСНО),$$

где *ДСДТ* – денежные средства от текущей деятельности;

*ТРДСТД* – среднеарифметический темп роста денежных средств от текущей деятельности;

*РТД* – расходы от текущей деятельности;

*ТРРТД* – среднеарифметический темп роста расходов не текущую деятельность.

Вышеуказанные коэффициенты помогут определить возможность хозяйствующего субъекта погасить предполагаемую сумму налоговых обязательств перед бюджетами разных уровней в долгосрочной перспективе. Они позволяют оценить уровень покрытия обязательств денежными средствами.

В целях оценки платежеспособности хозяйствующего субъекта следует провести анализ показателей дебиторской и кредиторской задолженностей.

Для этого необходимо исследовать показатели выручки, дебиторской и кредиторской задолженностей в динамике, вычислить их среднеарифметические темпы роста.

Так, например, темпы роста выручки должны превышать темпы роста дебиторской задолженности, а резкий рост дебиторской задолженности увеличивает потребность хозяйствующего субъекта в финансировании.

Важно и определить коэффициент сопоставимости дебиторской и кредиторской задолженностей (*КС*) предыдущих периодов:

$$КС = ДЗ / КЗ,$$

где *ДЗ* – дебиторская задолженность;

*КЗ* – кредиторская задолженность.

При планировании проверки необходимо определить предполагаемый коэффициент сопоставимости прогнозируемых дебиторской и кредиторской задолженностей (*ПКС*):

$$ПКС = ПДЗ / (ПКЗ + ПСНО),$$

где *ПДЗ* – предполагаемая дебиторская задолженность, рассчитанная как произведение величины дебиторской задолженности на конец последнего отчетного периода и среднеарифметического темпа роста *ДЗ*;

*ПКЗ* – предполагаемая кредиторская задолженность, рассчитанная как произведение величины кредиторской задолженности на конец последнего отчетного периода и среднеарифметического темпа роста *КЗ*.

Если предполагаемая дебиторская задолженность превышает сумму предполагаемой кредиторской задолженности и предполагаемую сумму налоговых обязательств по результатам проверки, то это свидетельствует о платежеспособности хозяйствующего субъекта в долгосрочной перспективе.

Данная методика контроля расчетов с бюджетом основана на анализе как бухгалтерской, так и налоговой отчетности, что позволяет более полно оценить финансовое состояние хозяйствующего субъекта и, как следствие, исключить планирование проверок неплатежеспособных, финансово неустойчивых организа-

ций, снизить рост задолженности бюджетов разного уровня, повысить эффективность использования трудовых ресурсов.

## Литература

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ ; часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 9 февр. 2013 г. №101. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Об утверждении Правил проведения арбитражным управляющим финансового анализа [Электронный ресурс] : постановление правительства РФ от 25 июня 2003 г. №367. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об утверждении методических указаний для налоговых органов по вопросам учета крупнейших налогоплательщиков – российских организаций [Электронный ресурс] : приказ Федер. налоговой службы РФ от 27 сент. 2007 г. №ММ-3-09/553@ (ред. от 27 июня 2012 г.; от 19 сент. 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы [Электронный ресурс] : письмо Федер. налоговой службы РФ от 17 июля 2013 г. №АС-4-2/12722@. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Методология и практика отечественного и международного экономического анализа и аудита финансовых активов в коммерческих организациях [Текст] : монография / В.Б. Малицкая. – Воронеж : Научная книга, 2011. – 270 с.
7. Малицкая В.Б. Методика проведения аудита дебиторской задолженности в США [Текст] / В.Б. Малицкая // Перспективы науки. – 2010. – №6. – С. 88-95.
8. Чиркова М.Б. Современное понимание аудита и его концептуальное содержание [Текст] / М.Б. Чиркова, В.Б. Малицкая // Вестн. Воронежского госуд. аграрного ун-та. – 2013. – №2. – С. 313-319.

## Ключевые слова

Аналитические процедуры; контроль расчетов с бюджетом; планирование; финансовая устойчивость; платежеспособность; дебиторская и кредиторская задолженности; анализ; налоговые риски; минимизация налоговых платежей; аудит.

Печерская Алла Николаевна

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена отсутствием единых подходов к методике контроля расчетов с бюджетом на этапе планирования проверки посредством использования аналитических процедур при государственном контроле, аудите, а также внутреннем контроле. Что касается применения аналитических процедур на этапе планирования, предложенных в нормативно-правовом регулировании, то оно не позволяет объективно оценить финансово-хозяйственное положение организаций. Использование одинаковых показателей при планировании проверок с применением аналитических процедур со стороны государства, а также аудите и налоговом планировании со стороны хозяйствующих субъектов определяет необходимость разработки методики контроля расчетов с бюджетом, что особенно актуально в настоящее время.

Научная новизна и практическая значимость статьи состоит в разработке научно-методических положений по формированию и реализации аналитических процедур, позволяющих совершенствовать методологию контроля расчетов с бюджетом.

Разработанные теоретические положения данной методики могут служить основой для совершенствования аналитического процесса на уровне планирования проверок при контроле расчетов с бюджетом, использоваться государственными, контрольными органами, собственниками и иными заинтересованными лицами.

Практическое значение методики заключается в повышении результативности и качества контроля расчетов с бюджетом, что позволит более полно оценить финансовое состояние хозяйствующего субъекта и, как следствие, исключить планирование проверок неплатежеспособных, финансово неустойчивых организаций, снизить рост задолженности бюджетов разного уровня.

На основе проведенного исследования, предложен механизм применения аналитических процедур на этапе планирования при контроле расчетов с бюджетом в организациях, находящихся на общем режиме налогообложения.

Заключение: рецензируемая статья написана на достаточно высоком теоретическом уровне, имеет практическое значение, отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Чиркова М.Б., д.э.н., профессор, кафедра бухгалтерского учета и аудита,  
Воронежский государственный аграрный университет имени императора  
Петра I, г. Воронеж.*

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)