

УДК 657.6

**ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОЦЕНКИ АУДИТОРСКОГО РИСКА
ПРИ ПРОВЕДЕНИИ НАЛОГОВОГО АУДИТА**

В. И. Тарасова

*Аспирант,
e-mail: Viki441@yandex.ru,
Саратовский социально-экономический
институт (филиал) РЭУ им. Г. В. Плеханова,
г. Саратов, Россия*

**THEORETICAL ASPECTS OF THE ASSESSMENT
OF AUDIT RISK WHEN CONDUCTING A TAX AUDIT**

V. I. Tarasova

*Graduate student,
e-mail: Viki441@yandex.ru,
Saratov Socio-Economic Institute of Plekhanov
Russian University of Economics,
Saratov, Russia*

Abstract. In the article, on the basis of an in-depth study of international standards of audit, containing issues of audit risk assessment, and different points of view of researchers, it is proposed to use the concept of "audit risk in the audit of tax reporting". The article substantiates the need to apply the concept of "audit risk in the audit of tax reporting" in relation to the independent audit of tax reporting, in order to determine the expected error in the tax reporting of the audited entity due to the increased risks of material misstatement of such reporting. In addition, it is recommended to conduct a random audit using combined non-statistical methods to determine the expected error in the tax reporting in order to minimize the audit risk to an acceptable low level.

Keywords: tax audit; audit risk; tax reporting; tax legislation; tax base.

На современном этапе развития аудиторской деятельности одной из важнейших проблем является изучение понятия аудиторского риска при проведении налогового аудита и формирование методики его оценки на основе требований международных стандартов аудита.

Актуальность этого подтверждается тем, что в системе международных стандартов аудита, которые в настоящее время применяются в России, реализуется риск-ориентированный подход при проведении аудита.

В процессе исследования нами были проанализированы международные стандарты аудита, содержащие вопросы, оценки аудиторского риска, определения уровня существенности при планировании и проведении аудита, рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности: МСА 200 «Ос-

новные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита», МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности», МСА 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита», МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля», МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности», МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения», МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски», МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», МСА 500 «Аудитор-

ские доказательства», МСА 530 «Аудиторская выборка».

Следует отметить, что в данных международных стандартах аудита не рассматриваются требования методики оценки аудиторского риска при проведении налогового аудита, также актуальным остается вопрос установления факторов, влияющих на возникновение и уровень аудиторского риска. При налоговом аудите в отличие от аудита финансовой отчетности ввиду сложности и неоднозначности налогового законодательства следует учитывать специфические факторы рисков, что влияет на различие в методике их оценки.

Согласно п. 13 МСА 200 аудиторский риск – риск того, что при существенно искаженной финансовой отчетности аудитор сформулирует ошибочное аудиторское мнение, что влияет на принятие обоснованных управленческих решений по результатам аудита налоговой отчетности [1].

Данное понятие «аудиторский риск» более правильно применять при проведении аудита как независимой проверки финансовой отчетности. Характерной чертой налоговой отчетности в отличие от финансовой отчетности является то, что значительно выше мера ответственности за искажения налоговой отчетности при выявлении их контролирующими налоговыми органами. Таким образом, любое пропущенное аудиторами искажение в налоговой отчетности аудируемого лица, которое будет обнаружено контрольным налоговым органом вследствие неправомерного завышения либо занижения налогооблагаемой базы, неверной трактовки противоречивых норм в налоговом законодательстве, противоречивой судебной практики по налоговым делам приведет компанию к административной ответственности по налогам и как следствие, к мере наказания за совершенное налоговое правонарушение - штрафным санкциям. Данное обстоятельство требует от аудитора идти на максимальное снижение ауди-

торского риска до приемлемо низкого уровня при проведении аудита налоговой отчетности. Кроме того, при аудите налоговой отчетности из-за повышенных рисков существенного искажения налоговой отчетности и определения более низкого уровня достигнутого аудиторского риска по сравнению с более высоким достигнутым уровнем аудиторского риска при аудите финансовой отчетности целесообразнее проведение выборочной проверки с использованием комбинированных нестатистических методов определения ожидаемой ошибки в налоговой отчетности с целью минимизировать аудиторский риск до приемлемо низкого уровня. При оказании некоторых видов сопутствующих услуг, связанных с налоговым аудитом, рекомендуется проведение сплошной проверки в целях минимизации аудиторского риска до приемлемо низкого уровня.

В связи с этим, при проведении аудита налоговой отчетности, с нашей точки зрения, правильнее использовать понятие «аудиторский риск при проведении аудита налоговой отчетности», от результатов которого зависит эффективность управленческих решений, принимаемых заинтересованными пользователями.

Изучение научной литературы российских и международных ученых, охватывающей вопросы методического обеспечения оценки аудиторского риска, показало, что вопросы методики оценки аудиторского риска при проведении аудита налоговой отчетности в ней не рассматриваются, не определено понятие «аудиторский риск при проведении аудита налоговой отчетности» и не раскрыты его составляющие.

Отсутствие общеупотребительной трактовки понятия «аудиторский риск при проведении аудита налоговой отчетности», несомненно, одна из важных проблем в теории налогового аудита.

Согласно современному экономическому словарю доктора экономических наук Б. А. Райзберга: «Аудиторский

риск – объективно существующая вероятность допущения возможных неточностей и отклонений от реальных данных, возникающая в ходе аудиторской проверки» [5].

В соответствии с трактовкой доктора экономических наук А. А. Савина под термином «аудиторский риск» понимается риск выражения аудитором ошибочного мнения в случае, когда в финансовой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искажения. Аудиторский риск, по мнению исследователя А. А. Савина, включает три составные части: неотъемлемый риск, риск средств контроля и риск необнаружения [6]. Важно отметить, что автор, проведя исследование сущности, планирования и методики налогового аудита, не выделяет понятие «аудиторский риск при проведении аудита налоговой отчетности» и, кроме того, рассматривает общепринятую методику определения аудиторского риска в рамках обязательного аудита. С точки зрения отечественных исследователей А. Д. Шеремета, В. П. Суйца термин «аудиторский риск» означает: «Вероятность наличия в бухгалтерской отчетности экономического субъекта невыявленных существенных ошибок и (или) искажений после подтверждения ее достоверности или вероятность признания существенных искажений в ней, в то время как на самом деле такие искажения отсутствуют» [7].

Мы не разделяем позицию исследователей по данному вопросу. Рассмотренное авторами понятие «аудиторского риска» более точно применять по отношению к финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица в рамках проведения аудиторской проверки по обязательному аудиту. С нашей точки зрения, по отношению к налоговой отчетности правильнее использовать понятие «аудиторский риск при проведении аудита налоговой отчетности». Здесь также можно говорить о том, что данное понятие служит основой в целях разработки методического обеспечения оценки аудиторских рисков.

Практически вся составляющая налогового аудита слабо регламентирована действующим российским законодательством и международными стандартами аудита. Изучение специфики и особенностей оценки аудиторских рисков, показало, что в настоящее время назрела необходимость разработки методического обеспечения оценки аудиторских рисков при проведении аудита налоговой отчетности. Это позволит минимизировать аудиторские риски при проведении аудита налоговой отчетности и повысить эффективность принимаемых управленческих решений по его результатам различными группами заинтересованных пользователей.

Библиографический список

1. МСА (ISA) 200 «Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита».
2. Мездриков Ю. В. Современные тенденции развития аудиторской деятельности в условиях рыночной экономики // «...И помнит мир спасенный...»: сборник научных трудов по итогам Международной научно-практической конференции: в 2-х томах / ответ. ред. Н. С. Яшин. 2015. – С. 226–228.
3. Мездриков Ю. В. Перспективы развития аудиторской деятельности в современных условиях рыночной экономики // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2017. – № 2(66). – С. 95–99.
4. Мездриков Ю. В. Стратегический аудит // Перспективы развития отечественных предприятий в условиях формирования цифровой экономики: материалы международной (очно-заочной) научно-практической конференции, 2018. – С. 81–85.
5. Райзберг Б. Р., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. 2-е изд., испр. – М.: Инфра-М., 1999. – 479 с.
6. Савин А. А. Аудит налогообложения. 2-е изд. – М.: Регион: Инфра-М., 2011. – С. 32.
7. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит: учебник. – М.: НИЦ Инфра-М. 2019. – С. 375.

Bibliograficheskiy spisok

1. MSA (ISA) 200 «Obshhie celi nezavisimogo auditora i provedenie audita v sootvetstvi s mezhdunarodny`mi standartami audita».

2. Mezdrikov Yu. V. Sovremennyye tendencii razvitiya auditorskoj deyatel'nosti v usloviyax ry`nochnoj e`konomiki // «...I pomnit mir spasennyj...»: sbornik nauchny`x trudov po itogam Mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoj konferencii: v 2-x tomax / otvet. red. N. S. Yashin. 2015. – S. 226–228.
3. Mezdrikov Yu. V. Perspektivy` razvitiya auditorskoj deyatel'nosti v sovremenny`x usloviyax ry`nochnoj e`konomiki // Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo social'no-e`konomicheskogo universiteta. – 2017. – № 2(66). – S. 95–99.
4. Mezdrikov Yu. V. Strategicheskij audit // Perspektivy` razvitiya otechestvenny`x predpriyatij v usloviyax formirovaniya cifrovoj e`konomiki : materialy` mezhdunarodnoj (ochno-zaochnoj) nauchno-prakticheskoj konferencii, 2018. – S. 81–85.
5. Rajzberg B. R., Lozovskij L. Sh., Starodubceva E. B. Sovremennyj e`konomicheskij slovar`. 2-e izd., ispr. – M. : Infra-M., 1999. – 479 s.
6. Savin A. A. Audit nalogooblozheniya. 2-e izd. – M. : Region: Infra-M., 2011. – S. 32.
7. Sheremet A. D., Sujcz V. P. Audit : uchebnik. – M. : NICz Infra-M. 2019. – S. 375.

© *Тарасова В. И., 2019.*