

*Ким Елена Алексеевна*

студентка

*Терешко Зоя Андреевна*

канд. экон. наук, доцент

ФГБОУ ВО «Хабаровский государственный

университет экономики и права»

г. Хабаровск, Хабаровский край

DOI 10.21661/r-115855

## **АУДИТ РАСЧЕТОВ КОНСОЛИДИРОВАННЫХ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ КАК ИНСТРУМЕНТ ОПТИМИЗАЦИИ ОТДЕЛЬНЫХ НАЛОГОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

*Аннотация:* в данной статье рассмотрено текущее положение консолидированного налогообложения в Российской Федерации, обоснована необходимость развития аудита расчетов по налогам КГН. Даны рекомендации по усовершенствованию аудита расчетов по налогам КГН. Предложена методика обобщения типичных ошибок при проведении аудита КГН, методика проведения аудита расчетов по налогам КГН.

*Ключевые слова:* налог на прибыль, аудит КГН, консолидированное налогообложение, консолидированная группа налогоплательщиков.

Предприятия стремятся оптимизировать налоговую нагрузку в своей деятельности. Высвобождающиеся средства они направляют на модернизацию производственных мощностей, создание новых продуктовых линий, совершенствование бизнес-процессов. Но для государства налоги – основной источник дохода. Поэтому актуален вопрос о реформировании законодательства в целях налогового стимулирования и одновременной поддержки предпринимательской деятельности и наполняемости бюджета.

Одним из наиболее значимых изменений, произошедших в налоговом законодательстве за последнее время, стало введение в российскую практику концепции консолидированной группы налогоплательщиков [1] (далее – КГН).

Мировая практика показывает, что внедрение системы консолидированного налогообложения позволяет снизить налоговую нагрузку на предприятие, стимулировать их развитие и обеспечивать инвестициями. Опыт внедрения института налоговой консолидации в России, несмотря на малое число созданных КГН, показал, что общий размер уплачиваемого ими налога на прибыль составляет значительную часть бюджетных поступлений и влияет на финансовую обеспеченность регионов и страны в целом [3].

Конечно, это обусловило необходимость формирования соответствующего механизма аудита расчетов налогов КГН.

Основной идеей при создании института консолидированного налогообложения было повышение налогового контроля за трансфертным ценообразованием и перераспределением платежей по налогу на прибыль в те регионы, где предприятия фактически ведут свою деятельность. В этом случае внешний аудит требует соответствующей корректировки, так как отсутствует организационное и методическое обеспечение расчетов по налогам в КГН.

В настоящий момент российское законодательство определило порядок распределения налоговых платежей КГН. Исчисляемый в целом по КГН налог на прибыль подлежит распределению между бюджетами регионов РФ. Это зависит от доли предприятия по численности персонала, размера оплаты труда и стоимости основных средств в общих показателях КГН, что требует от аудита проведения проверок, как в головном, так и в дочерних предприятиях [1].

В лесозаготовительной, металлургической и нефтегазовой отраслях экономики, являющихся наиболее доходными и для собственников, и для государства, особенно остро стоит проблема перераспределения налога на прибыль. К сожалению, аудит данных предприятий проводится, в основном, зарубежными фирмами, которые стремятся удовлетворить интересы собственников, а не повысить наполняемость бюджета РФ.

Аудиторские фирмы провели тщательный анализ ситуации наполняемости бюджетов регионов за 2014–2015 гг. [3, гл. II. 1] Согласно данным Министерства Финансов РФ, деятельность КГН в 2014 году привела к увеличению поступлений

по налогу на прибыль в 53-х (62% субъектов) региональных бюджетах в сумме 61,9 млрд. руб. В остальных – снижение в общей сумме на 127 млрд руб. Основными причинами сокращения стали использование системы зачета убытков одних участников группы и прибыли других, применение пониженной ставки налога на прибыль для участников КГН, специально предусмотренной региональным законодательством.

Сущность преобразований в отношении аудита расчетов КГН по налогу на прибыль заключается в выявлении участков, где существует возможность по искажению налогооблагаемой базы. Мы предлагаем обобщить типичные ошибки в методику, которая бы позволила значительно сократить время проведения аудита и повысила бы его эффективность.

Таблица 1

Типичные ошибки в результате преднамеренных действий  
или непрофессионализма при аудите КГН

Непреднамеренные ошибки	Преднамеренные действия
Ошибки, допущенные при сборе и обработке информации, которые повлияли на расчет налога на прибыль;	Заведомо ложное или неполное раскрытие финансовой информации по налогу на прибыль;
Ошибки автоматизированной обработки информации, а также арифметические и логические ошибки;	Ошибки, допущенные высшим управленческим звеном для незаконного извлечения выгоды;
Некорректное отражение данных на счетах бухгалтерского учета;	Фальсификация финансовой, бухгалтерской и налоговой отчетности;
Неверное перенесение данных с бухгалтерского учета в регистры налогового учета;	Умышленное занижение, а также возможное сокрытие налогооблагаемой базы по налогу на прибыль;
Несовершенство налогового законодательства, наличие пробелов и двояких трактовок в нормативных документах.	
Халатность и невнимательность при выполнении текущей работы;	

Требует усовершенствования и методика процесса проведения налогового аудита при проверке налога на прибыль КГН. Здесь можно проанализировать практику открытия специальных субсчетов к счетам по учету расчетов по налогу на прибыль и учету финансовых результатов ответственным участником группы. Перспективным направлением в сфере аудита расчетов КГН является разработка

и использование модели интегрированной отчетности. Здесь перед аудитом стоит задача анализа правильного определения базы налогообложения, правомерности использования налоговых льгот, правильности оценки при расчете обязательств по налогам и сборам. Необходимым шагом является разработка и совершенствование внутреннего стандарта по проведению аудита по налогу на прибыль. Этот стандарт может быть тестовой системой внутреннего контроля и проведения самого аудита по существу, с учетом специфики деятельности КГН – крупнейших налогоплательщиков РФ.

Мы предлагаем в основу методики для проведения аудита КГН положить следующие методы:

- оценка положения объектов участников группы, а также группы в целом в натуральной и качественной формах;
- сопоставление в пределах участника группы, а также группы в целом;
- оценка группы в целом и отдельных участников.

По нашему мнению, необходимо выделить следующие аудиторские процедуры, которые играют немаловажную роль при разработке внутреннего стандарта проведения аудита расчетов по налогу на прибыль КГН:

- анализ системы налогообложения, применяемой экономическими субъектами в рамках консолидированного налогообложения;
- проверка полноты и правильности определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль консолидированного налогоплательщика;
- выявление основных факторов, которые влияют на налоговые показатели и налогооблагаемую базу по налогу на прибыль;
- проверка ставок консолидированного налога, применяемых КГН;
- оценка процедур исчисления налоговых платежей;
- анализ ведения налогового и бухгалтерского (финансового) учета на соответствие требованиям, предъявляемым действующим законодательством;
- проверка своевременности предоставления деклараций по налогам в Федеральную налоговую службу, своевременность уплаты налога.

Нами были выявлены специфические методы, раскрывающие особенности консолидированной группы налогоплательщиков:

– метод анализа налоговых деклараций. Налоговая декларация по КГН составляется путем построчного суммирования данных налоговых деклараций по налогу на прибыль всех участников КГН;

– метод анализа бухгалтерских счетов или субсчетов к налоговому учету. При аудите КГН следует принимать во внимание уровни существенности и аудиторского риска и учитывать особенности деятельности аудируемого субъекта. В частности, отдельного внимания заслуживает неотъемлемый риск, который имеет большее значение для группы, чем для отдельного участника, что объясняется эффектом синергии.

Таким образом, институт консолидированного налогообложения должен стать весомым фактором для повышения конкурентоспособности российских корпораций на международной арене, формирования успешного имиджа. Аудит расчетов КГН приобретает особый статус контролирующего инструмента по учету и раскрытию негативных явлений, связанных с занижением налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, неэффективному использованию высвободившихся средств после налоговой оптимизации и их неправильным распределением между регионами Российской Федерации.

### ***Список литературы***

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая, гл. 3.1 от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 30.11.2016) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/)

2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая, гл. 25 от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 30.11.2016) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/)

3. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_183748/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_183748/)