

Интернет-журнал «Науковедение» ISSN 2223-5167 <http://naukovedenie.ru/>

Том 8, №3 (2016) <http://naukovedenie.ru/index.php?p=vol8-3>

URL статьи: <http://naukovedenie.ru/PDF/44EVN316.pdf>

Статья опубликована 25.05.2016.

Ссылка для цитирования этой статьи:

Киреева В.В. Анализ нормативно-правового обеспечения налогового аудита // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 8, №3 (2016) <http://naukovedenie.ru/PDF/44EVN316.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

УДК 657.6

Киреева Виктория Валерьевна

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)», Россия, Ростов-на-Дону¹

Аспирантка кафедры «Аудита»

E-mail: vika.kireeva92@bk.ru

РИНЦ: http://elibrary.ru/author_items.asp?authorid=854664

Анализ нормативно-правового обеспечения налогового аудита

Аннотация. Для оказания услуг по налоговому аудиту надлежащего качества аудитору следует опираться на соответствующее обеспечение. В настоящей статье анализируется проблема формирования нормативно-правового обеспечения налогового аудита. Для наиболее обоснованного решения этой проблемы проведен обзор существующих в научной литературе точек зрения на вопросы регламентации особенностей организации и методики проведения налогового аудита, а также проведен анализ нормативных правовых актов, регламентирующих налоговый аудит. По результатам анализа автором разработан методический подход к формированию и структуризации нормативно-правовой базы налогового аудита. Предложено систематизировать нормативно-правовую базу посредством определения и группировки двух групп нормативных правовых актов. Первая группа нормативных правовых актов определена как нормативные правовые акты, которым должна соответствовать работа аудитора при выполнении задания. Вторая группа определена как нормативные правовые акты, определяющие особенности функционирования аудируемого лица, соблюдение которых будет устанавливаться аудитором в ходе проверки. Структурную организацию нормативно-правовой базы предложено формировать с учетом вертикальной структуры законодательства, существующей в Российской Федерации, т.е. через иерархию нормативных правовых актов, сформированную по их роли в регулировании аудиторской деятельности.

Ключевые слова: обеспечение налогового аудита; нормативно-правовое обеспечение; нормативные правовые акты; уровни иерархии; система законодательства; иерархическая система; аудит; налоговый аудит; бухгалтерский учет; налогообложение

Работая в рамках правового поля, аудитору необходимо руководствоваться положениями и нормами действующего законодательства, постоянно отслеживая поступающие корректировки и дополнения. Кроме того, «в ходе проведения налогового

¹ 344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, 69

аудита аудитор должен исходить из предположения о том, что деятельность экономического субъекта осуществляется в соответствии с установленными нормативными актами» [3, С. 190], следует получить представление о нормативно-правовой среде, в которой функционирует организация-клиент. В этой связи представляется целесообразным исследовать особенности нормативно-правового обеспечения налогового аудита, упорядочить его основные компоненты.

Вопросами регламентации особенностей организации и методики проведения налогового аудита занимается целый ряд отечественных исследователей (Кислая И.А., Лабынцев Н.Т., Евстафьева Е.М., Гринченко К.А., Попова Е.В., Никулина Л.Н., Головина Т.А., Савин А.А., Сивцова Е.В., Иванова Е.С. и другие). Такой интерес в научном сообществе к этой проблеме возник в связи с ее недостаточной проработанностью на сегодняшний день в нормативных правовых актах. Анализ полученных результатов исследований, проведенных различными учеными, позволяет констатировать отсутствие единого мнения относительно выделения нормативных правовых актов, которыми аудитору следует руководствоваться в ходе проверки, а также их качественной систематизации. Так, к примеру, Попова Е.В. [13, С. 54], говоря о таких нормативных актах, называет ФСАД 8/2011, ФСАД 9/2011, ФПСАД №30 и Методику аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами». Евстафьева Е.М., Гринченко К.А. [4, С. 38-39] предлагают более сложную модель - шестиуровневую систему организации нормативных правовых актов, регламентирующих процесс налогового аудита. Сложившаяся ситуация также свидетельствует об актуальности проведения четкой систематизации нормативно-правовой базы налогового аудита, на которую аудитор сможет опираться в процессе проведения проверки.

На наш взгляд, наиболее логично рассматривать нормативно-правовую базу налогового аудита, представляя ее системой нормативных правовых актов (НПА), состоящую из двух групп (рисунок 1):

1 группа. Нормативные правовые акты, которым должна соответствовать работа аудитора при выполнении задания (нормативные правовые акты, регламентирующие аудиторскую деятельность);

2 группа. Нормативные правовые акты, определяющие особенности функционирования аудируемого лица, соблюдение которых будет устанавливаться аудитором в ходе проверки (нормативные правовые акты, регламентирующие область бухгалтерского (финансового) учета, нормативные правовые акты, регламентирующие область бухгалтерского (налогового) учета и нормативные правовые акты, регламентирующие область налогообложения).



Рисунок 1. Укрупненная схема системы нормативно-правовой базы налогового аудита (составлен автором)

Структуру предлагаемой системы нормативно-правовой базы налогового аудита, состоящей из названных групп, наиболее корректно представляется рассматривать через призму вертикальной структуры законодательства, существующую в нашей стране, т.е. через иерархию нормативных правовых актов, сформированную по их роли в регулировании аудиторской деятельности. Для каждого вида нормативных правовых актов при такой организации законодательства строго определена ступень на иерархической лестнице, соответствующая юридической силе правового акта. При этом каждый нижестоящий нормативный правовой акт не должен противоречить вышестоящему. Такая совокупность нормативных правовых актов различных уровней представлена законами и подзаконными нормативными актами. В общем виде система нормативных правовых актов Российской Федерации представлена в таблице 1.

Таблица 1

Система нормативных правовых актов Российской Федерации
(составлена на основе: 5; 8, С. 84-86)

Уровень регулирования	Нормативный правовой акт	Статус нормативных правовых актов
1 уровень	Конституция РФ ² .	Основной закон
2 уровень	Законы: <ul style="list-style-type: none">• Федеральные конституционные законы;• Федеральные законы;• Кодексы.	Законы
3 уровень	Нормативные акты высших органов государственного управления: <ul style="list-style-type: none">• Указы Президента;• Постановления и распоряжения Правительства. Ведомственные нормативные акты: <ul style="list-style-type: none">• акты министерств и ведомств.	Подзаконные акты
4 уровень	Нормативные акты местных органов государственной власти и управления и законодательных органов субъектов РФ и органов местного самоуправления.	
5 уровень	Локальные нормативные правовые акты государственных и негосударственных организаций различных форм собственности.	

Таким образом, система нормативных правовых актов в Российской Федерации включает в себя нормативные правовые акты прямого народного волеизъявления, нормативные правовые акты федеральных органов, субъектов РФ, локальные нормативные правовые акты.

² Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 №6-ФКЗ, от 30.12.2008 №7-ФКЗ, от 05.02.2014 №2-ФКЗ, от 21.07.2014 №11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. - 04.08.2014. - №31. - ст. 4398.

На рисунке 2 представим структурную организацию нормативно-правовой базы налогового аудита, включающую две группы, указанные выше. Начнем рассмотрение общей структуры с особенностей организации первой группы нормативных правовых актов - актов, которым должна соответствовать работа аудитора при выполнении задания.

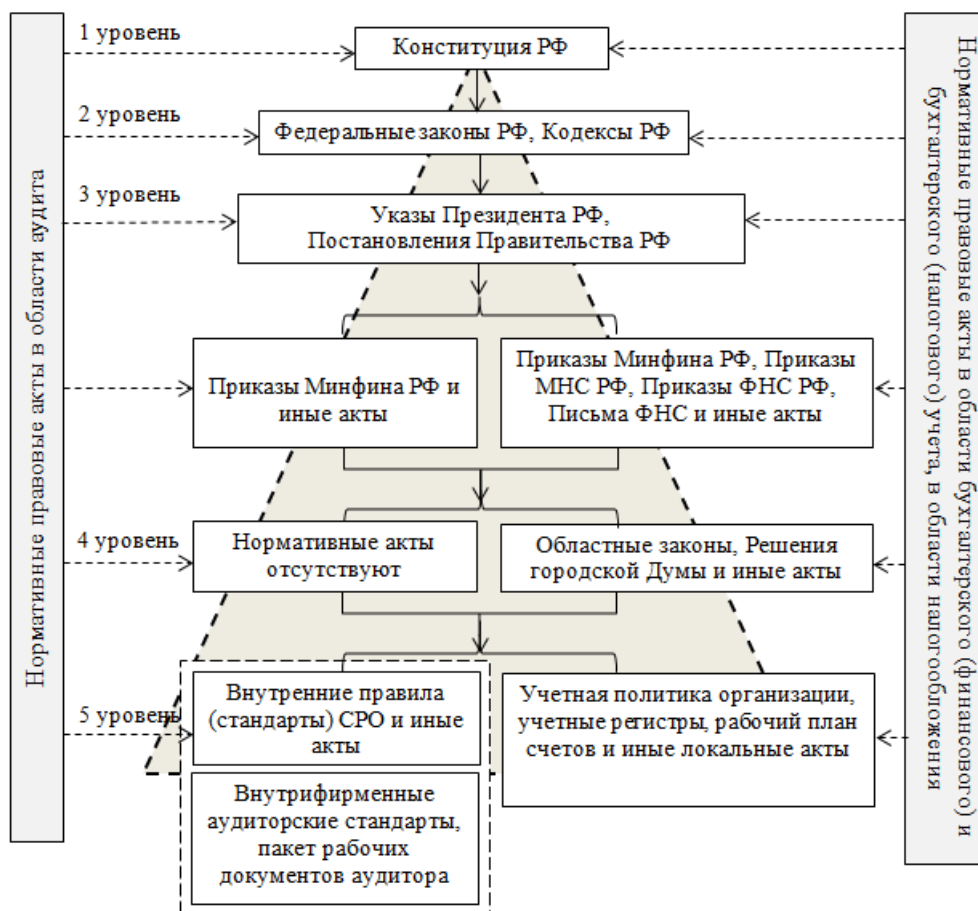


Рисунок 2. Система нормативно-правовой базы налогового аудита (составлен автором)

Представляя иерархию уровней этой группы нормативных правовых актов, следует отметить, что на сегодняшний день не сложилось единой точки зрения относительно распределения уровней нормативных правовых актов, касающихся аудиторской деятельности в целом. Современные исследователи предлагают различные варианты их систематизации: от трех (Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М. [1, С. 56], Евстафьева Е.М., Гринченко К.А. [4, С. 38], Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А. [6, С. 35], Камышанов П.И. [9, С. 143], Удалова З.В. [14, С. 95], Федоренко И.В. и Золотарева Г.И. [15, С. 18]) до девяти (Конев К.А. [11]) уровней.

Систематизируя нормативные правовые акты в области аудита по 5 укрупненным уровням, выделенными нами ранее, прежде всего, нужно определить расположение во главе иерархии Конституции Российской Федерации, поскольку она занимает центральное место в правовой системе общества и обладающей высшей юридической силой. Напрямую деятельность в области аудита текст Конституции РФ не затрагивает, однако в ведение Конституции РФ входят наиболее общие вопросы, среди которых вопросы закрепления правовых основ единого рынка, валютное, финансовое, кредитное регулирование, регулирование бухгалтерского учета.

Федеральные конституционные законы, касающиеся вопросов организации аудита в Российской Федерации, отсутствуют. В этой связи второй уровень иерархии правовых

документов по праву займет ряд федеральных законов. На этом уровне, в первую очередь, следует выделить Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) «Об аудиторской деятельности»³, предметом которого п.1 ст.1 устанавливает правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации. Указанный федеральный закон является центральным документом рассматриваемого уровня нормативных правовых актов. Ст. 2 Федерального закона №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» перечисляет также и прочие федеральные законы, которые оказывают свое влияние на регламентацию аудиторской деятельности. Сгруппируем их в таблице 2.

Таблица 2

Основные федеральные законы, регламентирующие особенности аудиторской деятельности в Российской Федерации (составлена автором)

Наименование документа
Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) «Об аудиторской деятельности»
Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» ⁴
Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О консолидированной финансовой отчетности»
Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ (ред. от 29.06.2015) «Об акционерных обществах»
Иные федеральные законы

Наряду с федеральными законами на этом же уровне, согласно общей схеме, стоит система кодексов РФ. В частности, базой регулирования в области аудита признаются положения Гражданского кодекса РФ, Трудового кодекса РФ, Кодекса об административных правонарушениях РФ, а также Уголовного кодекса РФ. Более детально особенности этих положений представлены в таблице 3.

Таблица 3

Положения системы кодексов РФ, регламентирующие аудиторскую деятельность (составлена автором)

Нормативный правовой акт	Основные положения нормативного правового акта	Что регламентирует
Гражданский кодекс Российской Федерации ⁵	Раздел I, подраздел 1,4; Раздел III; Раздел IV, Глава 39	устанавливает гражданско-правовые основы функционирования и взаимодействия субъектов аудиторской деятельности

³ Федеральный закон от 30.12.2008 №307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) «Об аудиторской деятельности» // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

⁴ Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

⁵ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 №51-ФЗ (ред. от 31.01.2016) // Собрание законодательства РФ. - 05.12.1994. - №32. - ст.3301; Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 №14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2015) // Собрание законодательства РФ. - 29.01.1996. - №5. - ст. 410.

Нормативный правовой акт	Основные положения нормативного правового акта	Что регламентирует
Трудовой кодекс Российской Федерации	Часть III, разделы III-XI	устанавливает права и обязанности работников аудиторских организаций, регулирует вопросы охраны труда, подготовки, переподготовки и повышения квалификации, а также закрепляет правила оплаты и нормирование труда, общий порядок разрешения трудовых споров
Кодекс об административных правонарушениях РФ ⁶	Глава 14 (14.1., 14.4.)	устанавливает обязанности ведения законной предпринимательской деятельности
Уголовный кодекс РФ ⁷	Особенная часть. Раздел VIII	Устанавливаем меры уголовной ответственности за совершение преступлений в сфере экономики

Последующие три уровня рассматриваемой системы нормативно-правовой базы занимают подзаконные нормативные правовые акты. На третьем уровне, согласно схеме, расположены нормативные акты высших органов государственного управления, в число которых входят Указы Президента РФ, обязательные к исполнению на всей территории нашей страны (согласно ст. 90 Конституции РФ). Указы могут быть приняты по любому вопросу, входящему в ведение Президента РФ, в том числе и по вопросам, касающимся аудиторской деятельности. Среди нормативных правовых актов третьего уровня иерархии, помимо Указов Президента РФ, можно назвать также Постановления Правительства РФ, принимаемые на основании и во исполнение имеющих высшую по сравнению с ними юридическую силу нормативных правовых актов - Федеральных законов РФ, Указов Президента РФ.

К нижнему звену третьего уровня относятся ведомственные нормативные акты. Среди нормативных правовых актов этого уровня, касающихся аудиторской деятельности, можно отметить федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные Правительством Российской Федерации (с 2002 по 2008 годы), и федеральные стандарты аудиторской деятельности, утвержденные Министерством финансов в 2010-2011 годах в соответствии с международными стандартами аудита (МСА). Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности (ФПСАД) являются обязательными на территории Российской Федерации до года, следующего за годом, в котором МСА признаны для применения на территории Российской Федерации. В таких стандартах закреплены приемы организации аудиторской деятельности и технологии проведения аудита. Кроме того, обособленно можно выделить акты, разрабатываемые Минфином России в рамках своей компетенции, а также другими министерствами и ведомствами. Следует также отметить, что ранее Министерством финансов РФ были разработаны Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» и «Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг»,

⁶ Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 №195-ФЗ (ред. от 05.04.2016) // Собрание законодательства РФ. - 07.01.2002. - №1 (ч.1). - ст.1.

⁷ Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 №63-ФЗ (ред. от 30.03.2016) // Собрание законодательства РФ. - 17.06.1996. - №25. - ст. 2954.

которые так же занимает описываемую ступень иерархии. Однако аудиторы должны иметь в виду, что на сегодняшний день отдельные положения этих документов существенно устарели, исходя из чего, указанная Методика и Методические рекомендации требует качественного пересмотра и корректировки в соответствии с действующим нормативным законодательством в области аудита.

На четвертом уровне документов в общей схеме нормативных правовых актов РФ находятся нормативные акты местных органов государственной власти и управления и законодательных органов субъектов РФ и органов местного самоуправления. Документы этого уровня, регламентирующие какие-либо аспекты аудиторской деятельности, отсутствуют. Поэтому перейдем к рассмотрению документов пятого уровня.

К пятому уровню предлагаемой структуры, на наш взгляд, следует отнести два вида документов, представленных на рисунке 3: нормативные правовые акты, принимаемые саморегулируемыми аудиторскими объединениями в рамках их компетенции и внутрифирменные стандарты и методики аудиторских организаций.

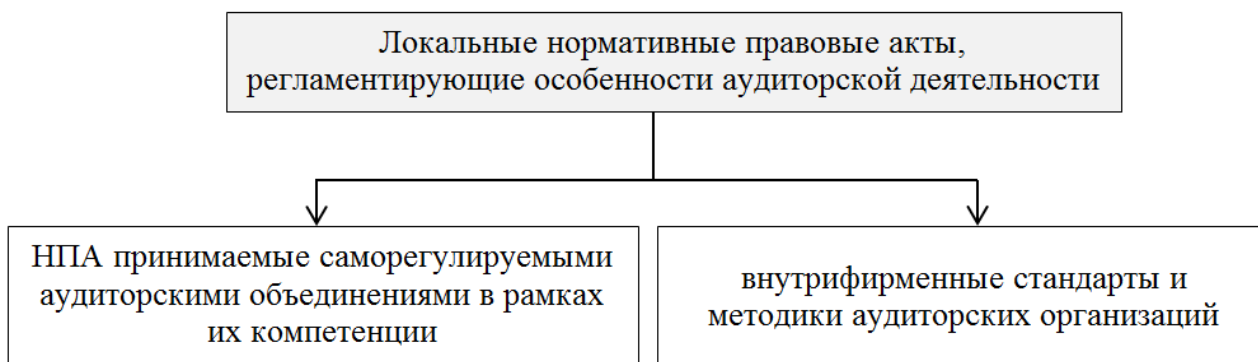


Рисунок 3. Локальные нормативные правовые акты, регламентирующие особенности аудиторской деятельности (составлен автором)

Нормативные правовые акты, принимаемые саморегулируемыми аудиторскими объединениями (СРО) в рамках их компетенции, представлены Кодексом профессиональной этики и внутренними стандартами СРО. Внутрифирменные стандарты и методики аудиторских организаций конкретизируют, уточняют и расшифровывают некоторые аспекты, содержащиеся в документах вышестоящих уровней, а также включают в себя детальное раскрытие вопросов, являющихся незначительными для вышестоящих уровней иерархии. Кроме того, посредством этих документов в аудиторской организации должна быть введена в действие система контроля качества проводимых проверок, что положительно отразится на качестве оказываемых услуг.

Говоря о нормативных правовых актах, определяющих особенности функционирования аудируемого лица, соблюдение которых будет устанавливаться аудитором в ходе проверки, нужно принимать во внимание дробление этой группы актов на три составляющие (рисунок 4): нормативные правовые акты, регламентирующие область бухгалтерского (финансового) учета, нормативные правовые акты, регламентирующие область бухгалтерского (налогового) учета и нормативные правовые акты, регламентирующие область налогообложения.

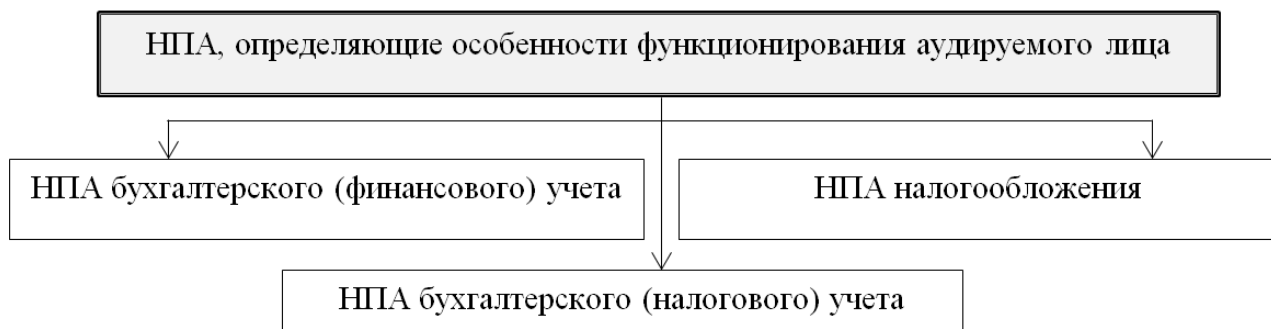


Рисунок 4. *Нормативные правовые акты, определяющие особенности функционирования аудируемого лица, соблюдение которых будет устанавливаться аудитором в ходе проверки (составлен автором)*

Важно отметить, что договоренности среди ученых о структуризации по определенному набору уровней нормативно-правовой базы в области бухгалтерского учета на сегодняшний день также не достигнуто. Учеными предлагаются различные варианты - от двух (Андреев В.К. [2, С. 30]) до семи (Захарьин В.Р. [7, С. 14], Кизилев А.Н. [10]) уровней. Кроме того, на сегодняшний день учеными не предлагается структуризация уровней нормативно-правовой базы бухгалтерского (налогового) учета. На наш взгляд, систематизация уровней нормативно-правовой базы бухгалтерского (налогового) учета может происходить совместно с систематизацией нормативно-правовой базы бухгалтерского (финансового) учета.

Рассмотрение структуры нормативно-правовой базы бухгалтерского (финансового, налогового) учета и нормативно-правовой базы налогообложения через общую схему пятиуровневой системы нормативных правовых актов начнем так же с Конституции РФ. Этот нормативный правовой акт устанавливает в своих положениях общие вопросы определения правовых основ единого рынка, а также вопросы регулирования бухгалтерского учета. Федеральные конституционные законы, касающиеся вопросов организации бухгалтерского (финансового) учета и бухгалтерского (налогового) учета и налогообложения в Российской Федерации также отсутствуют. К Федеральным законам, регламентирующим область бухгалтерского (финансового) учета и область бухгалтерского (налогового) учета, расположенным так же на втором уровне иерархии документов, следует отнести Федеральный закон от 06.11.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», являющийся центральным Федеральным законом второго уровня рассматриваемой группы документов. Отмеченный Федеральный закон устанавливает общие правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации, содержит положения, регламентирующие особенности ведения бухгалтерского учета и составление отчетности в компаниях всех организационно-правовых форм и форм собственности, зарегистрированных на территории России. Иные Федеральные законы содержат лишь некоторые положения, регламентирующие особенности организации и ведения бухгалтерского учета. Сгруппируем основные документы этого уровня в таблице 3.

Таблица 3
Основные федеральные законы, регламентирующие особенности бухгалтерского учета и налогообложения в Российской Федерации (составлена автором)

Наименование документа
Федеральные законы, регламентирующие область бухгалтерского (финансового) учета и область бухгалтерского (налогового) учета
Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете»

Наименование документа
Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О консолидированной финансовой отчетности»
Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ (ред. от 29.06.2015) «Об акционерных обществах»
Иные федеральные законы
<i>Федеральные законы, регламентирующие область налогообложения</i>
Федеральный закон от 06.08.2001 № 110-ФЗ (ред. от 24.11.2014) «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства Российской Федерации о налогах и сборах»
Закон РФ от 27.12.1991 №2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» ⁸

Система кодексов включает в себя Гражданский Кодекс РФ, Трудовой кодекс РФ, Кодекс об административных правонарушениях РФ, Уголовный кодекс РФ, а также дополняется Налоговым кодексом РФ.

Таблица 4

Особенности регламентации бухгалтерского (финансового, налогового) учета и налогообложения системой кодексов Российской Федерации (составлена автором)

Нормативный правовой акт	Основные положения нормативного правового акта	Что регламентирует
Гражданский кодекс Российской Федерации	Часть I, Часть II	закрепляет основы ведения предпринимательской деятельности
Трудовой кодекс Российской Федерации	Часть III, разделы III-XI	устанавливает права и обязанности работников коммерческих организаций, регулирует вопросы охраны труда, подготовки, переподготовки и повышения квалификации сотрудников организации, а также закрепляет правила оплаты и нормирование труда, общий порядок разрешения трудовых споров
Кодекс об административных правонарушениях РФ	Главы 14, 15	устанавливает обязанности ведения законной предпринимательской деятельности, раскрывает ответственность за административные правонарушения в области финансов, налогов и сборов
Уголовный кодекс РФ	Особенная часть. Раздел VIII	Устанавливаем меры уголовной ответственности за совершение преступлений в сфере экономики

⁸ Закон РФ от 27.12.1991 №2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Российская газета. - № 56. - 1992.

Нормативный правовой акт	Основные положения нормативного правового акта	Что регламентирует
Налоговый кодекс РФ ⁹	Часть I, Часть II	установлена действующая система налогов и сборов, общие принципы налогообложения в стране в том числе: виды налогов и сборов, взимаемые в РФ, основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов; принципы установления, введения в действие и прекращение действия ранее введенных налогов и сборов субъектов РФ и местных налогов и сборов; права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах; формы и методы налогового контроля; ответственность за совершение налоговых правонарушений; порядок обжалования актов налоговых органов и действий их должностных лиц [12]

К нормативным актам высших органов государственного управления, находящимся на третьем уровне рассматриваемой структуры нормативных правовых актов, относятся Указы Президента РФ, которые могут приниматься, в том числе, и по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения, кроме случаев, когда эти вопросы в соответствии с законодательством могут быть урегулированы только законом; а также Постановления Правительства РФ. Приведем основные нормативные правовые акты, которые можно выделить на этом уровне, в таблице 5.

Таблица 5

Основные нормативные акты высших органов государственного управления, регламентирующие бухгалтерский (финансовый, налоговый) учет и налогообложение (составлена автором)

Наименование документа
<i>Нормативные акты высших органов государственного управления, регламентирующие область бухгалтерского (финансового) учета и область бухгалтерского (налогового) учета</i>
--
<i>Нормативные акты высших органов государственного управления, регламентирующие область налогообложения</i>

⁹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 26.04.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 05.05.2016) // Собрание законодательства РФ. - № 31. - 03.08.1998. - ст. 3824; Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 05.04.2016, с изм. от 13.04.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 05.05.2016) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - №32. - ст. 3340.

Наименование документа
Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 (ред. от 03.04.2015) «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе»
Основные направления налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов (одобрены Правительством РФ 01.07.2014)

К документам нижнего звена третьего уровня относятся ведомственные нормативные акты, представленные методическими указаниями, инструкциями, письмами общего значения по ведению бухгалтерского (финансового) и бухгалтерского (налогового) учета, а также документами, регламентирующими порядок налогообложения. Как правило, документы этого уровня носят разъяснительный или рекомендательный характер. Такие документы разрабатываются Минфином РФ, и прочими министерствами и ведомствами. К ним следует отнести также методические указания, инструкции, письма отраслевого значения, носящие разъяснительный или рекомендательный характер, положения (стандарты) по бухгалтерскому учету (ПБУ). Значимые документы третьего уровня иерархии нормативных правовых актов, регламентирующих бухгалтерский учет, сгруппированы в таблице 6.

Таблица 6

Основные ведомственные нормативные акты, регламентирующие бухгалтерский (финансовый, налоговый) учет и налогообложение

Наименование документа
Приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению»
Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.04.2015) «О формах бухгалтерской отчетности организаций»

Четвертый уровень иерархии представлен областными законами, Решениями городской Думы и иными актами. Пятый уровень представлен документами, разрабатываемыми непосредственно самой организацией. К этому уровню относятся организационно-распорядительные документы, Положения об Учетной политике для целей бухгалтерского, налогового, управленческого учета, утверждаемые приказом руководителя, а также план счетов, графики документооборота и прочие документы.

Подводя итог, отметим наиболее существенные положения данной работы. Так, в ходе исследования нами был выработан методический подход к проведению систематизации и структуризации нормативно-правовой базы налогового аудита на основе анализа существующих теоретических разработок в этой области. Предложено формировать нормативно-правовую базу налогового аудита посредством систематизации двух групп нормативных правовых актов: нормативных правовых актов, которым должна соответствовать работа аудитора при выполнении задания, и нормативных правовых актов, определяющих особенности функционирования аудируемого лица, соблюдение которых будет устанавливаться аудитором в ходе проверки. Структуризацию нормативных правовых актов каждой группы предложено проводить с учетом иерархической системы действующего законодательства Российской Федерации. Исходя из этого, были уточнены уровни иерархической системы нормативно-правовой базы налогового аудита. Такое уточнение позволяет более четко классифицировать нормативные правовые акты, на которые аудитор сможет опираться в процессе проведения налогового аудита, а также достичь сбалансированности с последующими изменениями действующего законодательства.

Значимой особенностью предлагаемого методического подхода к систематизации нормативно-правовой базы является его корректность с точки зрения современной теории

права. Такая система основана на юридической силе нормативных правовых актов, что позволяет ранжировать нормативные акты по степени их значимости, и способствует наиболее полному учету требований, закрепленных в нормативных актах различных уровней при формировании системы внутрифирменных стандартов аудиторскими организациями.

ЛИТЕРАТУРА

1. Алборов, Р.А. Основы аудита: учеб. Пособие / Р.А. Алборов, Л.И. Хоружий, С.М. Концевая. - М.: Дело и Сервис, 2001. – 224 с.
2. Андреев, В.К. Правовое регулирование аудита в России / В.К. Андреев. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 127 с.
3. Василенко, А.А. Особенности проведения аудиторских процедур в процессе налогового аудита / Налоговый учет и аудит: состояние и развитие: Монография / под ред. Н.Т. Лабынцева. - Ростов н/Д: Рост. гос. экон. ун-т (РИНХ), 2010. - С. 187-204.
4. Евстафьева, Е.М. Исследование нормативно-правовой базы налогового аудита хозяйствующих субъектов и пути ее совершенствования / Е.М. Евстафьева, К.А. Гринченко // Учет и статистика. - 2014. - №2 (34). - С. 37-44.
5. Енгибарян, Р.В. Теория Государства и права: учеб.пособие / Р.В. Енгибарян, Ю.К. Краснов. - 2-е изд.-е, пересмотр. И доп. - М.: Норма, 2010. - 576 с.
6. Ерофеева, В.А. Аудит: учебное пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт: ИД Юрайт, 2011. - 638с. - Серия: Основы наук.
7. Захарьин, В.Р. Теория бухгалтерского учета: учеб. / В.Р. Захарьин, М.: ИНФРА-М, Форум, 2003. – 415 с.
8. Иванников, И.А. Теория государства и права: Учебник. - М.: РИОР; ИНФРА-М: Академцентр, 2012. – 352 с. - (Высшее образование).
9. Камышанов, П.И. Практическое пособие по аудиту / П.И. Камышанов. - Москва: ИНФРА-М, 2014. – 521 с.
10. Кизиллов, А.Н. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета в РФ [Электронный ресурс] / А.Н. Кизиллов // Международный бухгалтерский учет, 2011. - №47 // Доступ из: Справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
11. Конев, К.А. Нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации [Электронный ресурс] / К.А. Конев // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. - 2015. - №1. Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
12. Поленова, С.Н. Нормативное регулирование бухгалтерского учета и отчетности в России [Электронный ресурс] / С.Н. Поленова // Бухгалтер и закон. 2008. - №5. Документ предоставлен справочно-правовой системой «КонсультантПлюс».
13. Попова, Е.В. Методическое обеспечение аудита отдельной части отчетности, отражающей расчеты по налогу на прибыль: диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук: 08.00.12 - Евгения Владимировна Попова. - М., 2014. – 220 с.
14. Удалова, З.В. Современные концепции формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями (теория и методология) / З.В. Удалова. - Ростов н/Д: изд-во ЮФУ, 2011. – 528 с.
15. Федоренко, И.В. Аудит: учебник / И.В. Федоренко, Г.И. Золотарева. - М.: ИНФРА-М, 2012. – 272 с.

Kireeva Viktoriya Valer'evna

Rostov state university of economics, Russia, Rostov-on-Don

E-mail: vika.kireeva92@bk.ru

The analysis of legal support of tax audit

Abstract. To provide the tax audit services of adequate quality auditor should rely on the appropriate support. This article analyses the problem of formation of legal support of tax audit. For the most reasonable solution of this problem there were reviewed of the existing scientific literature points of view on the issues of regulation of characteristics of the organization and methods of tax audit. Also the analysis of normative legal acts regulating tax audit was reviewed. By the results of analysis the methodical approach to the formation and structuring regulatory framework of tax audit was developed by the author. It is proposed to systematize the regulatory framework by identifying and grouping the two groups of legal acts. The first group of legal acts defined as legal acts which should be met by an auditor when performing tasks. The second one is the legal acts defining features of functioning of the audited entity compliance with which will be established by the auditor during the audit. The structural organization of the legal base proposed to form taking into account the vertical structure of the legislation existing in Russian Federation, i.e. through a hierarchy of legal acts formed according to their role in the regulation of auditing.

Keywords: support of tax audit; legal support; legal acts; levels of the hierarchy; legislative system; hierarchy system; audit; tax audit; accounting; taxation

REFERENCES

1. Alborov, R.A. The basis of audit: the textbook / R.A. Alborov, L.I. Khoruzhii, S.M. Koncevaya. - M.: Business and Service, 2001. – 224 p.
2. Andreev, V.K. Legal regulation of audit in Russia / V.K. Andreev. - M.: INFRA-M, 1996. – 127 p.
3. Vasilenko, A.A. Peculiarities of execution of audit procedures in the process of tax audit / Tax accounting and audit: state and development: Monograph / ed. By N.T. Labyntsev. - Rostov n/D: Rostov state university of economics, 2010. - P. 187-204.
4. Evstafieva, E.M. The study of the regulatory framework of tax audit of businesses and ways of its improvement / E.M. Evstafieva, A.K. Grinchenko // Accounting and statistics. - 2014. - №2 (34). - P. 37-44.
5. Engibaryan R.V. The theory of State and law: the textbook / Engibaryan R.V., Krasnov Y.K. - the 2nd ed., review and add. - M.: Norma, 2010. – 576 p.
6. Erofeev, V.A. Audit: the textbook / V.A. Erofeev, A.V. Piskunov, T.A. Bitjukova. - the 2nd ed., - M.: URAIT, 2011. – 638 p. - Series: the Basics of science.
7. Zakhar'in, V.R. Theory of accounting: the textbook / V.R. Zakhar'in. - M.: INFRA-M, Forum, 2003. – 415 p.
8. Ivannikov, I.A. Theory of state and law: the textbook. - M.: RIOR; INFRA-M: Akademsentr, 2012. – 352 p. - (Higher education).
9. Kamyshan, P.I. Practical guide to the audit / P.I. komyshany. - M: INFRA-M, 2014. – 521 p.
10. Kizilov A.N. Legal regulation of accounting in Russia / A.N. Kizilov // International accounting, 2011. - №47 // Access from legal reference system Consultant+.
11. Konev, K.A. Normative legal regulation of auditing activities in Russian Federation [Electronic resource] / K.A. Konev // Accounting in publishing and printing. - 2015. - №1. Access from legal reference system Consultant+.
12. Polenova S.N. Normative regulation of accounting and reporting in Russia [Electronic resource] / S.N. Polenov // Accounting and law. 2008. - №5. Access from legal reference system Consultant+.
13. Popov, E.V. Methodical support of the audit of individual parts of statements that reflect the calculations on the profit tax: the dissertation on competition of a scientific degree of candidate of economic Sciences: 08.00.12 - Evgeniya Vladimirovna Popova. - M, 2014. – 220 p.
14. Udalova Z.V. The modern concept of formation of registration-analytical maintenance of management of agricultural organizations (theory and methodology) / Z.V. Udalova. - Rostov n/D: Izd-vo yufu, 2011. – 528 p.
15. Fedorenko, V.I. Audit: the textbook / I.V. Fedorenko, G.I. Zolotareva. - M.: INFRA-M, 2012. – 272 p.