Концептуальная модель налогового аудита предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Хачатурова, Джульетта Владимировна  
  
**Год:**

2012

**Автор научной работы:**

Хачатурова, Джульетта Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Сочи

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Здравоохранение. Медицинские науки -- Организация здравоохранения -- Российская Федерация -- Лечебно-профилактическая помощь -- Курортно-санаторная помощь -- Экономика курортно-санаторной помощи

**Количество cтраниц:**

280

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Хачатурова, Джульетта Владимировна

Введение.

Глава 1. Методологические основы налогового аудита предпринимательской деятельности бюджетных учреждений и его роль в повышении эффективности их деятельности.

1.1 Сущность и правовые аспекты регулирования предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений.

1.2 Налоговый аудит бюджетных учреждений как новое направление в деятельности аудиторских организаций.

1.3 Роль налогового аудита в предпринимательской деятельности санаторнокурортного учреждения.

Глава 2. Организация налогового аудита как самостоятельной сопутствующей аудиту услуги.

2.1 Планирование налогового аудита предпринимательской деятельности бюджетных учреждений.

2.2 Определение аудиторского риска при проведении налогового аудита

2.3 Отчетность аудиторской организации по результатам проведения налогового аудита.

Глава 3. Методические рекомендации по аудиту расчетов с бюджетом по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость.

3.1 Аудит расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.

3.2 Аудит расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость.

3.3 Значение внутренних стандартов в повышении эффективности налогового аудита.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Концептуальная модель налогового аудита предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений"

Актуальность темы исследования. Радикальные преобразования, произошедшие в экономике России, привели к существенным изменениям условий и основ хозяйствования как коммерческих, так и некоммерческих организаций.

В условиях недостаточного финансирования расходов в бюджетных учреждениях возросла необходимость восполнения денежных средств из других источников. Одним из источников являются доходы от предпринимательской деятельности.

Большинство федеральных бюджетных учреждений уже получает достаточно высокие доходы от предпринимательской деятельности. Эти учреждения в основном относятся к таким сферам, как образование, здравоохранение, наука и культура.

Основной новацией правового регулирования предпринимательской деятельности учреждений является то, что доходы, полученные от предпринимательской деятельности, являются налоговыми доходами бюджетов, что позволяет им самостоятельно уплачивать соответствующие налоги и сборы. За совершение определенных видов правонарушений в сфере налогов и сборов бюджетное учреждение, кроме ответственности, установленной Налоговым кодексом РФ, несет административную и уголовную ответственность. Неверное либо несвоевременное исчисление и уплата налогов и сборов приводит к необходимости уплаты пени и штрафных санкций.

В этих условиях налоговый аудит является инструментом, обеспечивающим заинтересованных пользователей полной, достоверной и объективной информацией о правильности исчисления налоговых обязательств в соответствии с нормами налогового законодательства. Развитие данного сегмента аудиторской деятельности предопределено спросом, который сформирован экономической ситуацией в стране, новыми 3 тенденциями в законодательстве, корпоративными слияниями и поглощениями, что в свою очередь, вызывает потребность в услугах аудиторов и консультантов, как у коммерческих, так и у некоммерческих организаций. Этими факторами обусловлена необходимость разработки и внедрения методических подходов к технологии и стандартизации налогового аудита предпринимательской деятельности бюджетных учреждений.

В этой связи возникает необходимость в научном осмыслении методики налогового аудита, которая будет отражать теоретические и практические основы аудита расчетов с бюджетом и учитывать специфику деятельности, а также особенности организации налогового учета, так как применительно к бюджетным учреждениям, осуществляющим предпринимательскую деятельность, до настоящего времени она не разработана.

Проблема тем более актуальна, что до настоящего времени мы не располагаем достаточной научно-практической базой по предмету исследования, так как большинство существующих методологических работ посвящено вопросам организации налогового аудита в целом, без отраслевой направленности.

Степень изучеиности проблемы. Значительный вклад в развитие теории аудиторской деятельности по налоговому аудиту в условиях формирования рыночных отношений внесли такие ученые-экономисты, как: H.A. Адамов, P.A. Алборов, В.Д. Андреев, Н.П. Барышников, Р.П. Булыга, О.И. Васильчук, Е.М. Гутцайт, Ю.А. Данилевский, С.И. Жминько, Т.И. Кисилевич, М.В. Мельник, М.Ф. Овсийчук, В.В. Панков, В.И. Подольский, Г.Б. Полисюк, H.A. Ремизов, А.Н. Романов, Л.В. Сотникова, В.П. Суйц, JI.B. Терехова, С.М. Шапигузов, А.Д. Шеремет и другие.

В процессе исследования учтен зарубежный опыт методологии и организации аудита, представленный в трудах Р.Адамса, Э.А. Аренса, Р. Доджа, Дж. Лоббека, Дж. К. Робертсона, Ф.Л. Дефлиза, Г.Р. Джейника,

М.Б. Хирша и других.

При достаточно широком освещении вопросов, связанных с методикой аудиторской проверки, прикладной аспект проведения аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам в бюджетных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, является малоисследованной областью. Это создает научную проблему, состоящую в недостаточной изученности и отсутствии методических подходов к налоговому аудиту предпринимательской деятельности санаторнокурортных бюджетных учреждений.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы состоит в разработке методических подходов к организации налогового аудита предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений на основе изучения теории налогового аудита, обобщения и анализа действующей практики аудиторских проверок.

Поставленная цель определила необходимость решения следующих научных и практических задач:

- проанализировать и систематизировать существующие подходы к содержанию и сущности налогового аудита, определить его место в системе аудиторских услуг;

- исследовать теоретико-методические основы налогового аудита, обобщить его роль в повышении эффективности предпринимательской деятельности санаторно-курортных учреждений;

- уточнить методику планирования налогового аудита с учетом специфики предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений;

- исследовать особенности и проблемы налогового учета предпринимательской деятельности санаторно-курортных учреждений, влияющие на содержание налогового аудита и проведение конкретных аудиторских процедур по существу;

- рассмотреть комплекс аудиторских процедур, используемых при планировании и проведении налогового аудита предпринимательской деятельности санаторно-курортных учреждений;

- разработать модель налогового аудита, включающую в себя систематизированный перечень аудиторских процедур, адаптированных к особенностям исчисления налогов в санаторно-курортных бюджетных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Предметом исследования является комплекс теоретических и методических вопросов организации и проведения аудита расчетов с бюджетом по налогам в санаторно-курортных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Объектом исследования явилась финансово-хозяйственная деятельность санаторно-курортных бюджетных учреждений Краснодарского края, предоставляющих платные услуги, а также деятельность аудиторских организаций Российской Федерации.

Теоретической и методологической основой исследования являлись научные работы ведущих российских ученых в области бухгалтерского учета, аудита, теории и практики налогообложения в России и за рубежом, материалы научно-практических конференций, публикации в печати, отчетные данные официальных органов и рейтинговых агентств.

Нормативной и правовой основой диссертации являлись законодательные и нормативные акты Российской Федерации по вопросам бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, аудита и налогообложения, включая нормативные акты, инструкции, письма, разъяснения Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ, Росстата РФ, материалы судебной арбитражной практики, информационные материалы СРО НП

Аудиторская Палата России».

Методологической основой исследования являлся диалектический метод познания. В диссертационной работе применялись также разнообразные методы научного исследования: наблюдение, сравнение, систематизация, метод анализа и синтеза данных.

Область исследования. Диссертационное исследование проведено в рамках специальности 08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика. Область исследования соответствует паспорту специальности ВАК: п. 2.1. «Методология и технология аудита» раздела 2 «Контроль и аудит финансовохозяйственной деятельности».

Научная новизна исследования состоит в разработке методических подходов к организации налогового аудита в санаторно-курортных бюджетных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность. В результате исследования сформулированы положения, обоснованы выводы и рекомендации, которые характеризуют его научную новизну:

- дано авторское определение налогового аудита предпринимательской деятельности бюджетного учреждения как самостоятельной сопутствующей аудиту услуги, включающей в себя перечень согласованных процедур, проводимых аудитором по отношению к налоговым обязательствам с целью формирования вывода о соответствии налоговой отчетности экономического субъекта и его финансово-хозяйственной деятельности во всех существенных аспектах нормам налогового законодательства;

- систематизированы отраслевые особенности налогового учета предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений, в результате чего обоснована роль налогового аудита в их деятельности;

- предложен показатель результативности налогового аудита, основанный на степени соответствия эффекта, полученного по результатам проведения налогового аудита, затратам на его проведение; адаптирован методический инструментарий поэтапного планирования налогового аудита в качестве самостоятельной сопутствующей аудиторской услуги применительно к санаторно-курортным учреждениям;

- разработана формула определения риска необнаружения при проведении налогового аудита, основанная на сложившейся практике отбора налоговыми органами налогоплательщиков для проведения выездных проверок по критерию налоговой нагрузки;

- предложен комплекс аудиторских процедур, адаптированных к особенностям исчисления налога на добавленную стоимость и налога на прибыль в санаторно-курортных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, необходимых для получения достаточных аудиторских доказательств в соответствии с выявленными специфическими задачами проверки (аудиторские процедуры тестирования средств контроля и по существу, аудиторские процедуры, которые проводятся на этапе обобщения и оформления результатов налогового аудита).

Теоретическая значимость состоит в том, что на основе системного подхода проведено комплексное исследование налогового аудита предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений.

Практическая значимость работы заключается в возможности использования разработанных методических подходов к налоговому аудиту предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений в деятельности аудиторских организаций, ревизионных комиссий и контролирующих органов.

Самостоятельное практическое значение имеют разработанный автором стандарт, формат рабочих документов аудитора, которые могут применяться аудиторскими организациями при разработке и внедрении внутренних специализированных документов и инструкций, позволяют повысить эффективность и качество аудиторского контроля не только в бюджетных учреждениях, но и предприятиях различных организационно-правовых форм.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

- авторское понимание сущности налогового аудита предпринимательской деятельности бюджетного учреждения как комплексной системы сопутствующих аудиту услуг, включающей в себя перечень процедур, согласованных с учреждением, проводимых аудитором с целью формирования вывода о соответствии налоговой отчетности экономического субъекта и его финансово-хозяйственной деятельности во всех существенных аспектах нормам налогового законодательства;

- результаты изучения роли и значения налогового аудита в повышении эффективности предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений; методический инструментарий поэтапного планирования налогового аудита в качестве самостоятельной сопутствующей аудиторской услуги, учитывающий специфику предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений; формула определения риска необнаружения при проведении налогового аудита, основанная на сложившейся практике отбора налоговыми органами налогоплательщиков для проведения выездных проверок по критерию налоговой нагрузки; комплексная модель налогового аудита, адаптированная к особенностям исчисления налога на добавленную стоимость и налога на прибыль в санаторно-курортных бюджетных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, совершенствующая технологию проведения аудиторской проверки.

Апробация и внедрение результатов исследования осуществлялась в ходе участия и выступления на международных и российских научно-практических конференциях ФГБОУ ВПО «ВГУ» (г. Воронеж, 2008 г.), ФГБОУ ВПО «РГЭУ (РИНХ)» (г. Ростов-на-Дону, 2009 г.), Южного филиала АПР и НОУ ВПО Южного института менеджмента (г. Сочи, 2009 г.), СРО НП АПР (2009 г.), НЧОУ «Сочинский учебно-методический центр» (Сочи, 2010 г., 2011 г.).

Ряд рекомендаций и предложений, разработанных в диссертации, принят к практическому использованию. Основные положения комплексной модели аудиторской проверки расчетов с бюджетом по налогам в бюджетных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, предложенные в диссертации, формат рабочих документов и внутрифирменный стандарт апробированы и используются в практике работы аудиторских организаций ООО «Интер-аудит-инвест» и ООО «АК «Кубаньфинэксперт». Результаты диссертационной работы используются для усовершенствования системы налогового учета и внутреннего контроля расчетов с бюджетом по налогам в ФБУ «Санаторно-курортный комплекс «Сочинский» МО РФ и ФГБУ «Объединенный санаторий «Русь» Управления делами Президента Российской Федерации.

Публикации. Основные положения и результаты проведенного исследования опубликованы в 13 работах, объемом 9,11 пл., в том числе 3 (объемом 2,1 п.л.), в журналах, определенных ВАК.

Объем и структура диссертационной работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и 16 приложений. Работа изложена на 212 страницах машинописного текста, содержит 16 рисунков, 17 таблиц. Список литературы включает 165 наименований.

## Заключение диссертации по теме "Здравоохранение. Медицинские науки -- Организация здравоохранения -- Российская Федерация -- Лечебно-профилактическая помощь -- Курортно-санаторная помощь -- Экономика курортно-санаторной помощи", Хачатурова, Джульетта Владимировна

Выводы по результатам проведения налогового аудита должны:

- характеризовать соответствие тех или иных фактических результатов деятельности экономического объекта проверки утвержденным правилам, требованиям;

- указывать степень, характер и значимость выявленных отклонений от утвержденных правил, требований;

- определять причины существующих проблем и последствия, которые они могут повлечь за собой;

- указывать ответственных должностных лиц, к компетенции которых относятся выявленные проблемы.

Следует учитывать, что весомость выводов зависит от убедительности доказательств и заключений, а также логики, используемой при их подготовке.

В целях обоснованного выражения своего мнения о достоверности формирования, отражения в учете и уплаты налогов в бюджетных учреждениях, аудитор должен получить достаточные для этого аудиторские доказательства.

При сборе доказательств аудитор должен, прежде всего, ориентироваться на их достоверность и достаточность. Количество информации, необходимой для аудиторских оценок, жестко не регламентируется. Аудитором изучается и анализируется такой объем информации, который позволил бы ему сделать обоснованные выводы.

В качестве источников аудиторских доказательств выступают первичные документы, бухгалтерские регистры, учетные записи по счетам, письменные разъяснения сотрудников организации, а также информация, полученная от третьих лиц.

3 этап. Подготовка рекомендаций. В случае если в результате проверки выявлены недостатки, а сделанные выводы указывают на возможность существенно повысить качество и результаты работы проверяемой организации, аудитор должен подготовить соответствующие рекомендации для принятия необходимых мер по устранению этих недостатков.

Рекомендации, основываясь на соответствующих заключениях и выводах, должны быть:

- направлены на устранение основных причин существования выявленного недостатка или проблемы;

- ориентированными на принятие конкретных мер и обращены в адрес организаций и должностных лиц, отвечающих за принятие соответствующих мер и уполномоченных на это;

- практическими, то есть выполнимыми в разумный срок и учитывающими правовые и иные ограничения;

- экономически эффективными, то есть расходы, связанные с их выполнением, не должны превышать получаемую выгоду;

При подготовке рекомендаций и предложений аудиторская организация должна соблюдать принцип осторожности суждений и выводов, сообщая о налоговых рисках, которые могут возникнуть у экономического субъекта при решении вопросов, недостаточно освещенных в действующем законодательстве. Любые рекомендации и расчеты, сделанные аудиторской организацией (или аудитором), должны содержать ссылки на действующие нормативные документы и акты.

4 этап. Ознакомление руководства бюджетного учреждения с результатами проверки.

На данном этапе необходимо выяснить мнение руководства учреждения относительно подготовленных выводов и рекомендаций по результатам проверки, а также мер, которые следует предпринять для устранения выявленных недостатков. С этой целью аудитор может направить выводы и рекомендации руководству проверяемого объекта.

В случае наличия существенных разногласий между экономическим субъектом и аудиторской организацией в отношении выводов и рекомендаций, необходимо указать их в отчете о результатах проверки с обоснованием причин, по которым аудитор не согласен с поступившими возражениями.

После получения ответа от руководства экономического субъекта аудитор проводит, при необходимости учета поступивших замечаний и предложений, соответствующую доработку текста проекта отчета. Руководитель проверки формирует окончательный проект отчета по результатам проведенного аудита.

В заключении целесообразно отметить, что нами были предложены аудиторские процедуры, которые проводятся на этапе обобщения и оформления результатов налогового аудита санаторно-курортных учреждений, осуществляющих предпринимательскую деятельность. Систематизированы этапы подготовки отчета о результатах налогового аудита с целью обеспечения надлежащего качества данного документа.

Глава 3. Методические рекомендации аудита расчетов с бюджетом по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость

3.1 Аудит расчетов с бюджетом по налогу на прибыль

С вступлением в действие в 2002 г. требований гл. 25 Налогового кодекса РФ (далее - НК РФ) начался новый этап реформирования налоговой системы Российской Федерации. Коренным образом были пересмотрены практически все действующие ранее положения по налогообложению прибыли организаций. При этом данные положения были максимально унифицированы и приведены в соответствии с едиными принципами формирования налоговой системы страны.

К основным нововведениям по налогу на прибыль можно отнести снижение ставки налога и либерализацию налоговых вычетов, ликвидацию налоговых льгот, перенос убытков, изменение методов исчисления амортизации и другие.

Одним из направлений реформирования системы налогообложения явилось распространение общих ее принципов на разрешенную предпринимательскую деятельность бюджетных учреждений, налогообложение которых до 01.01.2002 г. осуществлялось в особом порядке, определенном Инструкцией Госналогслужбы России от 20.08.1998 г. № 48.

Требования гл. 25 Ж РФ, а также внесенных в нее Федеральным законом от 08.05.2010 г. № 83-ФЗ, изменений и дополнений довольно четко регламентируют новую систему налогообложения прибыли бюджетных учреждений от разрешенной им предпринимательской деятельности. Вместе с тем несоответствие отдельных требований налогового законодательства действующим в бюджетных учреждениях принципамбухгалтерского учета и использования средств вызывает определенные трудности при налогообложении приносящей доход деятельности учреждений и, в частности, организации в нем налогового учета.

При этом налог на прибыль на протяжении многих лет остается самым надежным источником формирования бюджета. Построение этого налога показывает не только фискальную функцию налогов, но и стимулирующую, о которой так много говорят теоретики и которая так слабо просматривается на практике.

В соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса Российской Федерации, введенной в действие с 1 января 2002 г., на объект обложения налогом на прибыль оказывают влияние, как полученные доходы, так и произведенные организацией расходы.

Статья 321.1 Налогового кодекса РФ, которая ранее регулировала особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями, утратила силу с 1 января 2011 г. Это означает, что бюджетные учреждения исчисляют и уплачивают налог на прибыль в общеустановленном главой 25 НК РФ порядке. Таким образом, объектом налогообложения у санаторно-курортных учреждений является разница между полученными доходами от оказанных платных медицинских услуг и расходами, а денежное выражение этой разницы признается налоговой базой по налогу на прибыль. Поэтому при аудите налогообложения прибыли целесообразно проверять порядок формирования составляющих прибыль, а именно выручки от реализации и себестоимости оказанных услуг.

Главной целью аудита налогообложения прибыли является проверка операций по формированию финансового результата предпринимательской деятельности учреждения.

Прибыль является важнейшим показателем предпринимательской деятельности учреждения, так как бюджетное учреждение на основании закона (решения) о бюджете может использовать средства, полученные от приносящей доход деятельности, на обеспечение своей деятельности.

Проверка исчисления налога на прибыль достаточно объемна и включает в себя следующие процедуры:

- проверка правильности определения стоимости реализованных услуг для целей налогообложения в соответствии со ст. 40 Налогового кодекса РФ;

- проверка правильности отнесения расходов в состав затрат по предоставлению и реализации санаторно-курортных услуг;

- оценка обоснованности произведенных учреждением расходов, их документального подтверждения и списания в уменьшение доходов от реализации;

- проверка правильности включения внереализационных доходов (за исключением поименованных в ст. 251 НК РФ) в расчет налогооблагаемой базы по налогу на прибыль;

- оценка полноты и правильности отражения хозяйственных операций в налоговом учете и отчетности;

- проверка соблюдения налогового законодательства по операциям, связанным с формированием доходов и себестоимости санаторно-курортных услуг в целях налогообложения;

- проверка расчета налога на прибыль за отчетный период;

- анализ задолженности по налогу на прибыль на основе результатов деятельности за отчетный период и др.

Согласно п. 2 федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности № 5 «Аудиторские доказательства» аудитор должен получить достаточные надлежащие доказательства с целью формулирования обоснованных выводов, на которых основывается мнение аудитора. Сбор аудиторских доказательств при проверке полноты определения налоговой базы по налогу на прибыль заключается в анализе информации, содержащейся в бухгалтерских записях и налоговых регистрах, бухгалтерской и налоговой отчетности. Аудитор не должен ставить перед собой задачу - получить всю информацию касательно объекта проверки, которая только может существовать. Аудиторские доказательства, кумулятивные по своей природе, должны рассматриваться аудитором в совокупности. Таким образом, речь идет об аудиторских доказательствах, полученных в процессе аудита с помощью аудиторских процедур, и об аудиторских доказательствах, полученных из других источников (например, из предыдущих аудиторских проверок и процедур внутрифирменного контроля).

При выборе методов получения доказательств следует иметь в виду, что информация может быть существенно искажена. При оценке степени достоверности аудиторских доказательств аудитору предлагается использовать классификация видов аудиторских доказательств по местам их получения (табл. 15).

Заключение

Исследование проблемы аудита расчетов с бюджетом по налогам в санаторно-курортных бюджетных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, позволило сделать следующие выводы и предложения.

1. В ходе анализа нормативного регулирования предпринимательской деятельности бюджетных учреждений установлено, что наметилась тенденция законодательного решения вопроса правовой природы доходов, полученных бюджетным учреждением от предпринимательской деятельности, но вместе с тем в действующих нормативно-правовых актах РФ отсутствуют четкое законодательное определение термина «приносящая доходы деятельность». Для дальнейшего развития предпринимательской деятельности бюджетных учреждений необходимо совершенствовать законодательную и нормативную базу, определяющую особенности ведения предпринимательской деятельности бюджетных учреждений, в направлении выработки правовых норм, единообразно регулирующих этот вид деятельности.

Под предпринимательской деятельностью санаторно-курортного учреждения предложено понимать деятельность, осуществляемую с целью получения дополнительных источников финансирования и связанную с реализацией новых возможностей для разработки конкурентоспособной санаторно-курортной услуги и совершенствованием способов качественного обслуживания отдыхающих.

2. В ходе исследования аудиторско-консалтингового рынка в Российской Федерации, установлено, что в развитии сектора рынка сопутствующих аудиту услуг произошли существенные изменения, в частности, изменился круг клиентов, обращающихся за помощью к аудиторским организациям и консультантам. По итогам 2010г. государство формирует третью по объему нишу консалтинговых услуг, которая растет в

1,5 раза быстрее рынка консалтинга. Объем заказов на консалтинговые услуги со стороны государственных органов и учреждений в 2010 году составил 7,4 млрд. рублей, или 11% рынка. Доход от консалтинговых услуг государству увеличился за 2010 год на 19%.

3. Дальнейшее развитие данного сегмента аудиторской деятельности предопределено спросом, который сформирован экономической ситуацией в стране, новыми тенденциями в законодательстве, изменениями в структурной и промышленной, государственной региональной политике, корпоративными слияниями и поглощениями. Это в свою очередь, вызывает потребность в услугах аудиторов, как у коммерческих организаций, так и у бюджетных учреждений. Этими факторами обусловлена необходимость теоретического осмысления методических подходов к организации, технологии и стандартизации налогового аудита предпринимательской деятельности бюджетных учреждений.

4. В результате исследования теоретических основ налогового аудита и его роли в современной системе экономических отношений уточнено и дополнено определение налогового аудита. Налоговый аудит - это самостоятельная сопутствующая аудиту услуга, включающая в себя перечень согласованных процедур, производимые аудитором по отношению к налоговым обязательствам с целью формирования вывода о соответствии налоговой отчетности экономического субъекта и его финансово-хозяйственной деятельности во всех существенных аспектах нормам законодательства. При этом аудитор несет ответственность за результат внедрения предлагаемых решений, в частности, за исчисление налоговой базы того или иного налога, в пределах предполагаемого аудиторского риска.

5. Исследование позволило установить, что основными функциями налогового аудита на современном этапе его развития являются: защитная, информативная, регулятивная и превентивная. Кроме того, уточнена цель налогового аудита, которая, на наш взгляд, состоит в подтверждении соответствия действий клиента (намерений, побуждений к действию) требованиям и условиям налогового законодательства. Сформулированная цель позволяет отразить особую направленность действий аудитора в процессе осуществления мероприятий налогового аудита.

6. Разработана формула «результативности налогового аудита», основанная на степени соответствия эффекта, полученного по результатам проведения налогового аудита, затратам на его проведение.

7. Обобщение данных свидетельствует о том, что роль налогового аудита предпринимательской деятельности санаторно-курортных учреждений заключается в снижении налоговых рисков деятельности учреждения, его проведение позволяет избежать ошибок в исчислении налогов, возникающих в результате часто меняющегося законодательства, противоречий некоторых положений нормативных актов. Налоговый аудит помогает выявить возможные альтернативы решения конкретной хозяйственной проблемы и сделать обоснованный выбор в пользу того или иного управленческого решения. Осуществление налогового аудита способствует увеличению и рациональному использованию финансовых ресурсов санаторно-курортным учреждением.

8. В диссертационной работе обоснована необходимость этапа предварительного планирования налогового аудита в санаторно-курортных бюджетных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, позволяющего выявить потенциальные ошибки в исчислении налогов, получить предварительные данные о состоянии налогового учета и системы внутреннего контроля аудируемого лица.

9. Уточнена методика планирования аудита, включающая в себя разработанную детализированную программу аудита с учетом временных рамок и объемом запланированных аудиторских процедур, необходимые рабочие документы для определения риска налогового аудита. Разработаны авторские тесты оценки системы внутреннего контроля («Оценка контрольной среды», «Оценка эффективности системы налогового учета санаторно-курортных учреждений, осуществляющих предпринимательскую деятельность», «Оценка надежности средств контроля санаторно-курортных учреждений, осуществляющих предпринимательскую деятельность»), учитывающие специфику предпринимательской деятельности санаторно-курортных бюджетных учреждений.

10. На основании данных тестирования с учетом проведенных аналитических процедур определены факторы, оказывающие наибольшее влияние на финансово-хозяйственную деятельность санаторно-курортных учреждений, осуществляющих предпринимательскую деятельность, в результате разработан авторский тест «Оценки неотъемлемого риска при проведении налогового аудита предпринимательской деятельности санаторно-курортных учреждений», в котором выделены факторы, влияющие на исчисление и уплату налоговых обязательств по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость.

11. В ходе исследования сделан вывод, что для оценки рисков при осуществлении налогового аудита в санаторно-курортных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, возможно использовать подход, используемый аудиторами для анализа рисков при проведении аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, но с учетом ряда особенностей, присущих налоговому аудиту.

Разработана формула определения «риска налогового аудита» основанная на сложившейся практике отбора налоговыми органами налогоплательщиков для проведения выездных проверок по критерию налоговой нагрузки, а также учитывающая долю облагаемых НДС операций в общем объеме выручки санаторно-курортного учреждения.

12. На основе выявленных особенностей отраслевых особенностей и проблем налогового учета предпринимательской деятельности санаторно-курортных учреждений предложена комплексная методика налогового аудита, представляющая собой четко систематизированный перечень аудиторских процедур, адаптированных к особенностям исчисления налога на добавленную стоимость и налога на прибыль в санаторно-курортных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность, совершенствующая технологию проведения аудиторской проверки. Разработаны рабочие документы аудитора при непосредственном проведении налогового аудита и при оформлении результатов налогового аудита.

13. Уточнены аудиторские процедуры, которые проводятся на этапе обобщения и оформления результатов налогового аудита санаторно-курортных учреждений, осуществляющих предпринимательскую деятельность. Систематизированы этапы подготовки отчета о результатах налогового аудита с целью обеспечения надлежащего качества данного документа. Предложена система требований к содержанию отчета по результатам проведения налогового аудита.

Таким образом, разработанные в диссертации научные методические положения позволят решать актуальные прикладные задачи в ходе планирования и практического осуществления аудита расчетов с бюджетом по НДС и налогу на прибыль в санаторно-курортных учреждениях, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Хачатурова, Джульетта Владимировна, 2012 год

1. Законодательные, нормативные акты и прочие официальные документы

2. Гражданский кодекс РФ. Часть первая от 30.11.94 №51 -ФЗ (ред. от 06.04.2011)

3. Гражданский кодекс РФ. Часть вторая от 26.01.03 ,№14-ФЗ (ред. от 07.02.2011)

4. Налоговый кодекс РФ. Часть первая от 31.07.98 №>146-ФЗ (ред. от 28.12.2010)

5. Налоговый кодекс РФ. Часть вторая от 31.07.98 .№146-ФЗ (ред. от 21.04.2011)

6. Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 № 63-Ф3 (ред. от 04.05.2011)

7. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 №307-Ф3

8. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 № 129-ФЗ (ред. от 03.11.2006)

9. Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений» от 08.05.2010 № 83-Ф3 (ред. от 07.02.2011)

10. Федеральный закон «О некоммерческих организациях» от 12.01.1996 № 7-ФЗ (ред. от 29.12.2010)

11. Федеральный закон «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 08.08.01 № 128-ФЗ (ред. от 29.12.2010)

12. Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС, утв. Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 №914

13. Положение об организации оказания платных медицинских услуг населению в государственных и муниципальных учрежденияхздравоохранения Краснодарского края, утвержденное Приказом от 22.09.2003 г. № 419-ОД

14. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 №696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (ред. от 19.11.2008)

15. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №1. Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.02 №696

16. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №2. Документирование аудита, утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.02 №696

17. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №3. Планирование аудита, утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.02 №696

18. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №5. Аудиторские доказательства, утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.02 №696

19. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №12. Согласование условий проведения аудита, утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.02 №696

20. Правило (стандарт) аудиторской деятельности №20. Аналитические процедуры, утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.02 №696

21. Методика аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами» (одобрена Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 11.07.2000 Протокол №1)

22. Методические рекомендации по организации внутрифирменного контроля качества аудиторских услуг, Одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол №18 от 22.10.2003

23. Методические рекомендации по получению аудиторских доказательств в конкретном случае (инвентаризация), Одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол №41 от 22.12.2005

24. Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом по налогу на прибыль, одобренных Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол от 22.04.04 №25

25. Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств при проверке правильности формирования страховых резервов, Утверждены Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол №25 от 22.04.2004

26. Постановление Правительства РФ от 06.05.2008 N 359 «О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники» (ред. от 14.02.2009)

27. Приказ Минфина РФ № 162н от 06 декабря 2010г. «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению»

28. Приказ Минфина РФ № 88 от 01.09.2008 г. «О порядке осуществления федеральными бюджетными учреждениями операций со средствами, полученными от приносящей доход деятельности»

29. Приказ Минфина РФ от 15.10.2009 № 104н «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и порядка ее заполнения»

30. Приказ ФНС РФ от 15.12.2010 № ММВ-7-3/730@ «Об утверждении формы и формата налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, Порядка ее заполнения»

31. Постановление Росстата от 05.08.2005 №58 (ред. от 23.09.2008) «Об утверждении статистического инструментария для организации статистического наблюдения за деятельностью предприятий на 2006 год».

32. Информационное письмом Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22.12.2005 № 98 (п. 2 Обзора практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации)

33. Письмо МНС РФ от 23.04.2004 №03-1-08/1057/16 «О порядке применения налоговых вычетов при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления»

34. Письмо ФНС России от 02.06.2008 № ММ-9-3/63 «О создании подразделений налогового аудита»

35. Письмо ФНС России от 28 февраля 2006 г № САЭ-6-08/207@ «О функциях подразделений налогового аудита региональных управлений ФНС России»

36. Письмо ФНС России от 28.06.2006 № 02-2-12/23 «О налогообложении налогом на прибыль безвозмездно полученного имущества на праве оперативного управления»

37. Письмо ФНС РФ от 07.02.2005 №03-1-03/165/16 «О налоге на добавленную стоимость»

38. Письмо ФНС РФ от 17.05.2005 №ММ-6-03/404@ «Разъяснения по отдельным вопросам, связанным с применением законодательства по косвенным налогам»

39. Письмо ФНС РФ от 31.05.2005 №03-1-03/897/8@ «О налоге на добавленную стоимость»

40. Письмо ФНС РФ от 19.10.2005 №ММ-6-03/886@ «О применении законодательства по косвенным налогам за II и III кварталы 2005 года» (с изм. от 23.10.2006)

41. Письмо Минфина РФ от 13.04.2006 №03-04-11/65 «по вопросам применения налога на добавленную стоимость»

42. Письмо УФНС РФ по г. Москве от 17.10.2006 №19-11/90800

43. Письмо Минфина РФ от 16.11.2006 №03-04-09/22 «по вопросу регистрации покупателем счетов-фактур, исправленных продавцом товаров (работ, услуг)»

44. Письмо Минфина РФ от 19.04.2007 № 03-07-11/113 «по вопросам применения налога на добавленную стоимость»

45. Письмо Минфина России от 13.06.2007 г. № 03-07-11/160 «о вычете НДС, если счет-фактура выставлен продавцом в одном налоговом периоде, а получен покупателем в следующем налоговом периоде»

46. Письмо от 02.03.2006 № 03-03-04/1/176 «О порядке распределения суммы расходов на производство и реализацию на прямые и косвенные при исчислении налога на прибыль»

47. Письмо Минфина России от 28.03.2007 № 03-03-06/1/182 «Об определении прямых расходов, связанных с реализацией, при исчислении налога на прибыль»

48. Письмо Минфина России от 29.06.2009 № 03-03-06/4/53) «О доходы в виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации»

49. Письмо Минфина России от 29.10.2009 № 03-03-06/1/705 «О признании оборудования внереализационным доходом в виде безвозмездно полученного имущества при дальнейшем его использовании в деятельности организации».

50. Письмо ФНС России от 06.09.2006 г. № ММ-6-03/896@ «О порядке внесения изменений в книгу покупок и книгу продаж»

51. Письмо Минфина России от 15.07.2009 № 03-03-06/4/60 «О налогообложении передачи бюджетными учреждениями в пользование арендаторам имущества, находящегося в государственной собственности и переданного бюджетным учреждениям в оперативное управление»

52. Письмо Минфина России от 13.06.2007 г. № 03-07-11/160 «О вычете НДС, если счет-фактура выставлен продавцом в одном налоговом периоде, а получен покупателем в следующем налоговом периоде»

53. Письмо от 27.12.2007 № 03-03-06/1/894 «О налогообложении доходов в виде сумм кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока исковой давности»

54. Письмо ФНС России от 01.10.2009 № ШС-19-3/155 «О налогообложении налогом на прибыль грантов, полученных от иностранных и международных организаций»

55. Письмо Минздравсоцразвития РФ от 12.07.2007 № 5435-РХ «Об отраслевых особенностях бюджетного учета в системе здравоохранения Российской Федерации»

56. Определение ВАС РФ от 15.02.2008 г. № 17340/07

57. Постановление Президиума ВАС РФ от 30.01.2007 №10627/06

58. Постановление Президиума ВАС РФ от 09.10.2007 №7526/07

59. Постановление ФАС Центрального округа от 16.01.2004 № А54-2185/03-С 11

60. Постановление ФАС Уральского округа от 30.07.2002 № Ф09-1563/02-АК

61. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 06.10.2004 N Ф04-7035/2004(5155-А03-15)

62. Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 30.10.2007 № Ф08-7141/07-2662А

63. Постановление ФАС Уральского округа от 11.03.2008 г. № Ф09-1287/08-С2

64. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 20.11.2007 г. № АЗЗ-6304/07-Ф02-8682/07

65. Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 26.03.2008 г. № Ф08-1445/08-525А

66. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 26.03.2008 г. № Ф08-1445/08-525А

67. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 16.10.2006 № А13-7905/04-14

68. Постановление ФАС Поволжского округа от 17.02.2005 № А72-6539/04-8/626

69. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 30.03.2009 № Ф04-1773/2009(3217-А03-26)

70. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 13.03.2009 по делу № А56-21158/2008

71. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 12.02.2009 № Ф03-6311/2008

72. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.05.2009 № А33-15680/08-Ф02-2137/09

73. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 22.03.2006 № Ф04-1851/2006(20801-А45-40

74. Постановление ФАС Московского округа от 21.09.2009 № КА-А40/7535-09

75. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 06.07.2009 по делу № А05-8773/2008

76. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 26.11.2008 по делу № А82-14889/2007-28

77. Постановление ФАС Центрального округа от 30.10.2008 по делу № А35-4506/07-С15

78. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 20.03.2006 №А26-1142/2005-216

79. Постановление ФАС Поволжского округа от 23.09.2004 № А55-15174/03-22

80. Постановление ФАС Поволжского округа от 25.04.2006 № А55-9050/2005-22

81. Постановление ФАС Поволжского округа от 17.06.2004 № А55-15867/03-11

82. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 31.03.2009 по делу № А26-423 8/2007

83. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 08.07.2009 по делу № А79-3483/2008

84. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 17.02.2009 № А10-2044/08-Ф02-269/09

85. Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 15.08.2008 по делу № А66-7072/2007

86. Постановление ФАС ДВО от 29.05.2009 № Ф03-2375/2009

87. Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 13.05.2009 по делу № А13-5793/2005

88. Монографии, учебники, учебные пособия

89. Агеева. Ю.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. -М.: Экономика, 2005. 177 с.

90. Адаме. Р. Основы аудита: пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995.

91. Андреев. В.К. Правовое регулирование аудита в России. М., 1996. С. 100-101.

92. Арене. А., Лоббек Дж. Аудит: пер. с англ: гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1995 г. - 560 с.

93. Аудит Монтгомери /Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Джелик, В.М. Тейлли, М.Б. Хирш пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

94. Аудит: Учебник/ Под ред. В.И. Подольского. М.: Экономистъ, 2003.-494 с.

95. Аудит: Учебник для вузов / Подольский В.И., Савин A.A., Сотникова J1.B. и др.; под ред. профессора В.И. Подольского 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ. - 2005.

96. Аудит. Учебник для вузов / Под ред. В.В. Скобара. М.: Просвещение, 2005.

97. Аудит. Учебник / Под ред. А.Д. Шеремета. Издание пятое, переработанное и дополненное. М.: ИНФРА-М, 2005.

98. Богатая. И.Н., Лабынцев. Н.Т., Хахонова. H.H. Аудит: Учебное пособие. Серия «Высшее образование». Ростов н/Д: Феникс, 2005. -544 с.

99. Булыга. Р.П. Аудит нематериальных активов коммерческих организаций: правовые, учетные и методологические аспекты. Учебник для ВУЗов М.: Издательское объединение «Юнити», 2008г. - 343 с.

100. Бычкова. С.М. Доказательства в аудите. М.: Финансы и статистика, 1998.

101. Бычкова. С.М., Газарян A.B. Планирование в аудите. М.: Финансы и статистика, 2001.-264с.

102. Бычкова. С.М., Растахманова JI.H. Риски аудиторской деятельности / под ред. проф. С.М. Бычковой. -М.: Финансы и статистика, 2003 -416с.

103. Вылкова. Е.С., Романовский М.В. Налоговое планирование. Учебник для вузов. СПб.: Питер, 2004.

104. Вулфелл. Ч.Дж. Энциклопедия банковского дела и финансов. -Самара.: Корпорация Федоров, 2001.

105. Гутцайт. Е.М. Аудит: концепции, проблемы, стандарты. Современная экономика и право. М.: 2000 г.

106. Данилевский. Ю.А. Общий аудит, аудит бирж, внебюджетных и инвестиционных институтов. -М.: Бухгалтерский учет, 1996.

107. Данилевский. Ю.А., Шапигузов. С.М. и др. Аудит. М.: ФБК-Пресс, 2002.- 544с.

108. Камышанов. П.И. Аудит: стандарты и практика. М., Элста: АПП «Джангар», 2002. 376 с.

109. Кисилевич. Т.И. Налоговый аудит в строительстве: Учеб. Пособие/Т.И. Кисилевич, E.H. Хачемизова. -М. ¡Финансы и статистика, 2006. -208с.

110. Кришталева. Т.И. Аудит налогообложения. М.: МУПК, 2003.

111. Лабынцев. Н.Т., Косова Н.С. Налоговый аудит: стандартизация и методика. Монография. Ростов-на-Дону.: РГЭУ «Ринх», 2003.

112. Лабынцев. Н.Т. Аудит: теория и практика., М., 2000, 208 с.

113. Международные стандарты учета и аудита: Сборник с комментариями. Вып. 8: Международные нормативы бухгалтерского образования и этики /Составитель М.М. Рапопорт -М.: Фирма «Аудит-трейнинг», 1992.-84с.

114. Мельник. М.В. Аудит. М.: Экономиста, 2006.

115. Миронова. O.A., Азарская. М.А. Аудит: теория и методология: Учебное пособие. М.: ОМЕГА-Л, 2005.

116. Морозова. Ж.А. Налоговый аудит: практическое руководство. -М.: ООО ИИА «Статус-Кво 97», 2007.

117. Морозова. Ж. А. Планирование в аудите. Практическое руководство. ИКК «Статус-Кво 97», 2006г.

118. Практикум по теории статистики: Учеб. пособие / Под ред. P.A. Шмойловой: М., Финансы и статистика, 1998.

119. Подольский. В.И. Аудит. Учебник для вузов /Под ред. В.И. Подольского. Издание третье, переработанное и дополненное. М.: Юнити-дана, 2004.

120. Полисюк. Г.Б., Сухачева Г.И. Аудит. Технология проверки. М.: Академический проспект, 2005.

121. Положение об аудиторских стандартах Statement on Auding Procedure. (SAS№31).

122. Попондопуло. В.Ф. Коммерческое право. Часть 2 / Под ред. В.Ф. Попондопуло и В.Ф. Яковлева. М., 2002. С. 256.

123. Риски в современном бизнесе./ Под ред. П.Б. Грабовый, С.И. Петрова, С.И. Полтавцев и др. М., 1994.

124. Робертсон. Дж. Аудит/ Пер. с англ. -М.: KPMG «Аудиторская фирма Контакт», 1993,-496с.

125. Романовский. М.В., Врублевская. О.В. Налоги и налогообложение. Спб.: Питер, 2006. -496 с.

126. Скобара. В.В. Аудит. Методология и организация. -М.: Дело и сервис, 1998. 576 с.

127. Сиротенко. Э.А. Внутрифирменные стандарты аудита. М.: Кнорус, 2005.

128. Суглобов. А.Е. Международные стандарты аудита в регулировании аудиторской деятельности. М.: Экономиста, 2005. (Res cottidiana)

129. Суйц. В.П. Аудит: общий, банковский, страховой. М.: Инфра-М, 2005.-421 с.

130. Тихонов Д.Н. Основы налоговой безопасности. М.: «Аналитика-Пресс», 2002.

131. Шеремет. А.Д., Суйц. В.П. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2002.

132. Авторефераты диссертаций, статьи в научных и научно-практических журналах

133. Бажин. И.А. Организация и технология налогового аудита (на примере подрядных строительных организаций)//Автореферат на соискание ученой степени к.э.н., Москва, 2006г.

134. Попов М.В.Аудит расчетов с бюджетом по налогу на добаленную стоимость в организациях, совмещающих налоговые режимы //Автореферат на соискание ученой степени к.э.н., Краснодар, 2010г.

135. Галкина. Е.В. Учетная политика и достоверность бухгалтерской отчетности. //Аудиторские ведомости. -2007. №9.

136. Голосов. О.В., Мельник. М.В. Перспективы развития аудита // Аудиторские ведомости. 2005. - №12.

137. Галова Е.В. Внутренние стандарты аудита гарантия качества аудиторской проверки. //Финансы. - 2007. -№ 7.

138. Гиндзбург Л. Бюджетирование или налоговое планирование. // АКДИ «Экономика и жизнь».- 2002.- № 7.

139. Гутцайт. Е.М. Комментарий к методике аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами».// Финансовая газета. -2001. -№13.

140. Гутцайт. Е.М. Методологические проблемы аудита // Аудиторские ведомости. 2002. - №3.

141. Земсков. В.В. Оценка аудиторского риска. //Аудиторские ведомости. 2007. -№3.

142. Зуева И.А. Аудит как форма контроля в государственном секторе экономики//Аудиторские ведомости. 2007. -№ 4.

143. Каурова О.В., Канина Т.И. Проблемы проведения налогового аудита и его роль в повышении эффективности деятельности российских организаций // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2010. - № 2.

144. Каширина М.П. Налоговый аудит новое направление аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. - 2009.- № 8.

145. Коменденко. С.Н. Принципы формирования программы аудита.//Аудитор. -2006. -№1.

146. Лесникова. В.А. Комментарий к письму Минфина России от 14.05.2008 №03-07-11/192//Акты и комментарии для бухгалтера. -2008. -№13.

147. Мельник. М.В., Когденко. В.Г. Методология Аудита: развитие новых направлений // Аудиторские ведомости. 2005. - №10.

148. Нестеркина. О.Н. Как рассчитать НДС при осуществлении облагаемых и необлагаемых операций.//Российский налоговый курьер. -2006., -№11.

149. Парушина. Н.В. Планирование аудита.//Аудитор. -2003. -№2.

150. Подольский. В.И., Щербакова. Н.С. Оценка и использование составляющих аудиторского риска.//Аудиторские ведомости. 2006.-№3.

151. Попов М.В. Налоговый аудит в структуре аудиторской деятельности. // Аудиторские ведомости. 2009. № 11. С. 19 26.

152. Разумовская. H.A. Планирование налогового аудита. Автореферат диссертации кандидата экономических наук. М., 2005.

153. Ситникова. В. А. Разработка аудиторскими организациями внутрифирменных стандартов //Аудиторские ведомости. 2002. - №7.

154. Сомов. Л. Налоговый аудит // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2004. - № 28.

155. Сычев. P.A. Развитие методического обеспечения деятельности саморегулируемых аудиторских объединений //Автореферат на соискание ученой степени к.э.н., Ростов-на-Дону, 2008г.

156. Шеремет. А. Д. Аудиторская деятельность и анализ эффективности бизнеса.//Аудиторские ведомости. -2007. -№5.

157. Рейтинговое агентство «Эксперт PA» http://www.raexpert.ru

158. Практический журнал для бухгалтера «Главбух» http ://www. glavbukh.ru

159. Официальный сайт Министерства Финансов РФ http://www.minfm.ru

160. Официальный сайт Федеральной налоговой службы России http://www.nalog.ru

161. Официальный сайт Управления ФНС России по Краснодарскому краю http://www.r23.nalog.ru

162. Официальный сайт Государственной статистики http://www.gks.ru

163. Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда РФ http://www.arbitr.ru