

оценки эффективности функционирования контрольно-ревизионных отделов райпо. Для первого контрольно-ревизионного отдела райпо комплексный показатель составил 68,005, для второго – 63,278 и для третьего – 66,667. Располагая комплексными показателями сравниваемых контрольно-ревизионных отделов райпо областного потребсоюза, его контрольно-ревизионное управление использует их в качестве информации для решения вопроса о выявлении передового контрольно-ревизионного отдела райпо и распределения мест, занимаемых отдельными контрольно-ревизионными отделами от первого до последнего. В нашей ситуации первое место занимает контрольно-ревизионный отдел первого райпо, комплексный показатель которого составил 68,005, второе – контрольно-ревизионный отдел третьего райпо со значением 66,667 и третье – контрольно-ревизионный отдел второго райпо с величиной комплексного показателя 63,278.

Следовательно, сравнительная комплексная оценка деятельности контрольно-ревизионных отделов райпо дает цельное, обобщенное представление об их работе в отчетном периоде на основе системы показателей. Ее, на наш взгляд, необходимо систематически рассчитывать в практике контрольно-ревизионной работе и использовать для материального поощрения работников ревизорского аппарата.

#### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Андреев В.Д. Ревизия в потребительской кооперации.– Мн.: Беларусь, 1981.
2. Баканов М.И., Кашаев А.Н., Шеремет А.Д. Экономический анализ (теория, история, современное состояние, перспективы).– М.: Финансы, 1976.
3. Барнгольц С.Б. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития.– М.: Финансы и статистика, 1984.
4. Белобжецкий И.А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой.– М.: Финансы, 1979.
5. Правило аудиторской деятельности "Аудиторские доказательства": Утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26 октября 2000 г., № 114.
6. Правило аудиторской деятельности "Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности": Утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17 сентября 2003 г., № 128.
7. Правило аудиторской деятельности "Аудит оценочных значений в бухгалтерском учете": Утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 19 июня 2002 г., № 86.
8. Правило аудиторской деятельности "Внутренний контроль качества аудита": Утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23 января 2002 г., № 8.
9. Правило аудиторской деятельности "Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита": Утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 19 июня 2002 г., № 86.
10. Правило аудиторской деятельности "Планирование аудита": Утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 4 августа 2000 г., № 81.
11. Правило аудиторской деятельности "Существенность и аудиторский риск": Утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 6 марта 2001 г. № 24.

## **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ АУДИТА РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГАМ И НЕНАЛОГОВЫМ ПЛАТЕЖАМ**

*Т.Г. Нечаева, БГЭУ*

В системе финансовых взаимоотношений с государством роль субъекта хозяйствования сводится в большинстве случаев к обязанностям по точному выполнению предписаний нормативных актов по налогообложению. Так как принцип стабильности налогового законодательства государством постоянно нарушается, то налогоплательщику не всегда удается выполнить все требования действующих нормативных документов, что приводит к отрицательным финансовым последствиям для него. Поэтому субъекты хозяйствования прибегают к помощи аудиторских фирм и индивидуальных предпринимателей, имеющих соответствующую лицензию. Этот вид услуг призван обеспечить независимую проверку расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами и помочь ликвидировать и исправить законными способами все недочеты, ошибки, и таким образом, сэкономить средства, используемые на оплату финансовых санкций, налагаемых налоговыми органами при неправильном исчислении и несвоевременном перечислении налогов и сборов.

На основании изучения практики аудита в республике, законодательных и нормативных актов, регулирующих аудиторскую деятельность, и общеметодических положений можно сделать заключение о том, что развитие методики аудита расчетов с бюджетом по налогам и неналоговым платежам не нашло своего отражения в литературе.

Научные подходы отечественных и зарубежных авторов к методике проведения аудита расчетов с бюджетом содержат либо соответствующие позиции государства, либо ограничены общими положениями проведения аудиторской проверки и не раскрывают специфику и содержание данного направления аудита.

Под аудитом расчетов с бюджетом по налогам и неналоговым платежам понимается совокупность приемов и методов, применяемых аудитором при проведении аудиторской проверки в целях изучения, оценки, анализа и прогноза состояния расчетов с бюджетом по налогам и неналоговым платежам.

Основой взаимоотношений между субъектами хозяйствования и аудиторскими фирмами являются предварительные консультации по вопросам налогообложения с целью соблюдения законности расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами. Это продиктовано неустойчивостью фискальной политики государства и тем, что налоговая система громоздка, содержит множество налогов и платежей.

Цель аудита расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами сводится к определению соответствия расчетов законодательной базе, данным бухгалтерского учета и финансовой отчетности, к исправлению выявленных в процессе проверки недочетов и искажений в расчетах, к консультированию заказчика по вопросам бухгалтерского учета и методикам исчисления налогов и неналоговых платежей.

Главной задачей аудита расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами является проверка законности и правильности исчисления сумм платежей; правильности, полноты и своевременности перечисления налогов, сборов и платежей в бюджет и во внебюджетные фонды; правильности составления и своевременности представления в налоговую инспекцию отчетности по всем видам платежей; правильности оформления первичных документов, ведения синтетического и аналитического учета расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.

Организацию и порядок проведения аудита расчетов с бюджетом по налогам и неналоговым платежам можно подразделить на несколько этапов.

На первом этапе аудиторской проверки расчетов с бюджетом по налогам и неналоговым платежам аудитору необходимо изучить законодательные и нормативные акты, которые непосредственно регулируют производственную и финансовую деятельность аудируемого субъекта хозяйствования.

Операции по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами связаны с другими участками учета, такими как учет затрат, учет расчетов, учет финансовых результатов и др. Эта взаимосвязь обусловлена необходимостью определения базы налогообложения и источников покрытия, а также установления правильности и полноты расчетов.

В связи с этим проверке подлежит практически весь документооборот организации. Поэтому аудитору необходимо проверить четыре уровня бухгалтерского налогового учета:

- 1 уровень первичных учетных документов;
- 2 уровень аналитических бухгалтерских налоговых регистров;
- 3 уровень сводных бухгалтерских налоговых регистров;
- 4 уровень налоговых деклараций (справок, отчетов, расчетов).

На втором этапе подготовки к аудиту аудитору нужно ознакомиться с результатами деятельности субъекта хозяйствования, его финансовым положением.

Аудиторскую проверку предлагаем осуществлять по 4 основным направлениям:

- расчеты по налогам и сборам, включаемым в себестоимость продукции, работ, услуг;
- расчеты по налогам и неналоговым платежам, уплачиваемым из выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг;
- расчеты платежей, уплачиваемых из прибыли;
- расчеты по налогам и сборам, уплачиваемым физическими лицами.

На третьем этапе предлагаем выполнить предварительную оценку состояния расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами, результаты которой рекомендуем обобщить в таблице предназначенной для предварительного тестирования (таблица 1).

Проверку предлагаем осуществлять по следующим факторам, основываясь на типичных ошибках и нарушениях налогового законодательства:

1. Правильность определения себестоимости продукции (работ, услуг) и налогов, включаемых в нее:

1.1. необоснованное включение затрат в себестоимость продукции (работ, услуг):

- затрат, не связанных с производством и реализацией продукции (т.е. затраты по реконструкции, модернизации и капитальным вложениям);

- **затрат без документального подтверждения;**

- **товарных потерь сверх норм естественной убыли;**

1.2. незаконное применение льгот по налогам, включаемым в себестоимость;

1.3. неверное исчисление объектов налогообложения;

1.4. нарушение порядка исчисления налогов.

2. Обоснованность определения выручки от реализации продукции и налоговых платежей из нее:

2.1. занижение выручки от реализации продукции (работ, услуг);

2.2. завышение выручки от реализации продукции (работ, услуг);

2.3. нарушение порядка формирования свободных отпускных цен на продукцию (работ, услуг);

2.4. незаконное применение льгот по НДС, акцизам, отчислениям;

2.5. неправильное исчисление объектов налогообложения;

2.6. нарушение порядка исчисления платежей.

Таблица 1

Предварительная оценка расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами

№ п/п	Вопрос	Вариант ответа (результаты проверки)	Вывод (положения каких нормативных документов не выполняются)
1	Соответствуют ли данные бухгалтерской отчетности налоговым расчетам	Да Нет	
2	Соблюдено ли соотношение между взаимосвязанными видами налогов и объектами обложения	Да Нет	
3	Обосновано ли применение льгот субъектом хозяйствования	Да Нет	
4	Имеются ли арифметические ошибки в налоговых расчетах	Да Нет	
5	Нарушается ли платежная дисциплина	Да Нет	
6	Были ли серьезные нарушения выявлены во время проведения предыдущих проверок	Да Нет	
7	Предприняты ли меры по их устранению	Да Нет	
8	Ведется ли на предприятии внутренний контроль за состоянием расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами	Да Нет	

3. Определение финансовых результатов деятельности субъекта хозяйствования, налога на прибыль и налога на недвижимость:

- 3.1. неправильное определение балансовой прибыли;
- 3.2. завышение (занижение) прибыли от реализации продукции (работ, услуг);
- 3.3. неверное определение прибыли от прочей реализации (операционных доходов и расходов);
- 3.4. неверное определение результата по внереализационным операциям;
- 3.5. неверное определение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль;
- 3.6. завышение (занижение) налога на недвижимость;
- 3.7. завышение (занижение) прибыли, облагаемой налогом на доходы;
- 3.8. незаконное применение льгот по налогу на прибыль;
- 3.9. нарушение порядка исчисления налога на прибыль;
- 3.10. неверное определение налога на доходы;
- 3.11. нарушение порядка исчисления налога на недвижимость.

4. Определение местных платежей:

- 4.1. неверное определение объектов налогообложения;
- 4.2. нарушение порядка исчисления платежей и источников их покрытия.

5. Своевременность представления расчетов в налоговые органы и перечисление платежей в бюджет, и внебюджетные фонды:

- 5.1. просрочка представления расчетов в налоговые органы;
- 5.2. несвоевременность перечисления платежей в бюджет и внебюджетные фонды.

6. Порядок отражения операций по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами в бухгалтерском учете:

- 6.1. несоблюдение учетной политики при организации бухгалтерского учета субъектом хозяйствования;
- 6.2. некорректное определение корреспондирующих счетов;
- 6.3. несоответствие данных регистров бухгалтерского учета отчетным данным и приложений к нему, отсутствие взаимосвязки между последними;
- 6.4. несоответствие данных первичных документов (о полученных доходах, понесенных расходах и результатах финансово-хозяйственной деятельности) данным учетных регистров;
- 6.5. арифметические ошибки.

Вышеуказанные факторы проверяются с использованием следующих аудиторских процедур: изучение используемой субъектом хозяйствования системы внутрихозяйственного учета, контроля и экономического анализа; проверки документов в целях установления соблюдения требований налогового законодательства по произведенным хозяйственным и финансовым операциям; анализ первичных документов бухгалтерского учета с целью определения их соответствия установленным требованиям; проверка действительности совершенных сделок, получения или выдачи указанных в документах денежных средств и материальных ценностей, оказания услуг; сопоставление записей, документов и фактических данных по одним операциям с записями, документами и фактическими данными других; сличение в необходимых случаях и в установленном законодательством порядке имеющихся на проверяемом объекте выписок банка по расчетным, валютным и другим

счетам с подлинными записями по этим счетам в банке, а также ознакомление с документами, послужившими основанием для производства указанных записей, для сопоставления их с копиями; проверка полноты оприходования готовой продукции, соблюдения норм естественной убыли при хранении, транспортировке и реализации товаров и материальных ценностей; и другие необходимые действия, возникающие по ходу проверки.

Проверку расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами предлагаем осуществлять, используя методы и приемы, в зависимости от состояния внутреннего контроля и бухгалтерского учета.

Результаты проверки достоверности и полноты начисления налогов и неналоговых платежей рекомендуем излагать в форме таблицы (таблица 2).

Таблица 2

**Аудит достоверности расчета налогового обязательства**

№	Описание объекта	Предмет налогообложения		Налоговые вычеты (льготы)		Налоговая база		Налоговая ставка		Сумма налогового обязательства		Вид нарушения	
		по результатам аудита	по результатам бухгалтерской налоговой отчетности	по результатам аудита	по результатам бухгалтерской налоговой отчетности	по результатам аудита	по результатам бухгалтерской налоговой отчетности	по результатам аудита	по результатам бухгалтерской налоговой отчетности	по результатам аудита	по результатам бухгалтерской налоговой отчетности	нормативный документ, положение которого нарушено	сумма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

В графе 2 таблицы дается описание объектов производственно-хозяйственной деятельности, подлежащих налогообложению, и соответствующих тому виду налога или неналогового платежа, аудит которого осуществляется. В графе 3 фиксируются данные, количественно описывающие объект, полученные аудитором в результате анализа документов за отчетный период (период за который проводится проверка), в графе 4 записываются данные, отраженные субъектом хозяйствования в документах бухгалтерского учета и отчетности (налогового). В 5 и 6 графах соответственно фиксируются данные по налоговым льготам и вычетам, которые налогоплательщику положены в соответствии с нормативными актами и которые используются в практике расчетов соответственно. В 7 и 8 графах соответственно указывается база налогообложения, выведенная на основании предыдущих граф. В 9 и 10 графах указывается ставка по налоговому платежу соответственно предусмотренная законодательством и используемая плательщиком. В 11 и 12 графах фиксируется сумма налога или неналогового платежа, подлежащая к уплате в бюджет по расчетам аудитора и по документам плательщика соответственно. В 13 и 14 графах делается вывод по проведенному аудиту расчетов налога или неналогового платежа, в графе 13 указываются пункты нормативного документа, положения которого нарушены, в графе 14 указывается сумма недоплаты или переплаты по платежу.

Использование предлагаемой методики аудита расчетов субъектов хозяйствования с бюджетом по налогам и неналоговым платежам позволит значительно сократить затраты труда и времени аудиторов, облегчит составление аудиторского заключения и повысит роль, значение и эффективность аудиторской деятельности в Республике Беларусь.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности». — Мн., 2001.
2. Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности». — Мн., 2001.
3. Закон Республики Беларусь «О предприятиях в Республике Беларусь»/ НЭГ. — 1993. — № 13-14.
4. Пулко Г.М. Аудит и ревизия. — Мн.: ООО "Мисанта", 2002.
5. Аудит: Нормативные акты, действующие в Республике Беларусь в 3-х частях. Составитель И.Н. Ковалевич. — Витебск, 1993. — 42 с.
6. Аудит/ Перевод с английского под ред. Я.В.Соколова. — М.: Аудит, 1997. — 542 с.

**ДИАГНОСТИКА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ: ЕЕ ПОНЯТИЕ, ЗНАЧЕНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ**

*Е.С. Лабзо, БГЭУ*

На результаты деятельности торговых организаций влияют внешние и внутренние факторы, характерной особенностью которых является постоянная изменчивость и динамичность. Своевременно отреагировать на изменение того или иного условия, учесть его изменение путем внесения соответствующих коррективов в экономическую стратегию поведения на рынке достаточно сложно. Работа по отслеживанию тенденций рынка, изменению важнейших показателей деятельности торговой организации и оценки их влияния на будущую деятельность требует не только усилий опытных экономистов-практиков, но и хорошо разработанной методики проведения таких мероприятий. Рост числа убыточных торговых организаций, множество негативных тенденций