



30



**«ЖАҢА ТАРИХИ ШЫНДЫҚ ЖАҒДАЙЫНДАҒЫ  
МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТ ЖҮЙЕСІ»**

**Халықаралық ғылыми-тәжірибелік конференцияның  
баяндамалар жинағы**

**Сборник докладов международной научно-  
практической конференции**

**«СИСТЕМА ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В  
УСЛОВИЯХ НОВОЙ ИСТОРИЧЕСКОЙ  
РЕАЛЬНОСТИ»**

**Collection of reports of the international scientific  
and practical conference**

**“THE SYSTEM OF STATE AUDIT IN THE CONTEXT  
OF A NEW REALITY”**

**НҰР-СҰЛТАН 2021**

**УДК 657.6**  
**ББК 65.053**  
**С23**

**С23** Сборник докладов международной научно- практической конференции «Система государственного аудита в условиях новой исторической реальности» = Collection of reports of the international scientific and practical conference “The system of state audit in the context of a new reality” = «Жаңа тарихи шындық жағдайындағы мемлекеттік аудит жүйесі» Халықаралық ғылыми-тәжірибелік конференцияның баяндамалар жинағы. – Нұр-Сұлтан: - 549 б.

**ISBN 978-601-337-598-4**

Жинаққа жаңа тарихи шындық жағдайындағы мемлекеттік аудиттің өзекті мәселелері бойынша студенттердің, магистранттардың, докторанттардың және профессор-оқытушылар құрамының баяндамалары кірді

The collection includes reports of students, undergraduates, doctoral students and teaching staff on topical issues of state audit in the context of a new historical reality

В сборник вошли доклады студентов, магистрантов, докторантов и профессорско-преподавательского состава по актуальным вопросам государственного аудита в условиях новой исторической реальности

**ISBN 978-601-337-598-4**

©Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия  
ұлттық университеті, 2021

# НАЛОГОВЫЙ АУДИТ КАК ИНСТРУМЕНТ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ И АДМИНИСТРИРОВАНИЯ

*Мукушев Т.Б.*

преподаватель кафедры «Государственный аудит»  
Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева, г. Нур-Султан,  
Республика Казахстан  
E-mail: Tolegen1986@mail.ru

**Аннотация:** В статье рассматривается налоговый аудит в качестве инструмента повышения эффективности налоговой системы и администрирования в Республике Казахстан, показан зарубежный опыт налогового аудита, сделаны выводы и приведены рекомендации по решению. Аудит является одним из институтов, который занимает важное значение в функционировании предприятий. Аудит налогов проводится аудиторской организацией в рамках специального задания по рассмотрению налоговых отчетов с целью выражения независимого мнения о степени достоверности и соответствия нормам, установленным законодательством, порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налогов и других платежей в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды.

Независимый налоговый аудит всегда является актуальным как для крупных компаний, так и для средних. Аудит учета налогов позволяет существенно снизить потери при выплатах различных штрафов.

**Ключевые слова:** аудит, аудитор, налоги, налоговый аудит, аудиторская группа, методика, практика .

**Аннотация:** Мақалада салықтық тексеру Қазақстан Республикасындағы салық жүйесі мен әкімшілендірудің тиімділігін арттыру құралы ретінде қарастырылады, салықтық тексерудің шетелдік тәжірибесі көрсетіледі, қорытындылар шығарылады және шешімдер бойынша ұсыныстар беріледі. Аудит - кәсіпорындардың жұмысында маңызды рөл атқаратын институттардың бірі. Салықтық аудитті аудиторлық ұйым салық есептілігін қараудың арнайы тапсырмасы шеңберінде заңда белгіленген нормалардың сенімділігі мен сәйкестігі, қалыптасу, есепке алу тәртібі туралы тәуелсіз пікір білдіру мақсатында жүргізеді. шаруашылық жүргізуші субъектінің әр түрлі деңгейдегі бюджеттерге және бюджеттен тыс қорларға салықтар мен басқа да төлемдерді төлеуі.

Тәуелсіз салықтық тексеріс әрқашан ірі және орта компаниялар үшін өзекті болып табылады. Салық есебінің аудиті әр түрлі айыппұлдарды төлеудегі шығындарды айтарлықтай төмендетуі мүмкін.

**Негізгі сөздер:** аудит, аудитор, салықтар, салықтық аудит, аудиторлық топ, әдістеме, практика.

**Annotation:** The article considers the tax audit as a tool to improve the efficiency of the tax system and administration in the Republic of Kazakhstan, shows the foreign experience of tax audit, draws conclusions and provides recommendations for solutions. Audit is one of the institutions that plays an important role in the functioning of enterprises. Tax audit is carried out by an audit organization as part of a special task for the consideration of tax reports in order to express an independent opinion on the degree of reliability and compliance with the norms established by law, the procedure for the formation, recording and payment by an economic entity of taxes and other payments to budgets of various levels and extra-budgetary funds.

An independent tax audit is always relevant for both large and medium-sized companies. An audit of tax accounting can significantly reduce losses in the payment of various fines.

**Keywords:** audit, auditor, taxes, tax audit, audit group, methodology, practice.

В условиях пандемии вопросы регулирования налоговых отношений становятся наиболее важными, так как они должны обеспечить баланс интересов налогоплательщиков и государства, создают условия для формирования бюджетов на всех уровнях. В этой связи становится актуальной организация и проведение налогового аудита как инструмента обеспечения своевременного поступления налогов и сборов в бюджет как на уровне предприятия, так и на уровне государства [1, с.5].

В настоящее время в науке не сформировался единый подход к понятию «налоговый аудит», а также его места в аудиторской и контрольной деятельности.

Толкование по этим вопросам часто носит противоречивый характер, что находит свое отражение в научных публикациях. Это свидетельствует о существующих проблемах аудиторской науки, которые отрицательно сказываются не только на практике оказания аудиторских услуг, но и на подготовке специалистов в этой востребованной области.

Среди зарубежных авторов налоговый аудит понимается в качестве внутреннего контроля налоговых органов (Аршинов И.В., Анискина Е.В., Басиев М.К. и др.), говорят о наличии функции контроля у вышестоящих налоговых органов за деятельностью нижестоящих налоговых органов на предмет соблюдения последними требований законодательства.

В рамках концептуального подхода, рассматривающего налоговый аудит как аудиторскоконсалтинговую деятельность, нашли отражение в работе ученых из стран СНГ - Бажин И.А., Усатова Л.В., Орлов Д.В., Попова Л.В., Никулина Л.Н. и др.).

Общепринятое мнение делового оборота специалистов аудиторов как РК, так и стран СНГ относит налоговый аудит скорее к сопутствующим услугам, т.к. он представляет собой проверку системы налогового учета и налоговой отчетности организации, т.к. при исчислении налогов налогоплательщики зачастую допускают различного рода ошибки и нарушения, поскольку налоговое законодательство постоянно изменяется и корректируется.

В нем содержится огромное количество нюансов, с которыми разобраться бывает довольно непросто.

Одна из особенностей налогового аудита - это анализ спорных налоговых ситуаций, прогноз перспектив налогового спора в судебных органах и выработка налоговой стратегии для таких хозяйственных ситуаций.

Таблица 1-Понятие налогового аудита в казахстанской литературе

Казахстанские авторы	Выполняемые функции	Определение
<p>Значительный вклад в развитие понимание вопросов налогового аудита и финансового контроля внесли отечественные ученые Зейнельгабдин А.Б., Ержанов М.С., Серикова М.А. и др.</p>	<p>Исходя из их определений казахстанских ученых понимание налогового аудита основывается на выполнении им двух функций: 1) консультирования; 2) контроля.</p>	<p>Налоговый аудит - это проверка правильности, своевременности и полноты исчисления налогов, которое может оказываться в качестве услуги в соответствии с действующим законодательством Республики Казахстан, а также проводится органами государственных доходов, государственного аудита на вопрос своевременности, полноты и правильности формирования и представления всех форм налоговой отчетности и перечисления налогов и сборов по ним.</p>

Многогранность выражения функции налогового консультирования проявляется в непосредственном консультировании налогоплательщиков в правильности отражения хозяйственных операций в налоговом учете, влияющих на расчет налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет, и отражающихся в налоговой отчетности налогоплательщика [2].

Налоговый аудит, позволяет не только выявить и устранить ошибки в ведении налогового учета и составлении налоговой отчетности, но и предотвратить конфликтные ситуации, связанные с контролирующими органами в будущем, а также помочь в разработке оптимальных легитимных схем налогообложения и улучшения состояния бухгалтерского и налогового учета.

Реализация контрольной функции налогового аудита имеет некоторые особенности. Первая форма предполагает внутриведомственный контроль за налогоплательщиком. Обращаясь к услугам налогового аудитора, налогоплательщик получает возможность проведения независимого и

квалифицированного внутриведомственного контроля за своей деятельностью в части проверки правильности исчисления и уплаты налогов и сборов.

Вторая форма реализации контрольной функции налогового аудита — осуществление делегированных государством полномочий по проверке налоговой отчетности налогоплательщиков. В данном случае также наблюдается неразрывная взаимосвязь с функцией консультирования. Так, выполняя обязательства по проверке налоговой отчетности налогоплательщиков, налоговый аудитор осуществляет не односторонний государственный контроль за правильностью составления налоговой отчетности, а одновременно предлагает свои рекомендации налогоплательщику для устранения выявленных нарушений.

Таблица2 -Проведение налогового аудита аудиторскими компаниями

Общий аспект	Содержание налогового аудита, проводимого аудиторскими компаниями
<p>В соответствии с Законом об аудиторской деятельности Республики Казахстан помимо аудита, аудиторские организации могут оказывать также услуги по профилю своей деятельности. К таким услугам относят сопутствующие услуги по профилю своей деятельности в соответствии со стандартами аудита.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой отчетности;</li> <li>внутренний аудит: консультирование по вопросам применения законодательства по налогам и другим обязательным платежам в бюджет и ведения налогового учета;</li> <li>- проведение аудита по налогам и составление аудиторского заключения по налогам;</li> <li>- проведение аудита специального назначения субъектов квазигосударственного сектора;</li> <li>- формирование первичных статистических данных; анализ финансово-хозяйственной деятельности и финансовое планирование, экономическое, финансовое и управленческое консультирование ит.д.</li> </ul>

Проведение налогового аудита органами госдоходов и государственного аудита:

1.Департаментами Госдоходов РК областей, столицы, городов республиканского значения - аудит по налогам осуществляется с соблюдением условий аудит по налогам осуществляется за период, в течение которого не проводилась комплексная налоговая проверка в отношении аудируемого субъекта, в пределах срока исковой давности.

2.Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета -в соответствии со статьей 12 Закона Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» наделен полномочиями по

проведению внешнего аудита доходной части республиканского бюджета и оценки эффективности налогового и таможенного администрирования.

3.Ревизионные комиссии -осуществляют внешний государственный аудит и финансовый контроль за исполнением местного бюджета в пределах соответствующей административно-территориальной единицы.

Мировой опыт показывает важность четкого разграничения полномочий между различными контрольными функциями, что должно получить институциональное выражение.

Во Франции отношения между налоговым органом — главным налоговым управлением и налогоплательщиком строятся в форме обмена мнениями: каждая сторона отстаивает свою правоту.

Налоговая администрация обязана только в письменном виде отвечать на вопросы налогоплательщика. Последний может использовать эти ответы для отстаивания своих интересов.

В Германии всеобъемлющий налоговый контроль за денежными операциями населения осуществляется на основе систем безналичных расчетов с широким использованием компьютерных сетей. Наделение налоговых служб страны (специального налогового ведомства в Германии не существует, а налоговые инспекции входят в финансовую систему, структура которой отражает федеративное построение государства) правами и функциями правоохранительных органов, в частности создание в их рамках подразделений финансового сыска, позволило существенно повысить эффективность финансового контроля в области налогообложения.

Уровень взаимодействия налогового инспектора и налогоплательщика ежегодно оценивается в рамках системы балльной оценки работы налоговых инспекторов. Это взаимодействие является одним из показателей служебного соответствия. Балльный нормативный показатель служит средством для осуществления служебного или специального надзора, главным образом со стороны руководителей отделов налоговых проверок.

Положительный опыт по проведению аудита налоговых поступлений имеется у Национального офиса Аудита Великобритании, Национального Аудиторского Офиса Эстонии и Суда Счетов Королевства Нидерландов. Роль аудиторов в данных странах сводится к проверке работы налогового органа, улучшению методики подсчета рисков и недопоступлений в бюджет, в предоставлении рекомендаций по увеличению эффективности и производительности работы органа. Например, при аудите поступлений в этих странах проводятся тематические проверки.

Суд счетов в Нидерландах делает особый акцент на разработку рекомендаций по увеличению собираемости налогов за счет борьбы с уклонением от уплаты налогов, улучшения планирования поступлений в бюджет. Аналогично, в Великобритании Национальная служба аудита совместно с международными организациями проводит пересмотр методологии подсчета налоговых недопоступлений.

Более того аудиторы в этих странах помимо аудита соответствия и аудита эффективности, ежегодно изучают и анализируют более подробно определенный налог.

В Российской Федерации официальное определение налогового аудита закреплено в Методики аудиторской деятельности «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами». одобренной Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ от 1 июля 2000 г., протокол № 1 (Методика).

В соответствии с этим документом под налоговым аудитом понимается выполнение аудиторской организацией специального аудиторского задания по рассмотрению бухгалтерских и налоговых отчетов экономического субъекта с целью выражения мнения о степени достоверности и соответствия во всех существенных аспектах нормам, установленным законодательством, порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налогов и других платежей в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды (п. 2.1 Методики) [3].

Методологическая база налогового аудита состоит из следующих документов:

Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 30 апреля 2015 года № 293 «Об утверждении Правил проведения аудита по налогам и предоставления аудиторского заключения по налогам», где отражены ключевые аспекты проведения аудита аудиторскими компаниями.

Нормативным постановлением Счетного комитета от 31 марта 2016 № 5-НК утверждены процедурные стандарты внешнего государственного аудита и финансового контроля по проведению аудита эффективности, аудита соответствия, привлечению аудиторских организаций и экспертов к проведению государственного аудита, осуществлению контроля качества органами внешнего государственного аудита и финансового контроля, признанию результатов государственного аудита, осуществлению текущей оценки исполнения республиканского бюджета, осуществления последующей оценки исполнения республиканского бюджета.

Разработка методологии проведения оценки государственных расходов и проведение ежегодной оценки наиболее значимых бюджетных программ на республиканском и местном уровне позволяет повысить эффективность использования бюджетных ресурсов.

Аудит эффективности согласно стандарту № 100 «Процедурный стандарт внешнего государственного аудита и финансового контроля по проведению аудита эффективности» состоит из следующих этапов:

- 1) формирование перспективного плана и перечня объектов государственного аудита;
- 2) планирование отдельного государственного аудита, включающее предварительное изучение объектов государственного аудита и составление Плана аудита, Программы аудита, Аудиторского задания и Поручений;

3) проведение отдельного государственного аудита, включающее организационные основы проведения аудиторского мероприятия, составление и оформление Аудиторских отчетов, Аудиторских заключений;

4) осуществление мониторинга исполнения рекомендаций, содержащихся в Аудиторском заключении, Предписаний.

В соответствии с Типовой структурой во всех областных ДГД существуют Управления аудита (3 отдела, отдел ЭКНА). С 2016 года проводится электронный налоговый аудит в органах ДГД. Функционирует ИС ЭКНА (Электронный контроль налогового аудита).

В целях создания благоприятных условий для бизнеса, введена новая статья 150 НК с положениями о стандартном файле проверки с 1 января 2019 года. Внедряется ИС Е-аудит (электронный аудит), которая предусматривает, проведение налогового аудита на основе предоставляемого налогоплательщиком стандартного файла аудита (SAF-T), т.е. минимизируется контакт плательщика с проверяющими лицами, сокращаются издержки бизнеса. С 2015 года после формирования системы органов государственного аудита на постоянной основе проводится Ревизионными комиссиями. В 2018-2020 годы Ревизионными комиссиями проводился аудит эффективности налогового администрирования, полноты и своевременности поступлений в бюджет проводился по ДГД Атырауской, Западно-Казахстанской областях, а также ДГД г.Нур-Султан.

В связи с переходом сайта Счетного комитета на общую платформу порталов государственных органов получение информации о налоговом аудите не представляется возможным [4, с.11].

Развитие налогового аудита в органах государственных доходов:

-внедрение е-аудита контролирующими органами в эпоху информационных технологий является процессом закономерным. Подобное информационное взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков до и после предоставления налоговой отчетности отвечает их взаимным интересам и будет способствовать сокращению налоговых диспутов и их скорому разрешению. В целом быстрое завершение налоговых проверок – это общая цель как налогоплательщиков, так и налоговых органов.

-стандартный файл аудита (SAF-T) представляет собой рекомендованный ОЭСР международный стандарт для представления в электронной форме учётных данных организаций налоговым органам, внешним аудиторам и позволяет создавать средствами программного обеспечения налогоплательщика электронный файл, который содержит достоверные данные о транзакциях и операциях из системы учёта, охватывает определённый период времени и легко читается в силу стандартизации его структуры и формата. Мировой опыт показывает, что подобная практика внедрена в Португалии, Люксембург, Австрии, Франции, Великобритании, Голландии, Японии, Германии, Канаде, Австралии, в качестве Пилотного внедрения Норвегия (изменения в законодательство приняты в августе 2015 года, официальное внедрение с 1

января 2017 года), Польша (публикация первой версии в феврале 2015 года, поэтапное введение требования о представлении SAF-T с июля 2016 года).

- упрощение процедур ликвидации налогоплательщика. Ранее при ликвидации налогоплательщика одно из обязательных условий было проведение налоговой проверки, то в настоящее время благодаря проводимым реформам в части администрирования, упрощен порядок ликвидации отдельных категорий налогоплательщиков, т.е. налогоплательщики могут прекращать деятельность по результатам заключения частной аудиторской компании. Таким образом, впервые в Казахстане монополия на государственный налоговый аудит уходит в прошлое и данный вид услуги передан в конкурентную среду.

- При этом налогоплательщики должны соответствовать следующим условиям:

1. общая сумма совокупного годового дохода должна быть не более 150 000 кратного месячного расчетного показателя;

2. наличие аудиторского заключения по налогам, составленное аудиторской организацией не позднее двадцати дней до даты предоставления заявления о прекращении деятельности.

Налоговый орган не позднее десяти рабочих дней со дня получения документов обязан осуществить камеральный контроль.

В случае выявления нарушений по результатам камерального контроля ликвидируемому юридическому лицу или индивидуальному предпринимателю, прекращающему деятельность, вручается уведомление об устранении нарушений.

Совершенствование налогового аудита налоговой системы и администрирования предполагает:

- проведение налогового аудита налоговой системы и администрирования (с учетом выявленных рекомендаций Ревизионных комиссий по ДГД КГД МФ РК) Счетным Комитетом РК с представлением возможных рекомендаций.

- принятие программы по развитию налоговой системы и администрирования на долгосрочной основе (Последняя программа развития налогового администрирования была принята 10 лет назад).

- пандемия выявила проблемы недостаточности налоговых поступлений в бюджет, что требует выявление внутренних резервов повышения налоговых поступлений в бюджет и сокращение нагрузки на Национальный фонд РК.

Резервы повышения налоговых поступлений в бюджет РК:

- внедрение прогрессивной шкалы налогообложения по ИПН;

- введение налога на «роскошь граждан».

### **Литература:**

1 Жакипбеков, С.Т. Налоговый контроль / Жакипбеков С.Т.: учебное пособие / С.Т. Жакипбеков. – Алматы: Қаржы- Қаражат, 2019. – 128 с.

2 Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.04.2021 г.)// <https://online.zakon.kz>.

3 Официальный сайт Бюро национальной статистики Агентства по стратегическому планированию и реформам Республики Казахстан // [www.stat.gov.kz](http://www.stat.gov.kz).

4 Шешукова Т.Г., Орлов Д.В. Налоговый аудит как самостоятельное направление аудиторской деятельности // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика, 2018.-№ 1. –С.5-11.

## **АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ ПЛАНИРОВАНИЯ РЕСПУБЛИКАНСКОГО БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**

***Муратова Аружан***

студентка 2 курса Экономического факультета.

Евразийский Национальный Университет им. Л. Н. Гумилева, г. Нур-Султан

E-mail: [aru\\_zhan.m@mail.ru](mailto:aru_zhan.m@mail.ru)

Аудит эффективности – это деятельность, направленная на анализ результативности использования государственных средств, оценку возможных резервов их роста и обоснованности расходования, выявление причин отклонений фактических параметров от запланированных результатов в целях достижения максимально положительного общественного эффекта. Эффективность проектов и программ, любых общественно значимых нововведений, тем более разрабатываемых и реализуемых на бюджетные средства, на средства налогоплательщика, — важнейший объект внимания государственного и общественного контроля. Это регламентируют правовые документы, требующие подробного учета эффективности программ. Таким образом, грамотная оценка социально-экономической эффективности государственных расходов необходима.

В последние годы в Казахстане получил широкое распространение аудит эффективности. Как известно, Бюджетный кодекс Республики Казахстан, определяя эффективность и экономность использования бюджетных средств одним из принципов бюджетной системы, устанавливает обязанность получателей бюджетных средств эффективно использовать бюджетные средства в соответствии с их целевым назначением. Для решения проблемы и создания необходимых условий для осуществления эффективного бюджетного процесса на основе бюджетирования, ориентированного на результат, необходима организация аудита эффективности.

An efficiency audit is an activity aimed at analyzing the effectiveness of the use of public funds, assessing the possible reserves for their growth and the reasonableness of spending, identifying the reasons for deviations of actual parameters from the planned results in order to achieve the most positive public