

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫҢ БІЛІМ ЖӘНЕ ҒЫЛЫМ
МИНИСТРЛІГІ
Л.Н. ГУМИЛЕВ АТЫНДАҒЫ ЕУРАЗИЯ ҰЛТТЫҚ УНИВЕРСИТЕТІ**



**«ЕСЕП, АУДИТ ЖӘНЕ ТАЛДАУ: ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТӘЖІРИБЕ, ТЕНДЕНЦИЯЛАР ЖӘНЕ
ДАМУ ПЕРСПЕКТИВАЛАРЫ»**

тақырыбы бойынша э.ғ.к., доцент, ҚР білім беру үздігі, «2011-жылдың үздік оқытушысы» грантының иегері, ҚР халықаралық "Болашақ" стипендиясының иегері, тәуелсіз аудитор, кәсіби бухгалтер, ҚР аудиторлар палатасының мүшесі, «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының жетекшісі АЛИБЕКОВА Б.А. 60 жылдық мерейтойына орай ұйымдастыралған G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының

ЕҢБЕКТЕР ЖИНАҒЫ

СБОРНИК ТРУДОВ

**международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки
«G-global»**

**«УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ: МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА,
ТЕНДЕНЦИИ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ»**

посвященной 60-летию к.э.н., доцента, отличника образования РК, обладателя гранта «Лучший преподаватель 2011 года», обладателя международной степени Президента РК «Болашақ», независимого аудитора, профессионального бухгалтера, члена Палаты аудиторов РК, заведующего кафедрой «Учет, аудит и анализ» АЛИБЕКОВОЙ Б.А.

PROCEEDINGS

**of the international On-line conference
in the frame of communicative platform «G-global»
«ACCOUNTING, AUDITING AND ANALYSIS: INTERNATIONAL
PRACTICE, TRENDS AND DEVELOPMENT PROSPECTS**



Астана, 2017

ӘОЖ 657
УДК 657
ББК 65.053
Е 79

«Есеп, аудит және талдау: халықаралық тәжірибе, тенденциялар және даму перспективалары» G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының еңбектері - Астана: Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017.- 563 б.

Труды международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки «G-global» «Учет, аудит и анализ: международная практика, тенденции и перспективы развития», Астана: Евразийский национальный университет им.Л.Н.Гумилева, 2017.- 563 с.

Proceedings of international On-line conference in the frame of info-communicative platform “G-global” on “Accounting, auditing and analysis: international practice, trends and development prospects”, - Astana: L.N. Gumilyov Eurasian National University, 2017.- p.563.

Редакция алқасы:

МАҚЫШ С.Б. – төрағасы, э.ғ.д., профессор, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің деканы

БАКИРБЕКОВА А.М. – э.ғ.к., Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің декан орынбасары

НУРХАЛИЕВА Д.М. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ТУРЕБЕКОВА Б.О. – э.ғ.к., «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доцент м.а.

БЕЙСЕНОВА Л.З. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ISBN 978-601-301-945-1

ӘОЖ 330.3

УДК 330.3

ББК 65.052

С 23

© Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017

© Евразийский национальный университет им. Л.Н.Гумилева, 2017

ПРОБЛЕМЫ И РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО АУДИТА В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН

Серикова М.А., Сембиева Л.М.

Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева, г. Астана,

Республика Казахстан

E-mail: madina2281@mail.ru

Аңдатпа. Ғылыми мақалада ISSAI стандарттары және нұсқаулықтары мен қамтамасыз етілген мемлекеттік сектор аудиті жүргізілетін бағыттар қарастырылады. Қазақстан Республикасы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы Заңына сәйкес салықтық және кедендік әкімшілендірудің тиімділік аудиті Есеп комитетінің құзыретіне жатады. Бұл жарияланымда республикалық бюджет кірістеріне, жекелеген салық түрлері бойынша салықтық түсімдерге талдау жүргізіледі. Автормен бюджетке Ұлттық қордан түсетін трансферттік ұлғаюы нәтижесінде салықтық басқарудың тиімділігін арттыру қажеттілігі атап өтілген. Қазақстан Республикасында салық аудиті аудиторлық ұйымдармен дербес реттелетін ілеспе қызмет ретінде, сонымен қатар мемлекетпен реттелетін салықтар бойынша аудит ретінде ұсынылған.

Түйінді сөздер: аудит, салық, тиімділік, кіріс, қызметтер, бақылау, декларация, стандарттар.

Аннотация. В научной статье рассматриваются направления по которым проводится аудит государственного сектора, обеспеченные стандартами и руководствами ISSAI. Согласно Закону о государственном аудите и финансовом контроле Республики Казахстан к компетенции Счетного комитета относится аудит эффективности налогового и таможенного администрирования. В данной публикации проводится анализ доходов республиканского бюджета республики, налоговые поступления по отдельным видам налогов. Автором отмечено, что в следствии увеличения трансфертных поступлений из Национального фонда в бюджет необходимо повышение эффективности налогового администрирования. В Республике Казахстан налоговый аудит представлен как сопутствующие услуги, регулируемый самостоятельно аудиторскими организациями, а также как аудит по налогам, регулируемый государством.

Ключевые слова: аудит, налог, эффективность, доход, услуги, контроль, декларация, стандарты.

Abstract. The directions are considered in the scientific article, in which the public sector audit is conducted according with ISSAI standards and guidelines. According to the Law on State Audit and Financial Control of the Republic of Kazakhstan, the competence of the Accounts Committee includes audit of the efficiency of tax and customs administration. The incomes of the republican budget, tax revenues for certain types of taxes are analyzed in this publication. The author noted that due to the increase in transfer revenues from the National Fund to the budget, it is necessary to increase the effectiveness of tax administration. In the Republic of Kazakhstan, the tax audit is presented as accompanying services, regulated independently by audit organizations, and as a tax audit, regulated by the state.

Keywords: audit, tax, efficiency, income, services, control, declaration, standards

Аудит государственного сектора не единообразен, а имеет разнородные области применения. Мандат ВОФК может определять основные области ответственности ВОФК за проведение аудита государственного сектора и предоставлять рекомендации в отношении проведения аудита и исполнения других функций. ISSAI обеспечивают стандартами и руководствами для проведения аудита государственного сектора по следующим направлениям:

финансовый аудит имеет основной целью выявить, представляется ли финансовая информация учреждения в соответствии с принятой системой финансовой отчетности и применимой законодательной базой. Это достигается путем получения достаточного объема соответствующих аудиторских доказательств, чтобы дать аудитору возможность выразить

мнение о том, свободна ли финансовая информация от существенных искажений, возникших как в результате мошенничества, так и в результате ошибки (ISSAI 200);

аудит эффективности имеет основной целью выявить, соответствуют ли оперативные меры, программы и органы принципам экономии, эффективности и результативности и есть ли резервы для их совершенствования. Это достигается посредством изучения эффективности в сравнении с соответствующими критериями и анализа причин отклонений от критериев или проблем. Целью является ответ на ключевые вопросы аудита и предоставление рекомендаций по улучшению работы (ISSAI 300);

аудит соответствия ставит своей целью выявить, согласован ли конкретный предмет рассмотрения с компетентными органами в качестве критерия. Аудит соответствия выполняется посредством оценки того, соответствует ли деятельность, финансовые сделки и информация во всех существенных отношениях требованиям властей, регулирующим деятельность проверяемой организации (ISSAI 400).

Процедура вынесения решения: в дополнение к вышесказанному, в ВОФК (Высший орган финансового контроля), следующим судебной системе, аудиторская функция подкрепляется судебной. Результат этого процесса - решение, принятое судьейской коллегией в результате тщательного обсуждения. Решения, таким образом, представляют собой еще один возможный результат юрисдикционного ВОФК.

Все аудиторские проверки начинаются с определения целей их проведения, которые, в свою очередь, определяют вид или виды предстоящих проверок, а также выбор соответствующих стандартов. [1]

В Республике Казахстан Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета (далее – Счетный комитет) является высшим органом государственного аудита и финансового контроля, осуществляющим в соответствии с Законом Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года «О государственном аудите и финансовом контроле» (далее Закон) внешний государственный аудит и финансовый контроль, непосредственно подчиненным и подотчетным Президенту Республики Казахстан. [2]

В соответствии с Законом Счетный комитет наделен полномочиями по проведению внешнего аудита доходной части республиканского бюджета и оценки эффективности налогового и таможенного администрирования. Результаты этой работы отражаются в ежегодном отчете об исполнении республиканского бюджета, являющемся заключением к отчету Правительства перед Парламентом Республики Казахстан.

По итогам исполнения республиканского бюджета за 2015 год Счетным комитетом отмечен ряд проблем, влияющих на исполнение доходной части бюджета. Исполнение республиканского бюджета происходило в условиях замедления темпов роста экономического развития на фоне снижения мировых цен на нефть, роста уровня инфляции, существенного ослабления курса национальной валюты по отношению к доллару США. В целом снижение темпов роста в отдельных отраслях экономики негативно повлияло на поступления консолидированного бюджета страны, сумма которых в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 27,8%.

До 2016 года основную часть доходов составляли - налоговые поступления: 2013г. - 3,5 трлн. тенге – 67,8%, 2014г. - 3,66 трлн. тенге – 62%, 2015г. - 3,32 трлн. тенге – 54,3% от всех поступлений республиканского бюджета (доля налоговых поступлений в центральных бюджетах развитых стран составляет 80-90%). В 2016г. долевое соотношение налоговых поступлений снизилось и стало составлять – 43,9%. Данные изменения связаны как с тем, что сумма налоговых поступлений снизилась не только в долевом, но и в абсолютном значении (сумма утвержденных налоговых поступлений в 2016г. - 3,19 трлн.тенге), так и с ростом поступлений трансфертов, долевое соотношение которых составляли: в 2013г. – 30,1%, 2014г. – 35,6%, 2015г. – 42,9% а в 2016г. – 53,7% от всех поступлений республиканского бюджета.

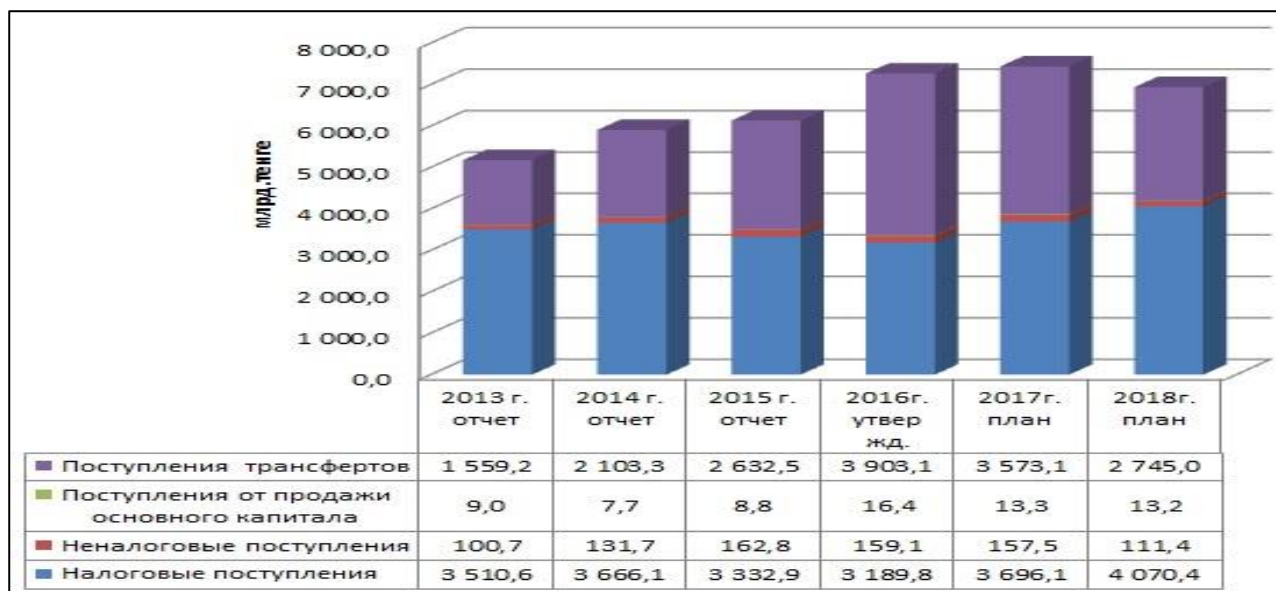


Рисунок 1. Динамика доходов республиканского бюджета за 2013- 2018 гг., в млрд.тенге

В условиях неблагоприятной внешней конъюнктуры значительную поддержку экономике оказало привлечение в бюджет средств Национального фонда в объеме более 1,7 трлн. тенге, что позволило сохранить стабильной ситуацию в социальной сфере: номинальные денежные доходы выросли на 7,3%, реальные доходы – на 0,7%.

Однако, следует отметить сложившуюся за последние пять лет негативную тенденцию замещения в структуре доходов республиканского бюджета налоговых поступлений трансфертами из Национального фонда и нижестоящих бюджетов. Так, если в 2011 году трансферты Национального Фонда составляли треть доходов республиканского бюджета, то за 2015 год – уже более 40%.

Доходы республиканского бюджета в 2015 году составили 6,1 трлн. тенге, в том числе за счет налоговых поступлений – 3,3 трлн. тенге. При том доля налоговых поступлений в доходах бюджета в 2015 году по сравнению с предыдущим годом снизилась до 54,3%. В разрезе налогов планы не выполнены по десяти видам.

Далее рассмотрим налоговые поступления в разрезе отдельных налогов, и какие из тринадцати видов налогов обеспечивают наибольшие поступления в республиканский бюджет. Так, в формировании доходной части налоговых поступлений, на первом месте находится налог на добавленную стоимость, в 2016 году на него приходится 24,8% от общего числа налоговых поступлений. Так поступления от налога на добавленную стоимость составили 1 495 682 млн. тенге, что на 551 244 млн. тенге или на 58,4% больше показателя за прошлый год. Доходность по корпоративному подоходному налогу составила 23,8%. Так поступления от корпоративного подоходного налога в 2016 году составили 1 437 365 млн. тенге, что на 212 720 млн. тенге или на 17,3% больше чем в предыдущем году. Налоговые поступления по индивидуальному подоходному налогу составили 11,5% от общего числа налоговых поступлений. Поступления от индивидуального подоходного налога составляет 691 778 млн. тенге, по сравнению с прошлым годом увеличение составило 92 971 млн. тенге или 15,5% (рисунок 2).

По мнению Счетного комитета, в таких условиях необходимо усиление налогового и таможенного администрирования, которое осуществляется недостаточно эффективно. [3]

В этих условиях либеральное налоговое пространство становится чуть ли не единственным конкурентоспособным параметром экономики. Однако здесь наступает сложная ситуация: с одной стороны, важно продолжать политику низких налогов, с другой – не менее важно сократить дефицит бюджета через увеличение налоговых поступлений. Традиционно в подобных ситуациях единственным вариантом увеличения налоговых доходов без

повышения ставок становится расширение горизонта фискальных ресурсов, то есть нахождение новых источников. При отсутствии последнего – усиление потенциала существующей налоговой базы при помощи более эффективных методов администрирования. [4]

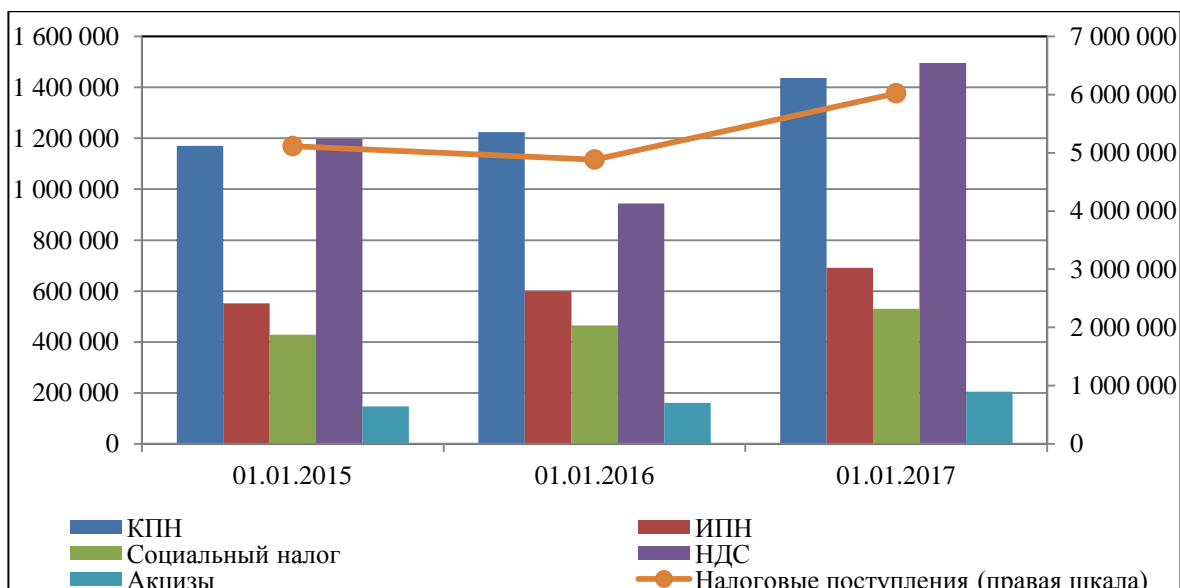


Рисунок 2. Динамика налоговых поступлений в разрезе отдельных налогов в республиканский бюджет Республики Казахстан за период 2015-2017 годы

К основным задачам с целью развития налогового администрирования Республики Казахстан относятся:

- повышение уровня и качества предоставления услуг населению и бизнесу, т.е. расширить перечень электронных услуг;
- расширение и совершенствование интегрирования государственных услуг на базе информационных технологий в составе проекта Е-Правительство;
- усиление контроля за соблюдением налоговой дисциплины по средствам внедрения методов комплексного камерального контроля, с учетом внедрения системы управления рисками;
- оптимизация процессов налогового администрирования, посредством реинжиниринга бизнес-процессов и соответственно сокращения административного аппарата;
- повышением профессионализма и соответствующей мотивации налоговых работников;
- повышение правовой налоговой грамотности, информированности налогоплательщиков и, как следствие, уровня добровольного соблюдения ими налогового законодательства.[5]

В мировой практике используются разнообразные формы практической организации контрольных проверок. Анализ правовых актов налогового законодательства разных стран, выявляет как различный состав форм налогового контроля, так и налоговых проверок. При этом встречается различное номинальное обозначение при единстве содержания данных форм и, наоборот, при сопоставимости формального определения – различное содержание.

В Казахстане налоговые проверки как формы контроля отделяются от камерального контроля и подразделяются на следующие виды: документальная проверка и хронометражное обследование. При этом камеральный контроль признается самостоятельной формой налогового контроля. Если в Российской Федерации выделяют два основных вида налоговых проверок: камеральная и выездная, то, например, в Таджикистане предусмотрено три разновидности налоговых проверок: документальная, рейдовая и хронометражное обследование.

Во Франции налоговый контроль осуществляется в форме проверок налоговых деклараций и документальных проверок. В Японии, Канаде, Великобритании, США, Германии налоговые проверки дифференцированы на проверки налоговых деклараций, аудит (основной задачей которых является контроль правильности ведения бухгалтерского/налогового учета) и налоговые/криминальные расследования (являющиеся основой для привлечения налогоплательщика помимо налоговой к административной и уголовной ответственности).

В соответствии с типовой программой налогового аудита Управления по бюджетным вопросам Международного валютного фонда, налогово-проверочная работа включает такие блоки, как:

- проверка показателей, указанных в отчетах (внутридокументный и перекрестный контроль данных различных отчетов налогоплательщика);
- регистрационные проверки (внезапные посещения налогоплательщиков в основном вновь созданных малых и средних организаций);
- специальные и комплексные проверки (документальный выездной контроль).[6]

Начиная с 2015 г. в Республике Казахстан можно выделить три вида аудита, связанные с системами бухгалтерского и налогового учета юридического лица или индивидуального предпринимателя, которые могут осуществляться аудиторскими компаниями РК в т.ч.:

- аудит финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами аудита (МСА);
- налоговый аудит, регулируемый аудиторскими компаниями самостоятельно, как сопутствующие услуги;
- аудит по налогам, регулируемый государством, как альтернатива налоговым проверкам Комитета государственных доходов Министерства финансов Республики Казахстан (КГД МФ РК).

Что касается «налогового аудита», то такого определения ни МСА, ни МСФО, ни Налоговый Кодекс РК от 10.12.08г. № 99 (НК РК) ни Закон РК от 6 января 2011 года № 377-IV «О государственном контроле и надзоре» и другие НПА РК не раскрывают, несмотря на то, что налоговый аудит появился в Республике Казахстан гораздо раньше финансового аудита т.е. еще в 1990 г. и в настоящее время занимает значительную долю в общем объеме услуг аудиторских компаний.

Сопутствующие услуги направлены, прежде всего на оптимизацию налоговых платежей экономического субъекта, построение системы налогового учета и внутреннего контроля, а также консультирование по отдельным вопросам налогообложения, в то время как налоговый аудит предполагает проведение проверочных мероприятий в отношении правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов, и, как следствие, минимизацию налоговых рисков.

Согласно п.18-1 ст.7 Закона РК от 20 ноября 1998 года № 304-І «Об аудиторской деятельности» Правила проведения аудита по налогам, которыми установлен процедурный порядок аудита по налогам разрабатываются и утверждаются уполномоченным органом т.е. КГД МФ РК с учетом норм ст. 13, 14 и 37-2 НК РК.

Такие Правила в 2015г. утверждены приказом Министра финансов Республики Казахстан от 30 апреля 2015 года № 293 «Об утверждении Правил проведения аудита по налогам и предоставления аудиторского заключения по налогам».

Целью аудита по налогам является проверка правильности определения объектов налогообложения, начисления, исчисления, удержания и перечисления сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет. Результат оформляется по форме установленной КГД МФ РК как Аудиторское заключение, порядок представления которого сторонам – участникам установлен НК РК.

Учитывая неопределенности и сложности в установлении многих видов налогов, невозможность применения принципа существенности и принципов аудиторских рисков,

систематические изменения налогового законодательства и т.п., в ходе налогового аудита особое внимание должно уделяться не только анализу фактически проводимых операций на соответствие их нормам действующего законодательства, причем в аспектах гражданского, бухгалтерского, трудового, налогового и международного права, но и тщательного изучения судебной практики, мнений аудиторов, специалистов КГД МФ РК.[7]

В рамках ЕАЭС, так и с третьими странами существенно расширяют сферу налогового аудита в рамках международных отношений. Следовательно, для увеличения объема проверяемой информации и снижения рисков пропуска, аудит по налогам предполагает сплошную проверку определения, исчисления и уплаты налоговых обязательств в отличие от финансового или налогового аудита, где возможно использовать методы выборочной проверки. Все это вместе взятое, а также применение налогоплательщиками необоснованных различных налоговых схем уклонения от налогов и достаточно высокую ответственность аудитора, значительно усложняет проведение аудита по налогам.

Литература:

1. Система оценки эффективности высших органов финансового контроля. Пилотная версия 12 июля 2013 год. Рабочая группа ИНТОСАИ по оценке эффективности деятельности ВОФК[ЭР]: www.idi.no/en/elibrary/idc/60-russian-sai-pmf-pilot-version-12-july-2013/file
2. Закон Республики Казахстан о государственном аудите и финансовом контроле от 12 ноября 2015 №392-V ЗРК [ЭР]. Режим доступа: <http://adilet.zan.kz>
3. Касымова К.М. Оценка исполнения доходной части республиканского бюджета // Государственный аудит. -2016.-№3(32) –С.28
4. Тайбекулы А. Налоговая система Казахстана: решения и вызовы. Доклад. -2015г. [ЭР]: Режим доступа: http://iwep.kz/files/attachments/article/2016-01-14/doklad_-_nalogovaya_sistema_kazahstana.pdf
5. Ергожин Д.Е. «Программа развития налогового администрирования» [ЭР]: Режим доступа: ank.kz/doc/Ergozhin.doc
6. Айтхожина Г.С. Налоговые проверки как формы налогового контроля. Вестник Омского университета. Серия «Экономика». 2010. -№ 3. -С. 145–149.
7. Скала В.И. Виды аудита в Республике Казахстан. Аудит по налогам. <http://www.asiko.kz/upload/sections/s5ru/a.pdf>
8. Статистический бюллетень Министерства Финансов. [ЭР]. Режим доступа: <http://www.minfin.kz>

ПОНЯТИЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА И ЭТАПЫ ЕГО СТАНОВЛЕНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН

Бульменова Т.Т., Туребекова Б.О.

Евразийский национальный университет им. Л.Г.Гумилева,

г. Астана, Республика Казахстан

tomiris169@mail.ru

Аннотация. В статье рассматриваются понятие государственного аудита и этапы его становления в Республике Казахстан. Авторами раскрывается содержание понятия и дается характеристика стадий становления государственного аудита в Республике Казахстан.

Ключевые слова: государственный аудит, внешний аудит, внутренний аудит, квазигосударственный сектор.

Abstract. In the article the concept of state audit and the stages of its formation in the Republic of Kazakhstan are discussed. Authors disclose the content of the concept and describe the stages of their formation in Kazakhstan.