

Султанова Б.Б., Ауесбекова А.А.

**Проблема развития налогового аудита в Республике Казахстан в контексте зарубежного опыта**

В статье рассматривается проблема налогового аудита 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. В настоящий момент наряду с развитием общего аудита широкое распространение получает налоговый аудит. Актуальной задачей налогового аудита в Республике Казахстан является нехватка научно-практических материалов и разработок. Зарубежный опыт налогового аудита, именно в развитых и развивающихся странах, таких как США, Китай, Гонконг, Россия, показывает уверенный и качественный рост налогового аудита. В таких развитых и развивающихся странах и регионах, как Китай и Гонконг, Соединенные Штаты Америки, налоговый аудит проводится исключительно государственными органами, а казахстанский и российский опыт налогового аудита показывает проведение налогового аудита аудиторскими компаниями.

**Ключевые слова:** аудит, налоговый аудит, аудиторская группа, методика, практика, Гонконг, Китай, Россия.

Sultanova B.B, Auyesbekova A.A.

**The problem of tax audit in Republic of Kazakhstan in context of foreign experience**

The article describes the problem of tax audit in the Republic of Kazakhstan and foreign experience of tax audit as ways of its decisions. The audit is one of the institutions which have an important significance in the functioning of enterprises. An urgent task of tax audit in the Republic of Kazakhstan is the lack of scientific and practical materials. Foreign experience shows the confident and qualitative growth of the tax audit. In such countries and regions as China and Hong Kong, the United States of America tax audit carried out exclusively by state authorities and the Kazakh and Russian experience shows the tax audit providing by audit companies.

**Key words:** audit, tax audit, audit field, methodology, Hong Kong, China, Russia.

Султанова Б.Б., Ауесбекова А.А.

**Салық аудиттің Қазақстан Республикасындағы дамуының мәселелері және салық аудиттің шетелдік тәжірибесі**

Мақалада салық аудитінің Қазақстан Республикасындағы мәселелері және оның шетелдік тәжірибесі туралы айтылған, сондай-ақ оның даму жолдары көрсетілген. Аудит кәсіпорындарының жұмыс істеуі маңызды мәнге ие институттарының бірі болып табылады. Бүгінгі күнде салық аудитінің дамып жатқаны білінеді. Қазақстан Республикасындағы салық аудиттің мәселесі ғылыми-тәжірибелік материалдар мен даму жолы жеткіліксіз болып табылады. Шетелдік тәжірибеде, мынандай дамылған және даму жолында тұрған мемлекеттер мен региондар Америка Құрама Штаттары, Қытай, Гонконг және Ресейде, салық аудиті сенімді және сапалы өсуін көрсетеді. Қытай мен Гонконг, АҚШ сияқты елдер мен аймақтарда салық аудиті мемлекеттік органдармен жүзеге асырады, ал қазақ және орыс тәжірибесі салық аудитті аудит компаниялармен өткізіледі. Сондықтан мақала осы сұрақтарды толық даму жолдарын көрсеткен.

**Түйін сөздер:** Аудит, салық аудиті, аудит топы, техника, тәжірибе, Гонконг, Қытай, Ресей.

## ПРОБЛЕМА РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО АУДИТА В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН В КОНТЕКСТЕ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА

Аудит представляет собой инструмент современной экономики, играющий важнейшую роль в обеспечении заинтересованных пользователей достоверной информацией. В настоящий момент наряду с развитием общего аудита широкое распространение получает налоговый аудит. Возникновение налогового аудита вызвано тем, что аудит расчетов с бюджетом не может охватить всего объема информации, влияющей на налоговые обязательства организации, а значит, аудитор не может гарантировать хозяйствующему субъекту отсутствие претензий со стороны налоговых органов по поводу достоверности представленной им налоговой отчетности. А налоговое мошенничество является распространенным явлением, происходящим во всех странах и регионах. Налоговый аудит в данное время изучает и устраняет данную задачу, которая является значимой на международном уровне. Согласно статистике IRD Соединенных Штатов Америки налоговый убыток за 2001 год составил 345 миллиардов.

Данная проблема существует и в нашей стране. Анализируя ниже приведенную таблицу 1, можно сказать, что поступления налогов в бюджет страны достаточно сократились, что ведет к налоговому убытку. Это может быть связано с различными махинациями со стороны налогоплательщиков по сокрытию налогов.

**Таблица 1** – Налоговые поступления в бюджет РК

Наименование налога	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
КПН	35%	32%	33%	29%	29%	26%	25%	23%	23%
ИПН	7%	9%	9%	12%	11%	9%	11%	11%	23%
Соц налог	11%	13%	9%	10%	9%	7%	8%	9%	8%
НДС	22%	27%	23%	23%	23%	22%	22%	28%	24%
Акцизы	2%	2%	2%	3%	2%	2%	2%	2%	3%
Прочие	22%	17%	24%	23%	27%	33%	31%	27%	18%
Налоговые поступления, всего	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Примечание: таблица составлена на основании источника [6]

Таким образом, налоговый аудит занимает важное место в экономике и требует глубокого изучения. Правительством Республики Казахстан разрешено аудиторским компаниям производить налоговую проверку. Но нужно отметить тот факт, что область налогового аудита не достаточно изучена отечественными учеными. Налоговым аудитом в нашей стране занимались и занимаются Ержанов М., Ержанов С., Султанова Б.Б., Жакипбеков С., Куанышева М. и т.д. Согласно «Закону об аудиторской деятельности Республики Казахстан» налоговый аудит – аудит на правильности исчисления и уплаты всех видов налогов и других обязательных платежей в бюджет, полноты и своевременности исчисления, удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов, обязательных профессиональных пенсионных взносов, полноты и своевременности исчисления и уплаты взносов на социальное обеспечение, проводимых в порядке, определяемом уполномоченным государственным органом отчета и налоговой проверки является заключение, составленное по результатам налоговой проверки [1]. Но «Закон об аудиторской деятельности» РК рассматривает налоговый аудит в рамках общего аудита в качестве сопутствующих аудиту услуг.

Как уже было выше указано, налоговый аудит в рамках отечественной литературы недостаточно изучен и описан. В научных трудах Жакипбекова С. налоговый аудит рассматривается как налоговый контроль и описал его как часть финансового контроля и главного элемента налогового механизма в научной работе под названием «Налоговый контроль» [3]. Куанышева М. говорит, что налоговый аудит является инструментом, который позволяет заинтересованным пользователям получить точную, полную и объективную информацию о правильности исчисления и уплаты налоговых обязательств в соответствии с налоговым законодательством.

Проблема налогового аудита в Республике Казахстан состоит из нехватки научно-практических данных и информации о принципах, методах, этапах проведения налогового аудита, о правильном толковании термина «налогового аудита». В данной статье мы проанализируем налоговый аудит в таких странах как США, Китай, Гонконг и Россия и методы, которые могут применяться и в нашем налоговом аудите.

Первым пунктом, нами выбранным, является страна с развитой экономикой, Соединенные Штаты Америки. Налоговый аудит в этой стране

проводится государственными органами. Налоговое управление США (СВД) обязано следить за правильностью и полнотой отражения информации во всех представленных формах налоговой отчетности. Для обеспечения этой задачи закон разрешает СВД проводить проверки выполнения своих обязательств налогоплательщиками. Например, на протяжении последних 10 лет в среднем около 1,36% общего числа форм налоговой отчетности (ежегодное число – 154 млн.) проходят такие налоговые проверки. Уменьшение количества проверок компенсируется повышением качества налогового аудита. При отборе налогоплательщиков для проведения аудита больше внимания уделяется кандидатурам с высоким доходом. В результате индекс плотности аудита среди налогоплательщиков, чей суммарный доход превышает 100 тыс. долл. США, составляет 2,97%. СВД устанавливает период времени, в течение которого должен быть проведен налоговый аудит (цикл аудита). Налоговые декларации компаний должны обрабатываться в пределах 27 месяцев, а декларации частных лиц – в пределах 26 месяцев с того момента, когда налоговая декларация должна была быть подана или, если это произошло раньше, с момента ее подачи. Такие временные ограничения не относятся к случаям злостного уклонения от уплаты налогов, к случаям, когда подозревается злостное уклонение от уплаты налогов, к международному налоговому аудиту, к делам, изучаемым в центральных органах (обычно это налоговый аудит компаний, активы которых превышают 250 млн долл. США), и к аудиту, проводимому в рамках особой Программы проверок.

Далее мы изучили налоговый аудит в экономически развитом регионе Гонконге, ведущем финансовом центре Азии и мира. Опыт Гонконга в налоговом аудите интересен тем, что налоговый аудит в Гонконге проводится исключительно налоговым органом. Существуют два отдельных оперативных департамента в пределах IRD, а именно Департамент налоговых расследований и Аудиторская Группа. Департамент налоговых расследований был создан в 1976 году для борьбы с уклонением от уплаты налогов. Аудиторская группа была учреждена в пределах налога на прибыль 1 июня 1991 года, в борьбе с уклонением от уплаты налогов и способствованию повышению степени добровольного соблюдения. Аудиторская группа направлена на проведение проверок с тщательным изучением дел налогоплательщиков и методов управления

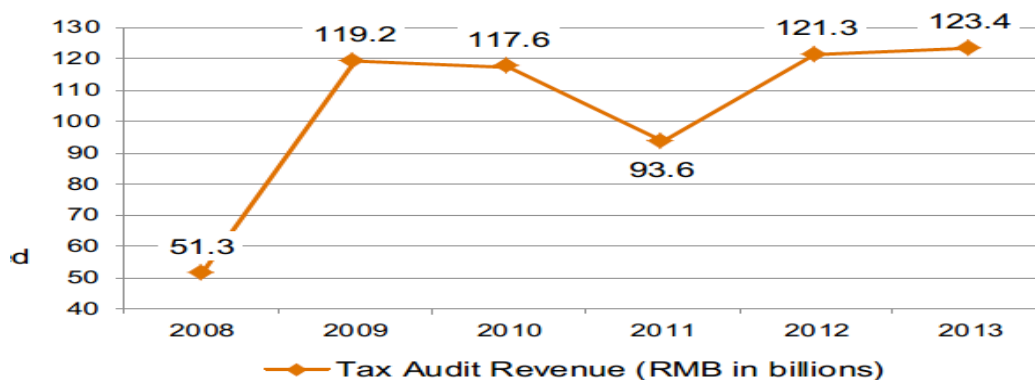
рисками. В случае если Аудиторская Группа при рассмотрении налоговой отчетности за последний год выявляет нарушения, аудиторы должны вернуться к пересмотру шестилетней отчетности на основе результата этого года. Как правило, команды выездной проверки завершит дело от 14 рабочих дней до шести месяцев [4].

При изучении налогового аудита в Китае, мы обратились к научным трудам Самуэль Чана, Джеральда Чау и Патрика Леунг. По научным сведениям исследователей из Китая Самуэль Чана, Джеральда Чау и Патрика Леунг налоговый аудит предоставляется только налоговыми органами. Следовательно, китайские налоговые органы имеют законное право проводить налоговую проверку. Налоговые проверки могут быть общими налоговыми проверками или нало-

говыми проверками специальных случаев. Налогоплательщики или налоговые агенты обязаны соблюдать налоговые проверки, проводимые налоговыми органами в соответствии с законом. В Китае, согласно статистическим данным, опубликованным Государственным управлением по налогам и сборам (SAT), 313,000 налогоплательщиков претерпели некоторые формы налоговых проверок в 2009 году и в общей сложности наложили штраф 119 миллиардов юаней [5].

Согласно графику, приведенному аудиторской компанией PriceWaterHouseCoopers при их анализе налогового аудита в Китайской Народной Республике с 2008 года по 2013 года, можно судить о правильной методике налогового аудита. В течение 6 лет доход от налогового аудита составил 123 миллиарда долларов.

Таблица 2 – Доходы от налогового аудита в Китае в 2008-2013 гг.



Примечание: на основании источника [8]

Если обратимся к опыту налогового аудита России, то он показывает, что аудиторские компании адаптированы производить налоговый аудит. Налоговый аудит может быть предоставлен налоговыми органами и аудиторскими компаниями. При изучении налогового аудита России нами было выявлено хорошая научная база по налоговому аудиту, состоящая из трудов таких российских ученых, как И. Бажин, А.В. Брызгалин, А.В. Гусев, Кучеров, П.А. Морозова, Л. Попов, А.А. Савин, А.А. Савина, В.П. Терентьева, А.Д. Шеремет и др.

В научном труде Крячко М. С. описал налоговую проверку как сферу услуг, предоставляемых аудиторскими фирмами и индивидуальными аудиторами, в том числе проверки исчисления и уплаты налогов, подготовка налоговой отчетности, налоговых консультаций, постановка,

восстановление и поддержание налогового учета, а Шешукова Т.Г. сказала, что налоговый аудит как самостоятельное направление аудиторской деятельности представляет систему знаний о методах и приемах независимого налогового контроля. Налоговый аудит как практика – это вид управленческой деятельности, сводящейся к независимому налоговому контролю и оценке налоговой отчетности на предмет полноты, достоверности и объективности отраженной в ней информации [7].

Правительство РФ разработало Методику Налогового аудита «Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам связи с налоговыми органами» в 2000 году. Данный документ описывает основы взаимоотношений аудиторской организации с налоговыми органами в ходе налоговых проверок; отве-

тственность сторон; процедура регистрации и результаты специального аудита взаимодействия по вопросам налогообложения. В соответствии с методологией под налоговой проверкой подразумевается выполнение аудиторской организацией специальных аудиторских заданий для обзора бухгалтерской и налоговой отчетности экономического субъекта с целью выражения мнения о степени достоверности и соответствия во всех существенных аспектах нормам, установленным законом оплаты налогов экономического субъекта и других платежей в бюджет и внебюджетные фонды. Судя по всему, данное определение в технике наиболее четко отражает сущность налоговой проверки.

Таким образом, изучение налогового аудита в вышеперечисленных странах позволяет сделать следующие выводы:

1. Зарубежный опыт показал сильную практику проведения налогового аудита как государственными органами, так и аудиторскими компаниями;

2. Результативность налогового аудита доказана большими показателями привлечений компаний к штрафам и санкциям;

3. Имеется сильная законодательная и научная база налогового аудита.

Проанализировав налоговый аудит в вышеперечисленных странах, мы сделали выводы и выявили следующие рекомендации для развития нашего налогового аудита:

1. Целесообразно разработать Методологию проведения налогового аудита, опираясь на российскую методику;

2. Нужно разработать законодательные акты, регулирующие действия аудиторских компаний по налоговому аудиту;

3. Содействовать отечественным ученым в разработках научных материалов по налоговому аудиту;

4. Разработать концепции взаимодействия нашего государственного налогового аудита и налогового аудита аудиторских компаний, опираясь на налоговый аудит Гонконга.

#### Литература

- 1 Закон «Об аудиторской деятельности» Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года.
- 2 Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет».
- 3 Жакипбеков, С.Т. Налоговый контроль / Жакипбеков С.Т.: учебное пособие / С.Т. Жакипбеков. – Алматы: Қаржы-Қаражат, 2009. – 128 с.
- 4 Samuel Chan, Gerald Chau, Patrick Leung Tax audit and investigation in China and Hong Kong// The International Tax Journal, February-January, 2013.
- 5 Daniel Ho, Peter Lau, Tax audit in Hong Kong// The International Tax Journal.
- 6 www.stat.gov.kz
- 7 Шешукова Т.Г., Орлов Д.В. Налоговый аудит как самостоятельное направление аудиторской деятельности // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика, № 1.

#### References

- 1 Zakon «Ob auditorskoj dejatel'nosti» Respubliki Kazahstan ot 20 nojabrja 1998 goda.
- 2 Kodeks Respubliki Kazahstan «O nalogah i drugih objazatel'nyh platezhah v bjudzhet».
- 3 Zhakipbekov, S.T. Nalogovyj kontrol' / Zhakipbekov S.T.: uchebnoe posobie / S.T. Zhakipbekov. – Almaty: Қаржы-Қаражат, 2009. – 128 s.
- 4 Samuel Chan, Gerald Chau, Patrick Leung Tax audit and investigation in China and Hong Kong// The International Tax Journal, February-January, 2013.
- 5 Daniel Ho, Peter Lau, Tax audit in Hong Kong// The International Tax Journal.
- 6 www.stat.gov.kz
- 7 Sheshukova T.G., Orlov D.V. Nalogovyj audit kak samostojatel'noe napravlenie auditorskoj dejatel'nosti // Vestnik Permskogo universiteta. Serija: Jekonomika, № 1.