

Джаксыбекова А.К.¹, Каипова Г.С.²¹докторант, e-mail: aneldk@gmail.com²к.э.н., e-mail: gkaipova@mail.ru^{1,2} Университет Нархоз, Казахстан, г. Алматы**ЗНАЧЕНИЕ НАЛОГОВОГО АУДИТА
В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН
И МЕТОДОЛОГИЯ ЕГО ПРОВЕДЕНИЯ**

Цель исследования посвящена детальному изучению налогового аудита на территории Республики Казахстан. В первую очередь были выявлены основные причины востребованности и необходимости существования данного вида аудиторских услуг. Обозначена важность роли, отведенной системе налогового учета, действующего в Республике. Также дана характеристика налоговому аудиту в целом, и обнаружены последствия грамотно проведенной проверки. Помимо этого, отмечается влияние действующего законодательства на качество предоставляемых аудиторских услуг. Оригинальность/ценность – сформулированы критерии, которые должны быть учтены при составлении плана предстоящей аудиторской проверки, в связи с тем, что существует вероятность возникновения риска не обнаружения преднамеренных уклонений или допущения ошибок по невнимательности. В данной статье также говорится о модели отношений между государством, аудитором и налоговым агентом, которая была бы наиболее продуктивной для каждой из сторон. Установлены определенные проблемы, которые возникают в период проведения аудиторской проверки налогообложения в современных коммерческих компаниях. Выводы – в целях упрощения процесса подготовки к аудиторской проверке и достижения наиболее плодотворных результатов, в статье главным образом определена необходимость в совершенствовании методологии аудиторской проверки и даны рекомендации для достижения этой цели.

Ключевые слова: налоговый аудит, аудиторские услуги, консалтинговые услуги, налоги и прочие сборы, система внутреннего контроля, оценка финансовой деятельности, оптимизация налогообложения.

Jaxybekova A.K.¹, Kaipova G.S.²¹PhD student, e-mail: aneldk@gmail.com²candidate of Economic Sciences, e-mail: gkaipova@mail.ru^{1,2} NARXOZ University, Kazakhstan, Almaty**The Value of The Tax Audit In The Republic
of Kazakhstan and The Methodology of Its Conduct**

The purpose of the study is devoted to the study of tax audit in the Republic of Kazakhstan. The main reasons for the relevance and necessity of the existence of this type of audit services are identified. The role of the tax accounting system operating in the Republic is indicated. A description of the tax audit as a whole is given, and the consequences of a properly conducted audit are found. The impact of legislation on the quality of the audit was also noted. Originality / value – criteria are formulated that must be taken into account when drawing up a plan for the upcoming audit, due to the possibility of a risk of not detecting intentional deviations or inadvertent errors. The article also talks about the desirable model of relations between the state, the auditor, and the tax agent. Certain problems have been identified that arise during the audit of taxation in commercial companies. Findings – identified the need to improve the methodology of the audit and made recommendations to achieve this goal.

Key words: tax audit, audit services, consulting services, taxes and other fees, internal control system, assessment of financial activities, tax optimization.

Джаксыбекова А.К.¹, Каипова Г.С.²

¹докторант, e-mail: aneldk@gmail.com

²э.ғ.к., e-mail: gkaipova@mail.ru

^{1,2}Нархоз Университеті, Қазақстан, Алматы қ.

Қазақстан Республикасындағы салық аудитінің негізгі мәні және оны жүргізу әдістемесі

Зерттеудің мақсаты Қазақстан Республикасында салық тексерулерін зерттеуге арналған. Аудиторлық қызметтердің осы түрінің болуының қажеттілігі мен қажеттілігінің негізгі себептері анықталды. Республикада салықтық есепке алу жүйесінің рөлі көрсетілген. Толық алғанда салықтық тексеру сипаттамасы келтірілген және тиісті түрде өткізілген аудиттің салдары анықталған. Сондай-ақ, заңнаманың аудиттің сапасына әсері байқалды. Түпнұсқалық/құндылық – аудиттің жоспарын жасаған кезде, қасақана ауытқулар немесе байқаусыз қателерді анықтай алмау ықтималдығына байланысты назарға алынуы тиіс негізгі критерийлер тұжырымдалады. Мақалада мемлекет, аудитор және салық агенті арасындағы қарым-қатынастың лайықты үлгісі туралы айтылады. Коммерциялық компанияларда салық салуды тексеру барысында пайда болатын белгілі бір проблемалар анықталды. Қорытындылар – аудиттің әдіснамасын жетілдіру қажеттігін анықтап, осы мақсатқа жету үшін ұсынымдар берілді.

Түйін сөздер: салықтық аудит, аудиторлық қызметтер, консалтингтік қызметтер, салық және басқа да төлемдер, ішкі бақылау жүйесі, қаржылық қызметті бағалау, салықты оңтайландыру.

Введение

Первостепенной целью каждого предпринимателя как экономического субъекта является достижение положительного финансового результата и систематическое увеличение прибыли. Налоговые обязательства занимают основную долю в общей структуре затрат компаний, что придает особую значимость применяемым в ней системам бухгалтерского и налогового учетов.

Грамотно выстроенные системы бухгалтерского и налогового учетов способствуют созданию репутации добросовестного налогоплательщика, что позволит в дальнейшем минимизировать налоговые риски (Сафонова, 2017: 25).

Реализация вышеуказанных задач также зависит от грамотно выстроенной системы управления рисками внутри компании. Управление рисками – это процесс, осуществляемый советом директоров, руководством и другим персоналом, применяемый в масштабах всей компании, предназначенный для выявления потенциальных событий, которые могут повлиять на финансовое положение, и возможность управления рисками для уверенности в достижении текущих и будущих целей (Cohen, 2016: 3). Своевременный аудит является неотъемлемой частью системы управления рисками.

Основным способом достижения стабильного экономического положения является аудит именно налоговых обязательств. Результаты подобного аудита служат не только для проверки методов исчисления, начисления и погашения

обязательств перед бюджетом, но и для получения консультаций касательно дальнейших управленческих решений и необходимости в преобразованиях.

За качество и эффективность налогового аудита, в первую очередь, несет ответственность научная обоснованность процедур аудита и их методическая стандартизация (Гринченко, 2017: 3).

Обзор литературы

Большинство исследований, посвященных бухгалтерскому и налоговому учету, направлены на изучение их влияния на принятие деловых решений. Чаще всего в таких трудах анализируется степень значимости налогов в общей структуре финансового положения компании. Среди литературы можно выделить наиболее популярные темы:

- является ли уклонение от налоговых выплат правильным решением;
- перспективы налогового планирования;
- оценка налоговых и неналоговых расходов (Douglas, 2001: 326).

Также исследования рассматривают взаимосвязь между структурами бухгалтерского и налогового учетов. Между ними существуют как зависимые, так и независимые факторы. К независимым относится тот факт, что определение суммы дохода для целей бухгалтерского учета никак не связано с определением суммы налогооблагаемого дохода. А зависимые в свою очередь отмечают, что, несмотря на самостоя-

тельность каждой из систем, при их организации все же следует учитывать особенности каждой из них. Однако в данном случае сразу возникает вероятность того, что сумма доходов в бухгалтерском учете может быть существенно занижена, так как зачастую компании стремятся сократить суммы налоговых выплат путем сокрытия доходов (Hoogendoorn, 1996: 785). Проблему уклонения от налогов поднимали еще американские политики, о чем свидетельствует отчет Сената от 2014 года (Сен, 2016: 378).

Вопросы развития и совершенствования современной организации и методологии налогового аудита освещены в исследованиях таких авторов как: Т.М. Алдарова, Сафонова М.Ф., Гринченко К.А., Joel Slemrod, Альпенцова Б.А., Edmund Biber, GholamReza Zandi, Abdulrahman Sultan M. Elwahi, Isa, K. и J. Pope, K. Datt, B. Tran-Nam, K. Bain.

Методика и правила проведения налогового аудита во многом зависят от действующей налоговой системы.

Налоговая система определяется как набор правил, положений и процедур, включающих в себя три аспекта. Во-первых, определение событий, вызывающих налоговые обязательства, например, получение дохода или факт владения имуществом. Во-вторых, налоговая система также должна определять, кто и когда должен погасить налоговое обязательство. К примеру, согласно казахстанской системе, так же, как и в большинстве из мировых систем, сумму подоходного налога за каждого из своих сотрудников перечисляет сам работодатель. Ну и в-третьих, налоговая система детализирует все прочие процедуры, включая предоставление информации о последствиях несоблюдения налогового законодательства, в том числе и размеры штрафов. Таким образом, данные аспекты налоговой системы помогают определить налоговую базу, систему погашения налоговых обязательств, а также формирует режим принудительного исполнения (Slemrod, 2018: 3-4).

Налоговые обязательства Республики Казахстан урегулированы законодательной базой, то есть Конституцией РК, Налоговым Кодексом РК и прочими правовыми актами, предусмотренными Налоговым Кодексом РК. Мы имеем полный список налогов, обязательных к уплате, их ставки, льготы и даже порядок формирования налогооблагаемой базы при расчете налога на прибыль.

Знание законодательства и наличие методологии его применения позволяет аудиторам не

только выявить ошибки прошлых периодов и спрогнозировать будущие налоговые выплаты, но и предложить пути значительного уменьшения сумм последующих налоговых обязательств (Альпенцова, 2016: 15).

На сегодняшний день понятие налогового аудита не раскрывается в законодательных и нормативно правовых документах. Но исходя из существующего практического опыта следует отметить, что под целью аудита налогообложения подразумевается разновидность специального аудиторского задания. В своих трудах Е.М. Гутцайт дает следующее определение: «Специальное аудиторское задание, посвящённое изучению бухгалтерских и налоговых счетов для последующего выражения аудиторского мнения по поводу степени достоверности имеющейся информации, ее соответствия существенным аспектам норм, установленным законодательством, порядка формирования, уплаты субъектом налогов и прочих платежей в бюджет, а также их отражения в учете и есть налоговый аудит».

Существует также трактовка, в которой под налоговым аудитом понимается процесс проверки соответствия предоставленной налогоплательщиком декларации и, подтверждающей расходы, документацией.

Каждая аудиторская фирма имеет свою разработанную и внедренную систему внутрифирменных правил, положения которых главным образом должны быть основаны на подготовке программы аудита, в которой важно выделить цели, задачи, методику проведения процедуры аудита, а также отдельно методику применения всех имеющихся правил, то есть стандартов (Алдарова, 2016: 6-7).

Т.М. Алдарова в своих трудах приводит список основных заданий, которые могут быть исполнены аудиторскими компаниями.

В таблице 1 продемонстрированы виды услуг, предоставляемых аудиторскими компаниями и сопутствующие им задачи.

Аудиторские компании не ограничиваются лишь исполнением заданий, перечисленных в таблице 1, но стоит отметить, что даже их реализация может являться существенной помощью при достижении и для поддержания экономической стабильности экономического субъекта (Алдарова, 2016: 9-12).

Одним из источников информации для аудитора являются данные, полученные в результате проверки расходов компании, расчетов с контрагентами и финансовых результатов. В первую очередь, проверяющему требуется выявить на-

рушения при определении налогооблагаемых баз, подсчетов сумм, подлежащих к оплате и составления налоговых деклараций. Для этих целей необходимо установить и подтвердить фактическое наличие всех первичных документов и заключенных договоров, которые связаны с операциями, попавшими в выборку в соответствии с целями проводимого аудита. Помимо этого, следует сверить расчеты бухгалтерского учета и убедиться в законности зафиксированных

операций. Современные исследователи отмечают, что для избежания арифметической ошибки желательно сверять арифметические подсчеты с бухгалтерскими данными, которые являются основанием этих расчетов. Еще одной важной частью проверки является аудит налоговых деклараций, а именно: вовремя ли оплатили налоги, правильно ли их посчитали и не опоздали ли с предоставлением деклараций (Алдарова, 2016: 19).

Таблица 1 – Услуги и задания аудиторских компаний

№	Наименование услуги	Задания для реализации услуг
1	Оценка правильности определения налогооблагаемой базы	При определении налогооблагаемой базы аудитору необходимо в большей степени сконцентрироваться на тех налогах, чей удельный вес является наибольшим в общей структуре всех видов налогов, которые оплачиваются компанией.
2	Оценка правомерности примененных налоговых льгот	На данном этапе аудитор должен обратить внимание на тот факт, что он может столкнуться с увеличением аудиторского риска, так как налоговые льготы и практика их применения всегда были причиной многочисленных споров с налоговыми органами.
3	Оценка правильности расчета налоговых обязательств	Исполнение налоговых обязательств предусматривает ряд процедур в число которых входят: - необходимость встать на налоговый учет - определить все объекты налогообложения - исчисление налогов - составление налоговой отчетности - предоставление налоговой отчетности в строго установленные сроки - уплата суммы налогов в бюджет. Каждый аудитор должен иметь в виду, что на величину налоговых обязательств той или иной компании влияет немалое количество факторов, среди которых: виды и формы осуществления хозяйственной деятельности, организационно-правовая форма организации, налоговый режим и даже учетная политика, в которой прописываются все особенности ведения налогового и бухгалтерского учетов.
4	Расчет налоговых последствий	Зачастую подобная задача ставится перед проверяющим на начальном этапе подготовки клиента к предстоящей проверке. В случаях, когда экономические субъекты неверно применяют нормы действующего налогового законодательства, появляется угроза возникновения налоговых последствий. Одной из причин проведения подобного расчета является стремление аудиторской компании донести до руководства фирмы-клиента все существующие налоговые риски.
5	Налоговое сопровождение	Текущее консультирование вопросов о применении норм налогового законодательства. Этот процесс подразумевает частый контакт с клиентом, возникающий по поводу того как правильно исчислять и оплачивать налоги, анализ потенциальных сделок с целью своевременной оценки налоговых рисков, ну и конечно же, предоставление консультационных услуг в случае возникновения спорных ситуаций с представителями налоговых органов.
6	Экспертиза результатов проверки налоговыми органами	Налоговые органы также своевременно производят проверки экономических субъектов, в результате которых могут быть выявлены разного рода нарушения и предъявлены соответствующие претензии. В подобных случаях аудиторские компании могут выполнить задание, касающееся изучения и анализа выводов, которые были сделаны налоговыми органами. Аудитор выражает свое экспертное мнение об обоснованности предъявленных претензий и рассматривают возможность оспаривания мнения налоговых органов. При выявлении спорных моментов аудитор оформляет письменное возражение, которое может быть отправлено в налоговый орган лишь в установленные сроки.

№	Наименование услуги	Задания для реализации услуг
7	Оптимизация налогообложения и дальнейшее налоговое планирование	Подобного рода задания являются наиболее популярными среди пользователей аудиторских услуг. В первую очередь, это связано с тем, что суть аудиторских проверок заключается не только в выявлении несоответствий, но и снижении налоговой нагрузки клиента всеми законными методами. Стоит отметить, что налоговое планирование составляет значимую часть в общей системе планирования и именно поэтому целесообразно уделить ему особое внимание.
8	Представление интересов экономического субъекта в налоговых органах	Компании регулярно взаимодействуют с налоговыми органами. Причины для этого могут быть разные, к примеру, необходимость в предоставлении финансовой отчетности или прочих документов либо внесение изменений в учредительные документы, в случае необходимости. Работникам компании не всегда может хватить квалификации в решении подобных вопросов, именно поэтому есть вероятность прибегнуть к помощи аудиторских компаний.
9	Защита интересов налогоплательщиков в суде	В первую очередь, для экономии времени и средств аудиторы рассматривают все возможные пути досудебного урегулирования спорных вопросов. В случаях, когда подобные варианты отсутствуют, аудиторы могут представлять интересы налогоплательщика в суде.
10	Организация налогового учета	Экономические субъекты могут обратиться к аудиторским компаниям за комплексной разработкой системы учета в компании либо только за разработкой учетной политики.

Налоговый аудит приводит сразу к нескольким последствиям:

- исправление – корректировка данных для устранения случаев несоблюдения действующего законодательства;
- сдерживающий фактор – влияние на поведение налогоплательщиков;
- профилактика – убеждение налогоплательщиков в обязательности погашения налоговых обязательств.

Помимо этого, владея большим количеством информации, аудиторские компании имеют возможность не только предотвращать наиболее часто встречающиеся способы уклонения от налогов, но и предлагать методы улучшения действующего законодательства, так как зачастую, имеющиеся в нем пробелы могут использоваться в целях уменьшения налогооблагаемой суммы.

На сегодняшний день законодательство предусматривает основные факторы, позволяющие повысить качество аудиторских проверок.

Во-первых, действующее законодательство обязывает вести учет документации, на основании которых у налогоплательщиков возникают налоговые обязательства.

Во-вторых, предоставляет проверяющим достаточно полномочий и прав на отправку дополнительных запросов в ходе проверки.

Также закон предусматривает и интересы самих налогоплательщиков, предоставляя им право на оспаривание результатов проверки (Biber, 2010: 1). Стандарты аудиторских проверок требуют, чтобы аудиторы планировали и органи-

зовывали свою деятельность таким образом, чтобы убедиться в достоверности проверяемой финансовой отчетности и предоставить информацию касательно существенности имеющихся в ней искажений. Уровень доверия пользователей финансовой отчетности к аудиторскому заключению напрямую зависит от качества предоставленных аудиторских услуг.

Согласно исследованиям (Brant E. Christensen, Steven M. Glover, Thomas C. Omer и Marjorie K. Shelley), мнение пользователей о качестве аудитора складывается из результатов проверки, стоимости работ, а также напрямую зависит от своевременного завершения планирования аудита и самих полевых работ (Brant, 2016: 1649-1650).

Методология

В основу данного исследования легли труды зарубежных и отечественных авторов, законодательные и нормативные акты, касающиеся исследуемого вопроса, специальная литература в области бухгалтерского учета, аудита, планирования, экономики, финансов, а также теоретические разработки отечественных и зарубежных ученых.

В ходе исследования применялись следующие общенаучные методы такие как: индуктивный и дедуктивные методы, комплексность, сравнение, логический и системные подходы. При использовании данных методов достигается достаточный уровень надежности полученных

результатов, а также обоснованности полученных выводов.

Результаты и обсуждение

Перед тем как приступить к исполнению своих обязанностей, представители аудиторской компании должны убедиться в том, что они правильно поняли цели, которых хочет достичь руководство компании при проведении аудиторской проверки. Далее аудитору следует разобраться со спецификой деятельности экономического субъекта. Для этого необходимо получить достаточное количество информации о клиенте, ознакомиться с действующей учетной политикой, реестром договоров, имеющимися разрешительными документами (сертификаты, лицензии и т.д.), следующим этапом следует предварительная оценка существующей системы налогообложения и проверка правильности исчисления и выплат налогов и прочих обязательств в бюджет.

Для предварительной оценки действующей в компании системы налогообложения требуется:

- 1) изучить элементы системы налогообложения экономического субъекта и провести общий анализ согласно полученным данным;
- 2) выявить факторы, которые вероятнее всего влияют на налоговые показатели;
- 3) проверить методику исчисления налоговых платежей;
- 4) экспертиза сложившейся системы хозяйственных взаимоотношений на их правовое и налоговое соответствие;
- 5) ознакомление с обязанностями и полномочиями работников и отделов, отвечающих за исчисление и дальнейшую уплату налогов;
- 6) предварительный расчет всех налоговых показателей экономического субъекта.

Следование данному алгоритму действий даст проверяющему возможность ознакомиться со спецификой основных хозяйственных операций клиента, с его объектами налогообложения, выяснить не противоречит ли применяемый аудируемой компанией порядок налогообложения нормам законодательства, а также оценить уровень налоговых обязательств и потенциальных налоговых нарушений, допущенных клиентом.

Также немаловажно своевременно установить применимые для текущей проверки уровни существенности рисков, которые в дальнейшем позволят признать отчетность достоверной. Од-

нако аудитору необходимо подойти к данному вопросу с особой осторожностью и предусмотреть все меры снижения рисков, так как понятие существенности в налоговых органах отсутствует и любые искажения налоговой базы или суммы налога могут быть признаны существенными и грозят штрафами и пеней.

Далее следуют непосредственно сама проверка и подтверждение правильности исчисления и уплаты налоговых платежей. На данном этапе осуществляется изучение и экспертиза налоговой отчетности клиента и правомерности использования налоговых льгот.

Вся информация, содержащаяся в налоговой отчетности, проверяется и анализируется путем их сопоставления с данными синтетических и аналитических регистров бухгалтерского учета и отчетности. Во время проведения аудиторской проверки аудитор имеет право ознакомиться и изучить первичные документы аудируемого лица, задавать вопросы и получать сведения касательно методики проведенных налоговых расчетов, а также присутствовать при инвентаризации и осмотре объектов налогообложения.

В ходе проверки аудитор осуществляет проверку расчетов с поставщиками и покупателями и итоговых финансовых результатов. Проверяющий должен иметь полное представление о том, как правильно формируются налогооблагаемые базы и рассчитываются суммы налоговых обязательств. Также не следует игнорировать и правильность заполнения налоговых деклараций. Этот процесс предусматривает проверку соответствующих первичных документов и договоров (Алдарова, 2016: 17).

Все данные, полученные в ходе аудита налоговых выплат, аудитор фиксирует в своей документации и определяет существенность, допущенных ошибок. Также профессиональный аудитор сможет определить, каким образом данные ошибки влияют на достоверность информации, содержащейся в отчетности, и отредактировать план проверки, в случае возникновения подобной необходимости.

Оценке налоговой нагрузки следует придать особое значение. Проводить ее следует отдельно по всем видам налогов.

Аудиторы завершают свою проверку в несколько этапов:

- 1) составляют выводы по итогам полученной информации;
- 2) формируют отчет с учетом своего профессионального мнения, касательно правильности

ведения налогового учета и своевременности погашения налоговых обязательств;

3) изложение рекомендаций и предложений. На данном этапе важно следовать принципу осторожности при выражении аудиторских суждений и выводов, так как должны быть перечислены все основополагающие риски, грозящие аудируемому лицу, включая и те, которые могут быть спорными в контексте действующего законодательства.

Все выводы и рекомендации аудитора должны включать в себя ссылки на нормативные документы, аудируемого периода.

Результаты можно изложить отдельно по тем видам налогов, которые клиент выплачивает в роли самостоятельного налогоплательщика, а также дифференцировано по всем видам налогов. Где они выступают налоговыми агентами.

Что касается рекомендаций, то их в свою очередь эффективнее представить отдельно по всем налогам, подверженным проверке (Алдарова, 2016: 19-20).

В целом аудиторский план должен состоять из связанных между собой действий, его следовало бы составлять в соответствии со следующими критериями:

1. План аудиторской проверки должен соответствовать целям заказчика и содержать задачи, выявляющие допущенные ошибки с учетом организационной структуры и учетной политики аудируемого лица.

2. Указывать на последовательность действий, обязательных к исполнению.

3. Инструктировать проверку при помощи имеющейся методологии для каждого отдельного сегмента и областей повышенного риска (Biber, 2010: 4).

Помимо всего прочего, методология аудиторских проверок должна содержать не только руководство к действию, но и обеспечивать дальнейшее понимание налогоплательщика о важности прозрачного ведения дел, возможности минимизации налоговых затрат посредством участия в специальных режимах налогообложения, тем самым устанавливая доверительные отношения между плательщиками и государством, которое на законодательном уровне утвердило категорирование налоговых агентов. С 01 января 2019 года в Республике Казахстан внедрено категорирование деятельности налогоплательщиков на три основные подгруппы. К ним относятся категории низкой, средней и высокой степени риска, что подраз-

умеет дифференцированное применение мер налогового администрирования (Пресс служба КГД МЮ, 2019). Подобное разграничение между налоговыми агентами происходит на основании результатов анализа данных, которые предоставляются самими налогоплательщиками, уполномоченными государственными органами, местными исполнительными органами, уполномоченными лицами, и прочих документов о текущей деятельности налоговых агентов (статья 137, НК РК, 2019).

Аудиторская проверка налогового учета должна учитывать возможные риски не обнаружения и объем информации, нуждающийся в проверке. Наиболее эффективны комплексные проверки, включающие в себя документацию по всем налоговым обязательствам, возникшим в течение проверяемого периода. Однако этот вид аудита является наиболее трудозатратным и ресурсоемким. В связи с этим, аудиторский план должен состоять из ряда исследовательских и аналитических подходов, которые будут зависеть от характера деятельности каждого конкретного налогоплательщика, правильности ведения документации и существенности возможных корректировок. В тоже время методология должна быть достаточно гибкой, чтобы иметь возможность перестраивать ее в ходе аудиторской проверки и выявлении новых вопросов (Biber, 2010: 5).

Методология должна помогать аудитору сориентироваться в изучении и анализе регистрационных записей, платежных документов, деклараций, финансовых отчетов, полученных ранее уведомлений от уполномоченных налоговых органов, а также предыдущих аудиторских отчетов. Это позволит выявить характер организации в роли налогового агента, а также частоту допущения имеющихся правонарушений.

Во время составления методологии аудиторских проверок целесообразно уделить внимание различным видам деятельности компаний и их специфике, что позволит с легкостью определить области повышенного риска во время проверки. Также это позволит проверяющему обозначить объем необходимой информации и спланировать дальнейший план работ и сроки их исполнения (Biber, 2010: 11-12).

Основные проблемы, с которыми сталкиваются аудиторские компании при исполнении своих обязанностей, это:

1. Отсутствие документов, подтверждающих правомерность осуществленных вычетов из суммы доходов.

2. Отказ в предоставлении либо преднамеренное сокрытие бухгалтерских документов, которые требуются аудитору для составления реальной «картины», текущего состояния дел.

3. Незнание соответствующих законов и недопонимание выгод при их соблюдении самими налогоплательщиками (Zandi, 2016: 144-145).

Помимо всего прочего, следует учесть и психологическую сторону аудиторских проверок. Согласно исследованиям: Isa and Pope (2010: 132-152), уважительное отношение аудитора к аудируемому лицу побуждает второго своевременно обрабатывать запросы проверяющего и мотивируют к дальнейшему соблюдению требований Налогового Кодекса.

Налоговый аудит – это не просто проверка соответствия выплаченных налоговых сумм с действительно положенной к уплате, но и консультация по поводу применения действующего законодательства, а также предупреждение о возможных штрафах при его несоблюдении. Политика дружелюбного сотрудничества во время проверки может положительно повлиять на поведение налогового агента (Zandi, 2016: 146).

Заключение

Эффективная методология направлена на оптимизацию конечных результатов. Это целый механизм работ, требующий подробного изложения процессов и внедрения всех формальных этапов планирования проверки на стратегическом и оперативном уровнях, в соответствии с действующими принципами и практическими реалиями.

Несмотря на то, что большинство компаний имеют примерно одинаковые цели и причины проведения аудиторской проверки, методология ее осуществления, казалось бы, должна быть разной. Это связано с различными видами существующих рисков и характером их деятельности. Единый план для применения в различных отраслях может показаться менее эффективным. Однако при соблюдении вышеуказанных рекомендаций можно охватить все самые главные элементы, необходимые в процессе планирования и выполнения аудиторской проверки. Очень важно, чтобы в разработанной методологии были заведомо учтены все формальные процессы, а также, чтобы они соответствовали всем действующим нормам и принципам.

Литература

- Сафонова М.Ф. Теория и методология внутреннего контроля и аудита налоговых затрат. – Краснодар, 2017. – 25 с.
- Cohen J., Krishnamoorthy G., Wright A. Enterprise Risk Management and the Financial Reporting Process: The Experiences of Audit Committee Members, CFOs, and External Auditors // *Contemporary Accounting Research*. – 2016, 3 p.
- Гринченко К.А. Развитие методики внутреннего аудита налоговых обязательств на основе риск-ориентированного подхода. – М., 2017. – 3 с.
- Shackelford D.A., Shevlin T. Empirical tax research in accounting // *Journal of Accounting and Economics*. – 2001, 326 p.
- Hoogendoorn M.N. Accounting and taxation in Europe – A comparative overview // *European Accounting Review*. – 1996. – 785 p.
- Cen L., Maydew E.L., Zhang L., Zuo L. Customer – supplier relationships and corporate tax avoidance // *Journal of Financial Economics*. – 2016, 378 p.
- Slemrod J. Tax Compliance and Enforcement // *National Bureau of Economic Reserch*. – 2018, pp. 3-4.
- Альпенова Б.А. Налоговый аудит: развитие, совершенствование и проблемы в РК // *Экономика и бизнес: теория и практика*. – 2016, с. 15.
- Алдарова Т.М. Краткий курс лекций: Учебное пособие. – Издательство ВСГУТУ, 2016. – С. 6, 7, 9-12, 17, 19-20.
- Biber E. Revenue Administration: Taxpayer Audit—Development of Effective Plans. – *Fiscal Affairs Department International Monetary Fund*. – 2010, pp. 1, 4, 5, 11-12.
- Christensen B.E., Glover S.M., Omer T.C., Shelley M.K. Understanding Audit Quality: Insights from Audit Professionals and Investors // *Contemporary Accounting Research*. – 2016, pp. 1649-1650.
- Пресс-служба Комитета государственных доходов Министерства финансов РК. – 2019, kgd.gov.kz
- Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет (с изменениями и дополнениями по состоянию на 18.03.2019), статья 137
- Zandi G., Elwahi A.S. Tax compliance audit: the perspectives of tax auditors in Malaysia // *Asian Development Policy Review*. – 2016, pp. 144-145, 146
- Isa K., Pope J. Corporate taxpayers // *Global Review of Accounting and finance*. – 2010, pp. 132-152.

References

- Aldarova T.M. (2016) Kratkiy kurs lektsiy [Short course of lectures], Uchebnoye posobiye, pp. 6, 7, 9-12, 17, 19-20.
- Alpenova B.A. (2017) Nalogovyy audit: razvitiye, sovershenstvovaniye i problemy v RK [Tax audit: development, improvement and problems in the Republic of Kazakhstan]. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika*, 15 p.
- Biber E. (2010) Revenue Administration: Taxpayer Audit—Development of Effective Plans. Fiscal Affairs Department International Monetary Fund, pp 1, 4, 5, 11-12.
- Cen L., Maydew E.L., Zhang L., Zuo L. (2016) Customer –supplier relationships and corporate tax avoidance. *Journal of Financial Economics*, 378 p.
- Christensen B.E., Glover S.M., Omer T.C., Shelley M.K. (2016) Understanding Audit Quality: Insights from Audit Professionals and Investors. *Contemporary Accounting Research*, pp. 1649-1650.
- Cohen J., Krishnamoorthy G., Wright A. (2016) **Enterprise Risk Management and the Financial Reporting Process: The Experiences of Audit Committee Members, CFOs, and External Auditors.** *Contemporary Accounting Research*, 3 p.
- Grinchenko K.A. (2017) Razvitiye metodiki vnutrennego audita nalogovyih obyazatelstv na osnove risk-orientirovannogo podhoda [Development of the method of internal audit of tax liabilities based on a risk-based approach]. Moskva, 3 p.
- Hoogendoorn M.N. (1996) Accounting and taxation in Europe — A comparative overview. *European Accounting Review*, 785 p.
- Isa K., Pope J. (2010) Corporate taxpayers. *Global Review of Accounting and finance*, pp. 132-152
- Kodeks Respubliki Kazahstan o nalogah i drugih obyazatelnyih platezhah v byudzheth (s izmeneniyami i dopolneniyami po sostoyaniyu na 18.03.2019 g.), statya 137
- Press-sluzhba Komiteta gosudarstvennyih dohodov Ministerstva finansov RK (2019) kgd.gov.kz
- Safonova M.F. (2017) Teoriya i metodologiya vnutrennego kontrolya i audita nalogovyih zatrat [Theory and methodology of internal control and audit of tax costs]. Krasnodar, p 25.
- Shackelford D.A., Shevlin T. (2001) Empirical tax research in accounting. *Journal of Accounting and Economics*, 326 p.
- Slemrod J. (2018) Tax Compliance and Enforcement. National Bureau of Economic Reserch, pp. 3-4.
- Zandi G., Elwahi A.S. (2016) Tax compliance audit: the perspectives of tax auditors in Malaysia. *Asian Development Policy Review*, pp. 144-145, 146