

## Обоснование и предложения

### по проведению пилотного проекта по аудиту по налогам

В настоящее время вопрос о совершенствовании порядка проведения аудита по налогам («альтернативная налоговая проверка») является актуальным.

С 2015 года в Республике Казахстан нормативно существует возможность проведения налоговых проверок аудиторскими организациями, результатом которых является предоставление органам государственных доходов аудиторского заключения, аналогичного акту проверки налогового органа, по форме, утвержденной КГД МФ РК<sup>2</sup>.

Введением аудита по налогам государство планировало:

1) с одной стороны, предоставить дополнительные права налогоплательщикам и облегчить их взаимоотношения с государственными органами в части налоговых отношений;

2) с другой стороны, усилить контроль за полнотой и своевременностью поступления налогов путем привлечения к государственному контролю профессиональных организаций (усилить общественный контроль за исполнением налоговых обязательств).

С 2015 года возможность проведения аудита по налогам пока предоставлена малому бизнесу при прекращении деятельности налогоплательщика (взамен ликвидационной проверки, проводимой налоговым органом).

С 1 января 2020 года в соответствии с пунктом 6 статьи 140 Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» от 25 декабря 2017 года № 120-VI (далее по тексту – Налоговый кодекс) установлено право на проведение аудита по налогам для всех налогоплательщиков, за исключением налогоплательщиков, подлежащих налоговому мониторингу, недропользователей, налогоплательщиков, осуществляющих виды деятельности по производству и обороту отдельных видов подакцизной продукции, биотоплива.

Не смотря на предоставленные законодательные права на проведение аудита по налогам, до настоящего времени он не получил широкого распространения, а нормы Налогового кодекса в этой части являются не работающими.

По мнению профессионального сообщества, это обусловлено тем, что аудитор не воспринимается налоговыми органами в качестве лица, выполняющего проверку для государства (как работник налоговых органов – по поручению и для налогового органа). Вместе с тем, при реализации

<sup>2</sup> Правила проведения аудита по налогам и предоставления аудиторского заключения по налогам, утверждены приказом Министра финансов Республики Казахстан от 30 апреля 2015 года № 293

именно такого подхода к аудиту по налогам со стороны КГД МФ РК налоговый аудитор будет действовать при поддержке и подконтрольно налоговым органам, что позволит:

- налоговым органам полностью контролировать процесс и качество аудита по налогам и привлекать к участию в аудите по налогам только те аудиторские организации, которые обладают необходимым опытом;

- минимизировать риски аудитора, что снизит цену аудита по налогам для налогоплательщика и привлечет в процесс аудита по налогам большее количество аудиторских организаций.

Помимо этого, данный вопрос осложняется следующим факторами:

- 1) отсутствие четких правил и стандартов, детально регулирующих процедуры проведения аудита по налогам и регламентирующих взаимоотношения аудитора и налогового органа;

- 2) несоизмеримая административная ответственность аудитора и подверженность риску основного бизнеса аудитора, при отсутствии определенности факторов наступления ответственности;

- 3) узкий круг лиц, имеющих право на проведение аудита по налогам, так как по действующему законодательству только лицензированная аудиторская организация вправе оказывать данный вид услуги.

С целью устранения вопросов, препятствующих реализации норм по аудиту по налогам Ассоциация предлагает КГД МФ РК рассмотреть следующие предложения по их совершенствованию, как на уровне налогового администрирования, так и на законодательном уровне:

- 1) реализовать на территории города Алматы пилотный проект с применением усовершенствованных правил налогового администрирования по аудиту по налогам;

- 2) принять правила и стандарты, которые должны:

- детально описывать процедуру проведения аудита по налогам и регламентировать систему взаимодействия аудитора и налогового органа, включая предоставление налоговому аудитору информации о налогоплательщике;

- включать механизм подготовки предварительного заключения по аудиту по налогам с предоставлением налоговому органу для ознакомления и предоставления замечаний;

- определять порядок рассмотрения спорных вопросов (как в отношении налогоплательщика - по результатам аудита, так и в отношении аудитора - в случае выявления ошибки с его стороны);

- 3) расширить перечень видов аудита по налогам с учетом сложившейся практики оказания услуг налогового консультирования и предстоящего всеобщего декларирования;

4) предоставить возможность проведения аудита по налогам организациям налоговых консультантов (в дополнение к аудиторским организациям), что расширит круг услугодателей в этой области и создаст необходимые конкурентные условия.

Для реализации пилотного проекта, по нашему мнению, потребуется выполнение следующих мероприятий со стороны КГД МФ РК, налоговых органов, профессиональных аудиторских организаций и аудиторских организаций:

№	Мероприятие	Исполнитель
1.	Разработка стандартов аудита по налогам, описывающего весь перечень действий, которые необходимо выполнить аудитору при проведении аудита по налогам	КГД МФ РК и представители ПАО и аудиторских организаций
2.	Разработка правил, определяющих порядок обмена информацией между налоговым органом и аудиторской организацией в период проведения аудита по налогам	КГД МФ РК и представители ПАО и аудиторских организаций
3.	Разработка положения по порядку предоставления налоговым органом информации в период проведения аудита по налогам (ответов на запросы аудитора)	КГД МФ РК и представители ПАО и аудиторских организаций
4.	Подписание между ПАО и налоговым органом соглашения об обмене информацией и о неразглашении налоговой тайны	ДГД по г. Алматы и ПАО; ПАО и аудиторские организации
5.	Составление перечня аудиторских организаций, желающих участвовать в пилотном проекте, а также направление его ДГД по Алматы	ПАО и аудиторские организации
6.	Составления перечня налогоплательщиков с их реквизитами для предоставления ПАО	ДГД по г. Алматы
7.	Доведение до налогоплательщиков информации о том, что данная услуга может быть оказана	ПАО и аудиторские организации СМИ
8.	Введение процедуры учетной регистрации договора по аудиту по налогам в ДГД по г. Алматы и в ПАО до момента начала аудита по налогам	ДГД по г. Алматы ПАО
9.	Предоставление аудиторской организации информации о налогоплательщике,	ДГД по г. Алматы

	имеющейся в налоговом органе после регистрации договора об аудите по налогам	
10.	Направление запросов по вопросам, возникающих в ходе аудита по налогам, в ДГД по г. Алматы	Аудиторские организации
11.	Предоставление аудитору ответов на запросы по вопросам, возникающих в ходе аудита по налогам	ДГД по г. Алматы
12.	Предоставление подписанного аудиторского заключения	Аудиторские организации

В случае одобрения Вами настоящего предложения, просим Вас рассмотреть вопрос о создании соответствующей рабочей группы при КГД МФ РК, которая обеспечит подготовку проектов соответствующих документов, а также обеспечит решение иных вопросов для запуска и реализации пилотного проекта.

## Обоснование предложений по совершенствованию порядка проведения аудита по налогам

Одним из важных вопросов, отраженных в Плане нации «100 конкретных шагов», является вопрос передачи государственных функций в конкурентную среду – саморегулируемым организациям. Соответственно, одним из мероприятий, которые были реализованы в указанном направлении, является передача права на проведение налоговых проверок аудиторским организациям.

В частности, с 2015 года действует норма о проведении аудиторскими организациями проверок при ликвидации малого бизнеса. Также, с 2020 года предусмотрена возможность проведения налогоплательщиком так называемой «альтернативной налоговой проверки» аудиторской организацией вместо проверки, проводимой органом государственных доходов.

Вместе с тем, наблюдаются определенные сложности в практической реализации указанных норм Налогового кодекса. Например, несмотря на огромный потенциал для проведения ликвидационных проверок, который обусловлен значительным количеством налогоплательщиков, ожидающих ликвидационные проверки, количество аудита по налогам за календарный год не превышает 50 в целом по Республике Казахстан.

Причинами данной ситуации являются, по нашему мнению, следующие:

- 1) Отсутствие регламентации порядка (процедур) проведения аудита по налогам и ограничений ответственности налогового аудитора, в том случае, когда такие процедуры были бы добросовестно исполнены налоговым аудитором;
- 2) Отсутствие норм, определяющих права налогового аудитора на получение информации о проверяемом налогоплательщике, аналогично правам, которые имеются у органов государственных доходов. В том числе отсутствует регламентация взаимодействия налогового аудитора с органами государственных доходов, как по вопросу получения информации, так и в вопросе согласования спорных вопросов налогового права;
- 3) Отсутствие регламентации порядка рассмотрения налоговых споров, как в отношении налогоплательщика по результатам проверки налоговым аудитором, так и в отношении налогового аудитора, в случае установления его ошибки, по мнению органа государственных доходов;
- 4) Наличие двойной ответственности за допущенные ошибки при проведении аудита по налогам, как со стороны налогоплательщика, в виде

административного штрафа, пени и иной, так и со стороны аудитора, в виде административного штрафа;

5) Наличие риска для налогоплательщика, когда ради сохранения лицензии на осуществление аудиторской деятельности, аудитор может отразить в акте проверки не только факты нарушений налогового права, но и доначисления сумм налогов, не соответствующие законодательству, возникающие исключительно на основании мнения аудитора;

6) Основным видом деятельности аудиторских организаций является аудит финансовой отчетности, аудит по налогам является для них лишь сопутствующей (не основной) услугой для клиентов;

7) Низкий уровень информированности налогоплательщиков о возможности проведения ликвидационной проверки налоговыми аудиторами.

Все данные факторы и неопределенность случаев, при которых может наступить ответственность аудитора, приводят к тому, что аудитор не станет проводить аудит по налогам, в результате которого можно потерять весь бизнес ради незначительных доходов, которые можно получить по ликвидационным аудитам по налогам. По вышеуказанным причинам существует отрицание проведения действующего аудита по налогам и у налогоплательщиков.

Учитывая вышеизложенные факторы, Ассоциация предлагает провести совершенствование действующего порядка проведения аудита по налогам, а также ввести дополнительные виды аудита по налогам, которые не имеют вышеперечисленных противоречий, не потребуют усилий со стороны государства, а также, в значительной степени, будут способствовать налоговым отношениям, увеличению доходности бюджета и развитию налоговой культуры.

**1. Предложения по совершенствованию порядка проведения аудита по налогам при ликвидации субъектов малого бизнеса**

1) Разработать стандарты и правила проведения аудитов по налогам, так как действующие международные стандарты аудита регулируют вопросы проведения аудита по налогам лишь косвенно, а в отдельных случаях, их нормы не соответствуют целям, которые ставит перед налоговым аудитором государство. Эти стандарты и правила должны быть понятны и приемлемы для проверяемого субъекта, проверяющего (налогового аудитора) и КГД МФ РК;

2) Разработать правила взаимодействия органов государственных доходов и налоговых аудиторов по получению последними информации для решения спорных вопросов, возникающих между налоговым аудитором и налогоплательщиком до подписания ими акта проверки, а также для помощи налогоплательщикам в подборе соответствующего налогового аудитора;

3) Отрегулировать вопрос ограничения ответственности налогового аудитора, ограничив ее ответственностью за не полноту выполнения установленных в стандартах налогового аудита процедур и при умышленном сокрытии установленных нарушений налогового законодательства;

4) Расширить состав налоговых аудиторов, предоставив право проведения аудита по налогам не только аудиторским организациям, но и организациям налоговых консультантов, являющимся членами саморегулируемой организации, имеющим положительную репутацию на рынке, застраховавших ответственность и аккредитованных КГД МФ РК в соответствии с утвержденными им критериями.

## **2. Предложения по совершенствованию порядка проведения «альтернативного аудита по налогам»**

1) Для практического внедрения «альтернативного аудита по налогам, по нашему мнению, также требуется проведение мероприятий, приведенных выше в пункте 1 настоящего обоснования для аудита по налогам при ликвидации малого бизнеса;

2) С целью снижения необходимости перепроверки налогового аудитора органом государственных доходов, необходимо установить критерии системы управления рисками для назначения такой перепроверки. Например, при установлении фактов умышленного сокрытия уклонения от уплаты налогов. Или можно ввести правило, при котором аудит по налогам может проводиться налоговым аудитором только в отношении 3-х лет подряд, а следующий налоговый период должен проверяться налоговым органом.

## **3. Предложения по внедрению дополнительных видов аудита по налогам**

1) **Аудит по налогам с целью подтверждения соответствия налогового учета и налоговой отчетности основным нормам налогового законодательства**

Государством может использоваться действующее положение дел по налоговому обзору налогоплательщиков, который проводится организациями налоговых консультантов. Многие добросовестные налогоплательщики привлекают налоговых консультантов для выражения ими мнения об имеющихся налоговых рисках, что положительно влияет на доходы бюджета.

Указанный вид аудита по налогам очень схож по результатам с аудитом финансовой отчетности и может быть предусмотрен в налоговом законодательстве как инициативный аудит по налогам. По результатам данного аудита по налогам не оформляется полноценный акт налоговой проверки, а при отсутствии существенных нарушений у налогоплательщика налоговым аудитором выдается налогоплательщику и направляется органу государственных доходов общее заключение о соответствии налогового учета и налоговой отчетности налогоплательщику требованиям налогового

1

законодательства. Описание возможных налоговых рисков передается налоговым аудитором налогоплательщику для устранения или принятия соответствующих решений.

Заключение налогового аудитора может быть использовано в системе СУР и способствовать определению добропорядочности налогоплательщика, с определенными ограничениями проведения документального налогового контроля органами государственных доходов (например, ограничение периодичности тематических проверок или проведения комплексной документальной проверки один раз в 5 (пять) лет) или другими положительными последствиями, установленными системой СУР для добропорядочных налогоплательщиков.

Данная мера принесет существенный экономический эффект государству, а также не изменит принципов ответственности самого налогоплательщика по его налоговым обязательствам.

**2) Аудит по налогам с целью подтверждения размера вычетов физического лица при всеобщем декларировании**

При введении нормы о вычетах для физических лиц при исчислении индивидуального подоходного налога (далее – ИПН) по расходам на обучение, медицину, выплату вознаграждений или страхование, может возникнуть возврат ИПН на основании предоставленной декларации физического лица. Несомненно, документальное подтверждение сумм вычетов и сумма уменьшения ИПН по таким расходам до момента возврата должны быть проверены. Если данные проверки будут возложены на органы государственных доходов, то это потребует значительных ресурсов со стороны государства.

Альтернативой данным расходам государства послужит введение аудита по налогам, проводимого по указанным вопросам налоговым аудитором, членом саморегулируемой организации. При этом возврат или зачет ИПН с минимальными рисками может производиться государством по результатам акта проверки налогового аудитора.

Для снижения рисков для государства и налогового аудитора можно предусмотреть ответственность налогового аудитора при допущении грубой ошибки, а также ввести обязательное страхование ответственности налогового аудитора перед государством.