

**REPORTS OF THE NATIONAL ACADEMY OF SCIENCES
OF THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN**

ISSN 2224-5227

Volume 3, Number 313 (2017), 215 – 224

M.A. SerikovaL.N. Gumilyov Eurasian National University, Astana, Republic of Kazakhstan
madina2281@mail.ru**PROBLEMS OF ORGANIZATION
OF PERFORMANCE AUDIT IN TAX ADMINISTRATION**

Abstract. This article examines the issues of audit efficiency within the framework of the introduction of state audit in the Republic of Kazakhstan. The purpose of the publication is to identify problems in the organization of performance audit in tax administration. The author used methods of analysis and review of sources for a given research topic. The article examines the goals, elements, approaches of public sector effectiveness audit according to international and national procedural standards, the main directions of the effectiveness audit of state bodies in the republic. The analysis of execution of the republican budget is resulted, following which the necessity of perfection of tax administration is marked. During the period of reforming the state financial control, the competence, authority, sphere of activity of the Accounts Committee for Control over the Execution of the Republican Budget are being expanded. In order to increase the effectiveness of government agencies and conduct state audit, it is necessary to create a methodological basis, the introduction of modern forms, methods of control and expert-analytical work, the construction of integrated information systems.

Key words: audit, efficiency, control, tax, administration, standard.

УДК 657.6 (574)

М.А. Серикова

Евразийский национальный университет имени Л.Н. Гумилева

**ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ
НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ**

Аннотация. В данной научной статье рассматриваются вопросы аудита эффективности в рамках внедрения государственного аудита в Республике Казахстан. Целью публикации является выявление проблем в организации аудита эффективности в налоговом администрировании. Автором были использованы методы анализа, обзор источников по заданной теме исследования. В статье рассмотрены цели, элементы, подходы аудита эффективности государственного сектора согласно международным и национальным процедурным стандартам, основные направления аудита эффективности государственных органов в республике. Приведен анализ исполнения республиканского бюджета, по итогам которого отмечено необходимость совершенствования налогового администрирования. В период реформирования государственного финансового контроля расширяются компетенция, полномочия, сфера деятельности Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета. С целью повышения эффективности деятельности государственных органов и проведения государственного аудита необходимо создание методологической базы, внедрение современных форм, методов контрольной и экспертно-аналитической работы, построения интегрированных информационных систем.

Ключевые слова: аудит, эффективность, налог, контроль, администрирование, стандарт.

Согласно Закону Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года аудит эффективности представляет собой оценку и анализ деятельности объекта государственного аудита на предмет эффективности, экономичности, продуктивности и результативности. В условиях трансформации государственного финансового контроля в систему

государственного аудита наличие выверенной стратегии внедрения международных стандартов государственного аудита в методологическую базу Счетного Комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета (далее Счетный Комитет) является важнейшим условием успешного реформирования системы государственного финансового контроля. Необходимо учитывать опыт зарубежных стран как США, Великобритания, Канада, где система государственного и муниципального финансового контроля построена как единая система. На практике функция внутреннего контроля не реализуется в полном объеме, поскольку практически вся работа сосредоточена на проведении контроля на соответствие и гораздо меньше внимания уделяется не менее важным типам контроля – контролю финансовой отчетности и контролю эффективности.[1]

Многие ученые, в том числе А. Н. Саунин, Ю. М. Воронин и др., сходятся во мнении, что инструментарий аудита эффективности способен оценить эффективность использования государственной собственности. В частности, Ю. М. Воронин считает, что «предметом аудита эффективности являются крупные социально-экономические программы..., а также использование государственной собственности с длительным временным лагом[2]. В отношении классификации по стадиям бюджетного процесса необходимо отметить, что во множестве научных источников авторы зачастую забывают о необходимости осуществления наряду с аудитом эффективности использования государственных средств также и аудита эффективности формирования государственных средств, в частности аудита эффективности налогового администрирования. А. Н. Саунин отмечает, что в зарубежных странах аудит эффективности проводится только в отношении расходной части бюджета, в большинстве из них контроль эффективности формирования бюджетных средств не входит в компетенцию органов государственного финансового контроля. Кроме того, необходимость аудита эффективности налогового администрирования подтверждается мнением Ю. М. Воронина, который отмечает, что «аудит эффективности следует трактовать не только как аудит эффективности использования государственных (муниципальных) средств и государственной (муниципальной) собственности, но и как аудит эффективности налогового администрирования» [3].

Проведенный анализ научных разработок в области контрольно-проверочной работы налоговых органов представляет следующие индикаторы эффективности налогового контроля:

- коэффициент начисления налогов, который рассчитывается как доля самостоятельно начисленных плательщиком налогов в общей сумме начислений;
- показатель, рассчитываемый как отношение абсолютного объема налоговых поступлений к расходам на налоговое администрирование;
- оценку «резерва налогового потенциала», формируемую как разность между ожидаемой и реально перечисленной в бюджет суммой налоговых платежей;
- интегральные показатели эффективности налоговых проверок. [4]

Изучая международный опыт, можно обратить внимание что налоговая система США является одной из наиболее эффективных в мире, основываясь на том, что США является мировым лидером в области бизнеса, торговли и инвестиций. Налоговая система США, как на федеральном, так и на государственном уровне, следует принципу подотчетности и имеет особенность обложения федеральными налогами в зависимости от экономического развития штатов.[5]

Мировой опыт свидетельствует о существенном положительном влиянии аудита эффективности на качество принятия и исполнения органами власти решений, касающихся бюджетно-финансовой сферы, повышение ответственности властных структур, а также прозрачности и подотчетности их деятельности. Опыт программно-целевого планирования применительно к бюджетным расходам широко используется во многих странах мира. Впервые такой подход был сформулирован министром обороны США Макнамарой в середине XX в. для оптимизации бюджетных расходов на закупки вооружений. Начиная с этого времени стал формироваться методологический аппарат метода аудита эффективности. Позднее во многих развитых странах в той или иной форме была разработана и внедрена система бюджетирования, ориентированного на результат [6].

Поскольку идея и модель бюджетирования, ориентированного на результат основываются, в первую очередь, на корпоративной теории и практике управления корпоративными финансами, то

и понятие «государственная услуга» в данном случае должно отличаться от традиционного понимания данного термина. Так, например, в настоящее время признаки контрактной системы присутствуют при оказании государством ряда конкретных услуг, в частности, за получение документа гражданин уплачивает пошлину. В этом случае возникает связь между оказанными услугами и платой за них. С другой стороны, государство предоставляет общественные услуги (например, уборка или освещение улиц, обеспечение общественной безопасности), за которые население платит обезличенные налоги. Соответственно должна возникать и ответственность сторон «контракта», однако на практике часто этого не происходит из-за нарушений обязательств государства в качественном и своевременном предоставлении услуг (несмотря на их оплату или даже предоплату в полном объеме). Для получения более объективной оценки работы министерств объектом контроля, в том числе со стороны контрольных органов, должна быть не деятельность как таковая, а предоставление государственных услуг и соответствующие результаты от достижения целей и решения задач. [7]

Государственный и муниципальный финансовый контроль в зарубежных странах выстраивается по различным моделям, однако, в общем для развития этой системы свойственны тенденция децентрализации и выделения аудита либо его элементов в самостоятельную ветвь контрольной деятельности, в процессе осуществления которой определяются целесообразность и надлежащее распределение доходов и расходов средств бюджетов разных уровней, выполнение принятых решений, а также положений соответствующих законодательных актов, эффективность деятельности органов власти при исполнении возложенных на них функций. [8]

Аудит эффективности в странах, где разработка и исполнение бюджетов основываются на принципах бюджетирования, ориентированного на результат, имеет существенные особенности. В процессе проведения аудита эффективности определяется не только эффективность управления и использования государственных средств, но и наличие в проверяемых министерствах, ведомствах и организациях конкретных инструментов и показателей оценки их деятельности.

В зарубежных источниках встречаются различные термины в отношении аудита эффективности использования государственных средств. Например, в Швеции и Норвегии - это «аудит исполнения» или «аудит управления», в Великобритании и Канаде – «аудит выгоды от использования денег». В США используется термин «операционный аудит», а в Австралии и ряд других стран – «аудит эффективности работы». [9]

Развитие национальных систем государственного финансового контроля в определенной степени связано с использованием лучшего зарубежного опыта, его достижений. В каждой стране существуют отличия в системе государственного контроля, обусловленные историческими традициями, социальными и экономическими особенностями. Но благодаря принятой в 1977 г. Лимской декларации руководящих принципов контроля (далее - Лимской декларации), последовательной и эффективной деятельностью международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) удается выработать единые подходы к повышению роли органов финансового контроля в государственном управлении, широко внедрять передовой опыт в национальные системы контроля и управления. [10]

ИНТОСАИ разработал ряд стандартов, позволяющие проводить и оценивать результат аудита государственного контроля в области финансов. Так, в частности, стандарт ISSAI 300 - «Основопологающие принципы аудита эффективности» раскрывает понятие и принципы аудита эффективности. Аудит эффективности включает анализ условий, необходимых для обеспечения соблюдения принципов экономичности, результативности и эффективности. Эти условия могут включать практики и процедуры надлежащего управления для обеспечения корректного и своевременного предоставления услуг. Элементы аудита эффективности могут быть частью более объемного аудита, включающего также аспекты аудита соответствия и финансового аудита.

Элементы аудита государственного сектора (аудитор, ответственная сторона, целевые пользователи, предмет и критерии проверки), как они определены в стандарте ISSAI 100 «Основопологающие принципы аудита в государственном секторе», могут обладать иной характерностью при аудите эффективности. Несмотря на то, что аудиторы могут давать рекомендации, они должны позаботиться о том, чтобы не брать на себя обязанности

ответственных сторон. В роли ответственной стороны могут выступать совместно целый ряд частных или юридических лиц, каждое из которых отвечает за разный аспект предмета проверки.

В отчеты о результатах проверки необходимо включать только те результаты, которые имеют достаточную и надлежащую доказательную базу.

Аудиторам, проводящим аудит эффективности, необходимо конкретно описать, как данные по их проверкам привели к целому ряду заключений и, при необходимости, к единому общему заключению.

Цель аудита определяет подход и планирование аудиторского задания. Целью может быть просто описание его условий. Многие из целей аудита можно обобщить в качестве общего вопроса аудита, который можно разбить на более конкретные подвопросы. Необходимо, чтобы они были связаны тематически, дополняли друг друга, не дублировались и были бы в совокупности исчерпывающими при ответе на общий вопрос аудита.

При аудите эффективности, как правило, используется один из трех подходов:

- подход, ориентированный на систему – исследует надлежащее функционирование систем управления, например, систем финансового управления;
- подход, ориентированный на результат – оценивает, достигнуты ли конечные цели и результаты, как предполагалось, или функционируют ли программы и службы, как ожидалось;
- подход, ориентированный на проблему – проверяет, подтверждает и анализирует причины конкретных проблем или отклонений от критериев.

Критерии аудита эффективности – это обоснованные, специфичные для аудита стандарты деятельности, по которым можно оценить экономичность, эффективность и результативность операций.

Цели аудита, вопросы и подход аудита определяют соответствие и вид подходящих критериев; уверенность пользователя в надежности результатов и выводов аудита эффективности зависит, в основном, от критериев. Поэтому важно выбирать надежные и объективные критерии.

При аудите эффективности, ориентированном на проблему, отправной точкой является известное или предполагаемое отклонение от того, что должно или могло быть. Таким образом, главная цель – не просто подтвердить проблему (отклонение от критерия и последствия такого отклонения), а обозначить причины. Это обуславливает важность принятия решения о том, как проверить и подтвердить причины на этапе планирования.

Управление аудиторским риском лежит в основе всего процесса и методологии аудита эффективности. Среди важных аспектов риска необходимо отметить: отсутствие компетенции для проведения достаточно широкого или глубокого анализа; отсутствие доступа к качественной информации; получение неточной информации (например, из-за мошенничества или несоблюдения процедур); неспособность объективно представить все результаты проверки, а также собрать или представить наиболее весомые аргументы.

Как и во всех аудитах, аудиторам, проводящим аудит эффективности, необходимо вести соответствующий документальный учет подготовки, процедур и результатов каждого аудита. [11]

В Республике Казахстан аудит эффективности деятельности государственных органов может проводиться по следующим направлениям:

- аудит эффективности деятельности государственных органов на основе оценки эффективности реализации бюджетных программ;
- аудит эффективности деятельности государственных органов на основе оценки эффективности реализации бюджетных программ и стратегического плана;
- аудит эффективности деятельности государственных органов на основе оценки эффективности реализации бюджетных программ, стратегического планирования и реализации государственных и правительственных программ;
- аудит эффективности деятельности государственных органов на основе оценки эффективности планирования и исполнения бюджетов, реализации документов Системы государственного планирования Республики Казахстан.

Критерии оценки эффективности деятельности государственных органов определяются на основе изучения следующих документов: законодательных, нормативных и правовых актов; программных документов, государственных, правительственных и региональных программ;

стратегических планов государственных органов, меморандумов и бюджетных программ; критериев, используемых другими высшими органами финансового контроля при аналогичных аудитах; стандартов и других методических материалов, литературы по предметам аудита.

Критерии представляют собой количественные и качественные показатели работы, на основе которых осуществляются сравнительный анализ и оценка эффективности, своевременности реализации бюджетной программы, осуществления видов деятельности, экономических операций или выполнения функций объектами проверки, то есть степени достигнутых результатов.

Министерство национальной экономики Республики Казахстан и Министерство финансов Республики Казахстан не только администраторы бюджетных программ, но и отвечают за бюджетную, налоговую, долговую политику государства, а также за их реализацию в республике. При этом Министерство национальной экономики Республики Казахстан создает систему государственного планирования и обеспечивает ее функционирование. Следовательно, для оценки деятельности этого государственного органа необходим комплексный подход, который должен предусмотреть оценку эффективности функционирования системы планирования, налогово-бюджетной политики в республике, а затем только рассматривать его как администратора бюджетных программ.

Министерство финансов Республики Казахстан обеспечивает обоснованное планирование и исполнение бюджета, полное и своевременное поступление средств в бюджет, формирование консолидированной финансовой отчетности исполнения республиканского бюджета, реализацию долговой политики в республике.

Поэтому оценку деятельности этого органа целесообразно осуществлять на основе проведения аудита по нескольким направлениям: аудит соответствия полноты и своевременности поступлений в бюджет; аудит консолидированной финансовой отчетности республиканского бюджета; аудит эффективности планирования и исполнения республиканского бюджета, налогового и таможенного администрирования, формирования и управления государственным долгом; аудит эффективности управления бюджетными средствами как администратора бюджетных программ.[12]

На основе аналитического обзора и сравнительной оценки были сформированы и представлены предложения и рекомендации по совершенствованию нормативно-методологической базы проведения внешнего государственного аудита. Счетным Комитетом внедряется пятиуровневая система методологической базы государственного аудита и финансового контроля, которая включает как стандарты, так и руководства.

Счетный комитет является членом пяти международных организаций высших органов финансового контроля: INTOSAI, ASOSAI (Азиатская организация высших органов контроля государственных финансов), EUROSAI (Европейская организация высших органов контроля государственных финансов стран экономического сотрудничества), ECOSAI (Организация высших органов финансового контроля), Совета руководителей высших органов финансового контроля государств – участников СНГ, взаимодействие с которыми вносит в деятельность Счетного комитета новые практики, передовые инструменты реализации функций.

Контрольная деятельность Счетного комитета как одна из ключевых функций систематизирована от этапа планирования до подведения итогов контроля и мониторинга исполнения принятых Счетным комитетом решений. Осуществление контрольной деятельности регламентируется нормативным постановлением Счетного комитета от 16 апреля 2013 года №3-НП «Об утверждении Правил проведения внешнего государственного финансового контроля» и типовой системой управления рисками, которая применяется при планировании.[13]

Предварительные исследования и стандарты аудита предполагают, что аудит эффективности может быть обеспечен путем аудиторских и аналитических процедур, основанных на оценке риска, формируют общее мнение аудиторов и предоставляют полезную информацию на этапе планирования. [14]

В рамках реализации Концепции внедрения государственного аудита разработаны единые принципы и подходы к системе управления рисками (далее – СУР), которые одобрены Координационным советом органов внешнего государственного финансового контроля.[15]

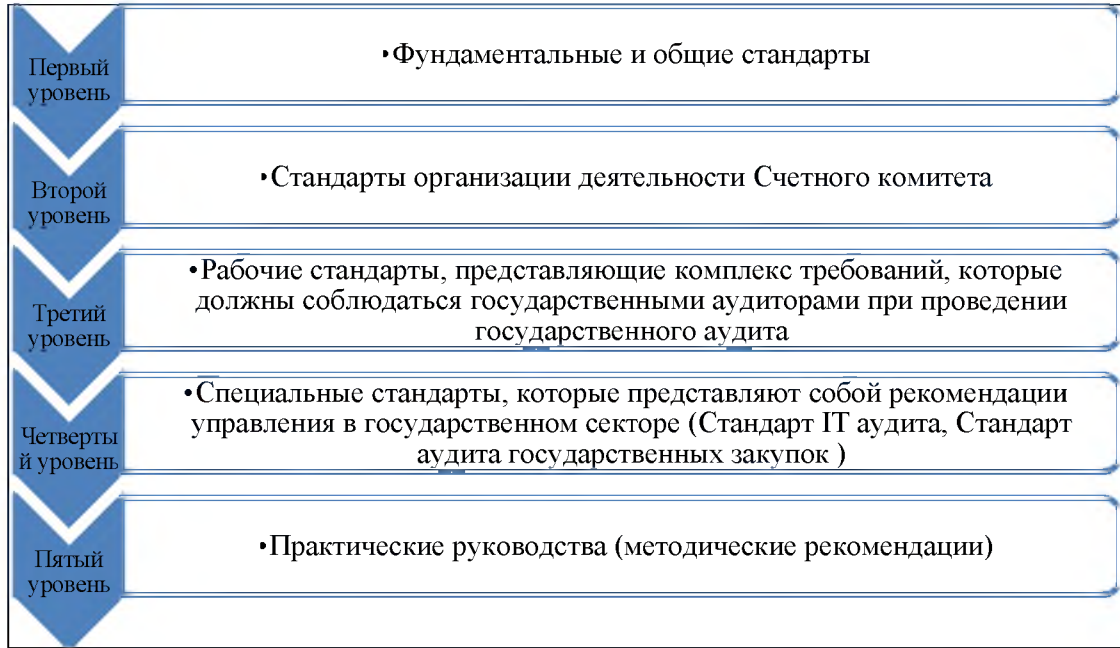


Рисунок 1 - Пятиуровневая система методологической базы государственного аудита и финансового контроля Республики Казахстан

Согласно Концепции внедрения государственного аудита в Республике Казахстан предусмотрены задачи по формированию законодательной базы, подготовке соответствующей международным стандартам методологической основы проведения государственного аудита и финансового контроля, совершенствованию системы государственного финансового контроля, как инструмента контроля за эффективным использованием государственных средств и активов, созданию интегрированной информационной системы государственного аудита.

Качественные показатели аудиторских мероприятий Счетного комитета, например, такая как доля установленных нарушений к объему средств, охваченных государственным аудитом в 2015 году составило 45,3%, а в 2016 4,3% что на 41% меньше по сравнению с предыдущим периодом.



График 1 - Динамика нарушений, выявленных при проведении государственного аудита за 2015-2016 гг.

В графике 1 представлены основные направления нарушений, выявленных при проведении государственного аудита. В целом, в 2016 году количество выявленных нарушений уменьшилось на 442,79 млрд.тенге по сравнению с предыдущим периодом. Так, основную долю в 2015 году составили финансовые нарушения 1301,8 млрд. тенге или 87,1% от общего числа нарушений, в следующем году основную долю занимают нарушения процедурного характера, 48,8% от общего

числа нарушений. Наименьшее число нарушений выявлено при проверке квазигосударственного сектора, отвечающих за реализацию норм законодательства республики, в 2016 году они составили 0,11 млрд.тенге от общей суммы нарушений.

В соответствии с 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, осуществлению последующей оценки исполнения республиканского бюджета. [16]

Разработка методологии проведения оценки государственных расходов и проведение ежегодной оценки наиболее значимых бюджетных программ на республиканском и местном уровне позволит повысить эффективность использования бюджетных ресурсов.[17]

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.[18]

Согласно процедурному стандарту № 900 источниками для подготовки информации внешнего государственного аудита и финансового контроля по осуществлению текущей оценки исполнения республиканского бюджета относятся:

- ежеквартальные аналитические отчеты об исполнении республиканского и местных бюджетов по результатам бюджетного мониторинга; данные информационных систем Министерства финансов;
- итоги государственного аудита и экспертно-аналитических мероприятий Счетного комитета;
- итоги государственного аудита и экспертно-аналитических мероприятий ревизионных комиссий;
- информация о показателях работы уполномоченного органа по внутреннему государственному аудиту и его территориальных подразделений, служб внутреннего аудита центральных государственных органов, местных исполнительных органов областей, городов республиканского значения, столицы, ведомств центральных государственных органов;
- интегрированная информационная система Счетного комитета;
- оперативная отчетность и информация соответствующих государственных органов, администраторов бюджетных программ и субъектов квазигосударственного сектора в электронной форме, в том числе посредством единой базы данных по государственному аудиту и финансовому контролю.

В соответствии с данным процедурным стандартом информация представляется на ежеквартальной основе и содержит данные, характеризующие работу Счетного комитета, обобщенные итоги о результатах государственного аудита и экспертно-аналитических мероприятий ревизионных комиссий за отчетный период.

В разделе «Анализ исполнения республиканского бюджета за отчетный период» отражается:

- анализ исполнения поступлений и доходов республиканского бюджета, в том числе полноты налоговых и неналоговых поступлений в доход республиканского бюджета;

– налогов, сборов и обязательных платежей, по которым не исполнены плановые показатели, с указанием причин, повлиявших на неисполнение, в том числе основных макроэкономических показателей развития страны и ситуации на мировых товарных рынках;

– объемов налоговых поступлений в Национальный фонд Республики Казахстан;

– выводы об эффективности налогового и таможенного администрирования (при наличии результатов государственного аудита и экспертно-аналитических мероприятий) с указанием причин неисполнения поступлений по видам налоговых платежей. [19]

По данным отчета Счетного комитета фактическое поступление доходов в 2015 году составило 6 137,0 млрд. тенге с превышением планового объема на 330,2 млрд. тенге.

В общей сумме доходов налоговые поступления составили 3 332,9 млрд. тенге, или 54,3%, поступления трансфертов – 2 632,5 млрд. тенге, или 42,9%, неналоговые поступления – 162,8 млрд. тенге, или 2,7%, поступления от продажи основного капитала – 8,8 млрд. тенге, или 0,1%.

За последние пять лет в структуре доходов республиканского бюджета прослеживается тенденция замещения налоговых поступлений трансфертами из Национального фонда и нижестоящих бюджетов. Так, если в 2011 году трансферты составляли 29,8% от доходов, то за 2015 год их удельный вес возрос и составил 42,9%. [19]

Выделение целевых трансфертов зачастую происходит без детальных проверок расчетов и достоверного обоснования, необходимых заключений и экспертиз. Из-за недостаточной проработки проектов средства осваиваются несвоевременно, в результате на местах скапливаются значительные суммы, которые затем перераспределяются на другие мероприятия, что создает условия для совершения финансовых нарушений. [18]

По отдельным видам налогов плановые показатели не исполнены. Налоговое и таможенное администрирование в 2015 году осуществлялось Комитетом государственных доходов в условиях объединения в 2014 году налоговой и таможенной служб, а также выполнения функций по предупреждению и выявлению экономических, финансовых преступлений и правонарушений.

Недоимка по налоговым поступлениям по состоянию на 1 января 2016 года составила 85,3 млрд. тенге, что по сравнению с аналогичным периодом прошлого года меньше на 32,2 млрд. тенге, или на 27,4%. Из них общая сумма недоимки по налогам и платежам, зачисляемым в республиканский бюджет, составила 57,1 млрд. тенге, что ниже на 20,9 млрд. тенге, или на 26,8%.

Несмотря на проведение контрольных мероприятий, стоит отметить, недостаточную эффективность проведения налоговых проверок. По данным Счетного Комитета остается высокой доля безрезультативных налоговых проверок, составивших в 2014 году 35,9%, в 2015 году – 27,8% от общего числа проведенных проверок.

Действующая система государственного финансового контроля позволяет выявлять лишь нарушения по свершившимся фактам и не обеспечивает профилактику неэффективного использования бюджетных средств и правонарушений, их предупреждение и пресечение в процессе формирования и исполнения государственного бюджета. [18]

Одной из проблем, описанных во многих источниках является уклонение от налогов, которое является результатом процветания теневой экономики и занижения доходов, отражаемых в налоговых декларациях. Данный вопрос становится ключевым при принятии решения о повышении налоговых ставок либо выявлении нарушений о поступлении и расходовании государственных финансов. [19]

Согласно методическим рекомендациям по осуществлению контроля за полнотой и своевременностью поступления в бюджет, а также за возвратом сумм налогов из бюджета, эффективности налогового и таможенного администрирования налоговое администрирование заключается в осуществлении налоговыми органами налогового контроля, применение способов обеспечения исполнения не выполненного в срок налогового обязательства и мер принудительного взыскания налоговой задолженности, а также оказании государственных услуг налогоплательщикам и другим уполномоченным государственным органам в соответствии с законодательством Республики Казахстан.

В соответствии с данными методическими рекомендациями контроль эффективности налогового контроля проводится по следующим основным направлениям:

- изучение аналитической отчетности №2-н «отчет о результатах контрольной работы налоговых органов, которая является основой для оценки количественных и качественных показателей;
- оценка эффективности контрольной работы налогового органа, проанализировав показатели отчета в динамике за последние 2-3 года;
- анализ результативности проведенных налоговых проверок, показатели взыскиваемости до начисленных сумм налогов, пени, штрафов;
- анализ планов (графиков) документальных проверок налогоплательщиков с точки зрения применения налоговыми органами системы управления рисками;
- изучение систему отчетности в интегрированной налоговой информационной системе (инис) и выборочный анализ актов налоговых проверок;
- анализ результатов налоговых проверок налогоплательщиков, подавших заявление на ликвидацию;
- анализ полноты и правильность применения санкций(штрафов, пени) по результатам налоговых проверок;
- анализ работы налогового органа по анализу представленной налогоплательщиками налоговой отчетности;
- проведение контроля полноты обработки результатов камерального контроля налоговой отчетности;
- контроль за рассмотрением жалоб налогоплательщика на уведомления о результатах налоговой проверки;
- контроль за обоснованностью возврата превышения НДС;
- контроль за принятием мер по снижению задолженности по налогам и платежам в бюджет;
- анализ показателей недоимки и задолженности в динамике, в разрезе кодов бюджетной классификации, территориальных налоговых органов;
- выборочная проверка полноты применения всех способов обеспечения и мер принудительного взыскания налоговой задолженности в отношении отдельных налогоплательщиков.

Контроль за состоянием и качеством администрирования налоговыми органами других обязательных платежей в бюджет заключается в оценке состояния контроля за полнотой исчисления и своевременности их перечисления в государственный бюджет и учета налогоплательщиков и их объектов налогообложения. [20]

Таким образом, аудит эффективности позволяет повышать качество принимаемых решений в отношении доходов и расходов средств бюджета страны, помогает разрабатывать результативные методики для планирования и контроля бюджета. Проблемой аудита эффективности занимаются многие международные организации, в частности Международная организация высших контрольных органов, которая разработала стандарт аудита эффективности в государственном секторе и предложила принципы, критерии и условия его осуществления. Касательно же нашей страны, то аудит эффективности затрагивает такие вопросы как эффективность деятельности работы государственных органов по планированию и реализации государственных программ и проектов. Однако стоит отметить, что планированием доходов и расходов бюджета занимаются Министерство финансов и Министерство национальной экономики, а контроль за исполнением – Счетный Комитет. Тем самым еще на этапе администрирования финансов государственного сектора возникает проблема планирования и контроля. Анализ налоговых поступлений показал, что бюджет страны все чаще формируется не за счет сбора налогов, а за счет трансферов из Национального фонда. Проведенные аудиторские мероприятия Счетного Комитета в последние два года выявили нарушения, однако, остается неэффективность проверок и их результатов

ЛИТЕРАТУРА

[1] Turlybekov E, Karybaev A (2015) Implementation of International Accounting and Auditing Standards (ISSAI) as the basis for successful transition to state audit [Vnedreniye mezhdunarodnyh standartov irukovkodstvyysshih organov audita (ISSAI) kak osnovoye peshnogoperehodanagosudarstvenny audit] 1: 18-19 (In Russian)

[2] Voronin YM (2005) State financial control: theory and practice [Gosudarstvennyy finansovy kontrol: voprosy teorii i praktiki]. Moscow, Russia. ISBN: 5-902048-47-8

- [3] Beitan YV (2005) Basic approaches to the classification of types of performance audit [Bazovyepodhody k klassifikacii vidov auditajeffektivnostipraktiki] 15:64-67 (In Russian)
- [4] N.Yashina (2016) Methodological tools for determining efficiency tax verifications [Metodologicheskij instrumentarij opredeleniy aehffektivnostinalogovyh proverok] ISSN 2311-8709 (In Russian)
- [5] Dumiter F, Berlinger D, Opret A, Todor S (2016) Double taxation conventions, structure and evolution of the American tax system Journal of legal studies Volume 17 Issue 31/2016 DOI: 10.1515/jles-2016-0001
- [6] Astashova NN (2010) World experience of development of state financial control in the implementation of effective budgeting [Mirovojopyt razvitiy gosudarstvennogo finansovogo kontrolya privnedreniye rezul'tativnogobjudzhetirovaniya] 12: 373 (In Russian)
- [7] Kadyrova M (2013) Actual issues of improving budget processes in the system of public administration of the Republic of Kazakhstan [Aktual'nye voprosy sovershenstvovaniy abjudzhetnyh processov v sistemegosudarstvennogo upravleniya Respubliki Kazahstan] 3: 381 (In Russian)
- [8] Shegurova VP (2013) Foreign experience in organizing the state financial audit [Zarubezhnyjopyt organizacii gosudarstvennogo finansovogo kontrolya] 1:209-212 (In Russian)
- [9] Hatry P (1999) Performance Measurement: Getting Results. Washington, USA. ISBN: 0-87766-692-X
- [10] Katanova V.Y (2010) Monitoring of financial flows [Kontrol' finansovyh potokov]. Moscow, Russia. ISBN
- [11] ISSAI 300 Fundamental Principles of Performance Auditing. Vienna, Austria. <http://www.intosai.org>
- [12] Zejnel'gabdin AB Principles of organization and performance audit of state bodies (2016) [Osnovy organizacii provedeniya auditajeffektivnostideyatelnostigosudarstvennyh organov] 3:38-41 (In Russian)
- [13] The Rules for conducting external state audit and financial control [Obutverzhenii Pravil provedeniya vneshnegogosudarstvennogo auditai finansovogo kontrolya]. Astana, Kazakhstan, 2015. (In Russian)
- [14] M. Kang, J.W. Kim, H. Lee, M.G. Lee (2015) Financial statement comparability and audit efficiency: evidence from South Korea, Applied Economics, Vol. 47, No. 4, 358–373, <http://dx.doi.org/10.1080/00036846.2014.972543>
- [15] The concept of introducing state audit in the Republic of Kazakhstan [The concept of introducing state audit in the Republic of Kazakhstan]. Astana, Kazakhstan, 2013. (In Russian)
- [16] Normative decision of the Account Committee for monitoring the implementation of the republic budget of the Republic of Kazakhstan [Normativnoe postanovleniye shetnogokomiteta pokontrolyu zaispolneniye respublikanskogobjudzhet Respubliki Kazakhstan]. Astana, Kazakhstan, 2016 (In Russian)
- [17] General standards of state audit and financial control [Obshhie standarty gosudarstvennogo audita i finansovogo kontrolya]. Astana, Kazakhstan, 2016. (In Russian)
- [18] Report of the Accounts Committee for Control over the Execution of the Republican Budget on the Execution of the Republican Budget for 2015 [Otchet Schetnogokomiteta pokontrolyu zaispolneniye respublikanskogobjudzhetabispolneniye respublikanskogobjudzhetaza 2015 god]. Astana, Kazakhstan, 2016. (In Russian)
- [19] Hauptman L, Horvat M, Korez-Vide R (2014) Improving Tax Administration's Services as a Factor of Tax Compliance: The Case of Tax Audit, 3:481-501. DOI 10.4335/12.3.481-501(2014)
- [20] Methodical recommendations for ensuring control over the completeness and timeliness of admission to the budget, as well as for the return of taxes to the budget, the effectiveness of tax and customs administration [Metodicheskie rekomendacii po obespecheniyu kontrolya zapolnoto jisvoevremennost' yu postupleniya v byudzhet, a takzhezavozvrat summ nalogov v byudzhet, ehffektivnost' nalogovogo itamozhennogo administrirovaniya] Astana, Republic of Kazakhstan 2013 (In Russian)

М.А. Серикова

Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті

САЛЫҚТЫҚ ӘКІМШІЛЕНДІРУ АУДИТІНІҢ ТИІМДІЛІГІН МӘСЕЛЕЛЕРІ

Аннотация. Бұл ғылыми мақалада Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудитті енгізу аясында тиімділік аудитінің сұрақтары қарастырылады. Мақала мақсаты – салықтық басқарудағы тиімділік аудитін ұйымдастыру мәселелерін анықтау болып табылады. Автормен берілген зерттеу тақырыбы бойынша талдау ақпарат көздерін шолу әдістері қолданылды. Мақалада халықаралық және ұлттық стандарттарға сәйкес мемлекеттік сектордың тиімділігі аудитінің мақсаттары, элементтері, жолдары, республикадағы мемлекеттік органдардың тиімділігі аудитінің негізгі бағыттары қарастырылған. Республикалық бюджеттің орындалуна талдау келтірілген, және оның қорытындысы бойынша салықтық басқаруды жетілдіру қажеттілігі атап өтілген. Мемлекеттік қаржылық бақылауды реформалау кезінде Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитеті құзыреті, қызмет сферасы кеңейеді. Мемлекеттік органдардың қызмет тиімділігін арттыру және мемлекеттік аудитті жүргізу мақсатында, әдіснамалық база құру, сараптамалық-талдамалық және бақылау жұмысының заманауи нұсқаларын, әдестерін енгізу, біріктірілген ақпараттық жүйелерді тұрғызу.

Тірек сөздер: аудит, тиімділігі, салық, бақылау, басқару, стандартты.