

ПОНЯТИЕ И МЕСТО НАЛОГОВОГО АУДИТА В СОВРЕМЕННОЙ СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

Исломов Фарход Рашидович¹

Научный исследователь кафедры бухгалтерского учета Ташкентского
финансового института¹

E-mail: tfi.islomov.farhod@gmail.com

Аннотация. В статье показан современный контекст диверсификации экономики, не будет преувеличением сказать, что налоги и обязательные платежи, которые являются средством формирования доходов государственного бюджета на основе проводимых и продолжающихся реформ в нашей стране, занимают особое место. Расчеты с бюджетом в деятельности акционерных обществ в основном связаны с системой налогов и обязательных платежей, и их совершенствование является одной из актуальных задач сегодняшнего дня проведения стабильной налоговой политики, обеспечивающей устойчивое пополнение доходов бюджета.

Ключевые слова. аудит, налоги, доходы бюджета, налоговая политика, обязательные платежи, экономическое развитие, налоговая система.

CONCEPT AND POSITION OF TAX AUDIT IN THE MODERN SYSTEM OF DOMESTIC AUDIT

Islomov Farhod Rashidovich

Senior Lecturer at the department Accounting at the Tashkent financial institute

E-mail: tfi.islomov.farhod@gmail.com

Abstract. The article shows the current context of economic diversification, it is no exaggeration to say that taxes and mandatory payments, which are a means of generating state budget revenues on the basis of ongoing reforms in our country, have a special place. Settlements with the budget in the activities of joint-stock companies are mainly related to the system of taxes and mandatory payments, and their improvement is one of the urgent tasks of today to pursue a stable tax policy that ensures the steady replenishment of budget revenues.

Key words: auditing, taxes, budget revenues, tax policy, mandatory payments, economic development, tax system.

Введение. В обеспечении высоких темпов экономического развития важна роль реформ налоговой системы для повышения ее эффективности в условиях рыночной экономики.

Президент Узбекистана Шавкат Мирзиёев отмечает, что “Основная идея новой налоговой концепции, введенной в 2019 году, заключается в снижении налоговой нагрузки, введении упрощенной и стабильной налоговой системы и тем самым повышении конкурентоспособности нашей экономики, создании максимально благоприятных условий для предпринимателей и инвесторов.” [1]

В настоящее время в Узбекистане осуществляются масштабные реформы в различных сферах социально-экономической жизни страны, и улучшение финансов предприятий становится особенно важным фактором, а также проводится реформа системы корпоративных финансов. Под влиянием этого процесса реформирования экономическая среда меняется наиболее быстро.

Бизнес как экономическая категория представляет собой сложную систему, включающую значительное количество взаимосвязанных элементов, но для целей нашего исследования бизнес как объект аудита может быть четко представлен как взаимодействие капитала, операций и результатов деятельности. [2]

Комплексная методика аудита налоговых расходов хозяйствующего субъекта состоит из следующих этапов:

- детальный анализ структуры налоговых расходов с целью дальнейшей разработки способов оптимизации каждого вида налоговых расходов;
- систематизация операций, связанных с налогообложением, на различных этапах бизнес-процессов хозяйствующего субъекта и определение контрольных точек;
- изучение фактов хозяйственной жизни хозяйствующего субъекта, связанных с формированием налогооблагаемой базы по различным видам налогов;
- анализ плановых и фактических платежей по налогам и сборам; выявление отклонений;
- анализ штрафных санкций по налогам и сборам и их влияние на финансовые показатели;
- предоставление внутренним пользователям полной и достоверной информации прогнозного (стратегического) характера в рамках налогового планирования и прогнозирования;
- разработка рекомендаций по оптимизации системы налогообложения организации;

- обобщение информации о состоянии налоговых расчетов, определение их общей стоимости;

- анализ затрат на управление налоговыми расходами, включая автоматизацию, внешний и внутренний контроль;

- разработка рекомендаций по их оптимизации. Таким образом, в ходе исследования мы выявили виды аудита и результаты их применения, которые определяют системное развитие аудита налоговых расходов, в рамках бизнес-аудита, направленного на мониторинг учета налоговых обязательств и налоговых расходов, их планирование, прогнозирование на будущее. краткосрочная и долгосрочная. - актуальная перспектива для оптимизации всей бизнес-системы хозяйствующего субъекта. [3]

Обзор литературы. Многие ученые рекомендуют разделять налоговый аудит и другие аудиторские консультационные услуги, в частности:

- внедрение схем оптимизации налогообложения с учетом особенностей функционирования организации;

- разработка системы мер по минимизации налоговых рисков, в рамках законодательства Республики Узбекистан;

- налоговое планирование и прогнозирование сумм налоговых обязательств в различных формах договорной политики хозяйствующего субъекта;

- внедрение элементов налогового планирования с учетом сложной организационной структуры хозяйствующего субъекта;

- формирование вариантов адаптации существующей системы налогового учета, планирования к возможной трансформации законодательства в части исчисления налогов и сборов; [4]

- настройка систем налогового учета и внутреннего контроля;

- оптимизация системы бухгалтерского учета и налогообложения;

- консультирование по вопросам налогового учета, действующего налогового законодательства и т.д. Налоговый аудит, по словам Л.В. Усатовой, - это независимая проверка организации бухгалтерского учета, а также состояния налоговых обязательств, определение налоговых рисков хозяйствующего субъекта, минимизация налоговой нагрузки с использованием налогового планирования.

Кроме того, при проверке налоговых обязательств учитывается:

- обоснованность составления налоговой отчетности и ее соответствие синтетическому и аналитическому учету;

- правильность организации налогового учета хозяйствующего субъекта и его соответствие законодательству Российской Федерации;

- определение влияния искажений в налоговой отчетности и способов устранения нарушений;
- контролируемые операции;
- изменения, внесенные хозяйствующим субъектом в налоговый учет и отчетность.

В определении, представленном Т.А. Терентьевой, аудит налоговой отчетности раскрывается как анализ и оценка информации, представленной в налоговой отчетности, для установления последствий выявленных отклонений в общем выражении. [5]

По мнению Н.С. Косовой, сущность налогового аудита можно определить как вид аудиторской услуги по проведению независимого аудита финансово-хозяйственной деятельности и системы бухгалтерского учета организации, с целью формирования мнения о соответствии действий хозяйствующего субъекта требованиям налогового законодательства. В узком смысле налоговый аудит - это специальная задача, связанная с правовой оценкой действий организации в отношении исполнения налоговых обязательств.

В научно-теоретической литературе по бухгалтерскому учету в Республике под финансовым результатом часто понимают конечный экономический результат деятельности хозяйствующего субъекта, выраженный в виде прибыли или убытка. Видно, что такой подход к финансовому результату представляет собой конечный результат деятельности хозяйствующего субъекта - прибыль или убыток. [6]

Известный российский ученый Я. В. Соколов в своей книге "Теоретические основы бухгалтерского учета" считает финансовые показатели одной из самых сложных категорий и описывает их как прибыль или убыток за определенный отчетный период. Финансовый результат показывает изменение стоимости капитала за отчетный период. Если она растет, то речь идет о прибыли, если уменьшается, то об убытках. [7]

По мнению Соколова Я.В., финансовый результат, то есть прибыль или убыток, можно рассматривать как изменение капитала, но невозможно узнать, за счет чего произошло это изменение. Капитал может изменяться за счет различных источников, например, выпуска акций для дополнительных сделок, приобретения свободного имущества, получения финансовой помощи, отказа от обязательств и так далее.

Некоторые экономисты рассматривают финансовые показатели как разницу между доходами и расходами. Эта разница может быть положительной, поэтому, когда речь идет о пользе, или отрицательной, тогда она рассматривается как вред. Таким образом, вред может быть истолкован в терминах пользы

отрицательного знака. Это создает общую модель, согласно которой доходы представляют собой приток поступающих средств, а расходы - отток исходящих средств; прибыль (убыток) - разница, возникающая между ними, и она изменяет ее, отражаясь в балансе. [8]

По словам Бычкова С.М. и Фомина Т.Ю, финансовые результаты - это увеличение или уменьшение собственных средств субъекта в ходе предпринимательской деятельности в течение определенного отчетного периода. Она определяется исключительно на основе данных бухгалтерского учета.

Два рассмотренных различных подхода к учету приводят к финансовому результату, который представляет собой разницу между ростом активов или притоком и оттоком денежных средств.

Методология исследования.

Теоретической и методологической основой данной статьи является общеэкономическая литература и научные статьи, исследования экономистов по эффективному управлению кредитным портфелем в коммерческих банках, интервью с учеными и представителями отрасли, анализ их письменных и устных отзывов, экспертная оценка, наблюдение за процессами, экономическими событиями и системный подход к процессам, выводы, предложения и рекомендации в соответствующих областях на основе сравнительного анализа с опытом автора. В процессе изучения темы, наряду с общеэкономическими методами, использовались специальные подходы к структурированию данных, такие как сравнение, агрегирование теоретических и практических материалов и системный анализ. [9]

Анализ и результаты.

Согласно Постановлению Президента Республики Узбекистан “О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметров Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2019 год и основных бюджетных направлениях на 2020-2021 годы” от 26 декабря 2018 года № ПП-4086 для юридических лиц внесены следующие изменения: [10]

1) Для корпоративного подоходного налога:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2019	2020	Изменения
1.	Корпоративный подоходный налог	базовая ставка – 14%, для коммерческих банков – 22%	базовая ставка – 12%, for для коммерческих банков – 20%	-2% <i>пункта</i>
	Юридические лица, занимающиеся производством цемента (клинкера), полиэтиленовых гранул	14%	20%	Единый
	Налог на сверхприбыль	50%		
	Юридические лица, предоставляющие услуги мобильной связи (мобильные компании) в зависимости от уровня рентабельности:			
	до 20 процентов	14%	20%	Единый
	более 20 процентов	50%		

2) По налогу на имущество юридических лиц:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2019	2020	Изменения
1.	Налог на имущество юридических лиц	5%	2%	-3% <i>пункта</i>

3) По земельному налогу юридических лиц:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2019	2020	Изменения
1.	Земельный налог юридических лиц	Тарифы индексируются на в 1,2 раза по сравнению с предыдущим годом		

4) Для обязательных взносов в государственные целевые фонды:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2019	2020	Изменения
1.	Обязательные взносы в государственные целевые фонды	3,2%	-	<i>abolished</i>

5) На единовременную социальную выплату:

№	Виды налогов и других обязательных платежей	2019	2020	Изменения
А	Бюджетные организации и государственные предприятия, юридические лица с долей государства в уставном капитале (капитале) 50 процентов и более, юридические лица, в уставном капитале (капитале) которых 50 процентов и более принадлежат юридическому лицу с долей государства 50 процентов и более, и их структурные подразделения	25%	25%	без изменений
Б	другие игроки, не предусмотренные в пункте А	15%	12%	-3% пункта

В результате таких изменений в распоряжении хозяйствующих субъектов должно остаться около 10 трлн сумов.

Такой подход государства дает каждому налогоплательщику возможность расширять производство и планировать среднесрочную деятельность предприятий.

Разработанная концепция аудита налоговых расходов, как элемента бизнес-системы, направлена на решение проблем теории аудита и позволяет: [11]

- обосновать, исходя из сформировавшегося рынка аудиторских услуг, фискальную направленность российской налоговой системы, справедливость существования аудита налоговых расходов, как самостоятельного направления в аудиторской деятельности;

- законодательно возложить на аудиторские организации обязательства, предусмотренные международными стандартами аудита, в части планирования и документирования, что положительно скажется на качестве предоставляемых услуг, доверии пользователей налоговой отчетности и, в целом, на улучшении финансового состояния аудируемого лица;

- определить место аудита налоговых расходов в общей системе аудита, отделив его от аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, как нового вида аудиторских услуг и других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

Основываясь на выводах автора и представленном определении, можно сделать следующий вывод. Система налогового аудита - это пошаговый процесс, который аудитор выполняет с целью предоставления услуг проверяемому лицу с точки зрения налогообложения, бухгалтерского учета, планирования, контроля налоговых расходов, что позволяет аудитору снизить налоговые риски или минимизировать их до приемлемого уровня.

Внедрение Международных стандартов аудита в нашей стране расширяет возможности аудиторских организаций по предоставлению услуг в области налогового аудита, позволяя с разной степенью уверенности, необходимой как внешним, так и внутренним пользователям, выражать свое мнение о состоянии налоговых расходов, их учете и контроле. Налоговые проверки проводятся с целью контроля за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами.

Налоговая проверка проводится на основе изучения и анализа данных о налогоплательщике, имеющих в налоговых органах.

Налоговые органы проводят следующие виды налоговых проверок:

- 1) камеральная налоговая проверка;
- 2) выездная налоговая проверка;
- 3) налоговая проверка.

Налоговая проверка - это проверка правильности исчисления и уплаты налогов и сборов за определенный период.

Налоговая проверка проводится в отношении налогоплательщика (налогового агента), относящегося к категории налогоплательщиков (налоговых агентов) с высокой степенью риска.

Налоговые органы должны направить налогоплательщику уведомление о проведении налоговой проверки не менее чем за тридцать календарных дней до начала налоговой проверки.

В уведомлении должна быть указана дата начала налоговой проверки, перечень вопросов, подлежащих проверке, предварительный перечень необходимых документов, а также другие данные, необходимые для проведения налоговой проверки. [12]

Налоговый орган по согласованию с Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан имеет право начать налоговую проверку без предварительного уведомления налогоплательщика при наличии признаков уклонения от уплаты налогов.

Налоговая проверка лиц, отнесенных к категории крупных налогоплательщиков, проводится Межрегиональной государственной налоговой

инспекцией по крупным налогоплательщикам на основании приказа руководителя инспекции (заместителя руководителя инспекции).

К налоговой проверке могут быть привлечены должностные лица других налоговых органов.

В приказе руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении налоговой проверки указываются наименование и идентификационный номер проверяемого налогоплательщика, фамилия, имя, отчество и должность проверяющих, сроки и цель налоговой проверки.

Приказом руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении налоговой проверки также утверждается программа ее проведения.

Если иное не предусмотрено статьей 143 настоящего Кодекса, налоговой проверкой может быть охвачен только период, следующий за последней налоговой проверкой, для которого не истек срок исковой давности, установленный статьей 88 настоящего Кодекса. [13]

В случае добровольной ликвидации налогоплательщика налоговая проверка может охватывать не более трех лет деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествующих году проведения проверки.

В период проведения налоговой проверки налогоплательщику не разрешается вносить изменения и дополнения в налоговую отчетность проверяемого периода.

Положение о проведении налоговой проверки утверждается Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан.

Налоговая проверка не может длиться более тридцати дней, если иное не предусмотрено статьей 142 Кодекса.

Срок проведения налоговой проверки начинается со дня получения налогоплательщиком (налоговым агентом) предписания о назначении налоговой проверки.

Срок проведения налоговой проверки может быть продлен до двух месяцев, а в исключительных случаях - до трех месяцев, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Основания и порядок продления срока налоговой проверки устанавливаются Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа также имеет право продлить налоговую проверку на: [14]

1) запрашивание документов (информации) в соответствии с частью первой статьи 146 настоящего Кодекса;

2) получение информации от иностранных государственных органов в рамках международных договоров Республики Узбекистан;

3) проведение экспертиз;

4) перевод документов, представленных на иностранном языке.

Продление срока налоговой проверки по основанию, указанному в пункте 1 части третьей настоящей статьи, допускается не более одного раза для каждого лица, у которого запрашиваются документы.

Продление срока налоговой проверки оформляется соответствующим приказом руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, проводящего налоговую проверку.

Общий срок налоговой проверки не может превышать шести месяцев.

Срок проведения налоговой проверки заканчивается в день составления (подписания) акта о проведенной налоговой проверке.

Налоговые органы не вправе проводить более одной налоговой проверки налогоплательщика по одним и тем же налогам за один и тот же период, за исключением случаев, когда выявляются новые обстоятельства, которые не были известны налоговому органу в ходе налоговой проверки. При выявлении новых обстоятельств налоговый орган имеет право назначить повторную налоговую проверку. По результатам налоговой проверки отчет о налоговой проверке должен быть составлен уполномоченными налоговыми должностными лицами, проводившими эту проверку.

В отчете налоговой проверки указывается:

1) дата составления акта налоговой проверки - дата подписания акта лицами, проводившими данную проверку;

2) полное и сокращенное имя или фамилия, имя, отчество проверяемого лица. В случае проверки юридического лица по месту нахождения его обособленного подразделения, помимо наименования юридического лица, указываются полное и сокращенное наименование проверяемого обособленного подразделения и его местонахождение;

3) фамилии, имена, отчества лиц, проводивших налоговую проверку, их должности с указанием наименования налогового органа, который они представляют;

4) дата и номер приказа руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении налоговой проверки;

5) перечень документов, представленных проверяемым лицом в ходе налоговой проверки;

6) период, за который проводилась налоговая проверка;

- 7) наименование налога, в отношении которого проводилась налоговая проверка;
- 8) даты начала и окончания налоговой проверки;
- 9) адрес местонахождения юридического лица или место жительства физического лица;
- 10) информация о мерах налогового контроля, проведенных в ходе налоговой проверки;
- 11) подробное описание налогового правонарушения (если таковое имеется) со ссылкой на соответствующую норму налогового законодательства;
- 12) выводы и предложения по результатам налоговой проверки.

Если по результатам налоговой проверки не установлено нарушений налогового законодательства, об этом делается запись в акте налоговой проверки.

Документы, подтверждающие факты нарушений налогового законодательства, выявленные в ходе проверки, прилагаются к акту налоговой проверки.

Заключение

Форма и требования к составлению акта налоговой проверки устанавливаются Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан.

Акт налоговой проверки составляется не менее чем в трех экземплярах.

Все копии отчета о налоговой проверке подписываются должностными лицами налоговой службы, проводившими налоговую проверку. Один экземпляр акта налоговой проверки передается налогоплательщику в течение трех дней после его завершения. Налогоплательщик обязан расписаться в получении акта налоговой проверки на всех экземплярах акта с указанием даты получения. Копии акта налоговой проверки, оставшиеся в налоговом органе, прилагаются к материалам налоговой проверки.

Подпись налогоплательщика в акте налоговой проверки не означает его согласия с результатами налоговой проверки.

Если налогоплательщик (его представитель) уклоняется от получения акта налоговой проверки, должностное лицо налогового органа делает соответствующую запись об этом в акте налоговой проверки. В этом случае один экземпляр акта налоговой проверки направляется налогоплательщику заказным письмом по месту нахождения юридического лица (обособленного подразделения) или по месту жительства физического лица.

Если акт налоговой проверки направляется заказным письмом, датой вручения этого акта является пятый день с даты отправки заказного письма.

Иностранному юридическому лицу (за исключением международной организации или дипломатического представительства), которое не осуществляет свою деятельность на территории Республики Узбекистан через постоянное представительство, акт налоговой проверки направляется заказным письмом по адресу, указанному в Едином реестре налогоплательщиков Республики Узбекистан. Датой доставки этого документа считается двадцатый день с даты отправки заказного письма.

Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка (его представитель), в случае несогласия с фактами, изложенными в акте налоговой проверки, и (или) с выводами и предложениями аудиторов, в течение десяти дней с даты получения акта налоговой проверки имеет право на подачу в соответствующий налоговый орган письменных возражений против указанного закона в целом или на отдельные его положения.

Налогоплательщик имеет право приложить к письменным возражениям или в течение согласованного срока представить в налоговый орган документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений.

Использованные литературы:

1. «Положение о структуре затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) и порядке формирования финансовых результатов». Утвержден постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 1999 года № 54
2. Л.В.Усатова и др.; Бухгалтерский учет в коммерческих банках, М; Издательство Торговая корпорация "Дашков и К", 2012 г.
3. Каримов А., Курбанбаев Ж., Жуманазаров С. Учебник по бухгалтерскому учету. –Т.: Экономика и финансы, 2019;
4. Тухлиев И.С. Основы туризма. Учебник - Т: Наука и техника, 2014;
5. Терентьева Т.А. Налоговый аудит: учебное пособие. Учебник. Т : Экономика и финансы, 2020.
6. Н.С. Косов. Основы макроэкономического анализа: учебник / - Тамбов: Изд-во Тамб. гостех. Университет, 2016.
7. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. Москва: Финансы и статистика, Пропащий без вести Ю. Политика Предложения в Узбекистане. -Т.: Ассоциация бухгалтеров и аудиторов в Издательском центре. 2016. С. 6-7.

8. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. Москва: Финансы и статистика, 2014.
9. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит операций по налогу на добавленную стоимость // Ревизионные акты. - 2008. - № 4. - С.17.
10. Ш. М.Мирзиёев Постановление Президента Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметров Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2019 год и бюджетных ориентирах на 2020-2021 годы» от 26 декабря 2018 года № ПП-4086
11. Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Аудиторская проверка: практическое руководство для аудитора и бухгалтера. - М.: Бератор-Пресс, 2009. - 487с.
12. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и агропромышленного комплекса. - М.: Бизнес и Сервис, 2009. - 464 с.
13. Закон Республики Узбекистан от 30 декабря 2019 года № ЗРУ-599 «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Узбекистан».
14. www.lex.uz – Национальной базы данных законодательства Республики Узбекистан.
15. www.gov.uz – Правительственный портал Республики Узбекистан.