

Қазақстан Республикасы Президенті жанындағы Мемлекеттік басқару
академиясы

ӘОЖ 336.146

Қолжазба құқығында

БЕКСУЛТАНОВ АСАН АБУСАИДОВИЧ

Цифрландыру жағдайындағы мемлекеттік аудитті жетілдіру

6D050600 – Экономика

Бейіні бойынша доктор
дәрежесін алу үшін дайындалған диссертация

Ғылыми кеңесшілер
экономика ғылымдары докторы,
профессор
Дуламбаева Р.Т.

экономика ғылымдары
кандидаты
Демидова Н.В.

Қазақстан Республикасы
Нұр-Сұлтан, 2020

МАЗМҰНЫ

НОРМАТИВТІК СІЛТЕМЕЛЕР	3
БЕЛГІЛЕУЛЕР МЕН ҚЫСҚАРТУЛАР	4
КІРІСПЕ	5
1 ЦИФРЛАНДЫРУ ЖАҒДАЙЫНДАҒЫ МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТТІҢ ТЕОРИЯЫҚ НЕГІЗДЕРІ	13
1.1 Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесі: мәні, көрсеткіштері (әдістері), жүзеге асыру.....	13
1.2 Цифрландыру жағдайындағы мемлекеттік аудиттің ерекшеліктері....	26
1.3 Мемлекеттік аудитті ұйымдастырудың халықаралық тәжірибесі және оны Қазақстанда қолдану.....	42
2 ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫҢ ЭКОНОМИКАСЫН СТРАТЕГИЯЛЫҚ БАСҚАРУ АСПЕКТІСІНДЕ МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТТІ ТАЛДАУ	56
2.1 Цифрландыру жағдайындағы мемлекеттік аудиттің қазіргі жай-күйі мен мүмкіндіктері.....	56
2.2 Қазақстан Республикасындағы мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын бағалау.....	62
2.3 Мемлекеттік аудиттің бюджет тапшылығына әсерін талдау.....	72
3 ЦИФРЛАНДЫРУ ЖАҒДАЙЫНДА МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТТІ ЖЕТІЛДІРУДІҢ НЕГІЗГІ БАҒЫТТАРЫ	83
3.1 Мемлекеттік аудит сапасына жекелеген факторлардың әсер ету моделі.....	83
3.2 Мемлекеттік аудиттің кешенді ақпараттық-талдамалық жүйесін қалыптастыру: үздіксіз аудит.....	94
3.3 Мемлекеттік аудитті цифрландыру үшін блокчейн технологиясын пайдалану перспективалары.....	102
ҚОРЫТЫНДЫ	114
ПАЙДАЛАНЫЛҒАН ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ	118
ҚОСЫМШАЛАР	128

НОРМАТИВТІК СІЛТЕМЕЛЕР

Диссертациялық жұмыста келесідей мемлекеттік үлгіқалыптарға сілтемелер жасалды:

«Қазақстан-2050» Стратегиясы. Қалыптасқан мемлекеттің жаңа экономикалық бағыты». Қазақстан Республикасының Президенті – Елбасы Н.Ә. Назарбаевтың 2012 жылғы 14 желтоқсандағы Қазақстан халқына Жолдауы.

Қазақстан Республикасы Президентінің Жарлығы. Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудитті енгізу тұжырымдамасын бекіту туралы: 2013 жылдың 3 қыркүйектегі, №634 бекітілген.

Қазақстан Республикасының Заңы. Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы: 2015 жылдың 12 қарашадағы, №392-V ҚРЗ қабылданған.

Қазақстан Республикасы Үкіметінің Қаулысы. Киберқауіпсіздік тұжырымдамасын ("Қазақстанның киберқалқаны") бекіту туралы: 2017 жылдың 30 маусымдағы, №407 бекітілген.

Қазақстан Республикасы Үкіметінің Қаулысы. Цифрлық Қазақстан» мемлекеттік бағдарламасын бекіту туралы: 2017 жылдың 12 желтоқсаны, №827 бекітілген.

Қазақстан Республикасының Бюджет кодексі: 2008 жылдың 4 желтоқсаны, №95-IV қабылданған.

Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитеті Төрағасының Қаулысы. Сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарттарын бекіту туралы: 2016 жылдың 31 наурызда, №5-НҚ бекітілген.

Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің нормативтік Қаулысы. Сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүргізу қағидаларын бекіту туралы» 2015 жылғы 30 қарашадағы, №17-НҚ бекітілген.

Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің 2015 жылғы 28 қарашадағы №9-НҚ нормативтік қаулысымен және Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2015 жылғы 27 қарашадағы №589 бірлескен «Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарымен өзара іс-қимыл қағидаларын бекіту туралы» бірлескен бұйрығы.

Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің Бұйрығы. Қаржылық есептілік аудиті» рәсімдік стандартын бекіту туралы: 2017 жылдың 24 сәуірі, №272 бекітілген.

Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің Бұйрығы. Ішкі мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүргізу қағидаларын бекіту туралы: 2018 жылдың 19 наурызда, №392 бекітілген.

БЕЛГІЛЕУЛЕР МЕН ҚЫСҚАРТУЛАР

ISA	– Аудиттің халықаралық стандарттары
NAOF	– Финляндияның аудит жөніндегі ұлттық кеңсесі
АЗОСАИ	– Жоғары қаржы бақылау органдарының азиялық ұйымы
АӨК	– Агроөнеркәсіп кешені
АКТ	– Ақпараттық-коммуникациялық технология
АШМ	– Қазақстан Республикасы Ауыл шаруашылығы министрлігі
БЭҚФЖ	– Бірыңғай электрондық құжат айналымы жүйесі
БҚ	– Бағдарламалық қамтамасыз ету
ЕВРОСАИ	– Жоғарғы қаржылық бақылау органдарының еуропалық ұйымы
ЕЕП	– Еуропалық Есеп палатасы
ЕК	– Қазақстан Республикасының Есеп комитеті
ЕХӘҚМ	– Қазақстан республикасы еңбек және халықты әлеуметтік қорғау министрлігі
ӘМ	– Қазақстан Республикасы Әділет министрлігі
ЖА	– Жоғарғы аудит органдары
ЖАО	– Жергілікті атқарушы органдар
ЖІӨ	– Жалпы ішкі өнім
ИАС	– Интеграцияланған ақпараттық жүйе
ИИДМ	– Қазақстан Республикасы Инвестициялар және инфрақұрылымдық даму министрлігі
ИНТОСАИ	– Жоғарғы аудит органдарының халықаралық ұйымы
ІАҚ	– Ішкі аудит қызметі
ІМ	– Қазақстан Республикасының Ішкі істер министрлігі
ІМАК	– Ішкі мемлекеттік аудит комитеті
ҚК	– Қазынашылық комитеті
МА	– Мемлекеттік аудит
МКК	– Мемлекеттік кірістер комитеті
ММЖК	– Мемлекеттік мүлік және жекешелендіру комитеті
НҚА	– Нормативтік-құқықтық актілер
ОМО	– Орталық мемлекеттік орган
ОЭК	– Отын-энергетика кешені
РББӘ	– Республикалық бюджеттік бағдарламаның әкімшілері
РФ ЕП	– Ресей Федерациясының Есеп палатасы
ТҮКШ	– Тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық
ТБЖ	– Тәуекелді басқару жүйесі

КІРІСПЕ

Диссертациялық зерттеу тақырыбының өзектілігі. Соңғы онжылдықта Қазақстан Республикасындағы қызметтің осы саласын реттеуге байланысты мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды ұйымдастыру түбегейлі өзгеруде. Мемлекеттік аудиттің халықаралық тұжырымдамасына сәйкес мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау функцияларының аражігін ажырату жүзеге асырылады.

Қазақстанда заңнамалық деңгейде мұндай шектеу Қазақстан Республикасының Президенті Н. Назарбаевтың "Қазақстан-2050" Стратегиясы: қалыптасқан мемлекеттің жаңа саяси бағыты" атты Қазақстан халқына Жолдауына сәйкес әзірленген "Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудитті енгізу тұжырымдамасын" бекітумен 2013 жылғы қыркүйекте жүзеге асырылды, онда: "Біз ең озық әлемдік тәжірибе негізінде мемлекеттік аудиттің кешенді жүйесін құруымыз қажет» делінген [1].

Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесін дамыту мақсатында, сондай-ақ тұжырымдаманы іске асыру шеңберінде 2015 жылғы қарашада "Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы" Заң қабылданды. Бұл ретте, Заң мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау ұғымдарын айқын ажыратады. Мемлекеттік аудит анықталған кемшіліктер мен тәуекелдерді басқару жөніндегі ұсыныстар негізінде пәрменді ұсынымдар бере отырып, қаржылық мәселелерді ғана емес, сондай-ақ олардың қызметінің барлық бағыттарын қамтитын мемлекеттік аудит объектілері қызметінің тиімділігін тұтас және тәуелсіз бағалауды білдіреді [2].

Алайда, қалыптасқан нормативтік-құқықтық база және мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды әдістемелік қамтамасыз ету ішкі қайшылықтар мен олқылықтардың болуымен сипатталады, ал қолдану практикасы нормативтік құқықтық актілерде және әдістемелік құжаттарда белгіленген қағидаттар мен ережелерден айтарлықтай ауытқуы мүмкін. Алайда, бюджет қаражатын басқаруда бірқатар кемшіліктердің, шектеулердің және шешілмеген проблемалардың бар болуы тиісті түрде алға жылжуға мүмкіндік бермейді.

Ең маңызды кемшіліктер ретінде мыналарды атап айтуға болады:

– мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінің бюджет шығыстарының тиімділігін бағалауға бағытталуы бөлігінде тиімділігінің жеткіліксіздігі;

– бюджеттік бағдарламалар әкімшілерінің бюджет қаражатын жұмсау тиімділігін және басқару сапасын бағалауға жүйелі тәсілдің болмауы;

– практикада мемлекеттік аудитті жүргізу кезінде тәуелсіздік қағидаты сақтамауының болуы;

– мемлекеттік аудитті тиімді жүргізуіне әсер ететін ұсынылатын талдамалық ақпарат сапасының өзектілігінің, толықтығының, сенімділігінің және уақтылығының өлшемдері бойынша проблемалары;

– мемлекеттік аудит органдарының функцияларын автоматтандыру үшін толыққанды ақпараттық жүйенің болмауы және деректердің сипаты мен

көлемін айқындауға ғылыми негізделген тәсілдердің әлсіз әзірленуі болып табылады.

Көрсетілген мән-жайлар мемлекеттік аудитті жетілдіру проблемаларын зерттеудің өзектілігін алдын ала айқындайды және мынадай іс-шаралардың орындалуын көздейді:

- жаңа жобаларды әзірлеу және қолданыстағы нормативтік-құқықтық актілерді жетілдіру және әдістемелік қамтамасыз ету;
- мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды жоспарлауда тәуекелдік-бағдарлы тәсілді енгізу;
- оған қажетті интеграцияланған ақпараттық технологияны құру;
- мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың халықаралық стандарттарын және озық шетелдік тәжірибені талдау және есепке алу.

Мемлекеттік секторда мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың салыстырмалы оқшауланған жүйелеріне мемлекеттік бақылауды трансформациялаудың қалыптасқан объективті алғышарттары озық шетелдік практикаға бейімделуді, сондай-ақ мемлекеттік аудиттің әдістемелік құралдарына қағидатты жаңа тәсілдерді әзірлеуді талап етеді.

Мемлекеттік қаржыны басқарудың тиімділігін қамтамасыз етудің маңызды шарты мемлекеттік секторда мемлекеттік аудиттің толыққанды жүйесін қалыптастыру болып табылады.

Анықталған қаржылық бұзушылықтардың едәуір мөлшері және оларды жоюдың төмен пайызы бүгінгі күні қолданыстағы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесі бюджет қаражатын жұмсаудың заңдылығына, нәтижелілігіне және тиімділігіне сенімді қамтамасыз ете алмайтынын болжауға мүмкіндік береді. Бұдан басқа, бақылау іс-шаралары түрлерінің көпшілігінің ретроспективалығы бюджет қаражатымен заңсыз және тиімсіз операцияларды анықтауға бағытталса да, бірақ негізсіз жұмсалған қаражаттың толық өтелуіне ықпал етпейді және бюджет қаражатының тиімді жұмсалуды қамтамасыз етуге мүмкіндік беретін сигналдық функцияға ие болады. Ақша және материалдық активтерге билік етуге өкілеттік берілген мекеме басшылығының бұзушылықтарды ұйымдастыруға тікелей қатысуы келтірілген залалды жою қаупін күшейтетін маңызды фактор болып табылады. Халықаралық тәжірибеде бұл "теріс пиғылды іс-әрекеттер" немесе "басшылықтың алаяқтығы" деп аталады.

Басшылықтың теріс пиғылды іс-қимылдарын мемлекеттік аудит органдарының ұйымдастырушылық тәуелсіздігін арттырумен, аудиторларды сыбайлас жемқорлық тәуекелдерін іске асыру нәтижесінде активтерді Мемлекеттік меншіктен шығару ықтималдығын азайтуға бағытталған қажетті әдістемелік құралдармен жарактандырумен азайтуға болады.

Халықаралық стандарттар мен алдыңғы қатарлы шетелдік тәжірибені ескере отырып, мемлекеттік аудитті Жаңа әзірлеу және қолданыстағы әдістемелік және нормативтік-құқықтық қамтамасыз етуді жетілдіру қажеттілігі зерттеудің өзектілігін негіздейді.

Нормативтік-құқықтық базаның өзгеру процесі өтпелі кезеңде бақылау сапасының нашарлау тәуекелдерін қалыптастырады. Мемлекеттік аудит пен

қаржылық бақылауды ұйымдастыру мен жүзеге асыру мәселелерін реттейтін халықаралық ұғымдық базаға көшу жаңа ережелер мен практикаларды енгізу қажеттілігімен ғана шектелмей, отандық ғалымдар мен практиктер жинаған отандық тәжірибе мен білімді сақтау арқылы да жүзеге асырылады.

Мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды ұйымдастыруға жаңа тәсілдерді енгізудің халықаралық тәжірибесін талдау трансформация сияқты имплементациялаудың осындай тәсілінің артықшылығы туралы қорытынды жасауға мүмкіндік береді. Трансформация процесінде халықаралық стандарттар оларды ұлттық заңнамаға ауыстыру кезінде отандық заңнаманың ерекшеліктерін ескере отырып қайта өңделеді. Ғылыми қоғамдастықпен трансформацияны әдістемелік қамтамасыз етуді жүзеге асыру өзгерістер үдерісіне тән тәуекелдерді азайтуға мүмкіндік береді.

Үдерістерді бағалауға және мемлекеттік басқаруды жетілдіру бойынша ұсыныстар ретінде тәуекелге бағытталған тәсілге негізделген аудиторлық тексерулерді жүргізудің жаңа тәсілдерін әзірлеу және үздік практикаларды бейімдеудің дәлелді базасын қалыптастыру маңызды болады.

Жұмыстың ғылыми зерттелу дәрежесі. Қаржылық бақылау мәселелері кеңестік және кеңестен кейінгі кезеңдегі ғылыми әдебиетте белсенді жарияланды. Алайда, бізде бюджет процесін "қаржылық ресурстарын (шығындарды) басқарудан" "нәтижелерді басқаруға" ауыстыру кезінде қаржылық бақылаудың теориясы мен әдіснамасын қайта қарастыру қажеттілігі туындап отыр.

Қаржылық бақылаудың теориялық-әдіснамалық, құқықтық және әдіснамалық мәселелері көбіне Белобжецкий И.А. [3], Бурцев В.В. [4], Быстряков А.Я. [5], Бровкина Н.Д. [6], және де басқа ғалымдардың жұмыстарында қарастырылған.

Нарықтық экономика жағдайында қаржылық бақылау теориясы коммерциялық ұйымдардың қызметін тәуелсіз бақылау ретінде аудиттің дамуымен айтарлықтай байытылды. Аудит әдіснамасы мен практикасын дамытуға шетелдік ғалымдар Р. Адам [7], Д. Робертсон, [8] А. Арене, Дж. Лоббек, Д. Кармайл [9] және басқалар ат салысқан. Белсенді дамуда әдіснамалық және әдістемелік аспектілері аудит жұмысына ресейлік авторлардың Грязнова А.Г., Барнгольц С.Б. [10], Булыга Р.П., Андропова А.К., Бровкина Н.Д. [11], Шеремет А.Д. [12] және көптеген басқа да ғалымдар қосқан үлестері аз емес.

Мемлекеттік аудиттің мәніне бірыңғай көзқарастың болмауы, оның әртүрлі түсіндірмесі жекелеген шаруашылық операцияларға аудиторлық тексеру жүргізудің сапасын бағалау және әдістемелерін қалыптастыру кезінде проблемаларды туындатады. Қазіргі экономикалық ғылымда қолданыстағы нормативтік-құқықтық база, басқару теориясы мен жүйелік тәсілдер мағынасында есеп, экономикалық талдау және аудит мәні мен әдіснамасын айқындаған келесі ғалымдарды атаса болады Андерсон-Гоу Ф., Грей С., Робсон К. [13], Атаманчук Г.В. [14], Грязнов А.Г. [15], Елисеева И.И., Павлова Л.П. [16], Палия В.Ф., Пансков В.Г., Погосов И.А., Родионова В.М.

[17], Сейдж Э.П., Сенчагов В.К., Степашин С.В. [18], Шеремет А.Д. [19] және басқа да көрнекті ғалымдар.

Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудит мәселелері зерттелуде және бірқатар елеулі басылымдар бар, мысалы: "Мемлекеттік аудит – Государственный аудит" кәсіби журналы шығарылады. Мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың әдіснамалық жүйелерін дамытуға елеулі үлесін қосқан Зейнельгабдин А.Б., [20] Макыш С.Б., Мухаметкарим А.М., Нугербеков С.Н., Нурхалиева Д.М. [21], Бейсенова Л.З., Алибекова Б.А., Шахарова А.Е. [22] және т.б. еңбектерінде қарастыруға болады.

Жүргізілген зерттеулерде мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды ұйымдастыру мен қызметінің көптеген аспектілері тереңірек қаралды [20, с. 15-46; 23].

Сонымен қатар, біздің еліміздің өмір сүруінің жаңа шарттары стратегиялық аудит, электрондық аудит, үздіксіз аудит сияқты аудит пен бақылаудың қазіргі заманғы нысандары мен түрлерін енгізу жолымен іске асырылатын мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесін дамытуға ерекше талаптар қояды.

Мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың жаңа түрлерін дамытуға әлемдік тәжірибе, дамыған елдердің жоғары мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының аудитті жүзеге асыру әдіснамасы мен практикасы, ИНТОСАИ, ЕВРОСАИ, АЗОСАИ және басқа да халықаралық ұйымдар өткізетін аудит проблемалары бойынша арнайы семинарлар мен конференциялардың материалдары мен құжаттары елеулі ықпал етеді.

Белгілі бір теориялық есептердің болуына қарамастан, мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау саласындағы қазіргі заманғы жағдай әлі де жеткілікті мағынаға ие болмағанын айтуға болады. Олардың әлсіз теориялық пысықталуына байланысты қолда бар ұсыныстарды практикада қолданудың шектеулілігі айқын байқалып отыр.

Бұдан басқа, қазіргі уақытқа дейін Қазақстан Республикасындағы мемлекеттік аудиттің теориялық-әдіснамалық ережелер негізінде құрылған мемлекеттік ақпараттық ресурстармен өзара байланысы және оның органдарын олардың функцияларын тиімді және нәтижелі іске асыру үшін қажетті ақпаратпен қамтамасыз етуді негіздеу проблемасы әзірленбеген.

Бюджет процесін дамытудың қазіргі заманғы шарттарына жауап беретін мемлекеттік аудит теориясын әзірлеу қажеттілігі, оның ғылыми негіздемесінің практикалық қажеттілігі және сонымен бірге тұтас ғылыми негізделген әдіснаманың болмауы, бірқатар принципті сұрақтардың, тексеру әдістемелерінің әзірленбеуі диссертацияның тақырыбын, оның мақсаты мен міндеттерін таңдауға себепші болды.

Диссертациялық зерттеудің мақсаты – Қазақстан Республикасының мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінде ішкі мемлекеттік аудит органдарының ұйымдастырылуы мен қызметін жетілдіруге бағытталған теориялық және практикалық ұсынымдар әзірлеу болып табылады.

Зерттеу мақсатына қол жеткізу үшін төмендегідей **міндеттер** қойылды:

– мемлекеттік аудиттің мәні мен ерекшеліктері мәселелері бойынша зерттеулерді талдау және қорыту, осы негізде аудит органдарының тәуелсіздігі мен объективтілігі қағидатын қамтамасыз ету, оларды іске асыруға теріс әсер ететін факторларды анықтап талдау;

– ішкі мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын айқындайтын өлшемдерін талдау және бағалау;

– мемлекеттік аудит сапасына әсер ететін негізгі факторлар арасындағы байланыс сипатын белгілеу және талдау;

– ішкі мемлекеттік аудиттің ақпараттық-талдау және технологиялық жүйесінің ағымдағы жай-күйін және бұзушылықтарды талдау және үздіксіз электрондық аудитке көшу тұрғысынан оның даму бағыттарын айқындау;

– цифрландыру жағдайындағы мемлекеттік аудитті жетілдіру бойынша ұсынымдар әзірлеу.

Зерттеу объектісі (нысаны) – Қазақстан Республикасындағы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесі.

Зерттеу пәні – Цифрландыру жағдайында мемлекеттік аудитті жүргізудегі экономикалық қатынастардың жиынтығы.

Зерттеудің теориялық-методологиялық негізі. Зерттеу барысында мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау бойынша халықаралық ұйымдардың әзірлемелері, шетелдік зерттеушілердің ұсыныстары, мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау, бухгалтерлік есеп және есептілік, ең маңыздысы ақпараттық технологиялар, цифрландыру, үздіксіз электрондық аудит саласындағы заманауи ғылыми еңбектер қарастырылып зерттелді.

Бұл ретте, мемлекеттік аудит жүйесінің әлемдік тәжірибесін салыстырмалы талдау үшін жүйелік және салыстырмалы талдаудың жалпы ғылыми әдістері пайдаланылды. Мемлекеттік аудит сапасының көп факторлы моделін құру үшін мынадай әдістер қолданылды: деректерді жинау үшін - сауалнама жүргізу және сұхбат беру әдістері, көп факторлы талдау жүргізу үшін - экономикалық-статистикалық әдістер (көп факторлы талдау: регрессиялық, дисперсиялық талдау), бұзушылықтардың ықтимал тәуекелдерін анықтау үшін – алғашқы қаржылық есептілікті талдау негізінде алғашқы сандарды бөлу және оларды Бэнфорд Заңымен салыстыру анықталды. Аудит нәтижелерінің республикалық бюджет тапшылығына әсерін бағалау үшін экономикалық-статистикалық әдістер пайдаланылды, негізгі көрсеткіштер бойынша кестелер мен графикалық бейнелер түрінде салыстыру үшін деректерді құрылымдау жүргізілді.

Диссертациялық зерттеудің ғылыми жаңалығы:

– «мемлекеттік аудит» ұғымының мәнін нақтылайтын ғылыми тәсілдер жүйелендірілді, "мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау" ұғымының тәуелсіздікке бағытталған авторлық түсіндірмесі нақтыланды;

– мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын бағалау критерийлерін жаңа үш бағыттармен толықтыру ұсынылды:

а) мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жұмысында тәуекелге бағдарланған тәсілді қолдану;

ә) қоғаммен және қызмет алушылармен өзара іс-қимылдың жаңа арналарын пайдалану;

б) қазіргі заманғы инновациялық технологияларды пайдалану мүмкіндігін ескере отырып бағалау жүргізуге мүмкіндік беретін Big Data талдауына негізделген күрделі интеграцияланған жүйелерді қалыптастыру;

– мемлекеттік аудит сапасының көп факторлы моделі негізінде статистикалық маңызды факторлар (мемлекеттік аудиторлардың өзін-өзі тиімділігі мен кәсіби дамуы) анықталды және олардың мемлекеттік аудит сапасына әсер ету дәрежесі анықталды, нәтижесінде бірқатар кадрлық ресурстарды дамыту бойынша бірқатар практикалық ұсынымдар берілді;

– 2015-2019 жылдар аралығындағы кезеңде мемлекеттік аудит нәтижелері мен бюджет тапшылығы арасындағы өзара байланыс анықталды, бұл мемлекеттік аудитті жетілдіру қажеттілігін куәландырады;

– үздіксіз аудитке көшу мақсатында осы құрылымдардың ұйымдастырушылық дербестігі жағдайында мемлекеттік аудиттің интеграцияланған ақпараттық жүйесін қалыптастыру қағидаттары әзірленді және тәсілдері айқындалды;

– блокчейн технологиясын қолдану кезінде мемлекеттік аудит органдары мен аудит объектісі қызметкерлерінің өзара іс-қимылының ұйымдастырушылық моделі құрылды;

– Бэнфорд Заңы негізінде қаржылық есептілікке аудит жүргізу әдістемесі толықтырылды, нақтыланды және сынақтан өтті.

Қорғауға шығарылатын негізгі тұжырымдар:

– сапаны арттыру үшін мемлекеттік аудит органының тәуелсіздік қағидатын нақты сақтауды қамтамасыз ету қажет, осыған байланысты тәуелсіздікке баса назар аудара отырып, мемлекеттік аудит ұғымының авторлық түсіндірмесі нақтыланды;

– ішкі мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын бағалау критерийлерін трансакциялық шығындарды төмендетуге, әлеуметтік медиа желілерді белсенді дамытуға, цифрлық платформаларды және арнайы мақсаттағы бағдарламаларды (компьютерлік және мобильді қосымшалар) қалыптастыруға, сондай-ақ Big Data талдауына негізделген күрделі интеграцияланған жүйелерді қалыптастыруға негізделген бағыттармен толықтыру қажет, бұл ресурстардың шығындарын (мысалы, бақылау объектісіне шықпай-ақ ақпаратты талдау), сондай-ақ тексеру нәтижесіндегі қателік деңгейі азайтуға және анықталған бұзушылықтар мен кемшіліктердің объективтілік деңгейін арттыруға мүмкіндік береді;

– аудит сапасы мен олардың әсер ету дәрежесіне қарай мынадай статистикалық маңызды факторлар арасындағы анықталған өзара байланыс: аудиторлардың кәсіпқойлығы мен тәжірибесі; қызметкерлерді уәждеу және оқыту; ұйымдастыру мәдениеті мен өнімділігі кадрлар даярлау процестерін күшейту, сондай-ақ қазіргі заманғы ақпараттық технологияларды уақтылы пайдалану және жаңалықтарды енгізу бөлігінде ұсынымдар жасауға мүмкіндік береді, бұл мемлекеттік аудит органдары жұмысының тиімділігін арттыруға алып келеді;

– мемлекеттік аудиттің республикалық бюджет тапшылығына ықпалына жүргізілген сандық талдау негізінде мемлекеттік аудитті жүргізу сапасын арттыру қажеттілігі негізделген. Мемлекеттік аудит нәтижелері бюджеттің атқарылу және қаржы менеджментінің сапасын бағалау негізін қалыптастырады, сондай-ақ қабылданған ұсынымдар мен шаралар арқылы бюджет тапшылығына әсер етеді;

– үздіксіз аудитке көшуді қамтамасыз ету үшін мемлекеттік аудит органдарының ақпараттық жүйелерін ұйымдық дербестік жағдайында жұмыс істейтін Қаржы министрлігінің құрылымдық бөлімшелерінің ақпараттық жүйелерімен интеграциялау және кейіннен ашық үкіметтің ақпараттық жүйелерімен интеграциялау қажет, бұл олардың тиімді ақпараттық өзара іс-қимылын қамтамасыз етуге және мемлекеттік аудиттің сапасын арттыруға мүмкіндік береді;

– мемлекеттік аудиттің сапасын арттыру, сыбайлас жемқорлық тәуекелдерін, қаржылық бұзушылықтарды төмендету үшін алдын алу шаралары ретінде блок-технологияларды, "смарт-келісімшарт" құралдарын пайдалану, сондай-ақ қаржылық есептілік аудитін жүргізуде Бэнфорд Заңын белсенді пайдалану ұсынылады. Осыған байланысты, блокчейн технологиясын қолдану кезінде мемлекеттік аудит органдары мен аудит объектісі қызметкерлерінің өзара іс-қимылының ұйымдастырушылық моделі, Бэнфорд Заңы негізінде қаржылық есептілік аудитін жүргізу әдістемесі ұсынылды.

Зерттеудің теориялық және практикалық маңызы

Дәлелденген жаңа теориялық ережелер нақты практикалық ұсыныстарға жеткізілді. Зерттеу нәтижелері төмендегідей жағдайларда пайдаланылуы мүмкін:

– барлық деңгейдегі мемлекеттік аудит органдар, мемлекеттік аудиттің тиімділігін арттыру бағдарламалары мен бағыттарын қалыптастыру және оның әлеуметтік-экономикалық дамуды басқару кезінде;

– мемлекеттік аудит органдарының басшылары мен мамандары әдістемелік материал ретінде;

– басқа мемлекеттік органдар мемлекеттік аудиттің аумақтық бөлінген ақпараттық-талдау жүйесін әзірлеу, енгізу және сүйемелдеу кезінде.

Диссертацияда әзірленген қорытындылар мен ұсыныстар мемлекеттік аудит басшылары мен мамандарының біліктілігін арттыруда оқу бағдарламалары мен құралдарын, оқу-әдістемелік кешендерін әзірлеу, "мемлекеттік аудит", "Бухгалтерлік есеп және аудит" мамандықтары бойынша жоғары оқу орындарының студенттерін оқыту кезінде және экономикалық, қаржылық, басқарушылық оқу пәндерінің тиісті бөлімдерін оқыту кезінде қолданылуы мүмкін.

Диссертация нәтижелерінің апробациясы. Диссертацияда ұсынылған әдіс Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігі Ішкі мемлекеттік аудит комитетінің қаржылық есептілік аудитті жүргізу барысында апробациядан өтті, нәтижесінде ықтимал қаржылық бұзушылықтардың белгілері анықталды. (Қосымша А).

Сондай-ақ, диссертациялық зерттеудің теориялық тұжырымдары мен практикалық нәтижелері Л. Гумилев атындағы Еуразиялық Ұлттық Университетінің Экономика факультеті Мемлекеттік аудит кафедрасының 3 курс студенттерімен қонақтық дәріс өткізу барысында интерактивтік талқылауда қарастырылды.

Сонымен қатар, Қазақстан Республикасы мен шетелде өткен 4 халықаралық ғылыми практикалық конференцияларда талқыланды, ҚР Білім және ғылым министрлігінің талабына сәйкес «Scopus» базасына кіретін 2 басылымда, қазақстандық және шетелдік басылымдарда 4 мақалада жарық көрді.

Диссертация жұмысының құрылымы. Диссертация мазмұнна, нормативті сілтемелер тізімінен, белгілеулерден және қысқартулардан, кіріспеден, үш бөлімнен, қорытындыдан және пайдаланылған әдебиет тізімінен және қосымшалардан тұрады. Зерттеу барысында үш тілде ғылыми әдебиеттер (қазақ, орыс, ағылшын) қолданылды. Жұмыстың жалпы көлемі 127 бет. Библиографияда 168 дереккөзі бар. Қосымшалар саны – 6.

1 ЦИФРЛАНДЫРУ ЖАҒДАЙЫНДАҒЫ МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТТІҢ ТЕОРИЯЛЫҚ НЕГІЗДЕРІ

1.1 Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесі: мәні, көрсеткіштері (әдістері), жүзеге асыру

Әрбір елдің азаматтары өз құқықтарын толық көлемде пайдалануға және өзін демократия мен мемлекеттік егемендікке қатысы бар екенін сезінуге тиіс. Осы мүмкіндіктерді іске асырудың барынша толыққанды тәсілі институттың мемлекеттік деңгейде адал қызмет етуі болып табылады, ол іс жүзінде қоғам атынан әрекет етеді, тең құқықтықтың кепілі болып табылады және жеке байытуды шектеу, сыбайлас жемқорлыққа қарсы күрес және мемлекеттік және жергілікті басқару жүйесіндегі артықшылықтар бойынша бірқатар міндеттерді шешеді. Әрине, мұндай институт Қазақстан Республикасының мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары болып табылады.

Қазіргі уақытта, мемлекеттік аудиттің жоғары органдары барлығы өз мемлекет азаматтарының мүдделерін білдіретін заң шығарушы тарапынан атқарушы билік органдарын бақылаудың қажетті (міндетті) құралы (элементі) болып саналатынын атап өту маңызды.

Алайда, алдымен мемлекеттік аудит жүйесі ұғымына тоқтала кетсек, Қазақстан Республикасындағы мемлекеттік аудит жүйесі, оны құраушы элементтердің жалпы мақсаты мен міндеттерімен біріктірілген көп компонентті құрылым болып табылады.

Мемлекеттік аудит жүйесін, яғни негізгі оның компоненті - мемлекеттік аудиттің экономикалық бағыты: мемлекеттік қаржы ресурсын қалыптастыру және басқару, мемлекеттік активті басқару; мемлекеттік міндеттемелерді орындауға аудит жүргізу; стратегиялық аудит жүргізуді, сондай-ақ бюджет жүйесінің қағидаттарын сақтау, оның жұмыс істеу тетіктерін жетілдіруді қалыптастыру жолындағы маңызды міндет – үздіксіз бақылау жүргізу, ол үшін цифрландыру жағдайында ақпараттық технологияларды табысты енгізу мәселелерін шешуде мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінің ең озық әлемдік тәжірибесін іздеу және бейімдеу болып табылады.

Бүгінгі күні іс жүзінде мемлекеттік аудит органдарының лауазымды адамдары да, аудит объектілері де (тексерілетін органдар) іс жүзінде "бақылау" және "аудит" ұғымдарын ажыратпайды, оларды синоним сөздер деп санай отырып, олардың тек өзінің құқықтық салдарымен ерекшеленеді деп түсінеді. Олар бақылау нәтижелері бойынша лауазымды тұлғаларға қатысты жауапкершілік туындауы мүмкін, ал аудит нәтижелері бойынша жоқ деп біледі. Алайда, бұл формалар өз мәні мен табиғаты жағынан ерекшеленеді, өйткені олар әртүрлі мақсаттарға қол жеткізуге және әртүрлі деңгейдегі міндеттерді шешуге арналған. Бақылау бірінші кезекте бюджет қаражаты қозғалысының заңдылығын қамтамасыз етуге, ал аудит – Қаржылық басқарудың тиімділігін арттыруға бағытталған.

Сонымен, бұдан әрі "бақылау" және "аудит" ұғымдарын түбегейлі түсіну қажет.

Бақылау кез келген қызметтің ажырамас элементі болып табылады. Қазіргі экономикалық сөздіктерде «бақылау» түсінігіне (франц. controle – тексеру) төмендегі анықтамалар беріледі:

1) заңдармен, ережелермен, нұсқаулықтармен, басқа да нормативтік актілермен, сондай-ақ бағдарламалармен, жоспарлармен, шарттармен, жобалармен, келісімдермен көзделген, объектінің заңнамаларға сәйкестігін тексеру мақсатында жасалатын экономикалық объектілер мен процестерді басқарудың құрамдас бөлігі;

2) объектіні бақылау, нақты билік, объектіні басқару құқықтарының бір қолда шоғырлануы;

3) сондай-ақ тексерумен айналысатындар, бақылаушылар [24].

Ең жалпы түрде бақылауды қолда бар ақпараттың шынайылығын, оның берілген параметрлерге сәйкестігін анықтау және оны бұрмалау себептерін анықтау жөніндегі іс-шаралар жиынтығы ретінде анықтауға болады [25].

Лима декларациясында басқару принциптерінің келесі анықтамасы келтірілген: «бақылау мақсаты қабылданған стандарттардан ауытқуларды және заңдылық қағидаттарын бұзушылықтардан, материалдық ресурстарды барынша ерте кезеңде жұмсаудың тиімділігі мен үнемдеуді ашу болып табылатын реттеу жүйесінің ажырамас бөлігі емес, оның мақсаты түзету шараларын қабылдау, жекелеген жағдайларда кінәлілерді жауапкершілікке тарту, келтірілген залал үшін өтемақы алу немесе болашақта осындай бұзушылықтарды болдырмау немесе қысқарту жөніндегі іс-шараларды жүзеге асыру болып табылады». «Бақылау» ұғымына толық талдауды Гварлиани өз «Қаржылық бақылау әдіснамасын зерттеу» жұмысында жүргізді [26].

А.К. Казанцевтің пікірінше, бақылау-бұл ұйымның өндірістік-шаруашылық қызметі барысында пайда болатын мәселелерді (жоспарлы тапсырмалар, нормативтер, стандарттар) және сыртқы ортаның өзгерістерін дер кезінде анықтау арқылы қабылданған даму мақсаттарына қол жеткізуін қамтамасыз ететін тұрақты процесс. В.В. Бурцевтің пікірінше, бақылау келесі әрекеттердің жиынтығы болып табылады:

1) ұйымды басқару жүйесінің басқарылатын буынының іс жүзіндегі жай-күйін немесе іс-әрекетін анықтау;

2) нақты деректерді базалық деректермен (яғни негізге алынған талап етілетін немесе нормативтік) салыстыру;

3) зерттелетін объект қызметінің түрлі аспектілеріне осы ауытқулардың әсерін бағалау мақсатында анықталған ауытқуларды талдау;

4) анықталған ауытқулардың себептерін негіздеу және талдау.

С.В. Степашин мемлекеттік бақылауды заңдар мен нормативтік-құқықтық актілердің сақталуын қамтамасыз ететін мемлекеттік билікті жүзеге асыру нысандарының бірі ретінде анықтайды [27].

Бақылаудың тәуелсіз түрі немесе аудит көптеген елдерде бастапқыда басым болған меншік нысанының өзгеруіне іс жүзінде әкелген экономикалық реформаның салдарынан туындаған, яғни жеке кәсіпкерлік пен мемлекеттік емес шаруашылық жүргізуші субъектілердің басымдылығына мән берілген.

В.М. Родионовтың, В.И. Шлейниковтың, Н.Д. Бровкинаның пікірінше, бақылау қаржының пайда болуымен, еңбек бөлінуінің, тауар алмасудың және ақшалай қатынастардың салдарынан бір мезгілде пайда болған [28].

Тарихи тұрғыдан жеке және қоғамдық (мемлекеттік) қаржыны бақылау болып екіге бөліп қарастыру қабылданған. Осы екі бақылау түрлері қаншама өзгерістерге ұшырағанымен де, қазіргі уақытта да бар. Н.Д. Бровкинаның пікірінше, мемлекеттік қаржы жүйесінде бақылаудың екі түрі болуы мүмкін:

- 1) бюджеттің кіріс бөлігінің қалыптасуын бақылау;
- 2) бюджет шығындарын бақылау.

Мемлекеттік бақылауды қалыптастырудың бірінші кезеңінде, нақты әдіснама болмаған жағдайда, бақылау функцияларын орындау жауапкершілігі жоғары лауазымды тұлғаларға жүктелді. Уақыт өте келе мемлекеттік басқару жүйесінде дербес қаржылық бақылау органдары бөліне бастады.

Экономикалық әдебиетте бақылауды басқару функциясы ретінде қарастыру қабылданған. Жалпы бақылауды алынған нәтиженің аталған жоспарларға сәйкестігін тексеруге бағытталған қызмет немесе процесс ретінде қарастыруға болады.

Мемлекеттік қаржылық бақылау күрделі санат ретінде ғалымдардың көпшілігінің пікірінше, өз кезегінде билік пен мемлекеттің мәнінен туындайтын "басқару" ұғымының құрамдас бөлігі болып табылады. Осы санаттағы барлық элемент сияқты бақылау мемлекеттік басқаруда өзіндік орын алады [29].

Бұл ретте бақылау қабылданған шешім мен оның орындалған нұсқасы арасындағы сәйкессіздікті анықтауға мүмкіндік беретін басқарушылық қызметтің қорытынды функциясы ретінде қарастырылады [30].

Бақылау басшылықтың құзыреттілігі мен нақтылығын қамтамасыз етуге мүмкіндік береді, яғни мақсатқа жету жолындағы қателіктер мен кедергілерді уақытылы байқап, оларды еңсеруге болатын сенімді ақпарат негізінде басқару оны объективті өзгерістерге сәйкес келтіре отырып, мемлекет өміріндегі түрлі жалпы және арнайы мәселелерін неғұрлым орынды шешімдерді әзірлей отырып, түзете отырып, басқару [31].

Егер қаржылық бақылау туралы айтатын болсақ, қаржылық бақылауды басқару қызметінің функциясы ретінде қарастыруға болады, бірақ осы ұғымда бақылау қабылданған шешім мен оның орындалған нұсқасының арасындағы сәйкестікті белгілеу мақсатында басқарушылық шешімді орындау аяқталғаннан кейін жүргізілуі тиіс және қаржылық бақылау-бұл бақылау іс-шараларын өткізу бойынша мамандандырылған органдар мен өзге де субъектілердің уақыт бойы тоқтатылмайтын қызмет процесі болып табылады, деп қорытынды жасауға болады, және бұл расындада осылай.

Маңыздысы, біздің пікірімізше және қаржылық бақылау мәселелерімен айналысатын ғалымдардың көпшілігінің пікірі бойынша, мемлекеттік қаржылық бақылаудың ерекшелігі оны бақылау объектілеріне қатысты билік өкілеттіктері бар мемлекеттік билік органдары жүзеге асыратын мән-жай болып табылады, және де тиісінше мемлекеттік қаржылық бақылау саласына кіретін бақылаудағы объектілермен операцияларды жүзеге асыратын барлық субъектілер оларға қатысты бақылау іс-шараларын жүргізу шеңберінде бақылау

органдарының оны жүргізуіне жәрдемдесу жөніндегі міндеттерді атқарады [32]. Бақылау көмегімен басқару органдары істің нақты жағдайы туралы ақпарат алады және тиісінше қаржылық шығындар мен қаржы заңнамасын бұзуға жол бермеу мақсатында жұмыста уақтылы түзетулер жүргізуге мүмкіндігі бар.

Осылайша, бақылау – мемлекеттік аппарат қызметінде заңдылықты қатаң сақтауды қамтамасыз ететін маңызды және қажетті құқықтық құралдардың бірі деп қорытынды жасауға болады. Мемлекеттің және мемлекеттік меншіктің қаражатының уақтылы қалыптастырылуын, әділ бөлінуін және тиімді пайдаланылуын бақылау мемлекеттік қаржылық бақылаудың негізгі міндеті болып табылады.

А.Н. Козыриннің қаржылық бақылауда қаржылық құқықтың қорғау функциясының тиімділігі көрінеді, өйткені мемлекеттік қаржылық бақылау арқылы қоғамдық қаржы саласындағы құқық бұзушылықтар тіркеледі, олар өз кезегінде қаржы заңнамасын бұзғаны үшін жауапкершілікке тартуға негіз болады [33].

Н.И. Химичева сондай-ақ қаржылық бақылау заңдылық тараптарының бірін білдіретін мемлекеттік қаржылық тәртіпті нығайтуға қол жеткізуге мүмкіндік беретін құрал болып табылатынын көрсетеді [34].

Жоғарыда баяндалғанның негізінен, мемлекеттік қаржылық бақылау – бұл мемлекеттік билік органдары және билік өкілеттіктері бар өзге де уәкілетті субъектілер жүзеге асыратын, мемлекеттің орталықтандырылған ақша қорларының қаражатымен операцияларды жүзеге асыратын, мемлекеттік мүлікті пайдаланатын субъектілерге қатысты қаржы заңнамасының бұзылуын анықтау мақсатында бақылау іс-шараларын жүргізу жөніндегі қаржылық қызметтің ерекше түрі деп қорытынды жасай аламыз.

Мемлекеттік қаржылық бақылаудың негізгі белгілері анықталғаннан кейін, енді аудит ұғымын түсіну керек және осы ұғым арқылы «мемлекеттік аудит» ұғымын шығаруға тырысу керек.

«Аудит» термині латын тіліндегі "audio" сөзінен шыққан, тыңдау дегенді білдіреді [35].

Аудитті заңнамалық тұрғыдан қарастыратын болсақ, «Аудиторлық қызмет туралы» Қазақстан Республикасының 1998 жылғы 20 қарашадағы №304 Заңының 1-бабының 3-тармағында сәйкес, аудит-Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес қаржылық есептілік және қаржылық есептілікке байланысты өзге де ақпарат туралы тәуелсіз пікір білдіру мақсатында тексеру [36].

Заңның ережелерін негізге ала отырып, аудиттің мақсаты аудиттелетін тұлғалардың қаржылық (бухгалтерлік) есептілігінің дұрыстығы және бухгалтерлік есепті жүргізу тәртібінің сол немесе өзге елдің заңнамасына сәйкестігі туралы пікір білдіру болып табылатынын анықтауға болады.

Бұл есептілікті пайдаланушыға оның деректері негізінде шаруашылық қызметінің нәтижелері, аудиттелетін тұлғалардың қаржылық және мүліктік жағдайы туралы дұрыс қорытындылар жасауға және осы қорытындыларға негізделген шешімдер қабылдауға мүмкіндік береді.

«Аудиттің» бір мағыналы заңдық анықтамасының жоқтығына қарамастан, оның мәні мен функцияларын сипаттауға жүйелі түрде әр-түрлі әрекеттер жасалады. АҚШ аудит тұжырымдамалары жөніндегі Комитет «аудитті» 1969 жылы, бекітулер мен белгіленген өлшемдер арасында сәйкестік дәрежесін белгілеу және нәтижелерді мүдделі пайдаланушылардың назарына жеткізу мақсатында экономикалық әрекеттер мен оқиғалар туралы тұжырымдарға қатысты дәлелдемелерді объективті алу мен бағалаудың жүйелі процесі ретінде сипаттады [37].

Неғұрлым кең мағынада алатын болсақ, аудит – қаржылық есептіліктің қолданылатын принциптеріне сәйкес деректердің ұсынылғанын және олар қаралып отырған кезең ішінде болған оқиғаларды дұрыс көрсететінін анықтау мақсатында қаржылық есептілікте қамтылған деректерді бағалаумен байланысты. Содан кейін аудиттелген қаржылық есептілік аудиттелетін компанияда пайдакүнемдік мүддесі бар бөгде пайдаланушыларға беріледі. Мысалы, Пауэр [38] аудитті тәуелсіз сараптама ретінде сипаттайды және кәсіпорынның қаржылық есебі туралы пікір білдіру деп қарайды. Аудиторлық практиканың ең жалпы тұжырымдамалық құрауыштары болып: аудит нысанасынан тәуелсіздік; дәлелдемелерді жинау және құжаттаманы зерделеу түріндегі техникалық жұмыс; осы дәлелдемелерге негізделген пікір білдіру; аудиторлық процестің нақты анықталған объектісі, бұл жағдайда қаржылық есептілік бола алады.

Сонымен қатар, Пауэр аудиторлар үшін олар тексеретін компаниялардан тәуелсіз болу қажеттілігін атап көрсетеді. Аудиторлық қызметтерді жеткізушінің есеп беруші компаниядан тәуелсіздігі маңызды мәнге ие, өйткені ол болжанатын пайдаланушылардың қаржылық есептілік дәлдігіне сенімділік деңгейін арттыру есебінен хабарланатын ақпараттың шынайылығын арттырады. Шынында да, кейбір авторлар *тәуелсіздік* аудит сапасының ең маңызды көрсеткіші деп санайды [39].

Аудит процесінің өзі көптеген кезеңнен тұрады. Ең алдымен, аудитор бухгалтерлік есеп жүйесі мен ішкі бақылау механизмін бағалау арқылы аудиттелетін компания мен оның қызметі туралы түсінік алады [40]. Осыны ескере отырып аудитор қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру үшін қажетті дәлелдемелерді алуға мүмкіндік беретін аудит стратегиясын және аудит жоспарын әзірлейді. Бұл кезеңнің маңызды бөлігі-транзакцияларды және клиентпен коммуникацияларды тестілеуге шоғырланатын далада өткізілетін жұмыс. Дәл осы кезеңде аудитор алдын ала тексеру барысында анықталған бақылау құралдарының тиісті түрде және аудитор сипаттаған тәртіппен жұмыс істейтінін анықтайды. Бұл кезең аудиторлық қорытындыны дайындаумен аяқталады. Қорытынды кезеңде аудитор акционерлер мен басқа да үшінші тұлғаларға арналған ақпаратты қамтитын қорытынды есепті шығарады. Қаржылық есептілік бойынша аудиторлық қорытынды қаржылық есептілікте алаяқтықпен немесе қатемен туындаған елеулі бұрмалаушылықтардың жоқ екені туралы және бухгалтерлік есептің тиісті стандарттарына және заңнамаға сәйкес дайындалғаны туралы сенімді қамтамасыз етуге арналған [41]. Егер аудитор ұсынылған дәлелдемелерге қанағаттанса және қаржылық есептілік

компания туралы шынайы және әділ көзқарасты көрсетеді деп есептесе, ол аудиторлық қорытындыны ескертусіз береді [42]. Аудитор сондай-ақ бұрмалаулар нәтижесінде немесе қаржылық есептіліктің растығына жеткілікті дәлелдердің болмауына байланысты білікті аудиторлық қорытынды беру туралы шешім қабылдай алады.

Аудиттің шығу тегін түсіндіретін бірнеше гипотеза бар. Ең алдымен, тәуелсіз аудиттің пайда болуы мемлекеттік басқарудың нәтижесі болып табылады [43]. Мысалы, Ұлыбританияда міндетті аудит талабы 1900 жылғы компаниялар туралы заңмен енгізілді [44], АҚШ-та 1933 жылғы Бағалы қағаздар туралы заң осы заңның қолданылуына жататын корпорациялардан тәуелсіз немесе сертификатталған мемлекеттік бухгалтерлердің аудит жүргізуін талап етті [45]. Баламалы гипотеза аудиттің дамуы нарықтық күштермен байланысты болғанын болжайды. Сыртқы және тәуелсіз тарап жүргізетін аудит, егер менеджер барлық капиталды қамтамасыз ете алмай қалған кездегі пайда болған мотивацияның төмендеуі проблемаларын азайту үшін пайдалы болды [46]. Тиісінше, тексерулер ең ертеректегі фирмаларда жүргізілді, себебі кейбір фирмадағы бірнеше талап, міндеттер менеджерге тиесілі болмаған. Соңғы гипотеза әлдеқайда шындыққа ұқсас, өйткені аудиттің ерте болуын көрсететін кейбір куәліктер бар.

Уоттс аудит коммерциялық корпорациялардың ерте даму сатысында болды және бастапқыда аудиторлар комитеттерін құратын Директорлар немесе акционерлер жүргізген, деп бекітеді. Сыртқы кәсіби аудиторларды пайдалану Ұлыбританияда ХІХ ғасырдың екінші жартысында және АҚШ-та ХХ ғасырдың басында әдеттегі тәжірибеге айналды. Алайда, кәсіби аудиторларды пайдалану осы кезеңдегі әдеттегі құбылыс болғанына қарамастан, корпоративтік аудит әдетте Ұлыбританияда да, АҚШ-та да заңмен талап етілмеген. Бұл кәсіби аудиторларды пайдалану Үкіметтің өкімі бойынша емес, аудит нарығындағы өзгерістерге байланысты болғанын білдіреді. Кәсіби аудиторлық фирманың өсуін түсіндіруге көмектесетін нарықта кейбір өзгерістер бар. Ұлыбританиядағы аудиторлық тексерулерге сұраныс 1860 және 1870 жылдары шоттардың күрделілігіне және корпорациялардың көлемі мен санының кеңеюіне байланысты өсе түскенін айтылады. Күрделіліктің өсуі, өз кезегінде, бухгалтерлік есепте мамандануға және кәсіби фирмалардың өсуіне ықпал етті. АҚШ-та кәсіби аудиторлық фирмалардың даму себептері осы тәсілмен келісіледі, бірақ өзгерістер Ұлыбританиядан кейін болды деп көрсетілген [47].

Аудиттің шығу тегін анықтау және түсіндіру жеткілікті ашылып, аудит рөліне көшуге болады деп ойлаймыз. Шын мәнінде, уақыт өте келе аудиторлардың рөлі айтарлықтай өзгерген жоқ. Нормативтік аудиттің ХІХ ғасырда моделінде кездесетін проблемалар қазіргі заманғы аудит проблемаларынан да табылады [48]. Бұл дегеніміз, аудит қызметінде тарихи тереңде жатқан ақау бар екенін байқатады. Тәуелсіздік пен есеп берудің болмауы сияқты көптеген проблемалар аудит моделінің іргесін қайта қарастырусыз тұрақты негізде шешіле алмайды.

Аудиттің практикадағы басты рөлі бақылаудың тәуелсіз нысанын қалыптастырудың алғышарттарына негізделген, себебі аудит бастапқыда

аудиттелетін тұлғаларды тексеру нәтижелері бойынша практикалық ұсыныстар дайындауға бағытталған болғандықтан. Тексеру жүргізу процесін реттейтін негізгі нормативтік құжаттар аудиторлық қызмет стандарттары болып табылады, олар сақталуы міндетті шарттардың бірі болып табылады. Стандарттар жалпы тәсілдер мен қағидаттарды белгілейді, ал аудиторлық тексерулерді ұйымдастыру мен жүргізудің нақты әдістемесін аудиторлық қызмет субъектілері дербес әзірлейді және бекітеді. Осыған байланысты аудитті жеке ғылым ретінде сәйкестендіруге мүмкіндік беретін ғылыми негізделген тәсілдерді әзірлеу қажеттілігі аудит эволюциялық дамыған елдерде де, революциялық емес даму нысаны бар елдерде де көп жылдар бойы пайда болған жоқ.

Жоғарыдағы әдебиеттердегі тұжырымдармен келісе отырып, аудит мүдделі тұлғалардың тексеру аясында тәуелсіз және дербес ақпаратты қарауы жөніндегі қызметті білдіреді деген ой қалыптастырылады. Мұндай процесс белгілі бір әдістерді қолдану арқылы объектінің құжаттары мен қаржылық шаруашылық жай-күйін тексеруді қамтиды.

Сонымен, "аудит" ұғымы көбінесе коммерциялық қызметте қолданылады, бірақ бұл оны мемлекеттік қызметте пайдалануға болмайтынын білдірмейді.

Мемлекеттік аудитті қолдану көптеген демократиялық мемлекеттердің әлемдік практикасына сәйкес келеді. Британия Парламенті алғаш рет 1255 жылы салық төлеушілерден жиналған мемлекеттік қаражатты үнемді жұмсау мақсатында бақылау жүйесін заңды түрде бекітті. Сол кезде алғаш рет латын сөзі "audit" пайда болады (ағылш. «audio» – есту) [43, p. 21], ол осындай қызметті белгілеу үшін қолданыла бастады. Сол кездегі аудиторлар қызметінің ішкі мазмұны ұлттық байлықтардың қаншалықты тиімді қалыптасатыны және жұмсалатыны туралы клиенттерді тыңдау және сұрау болды.

Ғылыми әдебиетте "мемлекеттік аудит" ұғымын түсінуге әртүрлі тәсілдер бар, атап айтқанда бұл мемлекеттік қаржылық бақылаудың бағыты, мемлекеттік қаржылық бақылауды жүзеге асырудың арнайы әдісі; мемлекеттік қаржылық бақылауды жүзеге асыру түрі. Жекелеген авторлар мемлекеттік аудитті мемлекеттік және муниципалдық басқару жүйесіндегі дербес қызмет түрі деп санайды [49].

Е.В. Рябов "аудит" және "бақылау" ұғымы бірдей емес, өйткені мемлекеттік аудит, Мемлекеттік қаражаттың уақтылы және заңды жұмсалуды қаржылық бақылаудан басқа, мемлекеттік қаражатты пайдаланудың тиімділігі мен орындылығын бағалауды қамтиды деп бөлек көрсетеді [50].

Басқа зерттеуші, Л.А. Савченко болса, мемлекеттік аудит «бақылаудағы субъектінің есеп пен қаржылық есептілікті жүргізуінің дұрыстығын, операцияларды жүзеге асырудың заңдылығын және олардың белгіленген нормаларға сәйкестігін анықтауға қатысты Қаржы-шаруашылық қызметін талдауды, сондай-ақ тиісті органдардың, ұйымдардың әкімшілік қызметінің үнемділігін, тиімділігі мен нәтижелілігін зерттеуді көздейтін мемлекеттік бақылау нысаны ретінде қарастырады» [51].

Өз кезегінде, Д.А. Коростелев мемлекеттік аудиттің келесі анықтамасын ұсынады – бұл "тәуелсіз бақылау, ол объективті бағалау және есептіліктің

шынайылығы туралы, операциялардың заңдылығы мен тиімділігі туралы және олардың есепте көрсетілуінің дұрыстығы туралы пікір білдіру мақсатында жүзеге асырылады» [52], деп тәуелсіздік қағидатына аса зор мән бергенін көреміз.

Айта кету керек, қазіргі уақытта әр түрлі елдерде "мемлекеттік аудит" термині әр түрлі. Мысалы, Германияда "қаржылық бақылау" және "аудит" категориялары әртүрлі жазықтықтарда қарастырылады, атап айтқанда – аудит, оны "шаруашылық бақылау" деп атайтын, әдетте, қаржылық бақылау жүйесіне енгізілмейді. РФ ЕП аппаратының бұрынғы басшысы, РФ ЕП жүйелік талдау мемлекеттік ғылыми-зерттеу институтының бұрынғы ғылыми жетекшісі С.М. Шахрай 2006 жылы баяндама жасай отырып, «мемлекеттік аудит институты мемлекеттік және қоғамдық құрылым жүйесінде ерекше рөл атқаратынын» атап өтті. Ол сондай-ақ "бақылау-есеп органдары жүйесін белгілеу үшін мемлекеттік аудит ұғымын ресми түрде қолдануды барынша уақтылы бастау керек", – деп атап өтті. Ең алдымен бұл халықаралық стандарттарға сәйкес келеді – әлемнің барлық есеп палаталары аудит институттары болып табылады. Бұдан басқа, "аудит" термині есеп палаталарының бақылау қызметінің сыртқы және тәуелсіз сипатын атап көрсетеді және оны атқарушы биліктің бақылау органдарының (мысалы, прокуратура) жұмысынан бөлек қарауға мүмкіндік береді» [53]. Демек, Ресейде «мемлекеттік аудит» ұғымын ресми қолданудың бастапқы нүктесі 2006 жылы жолға қойлды.

Қазақстанда мемлекеттік аудит институты Мемлекет басшысының 2015 жылғы 12 қарашадағы «Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы» және «Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау мәселелері бойынша кейбір заңнамалық актілерге өзгерістер мен толықтырулар енгізу туралы» Заңдарға қол қоюымен жақында ғана пайда болды, олар халықаралық стандарттарды ескере отырып, Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудитті енгізу тұжырымдамасын іске асыру мақсатында әзірленген болатын.

Заңдардың негізгі мақсаты оларға қол қойылған сәтке дейін қолданыста болған мемлекеттік қаржылық бақылау жүйесінің халықаралық тәжірибесі мен құқық қолдану практикасын ескере отырып, мемлекеттік аудиттің кешенді жүйесін құру болып табылатыны бәрімізге анық.

Мемлекеттік аудит идеялары мен тиісті институт біздің санамыз бен қазақстандық шынайылыққа негізделуі үшін қоғамдық дүниетанымда терең өзгерістер қажет деп санаймыз. Себебі, азаматтардың арасында мемлекеттік аппараттың шенеуніктерінен олардың қызметі туралы және бюджет қаражатының қаншалықты үнемді және тиімді жұмсалатыны туралы есепті талап ету құқығын көбірек түсінетіні белсенді түрде өсіп келеді. Бұл ретте, олар маңызды мемлекеттік шешімдер қабылдауға қатысуға, сондай-ақ мемлекеттік аппарат іс-әрекетінің тиімділігі мен орындылығы туралы өз пікірін білдіруге дайын екендігін бүгінгі күндері дәлелдеп келеді.

Шенеуніктер жүйе барынша ашық және тұнық болуы керек, сайлаушылар алдында есеп беріп, бюджеттік ақшаның "бәліштің" бөлігін алу үшін емес,

әлеуметтік маңызды нәтижелерге қол жеткізу үшін ресурстарды жұмсауы керек [54].

Бұл ретте, Заң мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау ұғымдарын айқын ажыратады. Мемлекеттік аудит анықталған кемшіліктер мен тәуекелдерді басқару жөніндегі ұсыныстар негізінде пәрменді ұсынымдар бере отырып, қаржылық мәселелерді ғана емес, сондай-ақ олардың қызметінің барлық бағыттарын қамтитын мемлекеттік аудит объектілері қызметінің тиімділігін тұтас және тәуелсіз бағалауды білдіреді [2].

Анықтамадан көрініп тұрғандай, заңға сәйкес мемлекеттік аудиттің негізгі мақсаты экономикалық саясатты табысты іске асыруға, елдің, өңірлердің, салалардың, қызмет салаларының өндірістік әлеуетін тиімді пайдалануға жәрдемдесу болып табылады, ал мемлекеттік қаржылық бақылау аудит барысында анықталған бұзушылықтар бойынша ден қою шараларын – әкімшілік іс жүргізуді қозғау, залалды қалпына келтіру шараларын қабылдау, тәртіптік жауапкершілікке тарту, іс жүргізу шешімдерін қабылдау үшін материалдарды құқық қорғау органдарына беру және т.б. қабылдауға бағытталуы тиіс [55].

Тұтастай алғанда, Қазақстан үшін мемлекеттік аудит тек қаржылық мәселелерді ғана емес, сондай-ақ олардың қызметінің барлық бағыттарын қамтитын аудит объектілері қызметінің тиімділігін тұтас және тәуелсіз бағалау ретінде көрінеді. Бұл ретте анықталған кемшіліктер мен тәуекелдерді басқару жөніндегі ұсыныстар негізінде пәрменді ұсынымдар ұсынылады.

Бүгінгі күні мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы Заңға қол қойылғаннан кейін мемлекеттік аудиттің жаңа жүйесі елімізде қалай құрылуда?

"Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы" Заңға сәйкес мемлекеттік аудит – тәуекелдерді басқару жүйесіне негізделген, бюджеттік қаражатты, мемлекет, мемлекеттік аудит объектілерінің активтерін, байланысты гранттарды, мемлекеттік және мемлекет кепілдік берген қарыздарды, сондай-ақ мемлекет кепілгерлігімен, оның ішінде бюджетті атқаруға байланысты басқа қызметпен тартылатын қарыздарды басқару және пайдалану тиімділігін талдау, бағалау және тексеру [2].

Заңның 3-бабының 1-тармағына сәйкес, мемлекеттік аудиттің мақсаты бюджет қаражатын, мемлекет пен квазимемлекеттік сектор субъектілерінің активтерін басқарудың және пайдаланудың тиімділігін арттыру болып табылады.

Бұл ретте, мемлекеттік аудит тиімділік аудитіне, қаржылық есептілік аудитіне және сәйкестік аудитіне бөлінеді (сурет 1.1), бұл ретте мемлекеттік аудитті жүргізу кезінде ерекше мән берілетін тиімділік аудиті деп- мемлекеттік аудит объектісінің қызметін тиімділік, үнемділік, өнімділік және нәтижелілік нысанына бағалау және талдауды атаймыз. қаржылық есептілік аудиті – мемлекеттік аудит объектісі қаржылық есептілігінің, бухгалтерлік есебінің және қаржылық жай-күйінің анықтығын, негізділігін бағалау және де сәйкестік аудиті – мемлекеттік аудит объектісінің Қазақстан Республикасы заңнамасының нормаларын, сондай-ақ оларды іске асыру үшін қабылданған

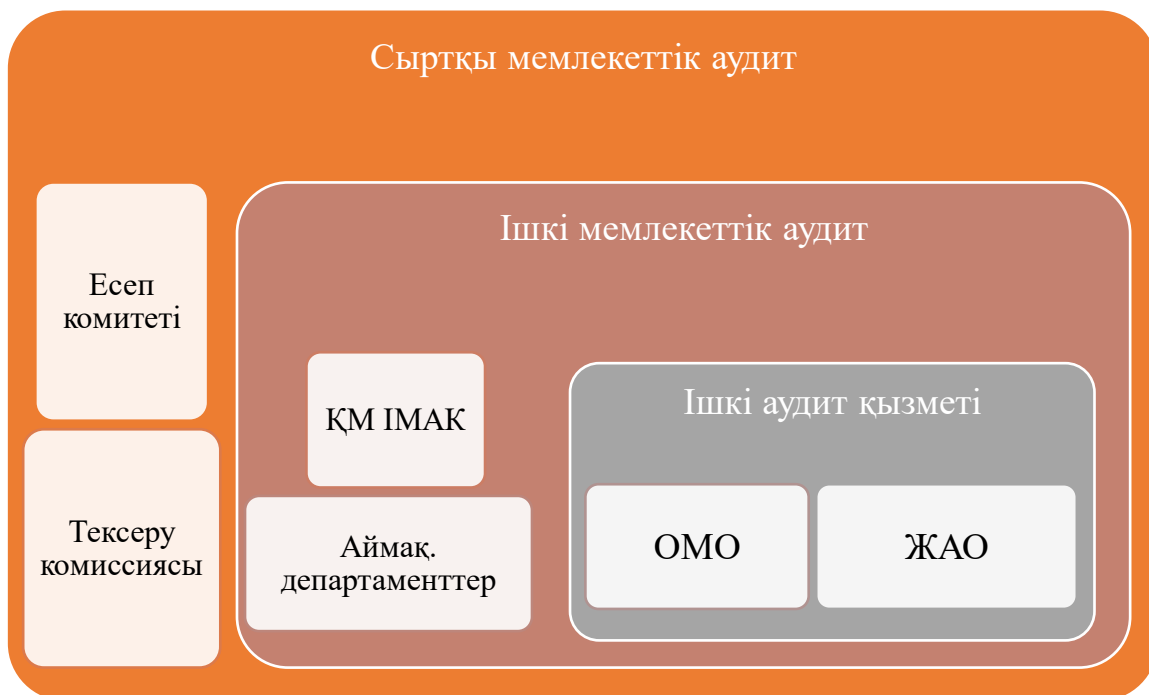
квазимемлекеттік сектор субъектілерінің актілерін сақтауын бағалау, тексеру болып табылалды [2].



Сурет 1.1 – Мемлекеттік аудит типтері

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [2]

Субъектісіне байланысты мемлекеттік аудит сыртқы және ішкі аудитке бөлінеді (сурет 1.2). Сыртқы мемлекеттік аудиттің негізгі міндеттері халықтың тұрмыс жағдайлары сапасының қарқынды өсуін және елдің ұлттық қауіпсіздігін қамтамасыз ету үшін ұлттық ресурстардың (қаржылық, табиғи, өндірістік, кадрлық, ақпараттық) тиімді және заңды басқарылуын талдау, бағалау және тексеру болып табылады.



Сурет 1.2 – Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының жүйесі

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [2]

Ал ішкі мемлекеттік аудит міндеттері – мемлекеттік аудит объектісінің Қазақстан Республикасы Мемлекеттік жоспарлау жүйесінің құжаттарында көзделген тікелей және түпкі нәтижелерге қол жеткізуін, қаржылық және басқарушылық ақпараттың сенімділігі мен анықтығын, мемлекеттік аудит объектілері қызметін ұйымдастырудың ішкі процестерінің тиімділігін, көрсетілетін мемлекеттік қызметтердің сапасын, мемлекет пен квазимемлекеттік сектор субъектілері активтерінің сақталуын талдау, бағалау және тексеру болып табылады [2].

Есеп комитеті және облыстардың, республикалық маңызы бар қалалардың және астананың тексеру комиссиялары сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары болып табылады.

Ішкі мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары – Ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті орган (Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Ішкі мемлекеттік аудит комитеті), орталық мемлекеттік және жергілікті атқарушы органдардың ішкі аудит қызметі, сондай-ақ бірінші басшысының қалауы бойынша орталық мемлекеттік органдар ведомстволарының ішкі аудит қызметі.

Бюджет жобасына алдын ала бағалау жүргізуді қоспағанда, тексеру комиссияларының функциялары есеп комитетінің функцияларына ұқсас.

Ішкі аудит жөніндегі уәкілетті органның негізгі функциялары-бұл мемлекеттік органдардың қаржылық есептілігінің аудиті, сәйкестіктің нақтыланған аудиті және бұзушылықтардың алдын алудың және профилактикасының жаңа элементі ретінде камералдық бақылауды жүргізу.

Қазынашылықтың ақпараттық жүйелерінің және Мемлекеттік сатып алудың функционалдық мүмкіндіктерін пайдалана отырып, тәуекелдерді анықтаған кезде ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті орган бұзушылықтарды дербес түзету үшін бюджеттік бағдарламалардың әкімшілеріне хабарлама жібереді. Бұл ретте мемлекеттік аудит объектісінің бұзушылықтарын өздері жойған кезде оның лауазымды адамдары жауапқа тартылмайды.

Заңға сәйкес мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының үйлестіруші рөлі Есеп комитетіне мемлекеттік аудит және қаржылық бақылаудың жоғары органы ретінде бекітілген.

Осылайша, барлық негізгі әдіснамалық актілерді, стандарттар мен ережелерді есеп комитеті әзірлейді және/немесе онымен келісіледі.

Заңға сәйкес Есеп комитетіне республикалық бюджетті жоспарлау тиімділігіне, мемлекеттік аудит объектілерінің қызметіне, ұлттық холдингтер мен ұлттық компаниялардың даму стратегиялары мен даму жоспарларын іске асыруға, квазимемлекеттік сектор субъектілері қызметінің экономиканың немесе экономиканың жеке алынған саласының дамуына, әлеуметтік және Мемлекеттік басқарудың басқа да салаларына, мемлекеттік борышты қалыптастыру мен басқарудың тиімділігіне аудит жүргізу сияқты бірқатар функциялар қосымша берілген.

Мемлекеттік аудитті халықаралық стандарттарға сәйкес жүргізу салықтық және кедендік әкімшілік ету аудиті; мемлекеттік органдар мен

квазимемлекеттік сектор субъектілерінің шарттарды орындауы; қоршаған ортаны қорғау және ақпараттық технологиялар салаларындағы тиімділік аудиті сияқты жаңа бағыттармен толықтырылды.

Бұдан басқа, есеп комитеті квазимемлекеттік сектор субъектілері, оның ішінде құрылтайшысы, қатысушысы немесе Акционері мемлекет болып табылатын ұлттық холдингтер мен компаниялар, сондай-ақ олардың еншілес, тәуелді және олармен аффилиирленген өзге де заңды тұлғалары активтерді қаншалықты тиімді басқаратынына бағалау жүргізеді.

Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының ресурстары квазимемлекеттік сектордың барлық субъектілерін, олардың "еншілес", "немерелерін" қоса алғанда, жаппай қамту үшін жеткіліксіз болғандықтан, бұл функцияларды мемлекеттің бақылауымен аутсорсингке беру ұсынылды.

Осылайша, квазимемлекеттік сектор субъектілеріне жыл сайын аудит жүргізу кезінде жеке аудиторлық компаниялар бюджет қаражатын пайдалану аудитіне бағытталған арнайы мақсаттағы аудит жүргізетін болады.

Сонымен қатар, есеп комитеті аудиторлық ұйымдар жүргізетін бюджет қаражатын, мемлекет активтерін және квазимемлекеттік сектор субъектілерін пайдалану мәселелері бойынша арнайы мақсаттағы аудит нәтижелерінің сапасына бақылау жүргізеді.

Халықаралық стандарттарға сәйкес Есеп комитеті барлық мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының мемлекеттік аудитті жүргізу сапасын тексереді және мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметіне бағалау жүргізеді.

Бұдан басқа, Есеп комитетіне мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жөніндегі бірыңғай дерекқорға әкімшілік ету, ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті органның және ішкі аудит қызметтерінің тәуекелдерді басқару жүйесін үйлестіру, тексеру комиссияларының атынан орталық мемлекеттік органдармен өзара іс-қимылда олардың мүдделерін білдіру, сондай-ақ ел Президенті Әкімшілігімен келісім бойынша тексеру комиссияларының төрағаларын тағайындауға ұсыну жөніндегі қосымша өкілеттіктер берілген.

Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жөніндегі бірыңғай дерекқорға мемлекеттік аудиттің барлық кезеңдерінің материалдары, сондай-ақ арнайы мақсаттағы аудитті жүргізу қорытындылары туралы мәліметтер және мемлекеттік аудит объектілерінің қаржылық нәтижелері жүктеледі.

Мемлекеттік аудит органдарының бірыңғай деректер қорының ақпаратын пайдалану аудиторлық процестердің ашықтығын қамтамасыз етеді, жүргізілген аудиторлық іс-шаралардың нәтижелерін және мемлекеттік аудит объектілерінің қаржылық жай-күйін жүйелендіруге және талдауға, сондай-ақ сыбайлас жемқорлық тәуекелдерін едәуір азайтуға мүмкіндік береді.

Есеп Комитетінің жанындағы тұрақты негізде жұмыс жасайтын орган - Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының үйлестіру кеңесі жұмыс істейді. Үйлестіру кеңесі өз құрамында сыртқы мемлекеттік аудит органдарымен және ішкі аудит органдарымен қатар Ішкі аудит органдарын біріктірді, ал Үйлестіру кеңесінің шешімдері міндетті сипатқа ие, ол елдегі мемлекеттік аудит жүйесінің одан әрі дамуына жаңа серпін береді және іс

жүзінде сыртқы және ішкі аудит органдары арасындағы өзара іс-қимыл тетіктерін енгізуге, жалпы әдіснамалық тәсілдерді әзірлеуге, мемлекеттік аудит жүргізудің практикалық аспектілерін талқылауға мүмкіндік береді., сондай-ақ мемлекеттік аудит органдарының жүйесін одан әрі дамыту жөнінде бірыңғай келісілген шешімдер қабылдайды.

Есеп комитетінің жұмыс әдістерінде негізгі орынды стратегиялық, бағдарламалық құжаттардың және заңнама талаптарының орындалмауына қарай кемшіліктер мен бұзушылықтардың себеп-салдарлық факторларын зерделеу және талдау жасау болып табылады.

Заң кейіннен жаппай бақылаудың басым болуынан бас тартуға және мемлекеттік аудит органдарының қызметінде тиімділікке, қаржылық есептілікке және сәйкестікке аудит жүргізу, сараптамалық-талдамалық қызметті күшейту жағына акценттерді сыйғызуға және тәуекелдерді басқару жүйесін қолдануға негізделген толыққанды мемлекеттік аудитке көшуге мүмкіндік береді.

Алайда, Қазақстанда бірыңғай, оның ішінде халықаралық қағидаттарға негізделген мемлекеттік аудитті ұйымдастыруда жүйелі тәсілді іске асыру талап етілетінін атап өту маңызды. Заң, міне, 5 жылдан көп болды күшіне енгеніне, бірақ мемлекеттік аудит органдарының қызметінде кейбір түйткілдер байқалуда және оған енгізілген нормаларды іске асыру бойынша алдымызда үлкен жұмыстар күтіп тұр.

Осы зерттеу жұмысы аясында, аудит сапасына тікелей әсер ететін тәуелсіздік қағидатының қаншалықты сақталатынын анықтап, бағалау үшін Ішкі мемлекеттік аудит Комитетінің мемлекеттік аудиторлары арасында сауалнама жүргізілді (Қосымша Ә). Сауалнама 10 әр-түрлі тәуелділікке байланысты сұрақтардан құралды. Сауалнама нәтижесі талдау барысында, ішінара тәуелсіздік қағидатының толық орындалмайтынын көрсетті (Қосымша Б).

Тұтастай алғанда "мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау" ұғымын зерттеуге қорытынды жасай отырып, қазіргі уақытта теорияда да, практикада да "мемлекеттік аудит" ұғымын анықтаудың бірыңғай тәсілі қалыптаспаған деп айтуға болады. Бақылауға қатысты айтар болсақ, іс жүзінде көпшілік алдында да, жеке салада да көрсетілген қызметтің мазмұнын түсіну қалыптасқан. Аудитті ұйымдастыру мен жүзеге асырудың қазіргі заманғы жүйесіне мүлдем өзгеше көзқарас. Осылайша, Қазақстанда жеке салада аудиторлық қызметті іске асыру кезінде осы жұмыстың жеткілікті бай тәжірибесі қалыптасқан және жалпы жүйенің жалпы контурлары анықталған, тұтастай алғанда мұндай қызметтің міндеттері де айқын, ал міне, мемлекеттік және жергілікті басқару саласында мемлекеттік аудит болуы тиіс (өйткені Қазақстанда мұндай тәжірибе ғана қалыптаса бастайды), ол қолданылатындарға да, оны жүзеге асыратындарға да қатысты бірыңғай түсінік жоқ.

Бірінші тарауды қорыта келгенде, қызметте қолданыстағы заңнамаға негізделген "мемлекеттік аудит" ұғымына «тәуелсіздік» ұғымын қолданысқа формалды түрде қарамастан, басымдылықпен пайдалану мақсатында анықтамаға қосымша жаңа нақтылау ұсынылады. Атап айтқанда – *мемлекеттік*

аудит органдарының қоғамдық және мемлекеттік ресурстарды ұлттық экономикалық қауіпсіздікті қолдау мақсатында басқару мен пайдаланудың тиімділігіне талдау, бағалау және тексеру жүргізу нәтижелері бойынша объективті ақпарат беруге бағытталған тәуелсіз қызметі;

Мемлекеттік аудит – бұл тәуелсіз аудитті жүзеге асыру жолымен барлық ұлттық саясатты тиімді іске асыруды және мемлекеттік аппараттың салауатты және қауіпсіз жұмысын қамтамасыз ететін әлеуметтік-экономикалық дамудың "иммунитеті".

Мемлекеттік аудит органының тәуелсіздігі – бұл оның кәсіби басымдығының негізі, соның арқасында аудиторлар бақылау іс-шараларының жоғары сапасы мен ашықтығын қамтамасыз ете отырып, заттарға сыни және объективті көзқарасты сақтай алады, нәтижесінде мемлекеттің өзінің ашықтығы мен тиімділігін сақтай алады.

1.2 Цифрландыру жағдайындағы мемлекеттік аудиттің ерекшеліктері

Жалпы "цифрландыру" ұғымы жақында ғана қолданылуға енгізілді, алайда көбінесе ел экономикасының одан әрі дамуы осыған байланысты болып келеді. Бүгінгі күні Қазақстанның бәсекелестік артықшылықтарын, оның ішінде халықаралық деңгейде қамтамасыз ету үшін еліміздің қаржы жүйесінің жұмыс істеу ерекшеліктеріне жаңа технологияларды бейімдеудің тұжырымдамалық тәсілдері мен практикалық алгоритмін әзірлеу үлкен маңызға ие.

Алдыңғы тарауда егер біз аудит және бақылау, оның ішінде мемлекеттік аудит сияқты ұғымдарды қарастырсақ, осы тарауда "цифрландыру" ұғымын, қаржылық тұрақтылықты қамтамасыз етуге және елдің экономикалық өсуі үшін берік негіз қалыптастыруға ықпал етуге бағытталған мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының жұмысында қазіргі заманғы технологияларды қолдану перспективаларын қарастыруға және түсіндіруге тырысамыз. Бұдан басқа, қаржы саласындағы бұзушылықтарды болдырмау үшін қазіргі заманғы технологияларды дамыту деңгейін ескере отырып, бақылау рәсімдерін автоматтандыру перспективаларын анықтау ерекшеліктерін анықтаймыз.

Соңғы төрт онжылдықта 4-ші өнеркәсіптік-технологиялық революцияның барлық деңгейіндегі қазіргі заманғы экономика (нано-, микро-, мезо-, макро-, мега-, жаһандық экономика) неғұрлым технологиялық, цифрлық және тіпті «бұлтты» болып келеді. Оны Ю.М. Осипов "технономика" ретінде – ХХ ғасырдың соңы мен ХХІ ғасырдың басындағы электронды-есеп төңкерісінің және технологиялық серпілісінің нәтижесі, өз қатерлерімен бүкіл шаруашылық пен бүкіл адам өмірін цифрландыру, технизациялау феномені ретінде көрсетеді. [56]. Жаңа технологиялар, оның ішінде АКТ виртуалды және қосымша шындық жасайды. Өндірісті автоматтандырудың, роботтаудың жаңа кезеңдері анықталады.

Экономиканы цифрландыру сөздің азды-көпті мағынасында Т.Н. Юдина және И.М. Тушкановтың келесі сөздерімен анықталады:

– қысқаша мағынада айтар болса: әртүрлі шаруашылық міндеттерді шешуге мүмкіндік беретін ақпараттық-цифрлық платформалар мен операторларды құру (жаһандық, мега, макро-, мезо-, микро-, нано-), оның ішінде стратегиялық: медицинаны, ғылымды, білімді, көлікті, жаңа индустрияландыруды, экономиканы мемлекеттік реттеуді және жоспарлауды және т.б. дамуы;

– кең мағынада: өндірістік немесе экономикалық қатынастардың табиғатының өзгеруі, олардың субъектілік-Объектілік бағдарын ауыстыру. Алгоритмдердің көмегімен машина – машина (M2M) типті қатынастар пайда болады, онда адам субъект бола алмайды. Қоғамның өндірістік күштері және /немесе өндіріс факторлары да өзгереді. Осылайша, интернет заттар және, тіпті, "барлық» интернет пайдад болады [57]. Барлық Заттар интернеті (IoT, Internet of Things) деп біріккен компьютерлік желілер мен қосылған датчиктері және деректерді жинау және алмасу үшін бағдарламалық қамтамасыз етуі бар (БҚ) қосылған жеке объектілер (заттар) жүйесін, автоматтандырылған режимде қашықтан бақылау және басқару мүмкіндігімен, адамның қатысуынсыз түсінігі бүгінгі күнде қабылданған [58].

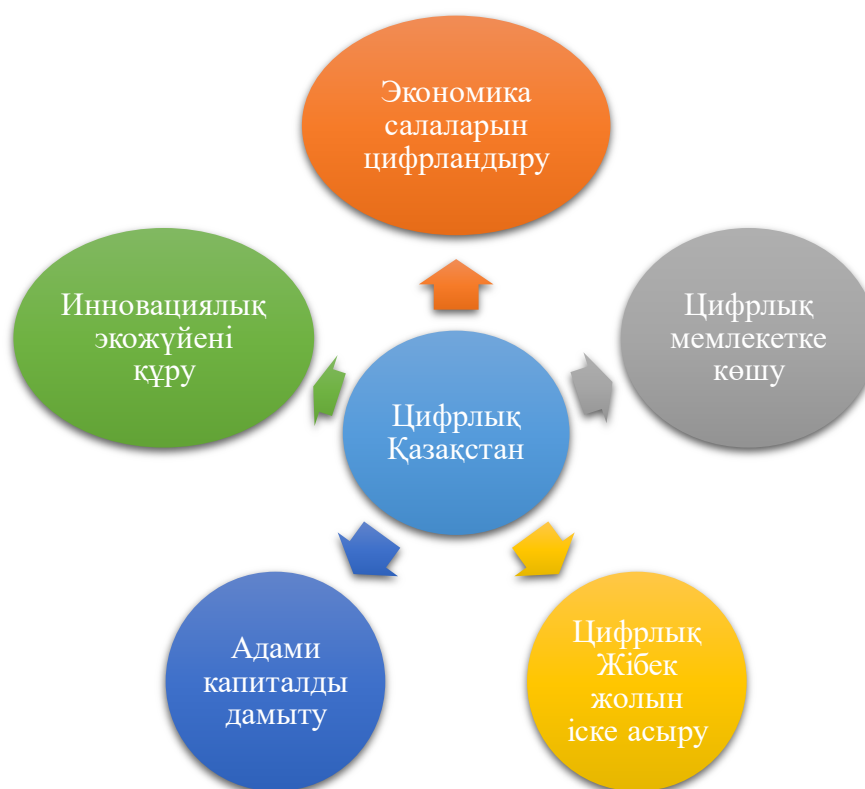
Цифрландыру процесі шаруашылық үдерістерінің өзгеруімен қатар жүреді: жаппай тұтыну игіліктері (тауарлар мен қызметтер) өндірісін роботтандырудан жаңа өндірістерге, әрбір тұтынушы үшін жеке сипаттамалары бар игіліктерді құрудан, мысалы, инновациялық цифрлық технологияны пайдалану арқылы, мысалы, 3D-басып шығару және прототиптеу, цифирлық капиталды өсіру арқылы жүргізіледі. Цифрлық экономика саласындағы сарапшылар мен талдаушылардың бағаларына сәйкес таяу онжылдықта (шамамен 2025 жылға қарай) тұтыну және инвестициялық нарықтардағы тауарлар мен қызметтердің жартысына жуығы мүлдем немесе салыстырмалы түрде "жаңа ақылды" ("ақылды қала", "ақылды үй", "ақылды жол", "ақылды машина", "ақылды киім" және т.б.) болады [59].

Расында, бүгінгі күні бір елдерде кәсіпорындардың/ұйымдардың өнімділігі мен бәсекеге қабілеттілігін арттыру мақсатында материалдық және материалдық емес өндіріс саласында қазіргі заманғы цифрлық технологияларды енгізу мен пайдалануды ұсынатын цифрлық трансформация анағұрлым, ал басқа елдерде – неғұрлым тиімді жүріп жатқанын байқаймыз. Сандық трансформация саясатының табысы ең алдымен:

- кәсіби кадрлардың болуы арқылы;
- кәсіпкерлік қоғамдастықтың мүдделілігі мен мүмкіндіктері арқылы;
- материалдық-қаржылық ресурстармен;
- жүйелік басқару арқылы;
- ел басшылығының саяси ерік-жігері арқылы анықталады [60].

Цифрлық трансформация-қазіргі заманғы мемлекеттің басты мақсаттарының бірі. Қазақстанда бұл салаға да көп көңіл бөлінеді. 2017 жылы "Цифрлық Қазақстан" мемлекеттік бағдарламасы қабылданды, оның мақсаты – ел экономикасының даму қарқынын жеделдету, сондай-ақ сандық технологияларды пайдалану есебінен халықтың өмір сүру сапасын жақсарту болып табылады [61].

Бағдарлама бес негізгі бағыттан тұрады (сурет 1.3).



Сурет 1.3 – «Цифрлық Қазақстан» бағдарламасының бағыттары

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [61]

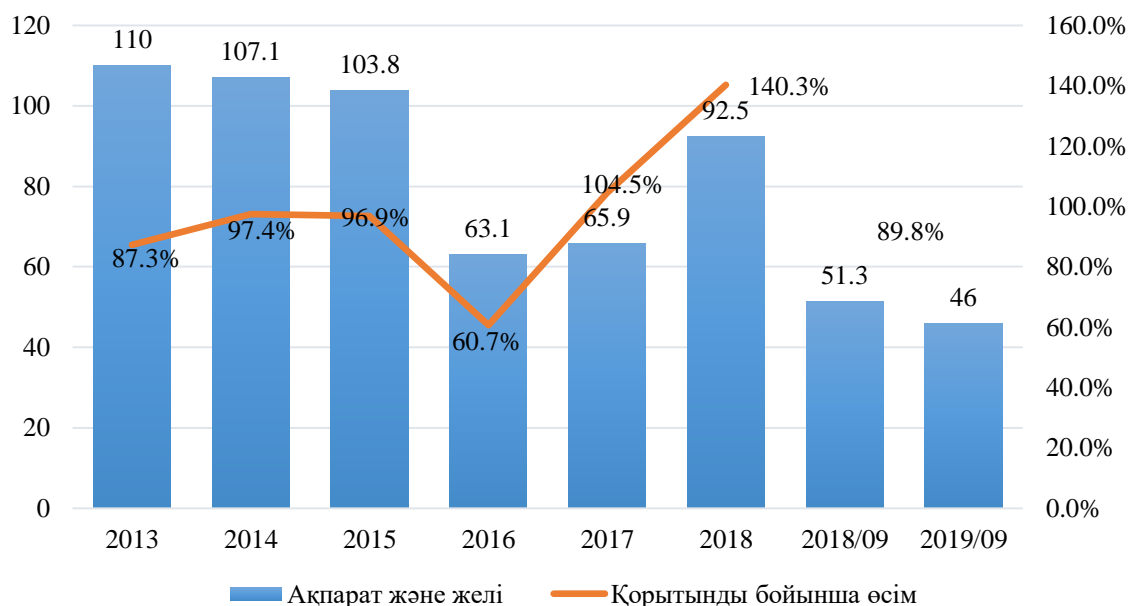
Аталған бес бағыт шеңберінде 17 бастама және 100-ден астам іс-шаралар қалыптастырылды.

Ел экономикасы бұрынғыдан да көп цифрландырылуда. Атап айтсақ, 2018 жылы компьютерлерді пайдаланатын ұйымдардың үлесі 70,7%-дан 77,7%-ға дейін ұлғайды. Сонымен қатар, интернетке қолжетімділігі бар ұйымдардың үлесі 2017 жылы 67,7%-дан 2018 жылы 75,1%-ға дейін, ал интернет – ресурстары бар ұйымдардың үлесі 21,7%-дан 22,3%-ға дейін өсті [62].

Қазақстанда цифрландырудан жалпы экономикалық тиімділігі 578 млн. АҚШ долларды құрады [63]. Бұл ретте, экономиканы цифрландыруды енгізу есебінен жыл сайын өнімділік 2-10%-ға, кен орындарында өндіру 3%-ға, өндірістік шығындардың 10-20%-ға қысқаруы, АӨК-де нақты егіншілікті қолдану есебінен өнімділік 25-50%-ға өсуі күтілуде [64].

"Цифрлық Қазақстан" бағдарламасын іске асырудың бірінші жылында 2018 жылы ақпарат және байланыс саласына инвестициялар айтарлықтай жылына +40,3%-ке, 92,5 млрд теңгеге дейін өсуді көрсетті. 2019 жылдың тоғыз айының қорытындысы бойынша инвестиция 46 млрд теңгені құрады – өткен жылдың сәйкес кезеңімен салыстырғанда (51,3 млрд. теңге) 10,2%-ға төмен болды. 2019 жылдың үшінші тоқсанының қорытындысы бойынша негізгі капиталға инвестициялардың негізгі бағыттары: ескі жабдықтарды ауыстыру

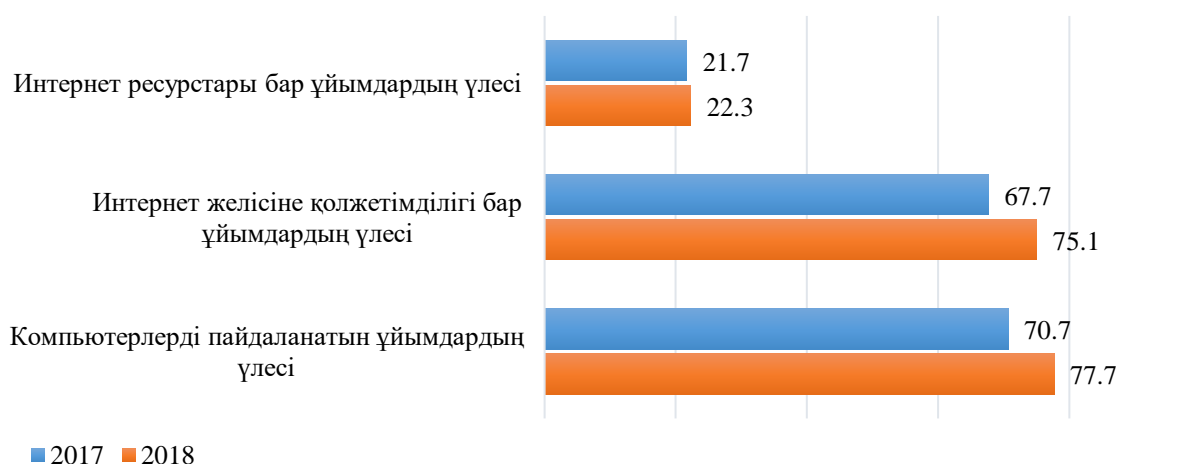
(15%); абоненттер санын ұлғайту мақсатында өндірістік қуаттарды кеңейту (11%); жаңа технологияларды енгізуге инвестициялау (5%) құрады (сурет 1.4).



Сурет 1.4 – Негізгі капиталға инвестициялар. Ақпарат және желі, млрд. тг

Ескерту – ҚР ҰЭМ СК дереккөз негізінде автормен құрылды [65]

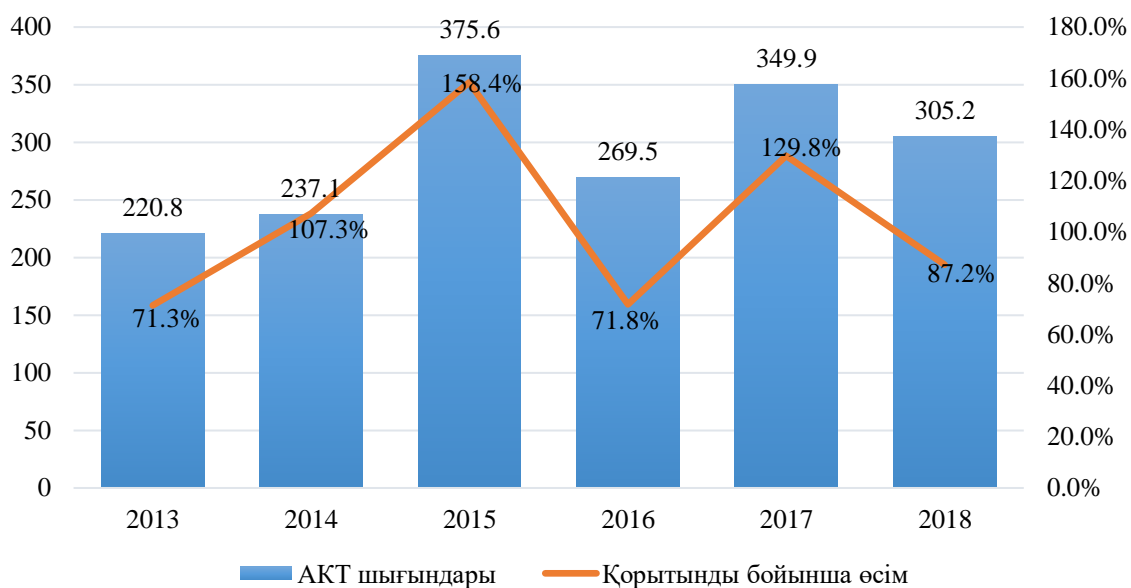
IDC мәліметтері бойынша, 2020 жылдан 2023 жылға дейінгі кезеңде сандық трансформацияға тікелей инвестициялар 7,4 трлн АҚШ долларын құрайды. Сондай-ақ 2023 жылға қарай цифрландыруға жұмсалатын шығыстардың үлес салмағы АКТ-ға салынған барлық инвестициялардың 50%-ына дейін өседі (ағымдағы сәтте үлес 36%-ды құрайды) (сурет 1.5). Ең үлкен өсім деректерді талдау және талдау саласында болжанады, себебі компаниялар ақпарат негізінде бәсекелестік артықшылықтар жасайды [66].



Сурет 1.5 – Негізгі капиталға инвестициялар. Ақпарат және желі

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [62]

Қазақстанда 2018 жылы ақпараттық-коммуникациялық технологияларға жалпы шығындар жылына 12,8%-ға төмендеп, 305,2 млрд. теңгені құрады (сурет 1.6). Елді цифрландыруда ақпараттық-коммуникациялық технологияларға жататын тауарлар импорты үлкен рөл атқарады. Атап айтқанда, 2018 жылы АКТ-ға жататын тауарлардың жалпы импорты жылына 11,8%-ға артып, 2,3 млрд. АҚШ. доллары. Барлық импорттың 45,3% телекоммуникациялық жабдыққа, 12,5% – компьютерлер мен ілеспе жабдыққа, 11,7% – электрондық компоненттерге, 30,5% – басқа АКТ тауарларына келеді [62].



Сурет 1.6 – ҚР АКТ-ға жалпы шығындар

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [62]

Мемлекет мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары атынан бюджетте көзделген мақсаттар мен көлемдерге ақша қаражатын жұмсаудың заңдылығын және дұрыстығын тексеруге бағытталған аудитті жүзеге асыруды жалғастыруда, алайда мемлекеттің қоғам алдындағы жауапкершілік аясы жаңа жағдайларда айтарлықтай кеңеюде. Шаруашылық жүргізудің қолданыстағы тетіктерін бағалау және материалдық ресурстарды қоса алғанда, мемлекет меншігіндегі барлық мүлікті неғұрлым үнемді және тиімді пайдалану жөнінде нақты ұсынымдар әзірлеу қажеттілігі туындайды. Бұл әлемдік тәжірибе көрсетіп отырғандай, сыртқы мемлекеттік қаржылық бақылау институтын мемлекеттік аудит институтына айналдыруға әкеліп соқтырады.

Мемлекеттік аудиттің әлеуетті әсерінің ауқымы туралы мыналардан көруге болады. Жылдық жалпы қолда бар кіріс (мемлекеттік қаржы ресурстары) елдің ЖІӨ шамамен 21,5%-ын құрайды [67]. Бұдан басқа, мемлекет меншік иесі болып табылады және бұрын жинақталған активтерді басқарады. Мемлекеттік сектордың негізгі капиталы (толық мемлекет меншігіндегі шаруашылық жүргізуші субъектілерді, қазыналық және

мемлекеттік кәсіпорындарды, сондай-ақ мемлекеттің қатысу үлесі бар кәсіпорындарды қоса алғанда) елдің негізгі капиталының бестен бірінен астамын құрайды. Егер оларға өз капиталында мемлекеттік қаражаты бар құрылымдарды, мысалы, акционерлік қоғамдар мен мемлекет қатысатын басқа да экономикалық субъектілерді сатып алуды Өосатын болсақ, онда мемлекеттік басқарудағы, демек, бақылаудағы елдің негізгі капиталының үлесі жартысынан астамын құрайды. Демек, мемлекет иелік ететін және билік ететін ресурстар ауқымының ұлғаюы, олардың ел ресурстарының жалпы көлеміндегі үлесі оның әлеуметтік-экономикалық дамуға ықпалының өсуіне себепші болатыны мәлім болып шығады.

Бұл мән-жайлар өз ретінде, мемлекеттік басқару жүйесіндегі кері байланыс құралы ретінде мемлекеттік аудиттің маңызды рөл атқаратындығын ерекше көрсетеді.

Мемлекеттік аудит институты өзінің қоғамдық арналуына байланысты экономикалық даму процестеріне тиімді ықпал етуге және стратегиялық мақсаттарды әзірлеу мен іске асыруға, сондай-ақ оларға қол жеткізу тәсілдеріне ықпал етуге қабілетті. Ол заңдылықты қамтамасыз ету, сыбайлас жемқорлыққа қарсы іс-қимыл, қылмыстық ақшаны жария ету, алаяқтық және басқа да құқыққа қарсы іс-қимылдарға мемлекеттік міндеттерді шешуге елеулі үлес қоса алады.

Бүгінде, мемлекеттік басқарудың трансформация бағыттарын талқылау шеңберінде экономикалық агенттердің қызметін бақылау мен қадағалаудың әлсіреуі тақырыбы көтерілуде [68].

Расыменде, аса дәрежедегі бюрократияны және артық қысымды жою нәтижесі, экономикалық өсу жолындағы кедергілерді жоюға алып келуі тиіс. Бірақ мұнда кейбір қайшылықтар бар. Бір жағынан, "ақылға қонымды" және "артық" бақылау арасындағы шектерді айқындау жеткілікті қиын, екінші жағынан, олар мемлекеттік секторға жататындықтан, яғни, бюджет процесіне қатысатындығына байланысты объектілердің едәуір үлесіне қатысты бақылау іс-шараларынан бас тарту мүмкін емес. Әрине, мемлекеттік сектордың өсуіне келтіретін кедергілерді шектеу, мемлекеттік функциялар мен реттеудің артығын жою, нәтижелер әкелетін болатынына күмәніміз жоқ.

Бірақ, әсіресе қаржы, бюджет саласындағы бұзушылықтар туралы сөз көтерілген жағдайда, сапалық, құрылымдық проблемаларды бастапқы себептерін жоймай сандық әдістермен шешуге бола ма? Мемлекеттік аудит институтын жаңғырту қажеттілігі қалыптасқан міндеттерді шешудің сапалы жаңа жолдарын іздестіруді болжайды. Бүгінгі таңда, *алдын ала бақылаудың, мақсатты көрсеткіштерге қол жеткізу ықтималдығын болжаудың және ықтимал бұзушылықтардың алдын алудың рөлі арта түсуде.*

Мемлекеттік органдардың алдына қойылған міндеттерді шешуде қаржы операцияларына қатысы бар қазіргі заманғы ақпараттық технологиялар елеулі рөл атқаруы мүмкін. Үлкен деректер, жасанды интеллект, үлестірілген тізілімдер технологиясы адам факторының әсерін болдырмауға, бақылау тетігін нарыққа қатысушылардан автоматтандырылған "жасырын" қатарына аударуға мүмкіндік береді. Бүгінгі күні бақылау органдарының қызметін ішінара

автоматтандыру ғана емес, сонымен қатар қаржылық бұзушылықтардың алдын алу жүйесін құру да мүмкін болады.

Әл-ауқатты жақсартуға бағдарланған мемлекеттік басқару және мемлекетті қалыптастыру жүйесін дамыту бюджеттік қаражаттың жұмсалудың бақылаудың лайықты жүйесін қалыптастырумен ұштасады. Ғылыми-техникалық даму және 4.0 өндірісті дамыту жағдайында өндірістік қатынастар жүйесін трансформациялау басқару саласында жаңа технологияларды ғана емес, сонымен қатар экономикалық агенттердің өзара іс-қимыл тетігін өзгерту қажеттілігін туындата отырып, экономиканың қоғамдық секторына де әсер етеді. Мысалы, Е. Олово-Окере и К. Томкинс [69] қаржылық бақылаудың мемлекеттік жүйелері үнемі дамитындығын дәлелдеді, себебі бұл нәрсе тарихи талдауды ғана емес, сонымен қатар ағымдағы контекст проблемаларын талдауды да талап етеді. А.К. Левис және т.б. зерттеулерінде [70] былай делінген: "...қаржылық және өндірістік технологиялардың өзгеруінен, цифрлық технологияларды мемлекеттік басқару саласына енгізгеннен кейін, *қаржылық бақылау мен аудит технологиялары да өзгеруі тиіс*". Бұл ретте, И. Цыреновтың айтуынша [71], қаржылық бақылаудың бірыңғай жүйесінің болмауы бақылау органдарының қызметінде ортақ ақпараттық кеңістікті қалыптастыруға, тиімді бақылау саясатын әзірлеуге кедергі келтіреді, деген.

Экономиканы цифрландыру жағдайында мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінің қазіргі заманғы зерттеулерін талдау, тексерулер мен ревизиялар (бақылау іс-шараларын автоматтандыру) жүргізу кезінде ақпараттық технологиялардың болмауы, бақылау іс-шараларын жүргізу технологиясының ескіруі, бюджет заңнамасының бұзылуын бағалаудың және кемшіліктерін анықтаудың объективті критерийлерінің болмауы, бюджет қаражатына қажеттілікті есепке алу икемділігінің және қаржыландырылатын жобалар тәуекелінің болмауы сияқты проблемаларды анықтады [72]. Ақпараттық технологияларды енгізудің негізгі проблемаларының бірі мемлекеттік қаржылық бақылау жүйесін қалыптастыру болып табылады, "бақылау жазалау емес, басқарудың тиімді құралы болып табылады" [73].

Көрсетілген мән-жайлар қаржы-бюджет саласындағы бақылау бойынша мемлекеттік аудит органдарының қызметін цифрландыру қажеттігіне себепші болды. Ішкі мемлекеттік аудитті және қаржылық бақылауды жүргізу кезінде цифрландыру мүмкіндігі ресурстардың шығындарын азайтуға (мысалы, бақылау объектісіне шықпай-ақ ақпаратты талдауға), алынған тексеру нәтижесіндегі қателік деңгейін төмендетуге және анықталған бұзушылықтар мен кемшіліктердің объективтілік дәрежесін арттыруға мүмкіндік береді [74]. Дәл сондықтан қазіргі заманғы мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды дамытудың маңызды аспектісі цифрлық технологияларды енгізу және оларды пайдалануды ескере отырып бақылау тетіктерін бейімдеу болып табылады: "мемлекеттік басқару саласына цифрлық технологияларды енгізу миссиясы оның сапасын, оның ішінде мемлекеттік қызметтердің сапасын және елдің экономикалық өсуін қамтамасыз ету үшін ұлттық жобаларды (бағдарламаларды) іске асыруды басқару сапасын арттырудан тұруы тиіс" [75].

Бұл ретте сыртқы ортаның серпіні формальды институттарға теріс әсер етеді, өйткені "мемлекеттік басқару органдары мемлекеттік-саяси шешімдерді қабылдау тетігінің консервативтілігіне және шешімдер қабылдаудың қалыптасқан бюрократиялық стиліне байланысты сыртқы ортаның серпіні талап етілгеннен әлдеқайда баяу өзгерістерге ұшырайды..." [76]. Бұл институционалдық құрылымдар ортаның өзгерістеріне үлгермеуіне және қоғамның қажеттіліктеріне сәйкес келмеуіне әкеп соғады, сондықтан мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды цифрландырудың мақсаты қалыптасқан экономикалық үрдістерден озу болып табылады.

Осыған байланысты институционалдық зерттеулердің маңызды аспектілерін атап өтуге болады. Біріншіден, институттардың негізгі функциясы трансакциялық шығындарды төмендету болып табылады. Цифрландыру жағдайында жаңа трансакциялар және соның салдарынан өзгеретін экономикалық қатынастардың ерекшелігіне негізделген трансакциялық шығындардың жаңа түрлері пайда болады. Оларға өнімді белгісіздік, мінез-құлық белгісіздік, ыңғайлылық, экономикалық пайдалылық, активтердің сенімділігі мен ерекшелігі жатады [77, 78]. Екіншіден, иррационалдық оптимизмнің өсуімен және қайтарымның, оның ішінде мемлекеттік қаржыландыру бағдарламаларының әрекетімен негізделген институттар тиімділігінің төмендеуі байқалады [79]. Осылайша, цифрландыру жағдайында мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау институтының трансформациясы мынадай элементтерге сүйенуі тиіс (сурет 1.7):

- мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінде тәуекелге бағдарланған тәсілді енгізу;
- қоғаммен және қызмет алушылармен қарым-қатынастың жаңа арналарын пайдалану;
- Big Data талдауына негізделген күрделі интеграцияланған жүйелерді қалыптастыру.



Сурет 1.7 – Мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды цифрландырудың негізгі элементтері

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [77, р .626; 78, с. 27; 79, с. 9]

Мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды цифрландырудың негізгі элементтеріне жеке тоқталып кететін болсақ, *тәуекелге-бағдарланған тәсілді* енгізу, мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау институтының орнықтылығын қамтамасыз етеді, өйткені экономикалық процестердің белгісіздігі мен бюджет қаражатын алушы агенттердің активтерінің ерекшелігіне байланысты трансакциялық шығындарды азайтуға бағытталған.

Э.А. Исаев [80], атап өткендей, "оның барлық деңгейлерінде қаржылық бақылауды жүзеге асыру тәсілдерін үйлестіру және бірыңғай иерархиялық жүйеде тәуекелге бағытталған бақылаудың біріздендірілген моделін әзірлеу қажет. Бақылаудың әрбір деңгейінде тәуекелдер картасы қалыптастырылуы тиіс, онда әрбір тәуекел үшін оның мәні мен басталу ықтималдығы көрсетілетін болады». Барлық деңгейлерде қаржылық бақылауды үйлестіру бюджет қаражатын басқарудың қоғамдық шығындарын қысқартуға мүмкіндік береді, мемлекеттік қаржылық бақылаудың ашықтығы мен тиімділігін арттыруға ықпал ететін болады, бұл экономикалық субъектілердің өзара іс-қимылының бірыңғай қағидаларын қалыптастыру кезінде институттардың тұрақтылығына негізделген.

Қоғаммен және қызмет алушылармен қарым-қатынастың жаңа арналарын қолдану, мысалы, әлеуметтік желілер мен арнайы бағдарламалық (немесе мобильді) қосымшаларды пайдалану. Цифрландыру әсерлерінің бірі әлеуметтік медианы белсенді дамыту, цифрлық платформалар мен арнайы мақсаттағы бағдарламалар (компьютерлік және мобильді қосымшалар) нарығын қалыптастыру болып табылады: мемлекеттік мекемелер ұйымдық тиімділікті арттыру, операциялық тиімділікті арттыру, индивидтердің құқықтары мен мүмкіндіктерін кеңейту, мүдделі тараптар үшін құндылық жасау үшін әлеуметтік желілер арналарын пайдалану аарқылы жүзе асады [81]. Мысалы, "E-Government" жүйесін дамыту мемлекеттік бағдарламалар мен жобаларды талқылауға көп адамдарды тартуға, яғни неғұрлым нақты қоғамдық қажеттіліктерді қалыптастыруға, бюджет қаражатын жұмсаудың экономикалық тиімділігін арттыруға мүмкіндік береді.

Big Data талдауына негізделген күрделі интеграцияланған жүйелерді қалыптастыру: мысалы, Ресейде 2019 жылы Федералдық қазынашылық есеп жүргізу мен есептілік жасауды жүзеге асыратын ұйымдардың санын 400, 2020 жылы – 3000, ал 2021 жылы – 7000 қазыналық мекемені құрауды жоспарлап отыр [82]. Дүниежүзілік банк қаржыны басқарудың интеграцияланған ақпараттық жүйелеріне қойылатын талаптарды әзірледі – Financial Management Information System (FMIS) [83]. Бұл талаптар бюджетті қалыптастыру, орындау (мысалы, міндеттемелерді бақылау, ақша қаражатын/борышты басқару, Қазынашылықпен операциялар), бухгалтерлік есеп пен есептілікті қоса алғанда, мемлекеттік қаржыны басқару процестерін автоматтандыруды және интеграциялауды қолдайды. FMIS шешімдері мемлекеттік операциялардың тиімділігі мен әділдігін едәуір арттыра алады, сондай-ақ қатысуды, айқындылықты және есеп берушілікті кеңейту үшін үлкен әлеуетке ие.

Мемлекеттік басқару жүйесін цифрландыруға жәрдемдесу – бүкіл әлемдегі жоғары аудит органдарының алдында тұрған негізгі міндеттердің бірі.

Қазіргі заманғы ақпараттық технологиялар адамдардың үйреншікті өмірін өзгертіп қана қоймай, сонымен қатар мемлекеттік басқару жүйесін жаңғыртудың маңызды құралына айналады, мемлекеттік шешімдерді неғұрлым ұтымды және тиімді қабылдау, олардың қоғам алдындағы ашықтығы мен айқындығы үшін негізді қамтамасыз етеді. Осы орайда, «Бүгінгі таңда заманауи сандық технологияларды пайдаланбай, жаһандық сын-қатерлерді еңсеру мүмкін емес. Сондықтан да бүкіл әлемдегі жоғары аудит органдары басты стратегиялық міндеттердің бірі өзінің операциялық қызметі үдерістерінің сандық өзгеруін ғана емес, тұтастай алғанда мемлекеттік басқарудың барлық жүйесін цифрландыруға жәрдемдесуді де көреді», – деп атап өтті А. Кудрин [84].

Алексей Кудриннің айтуынша, Ресейдің жоғары қаржылық бақылау органы цифрландыруды енгізу бойынша алаңдардың бірі болуға дайын. Мысалы, қазір Есеп палатасында бақылау объектісіне бармай тексеру жүргізуге мүмкіндік беретін қашықтықтан сыртқы мемлекеттік аудиттің ақпараттық жүйесі қолданылады. «Біздің қашықтағы аудит жүйесі тіпті бүгін де тексеруге дайындық кезеңінде 65 алгоритм бойынша бұзушылықтар белгілерін таба алады, оның ішінде сатып алу нормаларын бұзуды жасыру фактілерін қоса алғанда, семантикалық талдау арқылы мемлекеттік келісім - шарт мәтіндерінде», – деп атап өтті Алексей Кудрин [84].

Сонымен қатар, ол ведомствоны цифрландыру бойынша жұмыс тоқталмайтынын және жақын арада Есеп палатасы өзінің құрылымы ішінде цифрландыру бойынша арнайы бөлімшені бөлуді жоспарлап отырғанын атап өтті. "Есеп палатасында электрондық ресурстармен жұмыс істейтін және мәліметтер базасын зерттейтін команда бар. Жақын арада бізде "сандық кеңсенің" бөлінген жетекшісі пайда болады, ол деректер базасын талдауға, олардың қаншалықты салыстыруға, қолдануға және тексерулерде талап етілуіне жауап береді. Мұндай аудит біздің жұмысымыздың бір бөлігі болады, барлық деңгейдегі 400-ден астам мемлекеттік қаржылық бақылау органдарынан біз деректерді салыстыруға және барлық органдар жұмысының нәтижелері бойынша жалпы талдаулар жасауға болатын жалпы базаны қалыптастырамыз», – деді [84].

Шындығында, бүгінгі күні ат-жүйесінде, басқару процестерін цифрландыру жағына жаңғырту жылдам қарқынмен өзгереді және осының барлығы айқын нәрселер. Мысалы, АҚШ-тың өзінде Федералды агенттіктер өз есептерінде соңғы жылдары АҚШ-тың барлық аумағында орналасқан көптеген есептеу жүйелері мен АТ-платформасына операцияларға, техникалық қызмет көрсетуге және жаңғыртуға жыл сайын 80 млрд. АҚШ доллар жұмсайды екен [85]. Расыменде, уақыт өте келе, бухгалтерия деректерін жинақтауға және жүйелік басқарушылық қаржылық есептілікті құруға мүмкіндік беретін жүйелік бағдарламаларға қосымша ондаған миллиард доллар инвестицияланды. Осы үлкен шығындардың барлығы қазіргі заманғы АТ жүйесін негіздейтін үкіметтік ұйымдарды тарта отырып, біздің елімізде бүгінгі күні жасалатын жұмыстардың маңыздылығын көрсетеді, бұл пайдаланушылар үшін уақтылы дәл және сенімді есептілікті қамтамасыз етуге көмектеседі.

Өкінішке орай, бүгін Қазақстанда аудиторлық іс-шараларды өткізу үшін пайдаланылатын көптеген іргелі әдістер 10 жыл бұрын қолданылған әдістерден мүлдем өзгеше емес. Бүгінде аудиторлық жұмыстардың көп бөлігі компьютерлік техниканы пайдалану әдістеріне көшкенмен, мысалы, сандар мен мәтіндер бүгін электронды кестелер мен статистикалық іріктеудің белгіленген базалық бағдарламалары арқылы өңделеді. Мемлекеттік аудит әдістерін қазіргі заманғы сандық әдістерге қаншалықты тиімді өзгерту керек?

Мемлекеттік аудит процестерін жаңғырту қажеттілігін көрсету үшін типтік аудиттегі екі сценарийді (кесте 1.1) қарастырайық. Дәстүрлі тәсіл, заманауи компьютерлік тәсіл және аналитикалық құралдарды қолданатын цифрлық тәсілдері туралы қарастырып көрейік.

Кесте 1.1 – Мемлекеттік аудитті жаңғырту бойынша тәсілдердің сценарийлері

Тәсіл	Сценарий 1: Деректерді бухгалтерлік есеп жүйесінен алу	Сценарий 2: Журналдағы жазбаларды тестілеу
1	2	3
<i>Дәстүрлі тәсіл</i>	Аудиторлық топ белгілі бір ақпаратты тағайындалған үйлестіруші арқылы сұратады, ол сұрау салуды бухгалтерлік есеп бөлімшесіне береді. Бухгалтерлер есеп жасайды. Аудитордың сұранысы жиі стандартты емес, сондықтан бухгалтер аудитор сұраған деректер мен параметрлермен арнайы есеп әзірлейді. Есеп жасалғаннан кейін аудит үйлестірушісіне аудитордың сұрағанына, одан әрі аудиторға көз жеткізу үшін беріледі. Егер есепті алуға/беруге қатысатын адамдардың (мысалы, аудит үйлестірушісі, бухгалтер немесе бөлімшелердің басқа басшылары) арасында түсініспеушілік, жіберілген деректер өрістері немесе дәл емес параметрлер болса, бұл процесс одан да күрделі болуы мүмкін. Сонымен қатар, аудиторда толық ақпаратты тексеруде қиындықтар туындауы мүмкін. Есепке алу жүйесінен тиісті ақпаратпен салыстыруға болмайды. Осы лайықта, бұл процесс көп еңбекті қажет етеді, әрқашан толық және сенімді ақпарат әкелмейді, және бос уақытты қамтуы мүмкін.	Аудитор есепке алу жүйесіндегі журнал жазбаларымен салыстыру үшін қолмен жазу журналының көшірмесін сұратады. Аудиторлар содан кейін қолмен жазу журналынан үлгі транзакцияларды таңдайды және мөрлермен және қолдармен расталған бастапқы құжаттаманы сұратады. Өз кезегінде кадр бөлімінен картотекадан журнал жазбаларының қағаз көшірмелері қосымша сұралады және аудиторға берілетін құжаттардың ксерокөшірмесін жасауды сұрайды.
<i>Компьютерлік тәсіл</i>	Аудиторлар мен тексерілетін объектінің қызметкерлері пайдаланатын есептерді жасауға арналған қолданыстағы көптеген жүйелер мен қосымша	Көптеген қазіргі заманғы қаржылық басқару жүйелері барлық жазылған бухгалтерлік операциялардың тізімі бар автоматтандырылған есептерді қамтиды. Аудиторлар тестілеуге арналған бухгалтерлік жазбаларды анықтау үшін олардың баспасын беруді немесе қарау

Кестенің жалғасы 1.1

1	2	3
	<p>лар жыл ішінде орнатылған бағдарламалар арқылы жалпы деректер қорының (мысалы, SQL) көмегімен деректерді алуға сүйенеді. Аудиторлар жиі қаржылық деректерді алу кезінде шектеуге тап болады. Деректер қорын бағдарламалаудың жалпы кодтарының көпшілігін есептерді жасау үшін бағдарламалық қамтамасыз етудің қазіргі заманғы коммерциялық пакеттерінен табуға болады. Бұл қолданылатын есептер мен сұраулар бухгалтерлік есепті "оқу" үшін бірнеше командаларды пайдалана отырып орындалады және деректерді жазу "Мәтіндік файлдардың немесе Microsoft Excel-де ашуға болатын файлдардың көмегімен мүмкін болады"</p>	<p>үшін электрондық құжаттама түрінде сұрай алады.</p>
<p>Цифрлық аудит тәсілі</p>	<p>Бизнес-талдаушы құралдарын пайдалана отырып, аудиторлар нақты уақыт режимінде қаржылық операцияларды тіркеу шамасына қарай талдай алатын тетіктерді әзірлей бастайды, транзакцияларды немесе күтілетін диапазонның шеңберінен шығатын немесе аудиторларға қызығушылық тудыратын белгілі бір атрибуттарды қамтитын оқиғаларды іздеу үшін кеңейтілген кіші бағдарламаларды пайдалана бастайды. Қосымша құжаттамаларды қамтитын деректердің электрондық базасын (қоймасын) пайдалана отырып, барлық транзакцияларды тіркегеннен кейін бірнеше минут ішінде аудиторлар растаушы құжаттаманы пайдалана отырып талдай алады және қателерді немесе бұзушылықтарды анықтай алады. Аудиторлар белгілі бір уақыт кезеңі ішінде ерекшеліктерді бақылай алады немесе ішкі бақылау тәуекелін білдіретін үрдістерді немесе жекелеген транзакцияларды талқылау үшін жауапты қызметкерлермен дереу хабарласа алады. Жаңа есептерді жасау үшін қандай да бір есептерді мерзімді сұраудың немесе бағдарламалық жасақтаманы жаңартудың қажеті жоқ. Аудит нақты уақытта үздіксіз болады</p>	<p>Кейбір заманауи электрондық кесте қосымшаларында табуға болатын OLAP (online analytical processing) онлайн-аналитикалық өңдеу сияқты күрделі құралдарды пайдалану, аудитор бухгалтерлік өткізілімдерді талдау үшін деректер базасының серверіне қашықтан қосылады. Аудиторлар деректер базасына бірінші қосылғаннан кейін, деректер мен жоспарлар бойынша түрлі бухгалтерлік операцияларды бағалау, іздеу (мысалы, ақша қозғалысы, бас кітап), нақты тәуекел өлшемдеріне тестілеуді анықтау және шоғырландыру үшін келтіре алады. Бұл жағдайда, 1 сценарийі бар жағдайдағыдай, мұндай тәсіл мәні бойынша деректерді баспа түрінде алу қажеттілігін жояды.</p>
<p>Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [86]</p>		

Цифрлық аудит әдістерін пайдалану, аудитті тестілеу кезінде жоғары тәуекелі бар мәмілелерге шоғырлануға мүмкіндік береді. Аудиторлар бүгінгі күні өздерінің көптеген сұраныстарына және тексеру үшін қажетті қағаз көшірмелерді көп күтуге байланысты, қолданыстағы аудиттің бірқатар тиімсіз тәсілін еңсере алады. Басқару үшін пайдалы ақпараттарға барынша кең қамту және уақтылы назар аударуға мүмкіндік туындаған жағдайда ғана, соншалықты аудиторлық жұмыстар үздіксіз және тиімді болуы мүмкін. Аудиторлар мен аудиттелетін объект үшін аудитті жүргізу тәсілін жаңғыртуда көптеген артықшылықтар бар. Алайда, аудитті цифрландыру үшін қажетті түрде деректерді алу кезінде проблема туындауы мүмкін. Ең көп таралған кедергілердің бірі, тіпті егер қол жетімділік болса да, мемлекеттік органдар пайдаланатын бухгалтерлік есептің әртүрлі жүйелік модульдеріне, қосалқы кітаптарға байланысты оларды басқа жүйелермен біріктіре алмайды. Жүйелердің үйлесімсіздігі деректерді бағалау үшін аудиторлардың жұмысын едәуір қиындатуы мүмкін.

Бұл проблеманы еңсеру және сандық технологиялар үшін қадамға өту үшін аудиторлар деректер қоймасының сенімді және икемді сәулетін жасау қажет. Деректер қоймасы-бір немесе бірнеше бөлек көздерден деректерді біріктіру арқылы құрылған орталық деректер қоймасы [87]. Деректер базасында сақталған ақпаратты кезегімен ескі деректерден жаңа деректерге дейін оңай салыстыруға болады. Қажет болған жағдайда аудиторлық рәсімдерді жүргізу мақсатында деректер алынып, деректер қоймасына жүктеледі, мұнда аудит құралдары тәуекелдерді бағалауды орындау үшін, аудиторлық дәлелдер алу, үрдістерді түсіну және мүдделі тараптарға есеп беру үшін қолданылуы мүмкін.

Негізгі артықшылық-бұл кез келген уақытта деректер аудиторлық дәлелдемелерді жасау және алу үшін пайдаланылуы мүмкін (сенімділік пен толымдылықты білдіреді). Деректерді бүтіндей толығымен сақтау үшін көптеген тәуекелдер кездеседі: мысалы, әртүрлі көздерден деректерді бірыңғай тұтастыққа интеграциялауды жүзеге асыру үшін технологияны пайдалану кезінде пайда болады. Қоймада жиналған деректердің бүтіндігі сандық аудит үшін әр түрлі мақсаттарда, атап айтқанда, сыбайлас жемқорлық тәуекелдерін болдырмау үшін, қаржы есептерінің баланстарын салыстыру үшін және қоймаларда және тағы басқа жерде өткізілген түгендеу қорытындысын салыстыру үшін пайдаланылуы мүмкін. Сандық аудит үздіксіз бақылаудың кеңейтілген мүмкіндіктерін және үздіксіз аудит бағдарламасын, 1.2 кестеде көрсетілгендей күрделі деректер талдауын қолдайды.

Кесте 1.2 – Аудиттің цифрлық әдістерін енгізудің негізгі артықшылықтары

Тиімділікті арттыру	Қосымша бизнес идеялар:	Үлкен тиімділік:	Алаяқтықты, бұзушылық және теріс пайдалануды үздік анықтау:
1	2	3	4
Жалпы құралдарды пайдалана отырып, аудиторлар	Құрылымдық бөлімшелер арасындағы	Ұйым ішіндегі және арасындағы транзакцияларды	Жеке және заңды тұлғалар арасындағы бизнеспен айналы сатын

Кестенің жалғасы 1.2

1	2	3	4
арасындағы келісімді ұлғайту	нәтижелерді салыстыру	ыңғайлы және оңай қарау	компаниялардың ұйыммен меншік құқығы сияқты жасырын қатынастарды сәйкестендіру
Ішкі бақылау олқылықтары мен кемшіліктерін сәйкестендіру	АТ жүйесінің функционалдығын пайдалануды кеңейтілген түрде түсіну	Қысқа мерзімде деректердің үлкен көлемін қарастыру және талдау	Күдікті операцияларды анықтау және талдау құралы
Алаяқтықты автоматты түрде анықтау және алдын алу іс-шаралары	Іскерлік үдерістер мен қатынастардан күтілетін ауытқуларға негізделген аса жоғары тәуекел транзакцияларын анықтау	Дәстүрлі әдістерді қолданудан әлдеқайда тиімді	Үнемі алаяқтық пен осалдықтың қатерін қадағалау әлеуеті
Себептердің түбірін толық анықтайтын толық аудиторлық қорытындылар		Басшылық үшін тест нәтижелерін жылдам ұсыну	
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [88]			

Біз оны қалай жасай аламыз? 1.3 кесте цифрлық аудит процесі кезеңдері арасының қосылған түрін көрсетеді. Бұл қадамдар аудиторлардың деректер талдауын олардың аудитіне интеграциялап, деректер талдауын жүргізетінін көрсетеді.

Кесте 1.3 – Цифрлық аудит процестерінің негізгі бағыттары

Жоспарлау	Деректерді алу	Талдау	Есеп
<p>Жоспарлау кезеңі кезінде аудиторлық команда аудит объектісі жүйесінен деректерді алу тәсілін түсіну үшін аудиттелетін объектінің қызметкерлерімен кездеседі. Келісілген алу әдістерін аудиторлар тестілеу үшін пайдаланатын болады.</p> <p>Аудиторлар мәліметтерді қалай алуды түпкілікті жоспарлайды. Бұл шара деректерді алу үшін шешуші мәнге ие</p>	<p>Бұл кезеңде қажетті деректер тиісті қаржы көздерінен көшіріледі. Деректерді түсіру аудиттелетін ұйым желілерінің жұмысқа қабілеттілігіне нұқсан келтірместен жүргізіледі. Бұдан әрі деректер талдау жүргізу үшін беріледі</p>	<p>Осы кезеңде алынған деректер басқа көздерден алынған деректермен салыстыру және сәйкестендіру жолымен талданады.</p> <p>Жоспарлау сатысындағы барлық жоспарланған жұмыстар осымен аяқталады.</p>	<p>Бұл кезеңде барлық талданған деректер жинақталып, нәтижелер, мүдделі тұлғалар үшін қорытындылар дайындалады. Анықталған бұзушылықтар мен ауытқуларды жақсарту және түзету бойынша ұсынымдар әзірленеді</p>
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [88]			

Сандық аудит-бұл технологияға негізделген күш ғана емес. Ол аудит жасау үшін қандай мәселелер қажет екенін және аудиторлардың білімін, шеберлігі мен дағдыларын және қабілетін түзетуді қамтиды [89]. Аудитке сыналған тәсілдердің эволюциясы мемлекеттік аудит органдарында және аудит объектілерінде мәдени өзгерістер болып табылады. Бұл ретте, аудитор мамандығы ретінде қаралатын бірнеше іс-әрекеттер бар (сурет 1.8):

Іс-әрекет 1. Деректерді стандарттау құрылымы деректердің біркелкілігі мен салыстырмалылығын қамтамасыз етеді. Барлық мемлекеттік органдар немесе ұйымдар мен кәсіпорындар деректерінің стандартталған элементтеріне шоғырлана отырып және оларды негізгі қаржылық деректер түрінде бір шеңбермен біріктіре отырып [90], аудиторлар сандық аудит арқасында алынған көптеген артықшылықтарды пайдалана отырып, Күнделікті деректердің сенімділігін едәуір жоғарылатар еді және көптеген ресурстарды талап ететін деректерді салыстырып тексеру қажеттілігін азайтар еді. Электрондық есептілік, қорытынды: "деректерді стандарттау элементтері... басты маңызға ие".

Іс-әрекет 2. Үкімет пен мемлекеттік органдар қаржыны басқару жүйесіне: бухгалтерлік және қаржылық есепке алуда елеулі инвестициялар жасауды әрдайым жалғастыруы тиіс. Егер мемлекеттік аудит органдарының мекемелердің бухгалтерлік есебінде және қаржылық менеджмент жүйесінде пайдалану үшін қолжетімді қазіргі заманғы технологиялары болмаса, аудиторлар Маңызды шешімдер қабылдауда қиындықтарды бастан өткеруі мүмкін, өйткені олардың тексеру көлемі айтарлықтай ауқымды болғандықтан, тәуекелдің ең басты – елеулі аймақтарына назарларын түсіру қиындыққа соғады.

Іс-әрекет 3. Үкімет деректердің қауіпсіздігіне қамқорлық жасауы қажет және Ақпаратқа қол жетімділікті қатаң бақылауды қолдауы қажет. АҚШ-тың бұрынғы президенті Барак Обама: "киберқауіпсіздік-бұл ұлт ретінде бетпе-бет келген экономикалық және ұлттық қауіпсіздіктің ең ауыр сын-қатерлерінің бірі», – деп қауіпсіздікті алғы орында тұратынын атап кеткен [91]. Үшінші жаңғыртудың бесінші басымдығында Елбасы киберқылмыспен күрестің өзектілігін атап өтті. Қазақстан Республикасы Үкіметінің «Киберқауіпсіздік тұжырымдамасын ("Қазақстанның киберқалқаны") бекіту туралы» 2017 жылғы 30 маусымдағы №407 қаулысында құпия ақпаратты қорғауды қолдау және ақпаратты қорғауды реттейтін түрлі заңдарды сақтау үшін қажетті қадамдар жазылған [92]. Сандық технологияларды қамту бойынша күшейту үшін аудит әдістері осы ережелер мен заңдарды толығымен қатаң ұстануы тиіс.

Іс-әрекет 4. Сандық аудит үшін кең ой-өрісі және білім базасы бар қызметкерлер қажет. Аудиторлық ұйымдар немесе мемлекеттік аудит органдары болашақ аудиторлардан озық статистика, бағдарламалық қосымшалар, деректерді озық талдау, болжамды моделдеу, ақпараттық қауіпсіздік және жүйелік кодтау сияқты әртүрлі салаларда тәжірибені, білімді және үздіксіз оқытуды талап етеді [93]. Олар барлық уақытта өздерінің біліктіліктерін арттырып отырумен қатар, озық технологияларға деген қызығушылығын үздіксіз тереңдетіп отыру керек. Қазіргі аудитор мамандарына

қосымша оқу талап етілуі тиіс, себебі болашақ аудиторлар бүгінгі аудиторлардан ерекшеленетін болалды.



Рисунок 1.8 – Цифрландыру саласындағы мемлекеттік аудитті трансформациялаудың негізгі іс-әрекеттері

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [70, p. 34]

Қорытындылай келе, белгіленген іс-шараларды кешенді енгізу мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың қоғамдық тиімділігін арттыратынын және мемлекеттік келісімшарттарды жүзеге асыру және бюджет қаражатын пайдалану кезінде экономикалық агенттердің трансакциялық шығындарын төмендетуге ықпал ететінін атап өту қажет. Қоғамдық қаржы туралы ақпараттың ашықтығы мен қол жетімділігінен басқа, бюджет қаражатын алушыларға және мемлекеттік органдарға есепке алу мен бақылау жүргізу тұрғысынан жүктеменің төмендеуі байқалуы тиіс.

Бүгінгі таңда орталық және жергілікті мемлекеттік органдар, оның ішінде мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары қаржылық операцияларды цифрландыруға өзгерту қажеттілігіне тап болды [94]. Ешкім де "кво"мәртебесінен басым бола алмайды. Цифрлық аудитті қамту жаңа технологияларды толық пайдалану жолымен мемлекеттік аудит пен қаржылық

бақылауды жаңғыртудың жаңа және дамушы әдістеріне аудиторларды жылжыту үшін қажетті инвестиция болып табылады.

Жүргізілген зерттелер нәтижесі, Бүгін сандық және үлкен деректер дәуірі технологиялық сипаттағы жаңа тәсілдерге дәстүрлі аудиттің әдістері мен тәсілдерін қайта қарау үшін бізге үлкен сын-қатерлер мен мүмкіндіктерге тап болып отырғандығын байқатты. Цифрлық аудит үлкен деректер арқылы үрдістерді, мәселелерді және қарым-қатынастарды және мемлекеттік органдардың басшылары мен мүдделі тараптарға мемлекеттік басқарудың ұсынымдарын жақсарту үшін неғұрлым толыққанды әрі мазмұнды зерттеулерді қамтамасыз етеді.

Сандық аудитке өту қаншалықты мүмкін және қол жеткізуге болады? Бұл проблемаларды және олармен байланысты Цифрлық мемлекеттік аудит мәселелерін Қазақстан Республикасында қалыптасқан халықаралық тәжірибе мен нақты жағдайларды ескере отырып қарау қажет.

1.3 Мемлекеттік аудитті ұйымдастырудың халықаралық тәжірибесі және оны Қазақстанда қолдану

Озық халықаралық тәжірибені зерделеу дегеніміз – бұл жаңа идеялар, тәсілдер мен технологиялар көздерінің ең қолжетімді практикасының бірі болып табылады. Мемлекеттік аудит саласы күрделі құрылымға ие, ол уақыт өте келе үнемі өзгеріп отырады, дәл осы мемлекеттің мемлекеттік аудитті сапалы ұйымдастыруға ұмтылысын негіздейді. Әр түрлі елдердің тәжірибесі бақылаушы органдар қызметіндегі барлық оң және теріс сәттерді ескеруге, осы саладағы прогресс пен проблемаларды бағалауға және мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметін ұйымдастыру бойынша жеке бейімделген стандарттарды әзірлеуге мүмкіндік береді.

Мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың нақты және құрылымдық жүйесін құру, осы бағыттағы ықтимал проблемалар мен кемшіліктерді азайту үшін озық халықаралық тәжірибені зерделеу, барлық тетіктерін ескеру, осы жүйеде неғұрлым тиімді және орынды жұмыс істеуге мүмкіндік беретін басым бағыттарды қарау қажет. Бірақ әрбір жеке алынған елдің өзіндік ерекшеліктері бар екенін ұмытуға болмайды және оларды ескеру қажет.

Халықаралық қағидаттарға сәйкес, мемлекеттік қаржылық бақылау және оның жоғары нысаны – мемлекеттік аудит экономиканың қоғамдық секторының қаржылары мен басқа да ресурстарын басқарудың міндетті элементі болып табылады. Бұл сектор халыққа тегін негізде қоғамдық игіліктер ұсынуды, кірістер мен ұлттық байлықты қайта бөлуді, мұқтаждарға әлеуметтік көмек көрсетуді қамтамасыз етеді.

Экономиканың құрамдас бөлігі ретінде экономиканың қоғамдық (мемлекеттік) секторын бөлу, мемлекет демократиялық қоғамда өз азаматтарының атынан және тапсырмасы бойынша әрекет етеді және олардың мүддесі үшін өзіне тиесілі меншікті пайдаланады деген тезиспен ұштасады. Бұл мемлекеттік аудитті қоғамдық реттеу жүйесінің ажырамас бөлігі ретінде қарауға мүмкіндік береді.

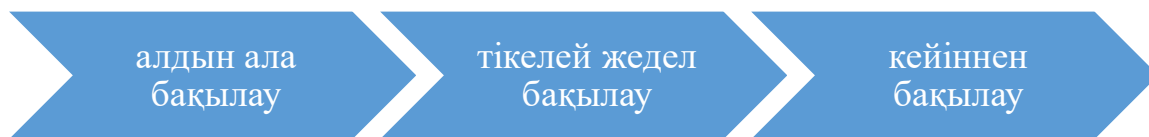
Мемлекеттік аудит органдары: мемлекеттік билік жүйесінде ерекше конституциялық-құқықтық мәртебеге, өз қызметі тәуелсіздігінің заңдық және қаржылық кепілдіктеріне ие болуға, мемлекеттің бюджет-қаржы саясатының негіздерін айқындауда заңмен бекітілген рөлге ие болуға, тұнық, ашық іс-қимыл жасауға тиіс.

Неғұрлым дамыған елдердің (АҚШ, Жапония, Ұлыбритания, Франция, Италия, Дания, Германия, Канада) мемлекеттік бақылау органдарының жұмыс істеуінің құқықтық және ұйымдастырушылық элементтерін талдай отырып, оның ішінде тиісті ақпараттық ағындарды қалыптастыру бөлігінде, айқын ұлттық ерекшеліктерге қарамастан, олардың ортақ белгілері айқындалды. Ең алдымен, бұл бақылау принциптерінің Лима декларациясын ұстануы [95]. Декларация 1977 жылы Лима қаласында (Перу Республикасы) Жоғары қаржы бақылау органдары халықаралық ұйымының (ИНТОСАИ) ІХ Конгресімен қабылданды. Онда жоғары қаржы бақылау органдарының қызметі *заңдылық, тәуелсіздік, объективтілік, жоспарлылық, құзыреттілік, жеделдік, дәлелдемелер мен жариялылық, кәсіби этиканы сақтау* қағидаттарына негізделуі тиіс деген мән-жай ерекше атап өтіледі [95].

Тек осы платформада ғана мемлекеттік аудиттің негізгі мақсаттарын: *мемлекеттік қаржы ресурстары мен мемлекеттік меншікті заңсыз, мақсатсыз, тиімсіз пайдалану фактілерін анықтау, алдын алу және жою, мемлекеттік бюджеттерді атқарудың ашықтығы мен айқындылығын қамтамасыз ету, елдің әлеуметтік-экономикалық дамуына жәрдемдесу*, іске асыруға болады.

Шетелдік практикада жоғары қаржы бақылау органдарының *тәуелсіздігін қамтамасыз етуге* ерекше назар аударылады. Оған мемлекет кепілдік береді және Конституциямен және басқа да ұлттық заңдармен бекітіледі. Олардың есеп беруі де ел Конституциясымен айқындалады. Олар функционалдық, ұйымдастырушылық және қаржылық тәуелсіздікке ие және мемлекеттік ресурстарды басқаруға қатысты кез келген ақпаратқа қол жеткізе алады. Жоғары қаржы бақылау органдары өз қызметін өздері бекіткен бағдарламаларға және бақылаудың дербес таңдалған әдістеріне сәйкес жүзеге асырады [96].

Мысал ретінде қаралатын елдерде мемлекеттік аудит органдары міндеттерді жүзеге асыру кезінде мемлекеттік бюджеттің қалыптастырылуы мен атқарылуына мемлекеттік бақылаудың бірыңғай жүйесін құруға ұмтылады. Олар орта және ұзақ мерзімді бюджеттерді, сондай - ақ әрбір қаржы жылының бюджетін қалыптастыру және орындау саласындағы үздіксіз бақылау циклін қолдайды. Бақылау циклы 1.9 суретте көрсетілгендей келесі жылдың бюджеті жобасының қалыптастырылуы мен талдауын алдын ала бақылау сатысында, ағымдағы жылдың бюджетін атқару барысында тікелей жедел бақылау сатысында және бұрын орындалған бюджетті кейіннен бақылау сатысында іске асырылады [97].



Сурет 1.9 – Бақылау циклы

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [97]

Шетелдік практика жеке тақырыптық бөлімдер бойынша да бақылаудың тиімділігін көрсетеді. Мұндай бақылау мемлекеттің бюджет саясатының міндеттерін орындауды қамтамасыз етуге, сондай-ақ ірі шаруашылық кешендерінің, экономиканың салалары мен облыстарының мемлекеттік бюджетпен қаржы-экономикалық өзара қарым-қатынастары туралы ұсыныс алуға мүмкіндік беретін бағдарламалық-мақсатты ретінде іске асырылады.

Зерттеу көрсеткендей, мемлекеттік аудитті жүзеге асыруға байланысты проблемалардың арасында *бюджет қаражатын пайдалану тиімділігі мен аудиттің өзінің тиімділігі тақырыбы* ерекше орын алады. Әлемнің кейбір елдерінде тиімділік аудитінің негізгі бағыттары мен негізгі мәселелері 1.4-кестеде келтірілген. Бюджет шығыстарының тиімділігін айқындау бағдарламалық-нысаналы әдіс негізінде бюджетті қалыптастырған жағдайда ғана мүмкін болады. Мұндай тәсілде бюджет шығыстары тиісті бағдарламаларды іске асырумен байланыстырылады. Бұдан басқа, бюджет қаражатын пайдаланудың тиімділігін талдау өз құзыреті саласына кіретін тексеру объектілерін басқару жөніндегі мемлекеттік органдардың қызметін бағалауды да қамтиды.

Кесте 1.4 – Шет елдердің тиімділік аудитінің сипаттамасы

Мемлекет	Мемлекеттік аудит органдары	Ерекшеліктері	Тексеру объектісі	Еспетіліктің түрі мен кезеңділігі
1	2	3	4	5
Канада	The Office of the Audit General	Мемлекеттік органдар мен бағдарламалық құжаттар қызметінің тиімділігіне толыққанды бағалау жүргізу	Мемлекеттік қаражатты пайдаланатын; мемлекеттік бағдарламаларды іске асыратын ұйымдар	Canada's Performance Report – орын дау бойынша есеп (нәтиже). Жыл сайын Канада қауымдар палатасына тиімділік аудитінің төрт есебі беріледі
Ұлыбритания	National Audit Office	Тексеру кезіндегі негізгі назар тікелей және түпкілікті (әлеуметтік маңызды) нәтижелерге қол жеткізуге, нысаналы көрсеткіштердің орындалуы туралы тоқсан сайынғы есепке аударылды	Мемлекеттік қаражатты пайдаланатын ұйымдар, субъектілер; жария қорлардан 50%-дан астам кіріс алғандар	Бюджеттің атқаруы туралы жыл сайынғы есеп. Есеп палатасының аудиторлық қорытындысы Парламентке ұсынылады

Кестенің жалғасы 1.4

1	2	3	4	5
АҚШ	The Government Accountability Office (GAO)	Мемлекеттік бағдарламалардағы қателерді анықтауға және жоюға мүмкіндік береді. Ішкі аудит жүйесі мемлекеттік басқару органдарының міндетті атрибуты	Үкіметтік бағдарламаларды, мемлекеттік бағдарламаларды іске асыратын мемлекеттік ұйымдар	Әрбір министрліктің бюджетінің атқарылуы туралы жылдық есептері
Жаңа Зеландия	Audit office	Парламентке және жұртшылыққа мемлекеттік ұйымдардың олардан талап етілетініне және заңды және адал әрекет ететініне кепілдік беру	Ұлттық резервтік банкті қоспағанда, мемлекеттік ұйымдар және мемлекеттік жобалар	Қол жеткізілген нәтижелер туралы есеп және Есеп палатасының аудиторлық қорытындысы парламент өкілдерінің палатасына ұсынылады
Австралия	Australian National Audit Office, ANAO	Адамға немесе органға қатысты тиімділік аудиті индивидтің немесе ұйымның операциялық қызметінің кез келген аспектісін шолуды немесе зерделеуді білдіреді	Бюджет қаражатын пайдаланушылар және Есеп палатасының өзіне қатысты тиімділік аудитін жүргізуді көздейді	Бюджеттің атқарылуы туралы есеп әрбір министрліктің жыл сайынғы есебінің бір бөлігі болып табылады, Парламенттің қарауына ұсынылады
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [98]				

Мемлекеттік аудиттің тиімділігіне келетін болсақ, біз мыналарды атап өтеміз. Адресаттарға арналған және жеткен қаржы ағындары Трансакциялық шығындардың салдарынан бір-біріне бірдей болмауы мүмкін екені белгілі. Осыған байланысты мемлекеттік аудитті жүзеге асыруға арналған шығындардың және қайта бөлу қатынастарын іске асыру кезінде шамадан тыс Трансакциялық шығындар түріндегі анықталған қаржылық шығындар сомасының арақатынасы аудиттің тиімділігін анықтаудың сенімді бағдары болуы мүмкін. Автордың пікірінше, мұндай баға тек мақсатқа сай емес, сонымен қатар қажет, өйткені отандық тәжірибе мен шет елдердің тәжірибесі түпкі тұтынушыларға баратын бюджеттік ағындар көбінесе өз қозғалысының бағытын бірнеше рет өзгертетінін куәландырады. Бұл құбылыс" көп салалы және полиукладты экономикаларда аса маңызды.

Шет елдердегі мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылау әртүрлі үлгілер бойынша құрылады, алайда осы жүйені дамыту үшін жалпы алғанда аудитті не оның элементтерін бақылау қызметінің дербес тармағына орталықсыздандыру және бөлу үрдісі тән, оны жүзеге асыру процесінде кірістердің орындылығы мен тиісті бөлінуі және әртүрлі деңгейдегі бюджеттер қаражатын жұмсау, қабылданған шешімдердің орындалуы, сондай-ақ тиісті заң актілерінің

ережелері, билік органдарының өздеріне жүктелген функцияларды орындау кезіндегі қызметінің тиімділігі айқындалады [99].

Бүгінгі күні дамыған елдерде мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының көпшілігі тиімділік аудитін мемлекеттік бюджеттік бақылауды жүргізудің маңызды әдістерінің бірі ретінде кеңінен пайдаланады.

Бірқатар дамыған елдерде жоғары қаржы бақылау аудит органдарының тексерулерінің жалпы санындағы тиімділік аудитінің үлесі 50%-дан асады [100].

Кейбір елдерде (Австралия, Канада, Ұлыбритания, Дания, Үндістан, Египет, Ирландия) мемлекеттік қаржылық бақылау функцияларын жеке лауазымды тұлғалар орындайды. Басқа мемлекеттерде (Беларусь, Литва, Молдавия, Кипр, Албания, Израиль, Ауғанстан, Иордания, Индонезия, Колумбия, Монако) есеп ведомстволарына мемлекеттік бақылау қызметінің өкілеттіктері берілген. Үшінші топты қаржы бақылау органдарының функцияларын есеп соттары орындайтын елдер (Франция, Италия, Румыния, Тунис, Аргентина, Гаити, Алжир, Гвинея, Марокко, Словения) құрайды. Осы топқа мемлекеттік қаржылық бақылау есеп трибуналдары (Бразилия, Португалия, Уругвай) нысанында жүзеге асырылатын елдерді жатқызуға болады.

Көптеген мемлекеттердің бақылау-есептеу органдарының атауында федерализм принципі көрсетілген: Германиядағы Федералдық Есеп палатасы, Швейцариядағы Федералдық есеп басқармасы. Финляндия мен Эстонияда жалпыланған термин – жоғары бақылау органы қолданылады [101].

Шетелдегі көптеген бақылау-есеп органдарының негізгі белгілері:

– қаржылық бақылау органдарының заңнамалық және атқарушы биліктен тәуелсіздігі;

– қаржы ресурстарын жұмсау бағдарламаларының мақсатты пайдалануына, тиімділігі мен үнемділігіне ерекше назар аударылады;

– бақылау органдары қызметінің тиімділігі.

Атап айтқанда, Жапонияда мемлекеттік қаржылық бақылауды жүзеге асыратын орган Есеп палатасы болып табылады. Оған мемлекет билігінің үш тармағынан (сот, атқару, заң шығару) тәуелсіз конституциялық мәртебесі берілген. Жапонияның осы бақылаушы органының тиімділігін 336 700 млн. иен бағаланады екен. Тиімділік өлшемдері палата қабылдаған шаралар нәтижесінде бюджетке қайтарылған ақша қаражатының сомасы және келесі қаржы жылына арналған бюджетті жоспарлау кезінде Палатаның талдау қызметі барысында "үнемделген" ақша қаражатының сомасы негізге алына отырып есептеледі [102].

1921 жылдан бастап АҚШ-та федералдық деңгейдегі жоғары қаржылық бақылау органының функцияларын АҚШ-тың Бас бақылау-Қаржылық басқармасы (US GAO) атқарады. Ведомстволық қаржылық бақылауды АҚШ Қаржы министрлігі, ал ведомство ішіндегі – бас қаржы әкімшісі және АҚШ Білім министрлігінің бас инспекторы жүзеге асырады. Сонымен қатар, 2019 жылы АҚШ-тың жоғары қаржы бақылау органы жұмысының тиімділігі 214,7 млрд. долларды құрады., немесе жоғары органның қызметін қамтамасыз

етуге жұмсалған әрбір 1 АҚШ доллар шығындарға 338 АҚШ долл кіріс болады екен [102].

Атқарушы билік пен заң билігінен мемлекеттік қаржылық бақылаудың ұйымдық, институционалдық бөлімшесі бақылау субъектісі мен объектісі бірдей емес, оның ішінде олардың арасында белгілі бір қашықтық бар екенін білдіреді. Мысалы, Польшаның Жоғарғы бақылау палатасы Сеймге есеп береді және мемлекеттік бақылаудың дербес жоғары органы ретінде әрекет етеді. Венгрияның мемлекеттік Есеп палатасы қаржылық шаруашылық орган және мемлекеттік жиналыстың бақылаушы органы ретінде тек қана мемлекеттік жиналысқа есеп береді. Кейбір елдерде заңнамамен қаржы бақылау органына ерекше сот органының не сот органының функцияларын жүзеге асыратын органның мәртебесі бекітіледі [103].

Кейбір шет мемлекеттердің бақылаушы органдары бір-бірімен өзара іс-қимыл жасайды немесе омбудсмендер функцияларымен өз функцияларын ажыратып алады. Өз кезегінде, омбудсмендер парламенттен құрылатын тәуелсіз құрылымдар. Алайда әкімшілік омбудсмендер бар. Атап айтқанда, Францияда медиаторды Министрлер кеңесі тағайындайды және басқару аппараты мен азаматтар арасында делдал ретінде әрекет етеді. АҚШ-та Штаттардың атқарушы омбудсмендерін губернаторлар тағайындайды. Австрияда президент халық құқық қорғау алқасы аппаратының мүшелерін тағайындайды [104].

Есеп палаталарын қалыптастырудың әлемдік тәжірибесі 3 үлгінің бірін қолдану мүмкіндігін көрсетеді (сурет 1.10):

- 1) парламенттік (оның мәні – есеп палатасының құрамын және оның төрағасын айқындаудағы шешуші рөлг Парламентке тиесілі);
- 2) парламенттен тыс (оның мәні Есеп палата төрағасын Министрлер Кеңесінің шешімі бойынша жүзеге асырылады немесе Үкімет тағайындайды, ал оның қалған мүшелерін Президент тағайындайды);
- 3) аралас (оның мәні алғашқы екі модельдің синтезіне, яғни парламенттің және Президенттің Есеп палатасының құрамын анықтауға қатысуына жол береді) [101].

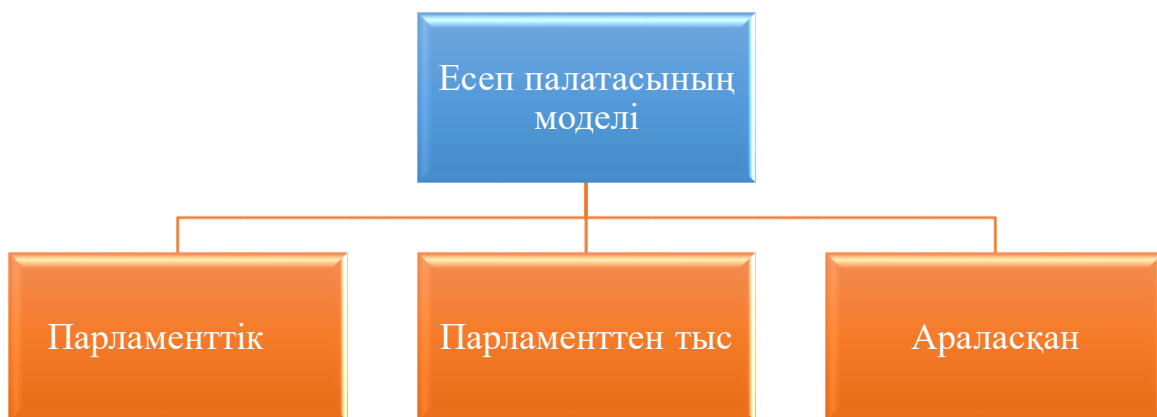


Рисунок 1.10 – Есеп палатасының әлемдік моделі

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [101]

Жасалған зерттелер мен талдау нәтижесінде, бірқатар шет елдердің (Италия, Греция, Португалия, Болгария, Австрия, Польша және т.б.) Есеп палаталарының басты міндеттері болып мемлекеттік бюджеттің атқарылуын бақылауды жүргізу, Үкімет актілерінің заңдылығын алдын ала бақылауды және мемлекеттік бюджеттің атқарылуын кейіннен бақылауды жүзеге асыру, қаржылық есептіліктің технологиясы мен әдістемесін айқындау және олардың орындалуына мониторингті жүзеге асыру болып табылатындығы анықталды [99; 103].

Жоғары бақылау органының басты қызметінің мақсаты ақшалай және материалдық құралдарды басқарудың заңдылығы, дұрыстығы, тиімділігі және үнемділігі болып табылады [104].

Бірқатар шет елдердің нормативтік-құқықтық актілерінің және мемлекеттің басты заңы ретіндегі Конституцияның ережелерін талдай отырып, жоғары қаржы бақылау органының бақылау қызметінің басты объектісі ретінде мемлекеттік бюджетті, яғни оның кірістері мен шығыстарын, сондай-ақ тұтастай олардың атқарылуын бөліп көрсету қажет. Бұдан басқа, бақылау объектілері ретінде барлық мемлекеттік инстанцияларды атауға болады [101, с. 23].

Кейбір мемлекеттерде (Австрия, АҚШ, Германия, Ұлыбритания) Мемлекеттік және муниципалдық қаржылық бақылау жүйесі бірыңғай қағидаттар мен стандарттарға негізделген бірыңғай жүйе ретінде құрылған. Стандарттау әлемдік практикада мемлекеттік қаржылық бақылау органдарының өзара іс-қимылының жүйелілігін қамтамасыз ету факторы ретінде әрекет етеді [105].

Ресейде мемлекеттік қаржылық бақылау жүйесі екі деңгейлі болып табылады. Бүгінгі күні Қаржылық бақылау мәселелерімен түрлі ұйымдар айналысады. Оларға ең алдымен, бұл мемлекеттік бақылаудың Конституциялық органы – Ресей Федерациясының Есеп палатасы, бұдан әрі орналасқан: Ресей Орталық Банкі, РФ Қаржы министрлігі (мемлекеттік қаржылық бақылау және аудит департаменті және федералдық Қазынашылықтың Бас басқармасы), РФ салықтар мен алымдар жөніндегі Министрлігі, РФ Мемлекеттік Кеден комитеті, Ресейдің валюталық және экспорттық бақылау жөніндегі федералдық қызметі, биліктің федералдық органдарының бақылау-тексеру қызметтері және федералдық бюджеттен тыс қорлардың федералдық бюджетінің түсімдері мен жұмсалуды бақылаудың басқа органдары [106].

Расымен де, РФ Есеп палатасы мен РФ Қаржы министрлігі (мемлекеттік қаржылық бақылау және аудит департаменті және федералды Қазынашылықтың Бас басқармасы) Ресейде қаржылық бақылауды жүзеге асыратын маңызды мемлекеттік құрылымдар болып табылады.

Шет елдердегі мемлекеттік аудит органдарын талдау барысында осы мемлекеттердің мемлекеттік бақылаудан аудит жүйесіне көшу проблемаларын бейнелеу керек.

Мысалы, Польшада, елдің нарықтық экономикаға көшуі кезінде уәкілетті органдар аудиторлар кадрларының жоқтығына тап болды. Осы мәселені шешу

үшін "қаржылық есептерді тексеру және жариялау туралы, сондай-ақ аудиторлар және олардың өзін-өзі басқару туралы" Заң қабылданды [107].

Осы Заңға сәйкес 4 жыл ішінде тиісті білімі бар және аудитор болуға ниет білдірген тексерушілерді аудиторлық міндеттерді орындауға жіберу көзделген. 4 жыл өткеннен кейін мемлекеттік емтихан комиссиясының алдында тиісті емтихан тапсырған жоғары білімді мамандар ғана қалуы мүмкін.

Тұтастай алғанда, Қазақстан сияқты көптеген мемлекеттер үшін де келесі жағдайлар күрделі мәселелер болып табылады:

- әдістемелік және ақпараттық қамтамасыз ету;
- ғылыми кадрлар даярлау;
- тиімділік аудитін дамытудың ұлттық көрсеткіштері саласындағы зерттеулерді қоса алғанда, ғылыми зерттеулер жүргізу;
- тиімділігі аудиті жүйесін дамытудың басым бағыттарын анықтайтын заңнаманың болмауы;
- мемлекеттік басқару мен экономиканы реттеудің төмен тиімділігі;
- бюджет қаражатын жұмсаудың нәтижелерін үйлестіру мен бақылаудың келісілген жүйесінің болмауы [108, 109].

Жүргізілген талдау бір жағынан, бақылауды жүзеге асырудың әртүрлі нысандарының (сыртқы және ішкі/ведомствоішілік) бар екенін, ал екінші жағынан – объектінің бірлігі мен ортақтығы және мемлекеттік қаржылық бақылауды жүзеге асырудың нысандары мен әдістері мазмұнының бар екендігін көрсетеді. Бұл жағдайда бақылауды ұйымдастырудың коммуникативтік функциясы мемлекеттік қаржылық бақылаудың алдын алу және талдау функцияларын көрсету үшін негіз бола алады [106, с. 76].

Қаржылық бақылауды жүзеге асырудың шетелдік модельдерін сыни талдау: біріншіден, ұлттық ерекшелікті, экономикалық жағдайларды және тарихи дамуды ескере отырып, бақылау органдарының жұмысын ұйымдастыруда бірыңғай міндеттер мен жалпы қағидаттардың болуы туралы; екіншіден, әлемде мемлекеттік қаржы аудитін бақылау мен жүргізуді ұйымдастыру проблемаларына бірыңғай және жалпы көзқарастың болмауы туралы қорытынды жасауға мүмкіндік береді.

Осылайша, халықаралық тәжірибе мемлекеттік қаржылық бақылау органдарының қарама-қарсы, өзара кемсітетін және бір-біріне қайшы келетін қағидаттар мен тәсілдер негізінде жеткілікті түрде тиімді жұмыс істеуіне және жұмыс істеуі мүмкін екендігіне куәландырады.

Мемлекеттік аудиттің халықаралық тәжірибесінің жағдайы мен Қазақстандағы мемлекеттік аудитке шынайы салыстыра отырып қарасақ, Қазақстанда дәстүрлі қаржылық бақылаудан мемлекеттік аудитке толыққанды көшірілгені туралы айтуға болады. Заң, рәсімдік және жалпы стандарттар, сондай-ақ мемлекеттік аудит қызметін реттейтін нормативтік құқықтық актілер қабылданды. Мемлекеттік аудит түрлері анықталды, тиімділікке және алдын алу шараларын қабылдауға бағытталған белгілі бір жұмыстар жүргізілуде.

Алайда, бүгінде еуропалық және басқа да алдыңғы қатарлы елдерде аудиттің даму перспективаларын зерделей отырып, елдегі аудитті, оның ішінде

мемлекеттік құрылымдарды цифрландыруға түрлендірудің толық ауқымды процесі туралы көшті деп айта алмаймыз.

Жасанды интеллект, интернет заттар, сенсорлар, байланыс, Индустрия 4.0 бұл сөздер біздің күнделікті сөздікке кірді және біз өмір сүріп жатқан әлемді айрықша бейнелейді. Үлкен деректер (Big Data) – осының барлығына негізі болып келеді. Бұл сандық түрлендіруге ықпал ететін фактор болып табылады, яғни қалалардағы көлік ағындарын басқарудан бастап, шаруашылықтарда табиғи ресурстарды жақсартып, неғұрлым тиімді фабрикаларға және ауруханалардағы үздік диагноздар мен клиникалық шешімдерге қарай біздің өміріміздің әрбір аспектісін еніп келеді. Бұл мүдделі тараптардың инновацияларды енгізу, жұмыс орындарын құру, өсу мен бәсекеге қабілеттілікті ынталандыру, азаматтарға қызмет көрсетуді қамтамасыз ету және олардың іс-қимылын адамдардың және бүкіл ғаламшарымыздың игілігі үшін тұрақты ету мүмкіндіктерін кеңейтеді.

Еуропаның болашақ өсуін қамтамасыз ету үшін цифрлық трансформацияны қолдау басымдық болып табылады. Еуропалық Парламенттің зерттеу қызметінің деректері бойынша қазіргі зерттеулер цифрлық алаңдағы бірыңғай нарығы жылына 415 миллиард еуродан 500 миллиард еуроға дейін (ЕО ЖІӨ-нің 3-3,6%-ға дейін) ұзақ мерзімді деңгейді көтере алатынын көрсетеді [110]. Цифрландыру, оның ішінде ашық және үлкен деректерді пайдалану мүмкіндігі, сондай-ақ жаңа ашық деректерді пайдалану әлеуеті мен жасанды интеллект 2019 жылғы 27 қарашада Еуропалық Парламенттегі Еуропалық комиссияның төрағасы Урсула фон дер Ляйен айтқан сөздің негізгі бөлігі болды [111].

Цифрландыру барлық мамандықтарға іргелі әсер етеді және аудит ерекшелік емес. ЕЕК-де бірнеше уақыт бойы әртүрлі бастамалар мен пилоттық жобалары арқылы прогреске қол жеткізді, және Еуропа елдері үшін аудиторлық жұмыстың толық көлемде цифрлық өзгеруін қабылдау өте маңызды болды.

2019 жылдың ақпан айында ЕЕП әріптестері стратегиялық Форсайт-консультативтік топ құрып, аудиторлық жұмыстарды цифрлық трансформациялауды жүргізу міндеттеді "ЕЕП үшін Форсайт" туралы өз қорытындысын қабылдады. Цифрлық технологиялар әлемді тендесі жоқ жылдамдықпен түрлендіреді. Өзінің цифрландыруды басқару жөніндегі комитетін (DSC) құра отырып, Еуропалық Есеп палатасы сандық трансформацияны жүргізу қажеттілігін айқындады [112].

ЕЕП шеңберінде Есеп палаталары ЕЕП-The Digital Agencies Audit жобасы шеңберінде аудит рәсімдерін цифрландыру бойынша алғашқы пилоттық жобаны іске асырады. Еуропалық комиссияның алты атқарушы органдары қаржылық аудитті бастау үшін мінсіз алаң ретінде анықталды. Аудиторлардан (агенттіктің қаржылық аудитіне маманданған) және IT-сарапшылардан тұратын ЕЕП жобалау тобы есептілік аудитін және барынша мүмкін дәрежеде автоматтандырылған рәсімдермен транзакцияны жүргізу тәсілдерін зерделейді..

Жоба 2019 жылдың ортасында жұмыс істеп тұрған аудиторлық процедураларды карталаудан басталды, оның 180-ге жуығы аудиторлық бағдарламалар бойынша жасалды. Бұл сәттер әрбір қолданыстағы аудит

процедурасы және автоматтандыру әлеуетін анықтау үшін орындалуы қажет деректер көздерін сұрыптау мен міндеттерді қамтыды [113].

Осы салыстыру негізінде автоматтандырудың екі негізгі технологиясы – деректерді талдау (ДТ) және роботталған процестерді автоматтандыру (РПА) бар:

1. Деректерді талдау (ДТ) жаңа технология болып табылмайды, бірақ деректер қоймаларын, бұлттарды және сақтаудың басқа да күшті мүмкіндіктерін дамытумен елеулі мәнге ие болды. Аудиторлар деректерді алу, талдау және/немесе түсіндіру үшін ДТ-ды тәуекелдерді сәйкестендіру мен бағалауды қолдау немесе аудиторлық рәсімдерді жоспарлау және орындау үшін пайдалана алады.

2. Роботталған процестерді автоматтандыру (РПА) – бағдарламалық қамтамасыз ету кәсіпорын немесе бөлімше деңгейінде ашылуы мүмкін озық макро мүмкіндіктерді ұсынады. Бұл жағдайда робот ережелерге негізделген қайталаулар мен міндеттерді автоматтандыру үшін пайдаланылатын компьютерлік-кодталған бағдарламалық қамтамасыз етуді білдіреді [114].

Пилоттық кезеңде (сурет 1.11) жобалау тобы осы кезеңнің нәтижелерін талдайды және қажет болған жағдайда, оларды неғұрлым сенімді ету үшін тексеруді нақтылайтын болады. Аудиторлар, сондай-ақ олардың шынайылығы мен сенімділігіне көз жеткізу үшін барлық дәлелдемелерді тексерулері тиіс.



Сурет 1.11 – Пилоттық жобаның кезеңдері мен мәртебесі

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [114]

Аудитті цифрландыру жөніндегі агенттіктің пилоттық жобасы қарапайым аудиторлық жұмыспен қатар, 2020 жылдың наурыз айында алты атқарушы органда іске қосуды жоспарлап отыр. Пилот жұмысының нәтижелері, сондай-ақ келесі қадамдар бағаланады және 2020 жылдың ортасына қарай ұсынылады.

Бұл бірінші толқын және алынған сабақтар келесі жыл сайынғы оқу-жаттығулар үшін қабылдануы мүмкін, келесі қадамдар үшін пайдаланылуы мүмкін.

Жобадан күтілетін мүмкіндіктер:

– атқарушы органдар үшін көп аудиторлық рәсімдерді автоматтандыруға болады;

– жоба ЕО орталықсыздандырылған агенттіктеріне және/немесе ЕО кәсіпорындарының бірлескен агенттіктеріне таралуы мүмкін;

– осы пилоттық жоба шеңберінде алынған тәжірибе аудитті автоматтандыруға ықпал етуі мүмкін [114].

Аталған жоба цифрландыру негізінде тиімділік аудит пен қаржылық аудитті жүргізуге бағытталып, үйлестірілген. Атап айтқанда, мемлекеттік бағдарламалардың қалыптастырылуына алдын ала автоматты түрде талдау жасап оның қаншалықты пайда әкелетініне, тиімді болуына септігін тигізеді. Нәтижесінде ол бағдарламаларды қабылдау/қабылдамау шешімдерін шығарады. Қабылдағаннан кейін оны іске асыру барысын үздіксіз бақылау нәтижесінде қаржылардың жұмсалыуына тиімділік аудит жүргізуіне мүмкіндік береді.

Аудитті трансформациялау жолындағы ЕЕП-мен қатар, еуропалық елдердің көптеген есеп палаталары да цифрландыруға кірісті. Мысал ретінде таңдау үшін алдымен экономика және цифрландыру деңгейі бойынша дамыған елдердің бірін анықтау қажет деп санадық.

Осылайша, елдерді цифрландырудың даму дәрежесі мен рейтингісін анықтайтын түрлі әлемдік және жеке көрсеткіштерге жүгіндік. Цифрлық экономиканың даму индексіне тоқталдық [115]. Бұл дамыған елдерде цифрлық технологиялардың дайындығын, пайдалану және әсер ету дәрежесін өлшейтін көрсеткіш.

Индекс негізінде құрылған елдердің интегралды рейтингі (сурет 1.12) Еуропа елдерінде "солтүстік-оңтүстік" және "батыс-шығыс" осьтері бойынша цифрлық экономиканың даму деңгейіндегі айырмашылықтарды көрсетеді [116].

Цифрлық экономика саласында неғұрлым дамыған мемлекеттер Скандинавия елдері (Швеция, Норвегия, Финляндия, Дания), ал рейтингтің аутсайдерлері – Оңтүстік-Шығыс Еуропа елдері (Румыния, Болгария) болып табылады. Ресей Шығыс Еуропаның бірқатар мемлекеттерінен (Польша, Венгрия, Румыния және болгар) және Оңтүстік Еуропаның кейбір мемлекеттерінен (Греция, Кипр) озып келеді.

Скандинавиялық елдердің көшбасшылығы-экономиканы цифрландыру үшін қолайлы жағдай жасау ретінде түсіндіріледі (дамыған адам капиталы және оны қалпына келтірудің тиімді жүйелері, қолайлы іскерлік және реттеуші орта, дамыған цифрлық инфрақұрылым, жоғары өмір сүру деңгейі), сондай-ақ экономиканың түрлі салаларында және халықпен цифрлық технологияларды пайдаланудың жоғары деңгейімен көрсетіледі.

Цифрлық экономиканың даму индексінің рейтингі

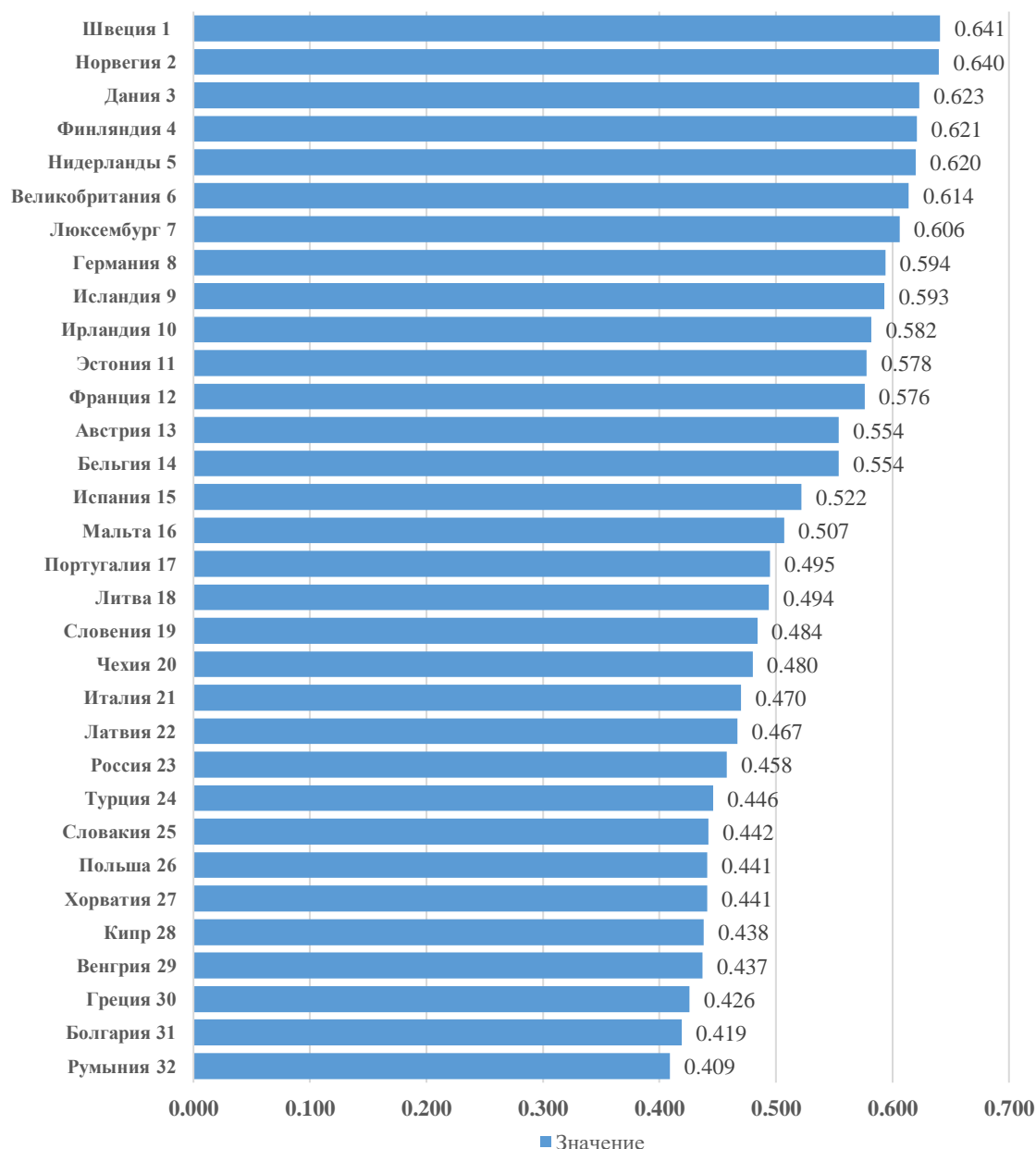


Рисунок 1.12 – Рейтинг индекса развития цифровой экономики

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [116]

Осы көрсеткіштер негізінде цифрлық экономиканың даму индексіне сәйкес, біз скандинавиялық елдердің бірі – Финляндия мемлекетін алдық.

Финляндияда мемлекеттік аудит жөніндегі жоғары орган – Финляндияның аудит жөніндегі ұлттық кеңсесі (ФАҰК) (The National Audit Office of Finland (NAOF)) болып табылады. ФАҰК соңғы уақытта жаңа стратегия мен ұйымдық құрылымды қабылдады. Еуропадағы мемлекеттік аудиттің басқа да көптеген органдары сияқты, аудиттің цифрлық трансформациясы ФАҰК үшін негізгі тақырыптардың бірі болып табылады.

ФАҰК жақында болашаққа, өзгерістерге және инновацияларға деген қажеттілікке баса назар аударатын жаңа стратегияны іске қосты. Бұл стратегия тек ұзақ мерзімді жоспар ғана емес, сонымен қатар ФАҰК-де барлық қызметкерлерге арналған мәлімдеме де бар.

Стратегияның көмегімен олар мемлекеттік басқарудың инновациялық жаңаруын қолдауға шешім қабылдады. Мұндай мәлімдеме жасай отырып, егер олар инновациялық жаңартуды алға жылжытқысы келсе, ең алдымен өздері үлгі болуға тиіс екенін түсінді. Бұл дегеніміз қызметкерлер инновациялық тарапынан өзін – өзі дамытуды цифрландырудағы ең басты инвестиция болып келеді деп білді.

Бұл ретте, олар болашаққа деген жаңа дағдылардың қажеттілігі туралы өздері үшін анықтай алды. Қандай дағдылар екенін 2016 жылғы Дүниежүзілік экономикалық форумның баяндамасында айтылғанын аңғара аламыз, яғни: «Ескі техникалық кәсіптердің орнына жұмысқа шығармашылық және тұлғааралық қатынастарды талап ететін жаңа мамандықтарға сұраныс пайда болады» [117] делінген.

Расымен де, цифрландыруды ендіру үшін, сыни ойлаумен бірге шығармашылықты үдерісті талап етілетін дағдылары бар қызметкерлер сұранысқа көп ие болады. Адам капиталына емес, тек қана жаңа технологияларға ғана инвестицияны құятын болса, онда еш нәтижеге қол жеткізілмейтінін түсінуіміз зкерек.

Сондықтан, Қазақстан үшін, оның ішінде біздің мемлекеттік аудиторлар үшін ең бірінші ойлануға тұрарлық аудиторлардың білім сапасы мен инновациялық дағдыларының өсуіне мән беру үшін қадам жасауымыз керек.

Финдердың назары түскен тағы бір дағды-бұл көшбасшылық. Көшбасшылық ұйымдарда шығармашылықты жүзеге асыруда да маңызды рөл атқарады. Шығармашылық үшін сынақ және қатемен жұмыс істеу қауіпсіз болатын орта қажет. Шығармашылық мақсаттары үшін көшбасшылық-бұл ынталандыру, шабыт және мотивация. Бізге цифрлық экономика, табысқа жету үшін трансформация үшін техникалық білім мен дағдылар қажет екені анық. Алайда, қандай техникалық дағдылар шын мәнінде қажет?

Финн мәліметтеріне сәйкес, маңызы зор келесі үш дағдыны бөлді:

– жаңа технологиялардың олардың өміріне әлеуетті әсерін түсіну қабілеті;

– олардың күнделікті жұмысында жаңа технологияларды қалай тиімді пайдалану керектігін анықтау мүмкіндігі;

– тек тұрақты ғана емес, баға бойынша қол жетімді техникалық шешімдерді әзірлеу және қолдау үшін тәжірибені қалай алуға болатынын білу.

Тиісті мүдделі тараптармен ынтымақтастықпен қатар, олар шығармашылық әлеуеттерін, сыни ойлауды және техникалық дағдыларды жетілдіру арқылы цифрландыру үшін әлеует жасайтынын көрсетті. Стандартты емес ойлау көшбасшылық стильді талап етеді. Мұндай стиль қызметкерлердің құқықтары мен мүмкіндіктерінің кеңеюін көрсетеді, командалардың өзін басқаруға мүмкіндік береді және оларды коучингтің көмегімен қолдайды.

Финдер алдымен шағын пилоттық жобаларда көшбасшылықтың жаңа стилін сынауды шешті. Бұл жобалар әртүрлі аудит түрлерін жүргізу бойынша тәжірибе мен эксперименттермен алмасудан тұратын жас мамандардан құралған бағдарлама болды.

Цифрландыру процесі шеңберінде жаңа деректер көздерін пайдаланудың және оларды аудиторлық процестерге интеграциялаудың жаңа тәсілдері мен әдістері зерттеледі.

Бағдарламаны құру нәтижесінде ашық деректер көздерінен деректерді біріктіретін және жаңа талдауларды визуалды тартымды тәсілмен жүргізуге мүмкіндік беретін құрал алынды. Сонымен қатар сыртқы серіктестерден техникалық сараптама алудың жаңа әдістері бойынша тәжірибе алынды: "тәуекел детекторы" құрылды, бұл командаға міндеттерді шешу үшін икемді қарауға мүмкіндік берді.

Осылайша, басшылықтың жаңа стилін тестілеудің қорытындысы бойынша жақсы нәтижелер алынды. Коучинг және осы жаңа стильді жастар командасына топ ретінде өркендеуге мүмкіндік берді, олар мотивацияның жоғары деңгейін сақтап, кемшіліктерін оңтайлы табысқа айналдыра алды.

Жоғарыда айтылғандардың барлығын жинақтай отырып, мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары, әдетте, мемлекеттік қаржыны басқаруда маңызды және белсенді рөл атқарады деген қорытынды жасауға болады. Дамыған елдердегі мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары көпшілігінде тәуелсіз, ал олардың қызметі жеткілікті нәтижелі және тиімді болып табылады. Әрине бізге Қазақстан туралы бұлай айту әлі ерте.

Бұдан басқа, мемлекеттік қаржылық бақылау жүйесінің жұмыс істеуінің шетелдік оң тәжірибесін бейімдеу бақылау жұмысының нәтижелілігі мен тиімділігін айтарлықтай жақсартуға және арттыруға мүмкіндік беретінін атап өткен жөн.

Демек, Қазақстанның мемлекеттік аудит органдары мемлекеттік аудитті цифрлық деңгейге айналдыру мақсатында жаңа идеялар мен тәсілдерді енгізгені жөн. Жаңа ойлауға баса назар аудару үшін жасанды интеллект құралын енгізуге байланысты дамудың нақты міндетін қою қажет, бұл операциялық ортаны цифрландыруға көп мүмкіндік береді.

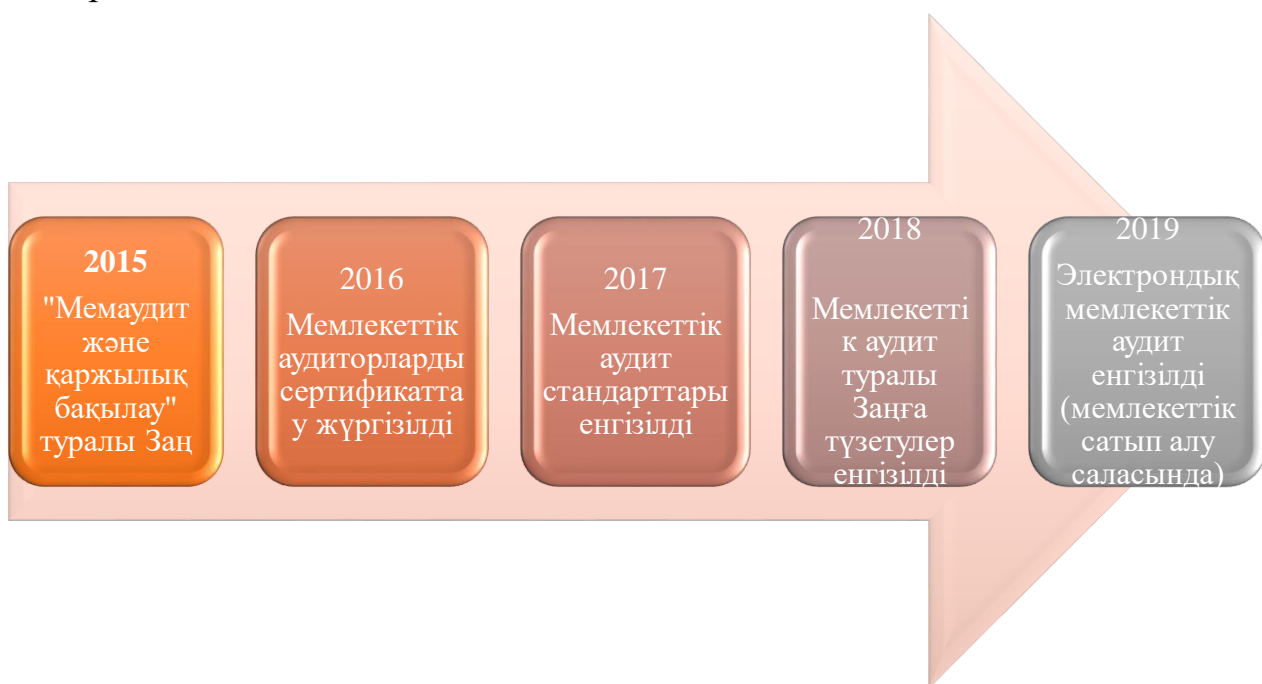
Бұдан әрі, біз бүгін цифрландыру жағдайымыз қандай деңгейде екеніміз зерттеуіміз керек. Деректерді талдаудың негізгі принциптерін түсіне отырып (ұлттық және халықаралық деңгейлерде не болып жатқанын, сондай-ақ бізге құралды ұсыну үшін сыртқы серіктестің көмегі кедергі келтірмейтіндігін анықтау), келесі маңызды кезең біздің аудиторларды тарту болуы тиіс. Себебі, прототип жоспарлау сатысында олардың кейбірінің қатысуынсыз цифрлық құралды әзірлеуді елестету мүмкін емес. Жұмыстың тиімділігі тұрақты ынтымақтастық пен ашық қарым-қатынас болып табылады.

Бұл бастапқы тәсілдер бүкіл әлемде "тәуекелдер детекторының құралы" ретінде белгілі тәуекелдер аймағын анықтау алгоритмдерін әзірлеуге көмектесер еді. Оның басты назары тәуекелдік операцияларды анықтауда аудиторларға көмек көрсетуге бөлінеді. Әрине, осының бәрін жасанды интеллект элементтерін енгізумен жүзеге асыруға болады.

2 ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫҢ ЭКОНОМИКАСЫН СТРАТЕГИЯЛЫҚ БАСҚАРУ АСПЕКТІСІНДЕ МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТТІ ТАЛДАУ

2.1 Цифрландыру жағдайындағы мемлекеттік аудиттің қазіргі жай-күйі мен мүмкіндіктері

Айта кету керек, Қазақстанда мемлекеттік аудитті дамыту Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудитті енгізу тұжырымдамасына сәйкес жүргізіледі, алайда дамыған елдермен салыстырғанда біршама төмен қарқынмен келеді (сурет 2.1). Бүгінгі күні мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы Заңның қабылдануымен бұзушылықтардың жіктелуі қаржылық және рәсімдік болып бөлінеді.



Сурет 2.1 – Мемлекеттік аудиттің даму кезеңдері

Ескерту – Автормен құрылды

Соңғы төрт жылда ұлттық комиссия 1,5 мыңнан астам мемлекеттік аудиторларды сертификаттады. Барлық мемлекеттік және атқарушы органдарда 54 ішкі аудит қызметі құрылды және 79 рет мемлекеттік аудит және тәуекелдер жөніндегі кеңестердің отырыстары өткізілді. Барлық мәселелер бойынша кешенді тексерулер нақты транзакциялардың нүктелік аудитіне ауыстырылды. Сонымен қатар, бүгінгі күні қаржылық есептілік аудиті шоғырландырылған қаржылық есептіліктегі бұрмалауды уақтылы жоюға және болдырмауға бағытталған. Бұл өткен жылы 1 трлн. теңге көлеміндегі ескертулер арқылы дәлелденеді [118].

Тексерудің дистанциялық әдістерін енгізу және дамыту аудит объектілерінің құқықтық сауаттылығын арттырды және сыбайлас жемқорлық тәуекелдерін азайтылды. Осылайша, мемлекеттік сатып алуда анықталған бұзушылықтардың үлес салмағы 19%-дан 2%-ға дейін азайды. Қаржы

министрлігінің апелляциялық комиссиясы 402 қарсылықтар мен шағымдарды қарады, олардың жартысы расталды (кесте 2.1).

Бұл ретте, Комиссия мүшелері кәсіби әдіскерлер болып табылғандықтан, кездескен коллизиялар бойынша заңнамаға дереу түзетулер қабылдауға мүмкіндік береді. Осындай жылдам қабылданған шаралар нәтижесінде мемлекеттік аудитте ілгерілеу байқалады.

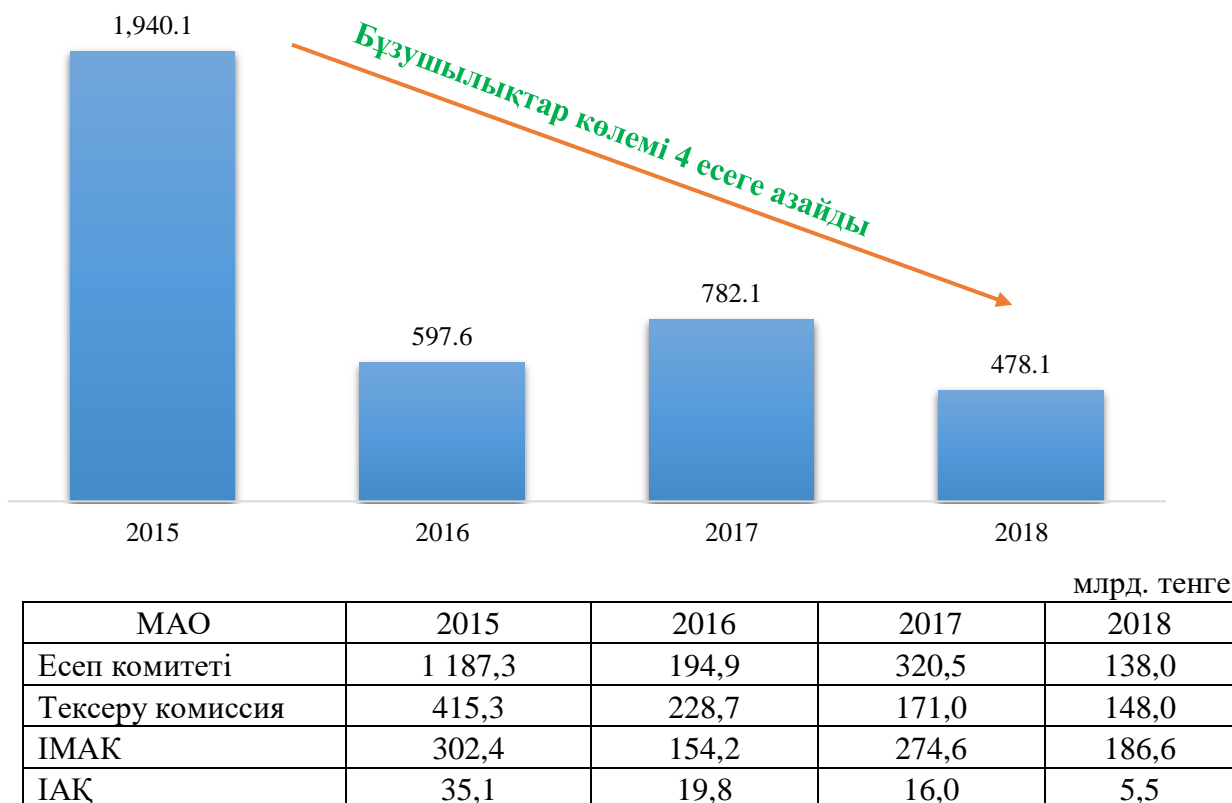
Кесте 2.1 – Мемлекеттік аудит саласындағы НҚА қабылданған түзетулер бойынша негізгі нәтижелер

Қабылданған нормалар	Іске асыру нәтижелері
Бұзушылықтарды сыныптау	Бұзушылықтар қаржылық және рәсімдік болып бөлінді
Мемлекеттік аудиторларды сертификаттау	Ұлттық комиссия 1533 мемлекеттік аудитор, оның ішінде ішкі аудит – 864 сертификаттады. 84 ассистент жұмыс істейді
Ішкі аудит қызметтерін құру (ІАҚ)	54 ІАҚ құрылды, саны 317 бірлік (ОМО-180, ЖАО-95, ІОМО -42). Аудитпен 2,2 трлн. теңгеге 601 нысан қамтылды, 64,3 млрд. теңге қаржылық бұзушылықтар анықталды (2019 жыл)
Мемлекеттік аудит және тәуекелдер жөніндегі кеңес құру туралы	Мемлекеттік органдарда мемлекеттік аудит пен тәуекелдер жөніндегі кеңес құрылды. 2016 жылдан бастап 79 отырыс өткізілді
Ақпараттық жүйелер мен ТБЖ деректерінің мониторингі арқылы сәйкестік аудитін жүргізу	Кешенді тексерулердің орнына акцент күмәнді төлемдер мен процедуралардың нақтылық аудитіне ауыстырылды (жоспарлы тексерулер 6,5 есеге азайды)
ТБЖ негізінде жыл сайынғы қаржылық есептілік аудитін жүргізу	1 трлн. теңге сомасына РББӨ шоғырландырылған қаржылық есептілігінің бұрмалануына жол берілген жоқ. (барлығы 10,8 трлн. тг)
Қашықтықтан тексеру әдістері	Камералдық бақылаумен қамту қамтамасыз етілді және бұзушылықтардың үлес салмағы 19%-дан 2%-ға дейін азайды. Мемлекеттік сатып алудың электрондық аудиті енгізілді
Аудит қорытындылары бойынша дауларды реттеу жөніндегі апелляциялық комиссия құру	402 қарсылықтар мен шағымдар қаралды. Комиссия мүшелері кездесетін коллизиялар бойынша НҚА-ны дереу өзектендіреді-10 ұсыныс енгізді
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды СК РК и КФГА МФ РК [118; 119]	

Қабылданған маңызда деген шаралардың бірі ретінде, тексерулерді анықтау ескерту жағына қарай қарау тәсілі өзгертілді. Бұзушылықтардың қолданыстағы жіктелісі елеулі және елеулі емес ауытқуларды бөлуге мүмкіндік береді.

Сонымен қатар, мемлекеттік аудиторлар анықтаған қаржылық бұзушылықтардың көлемі 2.2-суретте көрсетілгендей, 2015 жылдан бастап 1,9 трлн-нан 478 млрд. теңгеге дейін 4 есе төмендеді. Бұл ретте, бұзушылықтар

жіктеуішіне енгізілген бұзушылықтардың түрлер тізбесі, бұзушылықтарды жою шаралары мен тәсілдері бірыңғай тәсілге көшіріліп, шешімдер қабылдау кезінде мемаудитордың сыбайлас жемқорлық тәуекелдерін азайтады. 2016 жылға дейін қаржы тәртібінің бұзылуына бюджет қаражатын негізсіз пайдалануға әкеп соқпайтын рәсімдік бұзушылықтар да жатқызылды. Бүгінгі таңда мұндай тәсілдік бұзушылықтардың барлығы өзара жеке жіктеліп қаралатын болды.



	млрд. тенге			
МАО	2015	2016	2017	2018
Есеп комитеті	1 187,3	194,9	320,5	138,0
Тексеру комиссия	415,3	228,7	171,0	148,0
ІМАК	302,4	154,2	274,6	186,6
ІАҚ	35,1	19,8	16,0	5,5

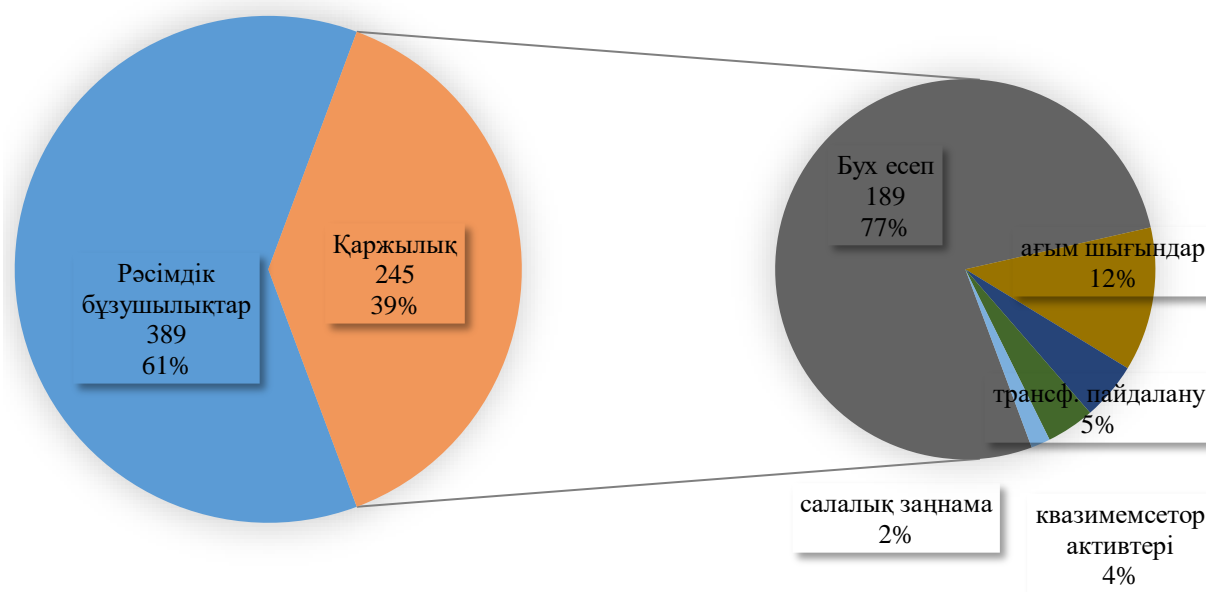
Сурет 2.2 – Қаржылық бұзушылықтардың жаңа жіктелуі, млрд. тг

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды СК РК и КФГА МФ РК [118; 119; 120]

Жоғарыда айтылғандай, бұзушылықтар енді екіге бөлінеді: қаржылық және рәсімдік бұзушылықтар. Олар сәйкесінше сомалық және саны бойынша есептелетін болды. Өткен жылы КВГА 245 млрд. теңгеге қаржылық бұзушылықтар анықталды, бұл бұзушылықтардың жалпы сомасының 39% құрайды.

Жүргізілген талдау бұзушылықтардың (суретте 2.3) негізгі көлемі бухгалтерлік есепті жүргізу тәртібіне (77%), өзге де ағымдағы шығыстарды жоспарлау және пайдалану кезінде бюджет қаражатын арттыруға (12%), квазимемлекеттік сектор субъектілерінің активтерін басқаруға (4%) байланысты екенін көрсетеді. Жоғарыда аталған мәселелерді жүйелі түрде шешудің жолдары процестерді автоматтандыру қажеттілігі болып табылады.

Себебі тәжірибеде мемлекеттік сатып алуда жүргізілген автоматтандыру нәтижелері осыған дәлел бола алады.



Сурет 2.3 – Қаржылық бұзушылықтар құрылымы, 2019 ж., млрд. тг

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды КФГА МФ РК [120]

Мемлекеттік аудитке көшумен уәкілетті органның қызметі тәуекелдерді басқару жүйесін қолдана отырып, бұзушылықтардың алдын алу әдісін дамытуға бағытталған.

Атап айтқанда, жоспарлы тексерулер 6,5 есеге қысқарды, яғни 2015 жылы жоспар бойынша тексерулер саны 3 мыңнан астам болса, 2019 жылға қарай ол 500-ге дейін азайды [119].

Сондай-ақ, аудиторлардың аудит объектілерінде болу мерзімдері қысқарды, мысалы егер бұрын тексеру тобы аудит объектісінде 2 жылда бір рет бақылау жүргізсе және тексеру ұзақтығы орта есеппен 1 айды құраса, бүгінде ІМАК аудиторлары сәйкестік аудитті нақты түрде жүргізіледі, оның ұзақтығы мәселенің ауқымына байланысты 1-9 күнге дейін созылады.

Бұл ретте, тексерулердің дәлдігі тиімді болды-анықталған бұзушылықтардың қамту үлес салмағы екі есеге жуық өсті. Мәселен, 2015 жылмен салыстырғанда нәтижелілік 30%-ды құрады, 2019 жылы бұл көрсеткіш 55%-ға дейін өсті.

Аудит қорытындысы бойынша анықталған бұзушылықтарды жою бойынша оң динамика сақталуда. Мысалы, 2019 жылға қарай 2015 жылмен салыстырғанда бұзушылықтар сомасын бюджетке қайтару 4 есеге артты.

Ішкі аудит қызметінің келесі бүгінгі кездегі ең маңызды қызметі – қаржылық есептілік аудиті болып табылады. Осы жылы бірінші рет Есеп комитеті республикалық бюджеттің аудиттелген шоғырландырылған қаржылық

есептілігі болады. Бұл үшін Есеп комитетіне ІМАК жұмысының қорытындылары қажет болады..

Шоғырландырылған қаржылық есептілікте Елеулі бұрмалаулар мазмұнының тәуекелдерін азайту үшін аудит жүргізу әдіснамасы толық есеп комитетімен келісілген. Келісілген тәсілдер бойынша қазіргі уақытта ІМАК аудиторлары барлығы 2019 жылды қамтитын 12 әкімшілердің шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргізілуде.

Аудит жүргізу үшін әкімшілер баланс валютасы көлемінің мәнділік деңгейі бойынша іріктелді. Осылайша, 10,8 трлн. теңге немесе баланс валютасының жалпы сомасының 70% нақты уақыт режимінде аудиттелді. Жарты жылдық аудит нәтижелері бойынша 1 трлн.теңгеге қаржылық есептіліктің кемшіліктері анықталып, алдын ала тоқтатылды. Барлығы жіберілген 66 ұсыныстар толық көлемде орындалды [119].

Бұл бюджеттік бағдарламалар әкімшілеріне шоғырландырылған қаржылық есептілікті қалыптастырғанға дейін өз кемшіліктерін түзетуге мүмкіндік берген нақты алдын алу тетігі. Осы тәсілдерді алдын ала талдау оң нәтижелерді көрсетіп отыр.

Мемлекеттік сатып алу саласы бірден бір проблемасы көп процедура болғанымен, қаржы министрлігі қызметінің серпінді дамып келе жатқан бағыттарының бірі болып табылады.

Атап айтқанда, соңғы 4 жылда процесті толық автоматтандырумен және тексерудің дистанциялық әдістерін дамытумен байланысты шаралар кешенінің арқасында объектіге шығу кезінде аудиторлар анықтаған мемлекеттік сатып алу бойынша бұзушылықтар 765 есеге төмендеді. Егер дәлірек айтсақ: 2015 жылы мемлекеттік қаржылық бақылау кезінде мемлекеттік сатып алу бойынша бұзушылықтар сомасы 233 млрд.теңгені құраса, 2019 жылы мемлекеттік аудит 0,3 млрд. теңге сомаға мемлекеттік сатып алу бойынша бұзушылықтар анықталды. Бұл ретте, камералдық бақылау барысында шарттарға қол қойғанға дейін 795 млрд.теңге сомаға бұзушылықтар жойылды. Камералдық бақылауды автоматтандыру мемлекеттік сатып алуды барынша қамтуды 6 есеге арттыруға мүмкіндік берді [120].

Сонымен қатар, талдау нәтижелері бүгінгі күні бірқатар проблемалық мәселелер бар екенін көрсетті.

Тәуекелдердің проблемалары, дәлірек айтқанда шешілмеген сыбайлас жемқорлық тәуекелдері. 2017-2019 жылдар аралығында 16 аудитор және 1 көмекші бөлімше қызметкері ұсталды және сотталған. Сыбайлас жемқорлықтың пайда болуының негізгі себебі-аудитордың объектімен "тікелей байланысы". Байланысты проблемаларды шешу үшін сыбайлас жемқорлық тәуекелдерді аудит жүргізу кезінде тек автоматтандыру және бизнес-процестер мен деректердің жариялылығын қамтамасыз ету қажет екені анық болып тұр.

Электрондық камералдық бақылаудың, апелляциялық шағым берудің дамуы мемлекеттік аудиторлардың аудит объектілеріне тікелей шығуының төмендеуіне және тиісінше тексерілушілермен байланысудың азаюына әсер ететіні сөзсіз.

Мысалы, 2015 жылы 100% тексеріс ескі ережелер бойынша жүргізілді, оған 139 мың ревизор-күн жұмсалды. Бүгінгі таңда аудиттің 44%-ы онлайн түрде жүргізіледі, бұл 41 мың ревизор-күнді құрайды. Тиісінше, үдерістерді барынша автоматтандырғаннан кейін тексерулердің тек 20% ғана объектіге түгендеу және бақылау тексерісі қажет болған кезде шығу арқылы жүргізілетін болады.

Сондай-ақ, сыбайлас жемқорлыққа құқық қорғау органдарының тергеу іс-шараларына тартылатын аудиторлардың бәсекеге қабілетсіз жалақысы мен жоғары жауапкершілігі әсер етеді. Осыған байланысты бүгінгі таңда білікті кадрлардың қызметтен кетуі байқалуда.

Келесі проблемалық мәселе құқық қорғау органдарының сұраулары мен шағымдары бойынша ресурстарды жоспардан тыс тексерулерге алаңдату болып табылады. КВГА-жеке және заңды тұлғалардың өтініштері, құқық қорғау блогының хаттары мен жоғары тұрған органдардың тапсырмалары бойынша жоспардан тыс аудитті жүзеге асыратын мемлекеттік аудит органдарының арасындағы жалғыз субъект. Жоспардан тыс сипаттағы жұмыс 89%-ды құрайды, бұл ресурстарды негізгі қызметтен едәуір алаңдатады. Динамикада жоспардан тыс тексерулердің 40%-дан астамы шағымдарды қарауға және құқық қорғау органдарының сұрау салулары бойынша 30%-ға жуық жүзеге асырылады.

Мұның алдын алу шарасы ретінде, және де кейбір бизнес-процестерді оңтайландыру мақсатында, құқық қорғау органдарының бастамасы бойынша тексерулерді аудиторлық ұйымдарға аутсорсинг арқылы жүзеге асыру ұсынылады.

Келесі күннен күнге көлемі артып отырған жағдай бұл халықтан келіп түсетін шағымдар саны. Олардың 44% расталмайтынын ескере отырып, осы проблеманы шешуде олар бойынша төлем белгілеу мүмкіндігі мәселесін пысықтау ұсынылады. Мысалы, шетелдік тәжірибеге сүйенсек, шағымды растау кезінде төленген сома өтініш берушіге қайтарылады, әйтпесе төлем бюджетке жіберіледі.

ИМАК бүгінгі маңызды функционалы Ішкі аудит қызметтерін үйлестіру болып табылады. Олар бүгінде аудит емес, ревизия жүргізуді жалғастыруда. Олардың ұйымдарында қаржылық тәртіптің айтарлықтай жақсаруы жоқ. Мұны соңғы 3 жылдағы қызмет нәтижелері бойынша көруге болады. Олардың алаңдарында мемлекеттік органдарда жүйелі кемшіліктер және оларды болдырмау шаралары талқылануы тиіс.

Аудит қызметтері жұмысының нәтижелілігін арттыру, бірінші кезекте, неғұрлым қауіпті операцияларды қамтуды және сөзсіз олардың алдын алуды қамтамасыз ететін ТБЖ мен КРІ орнатуы тиіс кеңестердің тиімді жұмысында көрінеді. КВГА үйлестіру шеңберінде ағымдағы жылы ішкі аудит қызметтерімен өзара іс-қимылды күшейтуді жоспарлап отыр.

Қорыта келгенде келесі ұсынылатын шешімдер мен күтілетін нәтижелерді атап кетуді жөн санадық.

Аудитті дамыту жөніндегі ұйымдастыру мәселелерін шешу ақпараттандыру арқылы превентивтілікке баса назар аудару болып табылады.

Бұл дегеніміз «бұлтты бухгалтерия» және мемлекеттік органдардың (квазимемлекеттік субъектілердің) ақпараттық жүйелерін бюджеттік процестің барлық кезеңдерінде және әрине Big data analyses интеграциялау болып табылалды.

Бүгінгі күні, қашықтықтан тексеру әдістерін жүргізу кезінде (комплаенс, камералдық бақылау) адам факторының қатысуы азаймай жатыр– бұзушылық тәуекелін растау қызметкердің сараптамалық бағалауымен белгіленеді (хабарламалар қолмен қалыптастырылады). Сондықтан, бүгінгі күні адам факторын болдырмау және аудит үшін ақпарат жүйесін (ПМ, АШМ-нің субсидиялау жөніндегі ақпараттық жүйелері, ИИДМ, ЕХӘҚМ, Екінші деңгейдегі банктер және т.б.) пайдалану арқылы аудитті барынша автоматтандыру мақсатын қою өте маңызды.

Өз кезегінде, басқа мемлекеттік органдардың деректер базасымен ықпалдасу құқық бұзушылықтың алдын алуға және сыбайлас жемқорлық тәуекелдерін төмендетуге мүмкіндік береді.

Осылайша, мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылау жүйесін одан әрі дамыту үшін келесі міндеттерді шешу қажет деп білеміз.

Жоғарыда атап өткендей, бухгалтерлік есеп ережелерін бұзудың алдын алу үшін біз мемлекеттік мекемелерде «бұлтты электрондық бухгалтерияны» енгізу қажеттігін түсінеміз. Сондықтан, алдымен ақпараттық жүйені дайындау және оны тәжірибеде сынақтан өткізу қажет. Жақын арада нарықта бар бухгалтерлік есептің ақпараттық жүйелеріне қажетті талаптар мен форматтарды белгілеу қажет. Одан әрі, жүйенің дайын болуына қарай, кіріс деректерін аудиттеу және қаржы есептілігіне электрондық аудит жүргізу қажет болады. Бұл бюджетті жоспарлау мақсаттары үшін деректерді тікелей алуға мүмкіндік береді.

Жоғарыда баяндалғанның мәні адам факторының барынша қатысуын болдырмау және ақпараттық жүйелерді олардың ықтимал ықпалдасуы арқылы дамыту қажет, бұл мемлекеттік аудитті жетілдірудің маңызды жолдарының бірі болып табылады.

Осыдан аудиторлық іс-шаралардың жоғарыда көрсетілген барлық нәтижелерінің сапасы туралы мәселе туындайды. Өйткені, мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасына жоғарыда көрсетілген мемлекеттік аудитті жетілдіру бойынша қабылдауға жоспарланған шаралар тікелей байланысты.

Сондықтан, бұдан әрі біз мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын бағалаудың қолданыстағы жүйесін талдаймыз.

2.2 Қазақстан Республикасындағы мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын бағалау

Мемлекеттік басқару рөлінің арқасында ішкі мемлекеттік аудиттің сапасы өте маңызды және оны тұрақты көтеру жалпы мемлекеттік басқарудың тиімділігін арттыру тәсілдерінің бірі болып табылады.

Тұтастай алғанда, ішкі мемлекеттік аудит Заңмен "... – мемлекеттік аудит объектісінің Қазақстан Республикасы Мемлекеттік жоспарлау жүйесінің құжаттарында көзделген тікелей және түпкілікті нәтижелерге қол жеткізуін,

қаржылық және басқарушылық ақпараттың сенімділігі мен дұрыстығын, мемлекеттік органдардың қызметін ұйымдастырудың ішкі процестерінің тиімділігін, көрсетілетін мемлекеттік қызметтердің сапасын, мемлекет активтерінің сақталуын талдау, бағалау және тексеру» деп айқындалады [121].

Сәйкесінше, мемлекеттік аудит органдары мемлекеттік органдар қызметінің ұйымдастырудың ішкі процестерінің тиімділігіне бағалау жүргізеді. Мұнда сұрақ туындайды, ал ішкі мемлекеттік аудит органдарының қызметіне кім баға береді?

Алдымен мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының жүйесін кім құрайтынын тағыда есімізге сала кетейік. Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының жүйесін:

1. Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылаудың жоғары органы болып табылатын Есеп комитеті.

2. Облыстардың, республикалық маңызы бар қалалардың, астананың тексеру комиссиялары.

3. Ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті орган.

4. Қазақстан Республикасы Ұлттық Банкінің ішкі аудит қызметін, облыстардың, республикалық маңызы бар қалалардың, астананың жергілікті атқарушы органдарын қоспағанда, орталық мемлекеттік органдардың ішкі аудит қызметтері.

5. Көзделген штат саны шеңберінде бірінші басшының қалауы бойынша құрылатын орталық мемлекеттік органдар ведомстволарының ішкі аудит қызметтері.

Мемлекеттік аудит органдарының өз қызметіне кім бағалау жүргізеді деген сұраққа жауап бере отырып, Есеп комитеті Ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті органның (Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Ішкі мемлекеттік аудит комитетінің) қызметіне бағалау жүргізеді, тиісінше ішкі мемлекеттік аудит комитеті Мемлекеттік органдардың ішкі аудит қызметтерінің қызметіне бағалау жүргізеді. Өкілеттілік иерархиясы бар екенін атап өту қажет.

Мәселен, мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметіне бағалау жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың рәсімдік стандартында тәртіп белгіленген, оған сәйкес Есеп комитеті бірінші жартыжылдықтың қорытындылары бойынша және жылдың қорытындылары бойынша жылына екі рет ІМАК қызметіне бағалау жүргізеді. Мемлекеттік аудит органдарының қызметін жылдық бағалау есепті жылдың екі жартыжылдығы үшін бағалаудың орташа мәні болып табылады [122].

Ішкі мемлекеттік аудит нақты белгіленген міндеттерді орындай отырып, мемлекеттік органдардың тиімділігін арттырады. Басқаша айтқанда, Ішкі мемлекеттік аудиттің бірқатар алға қойылған міндеттері оның мемлекеттік органдардың тиімділігін арттыру қабілетіне әсер етеді. Және біз ішкі мемлекеттік аудит органының тиімді қызмет ретінде қойылған мақсаттарға қол жеткізу қабілеті туралы айтатын болсақ, Ішкі мемлекеттік аудит органы жұмысының тиімділігі мемлекеттік аудит объектілері қызметінің сапасын арттырумен айтарлықтай оң корреляцияға ие деп болжануда.

Тиімділік әдетте бюджет қаражатының аз көлемін пайдалана отырып, ең жақсы тікелей және түпкілікті нәтижеге қол жеткізу қабілеті ретінде айқындалады [123]. Ішкі мемлекеттік аудит органы қызметінің тиімділігін айқындау көп жағдайларда осы жалпы анықтамалардан ішкі мемлекеттік аудиттің қойылған мақсаттарына қол жеткізу дәрежесінің көрсеткіші немесе оған ақылға қонымды шекті деңгейге дейін қол жеткізу деңгейі ретінде туындайды [124].

Тұтастай алғанда, Қазақстан үшін мемлекеттік аудит тек қаржылық мәселелерді ғана емес, сондай-ақ тәуекелдерді басқару бойынша анықталған кемшіліктер мен ұсыныстар негізінде пәрменді ұсынымдарды ұсына отырып, олардың қызметінің барлық бағыттарын қамтитын аудит объектілері қызметінің тиімділігін кешенді және тәуелсіз бағалау ретінде көрінеді [125].

Бұл сапалы жүргізілген мемлекеттік аудитсіз, яғни олардың нәтижелілігінің, мемлекеттік аудит органдары жұмысының пәрменділігі мен қарқындылығының болмауы, аудит объектілері жұмысының тиімділігіне тікелей теріс әсер ететінін білдіреді. Сондықтан, мемлекеттік аудит органдарының жұмысын сипаттайтын көрсеткіштер бойынша мәселелерді мұқият қараған жөн. Атап айтқанда, олардың дәлелдік дәрежесі, объективтілігі және шынайылығы.

Ішкі аудиттің тиімділігі тексерілетін ұйымның тиімділігіне тікелей әсер етеді. Ішкі аудит органдарының тиімділігін тестілеу және бағалау өте маңызды, алайда аудиторлық қызметтің күрделілігіне байланысты оның тиімділігін өлшеу үшін өлшемшарттарын анықтау қиын екенін көрсетеді [126].

Соңғы жылдары зерттеушілер ұйымды басқарудағы рөлін сақтау мақсатында ішкі аудиттің тиімділігін арттырудың маңыздылығын көрсетті [127]. Sarens [128] ішкі аудит оның қызметі корпоративтік басқару сапасына оң әсер еткенде ғана тиімді деп санауға болатынын атап өтті. Ол ішкі аудит сапасы басқарудың басқа қатысушыларымен (атқарушы басшылық, аудиторлық комитет және сыртқы аудитор) қарым-қатынасқа және соның салдарынан корпоративтік басқару сапасына әсер етеді деген қорытындыға келеді.

Ресей ғалымдарының ішкі мемлекеттік аудит жұмысының сапасы мен тиімділігіне қатысты жұмыстарын талдай отырып, қаржылық бақылаудың тиімділігін бағалаудың негізгі қағидаттары мен өлшемдерін анықтады.

Мысалы, В.А. Жуковтың пікірінше, мемлекеттік аудиттің мәні бюджеттік ақшаны пайдаланудың тиімділігін тұжырымдау ғана емес, сонымен қатар мемлекеттік билік органы міндеттерінің негізділігіне және функциялардың жеткіліктілігіне барынша талдау жүргізу, функциялардың орындалу нәтижелілігі мен үнемділігін, мемлекеттік функциялардың толық және уақтылы орындалуын, функциялардың орындалуы бойынша құқықтар мен жауапкершіліктердің теңгерімін және т.б. бағалауда [129]. С.О. Шохин қаржылық бақылау тиімділігінің көрсеткіштерін оның нәтижелерінің оны жүргізуге арналған шығындарға қатынасы ретінде анықтайды. Сондықтан нәтижелілікті арттыру факторларының бірі шығындарды азайту болып табылады. Талдау әрбір жүргізілген бақылау іс-шарасы бойынша нәтижелер мен шығындарды негізге ала отырып жүргізіледі [130, 131]. Ішкі аудит

бойынша Мемлекеттік орган қызметінің тиімділігін бағалаудың негізгі өлшемдері В.А. Жуков ұсынған әлеуметтік-экономикалық нәтижелерді орындау негізінде мемлекеттік функцияларды жүзеге асыруға бөлінген мемлекеттік қаражатты пайдаланудың үнемділік, өнімділік және нәтижелілік дәрежесі туралы тиісті қорытындылар жасалатыны болып табылады [129, с. 26]. Бұл өлшемдердің артықшылығы болып, әлеуметтік-экономикалық саладағы нақты оң әсерді анықтау алу мүмкіндігі болып табылады, бұл ретте есептеулерде ақпараттың үлкен саны талап етілгендіктен, қиындықтар болуы мүмкін.

С.О. Шохин жұмыстарында бағалау өлшемшарттары ретінде аудиторлық іс-шаралардың біртектес топтарына арналған нормативтерді бекіту көзделеді. Атап айтқанда, келесі көрсеткіштер ұсынылады:

- бақылау-есеп палаталары органдарының функцияларын толық орындау деңгейі;
- бақылау функцияларын автоматтандыру деңгейі;
- бюджет қаражатын уақтылы және толық аудару деңгейі;
- кейбір есепті кезеңдегі мақсатсыз шығыстар деңгейі.

Бұл қысқа уақыт ішінде мемлекеттік аудит органдары жұмысының тиімділігін нақты бағалауға мүмкіндік береді. Алайда, мемлекеттік аудит органдары қызметінің нәтижелерін және оны жүргізуге арналған шығыстарды салыстыру кезінде жылдар бойынша үлкен қателік пайда болуы мүмкін. Сондай-ақ, мемлекеттік аудит органдарының қызметін салыстыру кезінде әртүрлі аумақтарда шындыққа сәйкес келмейтін көрсеткіштер пайда болады.

И.А. Белобожецкийдің пікірі қызықты, ол жеке көрсеткіштерді емес, олардың жүйесін назарға алу қажеттігіне қаржылық бақылаудың тиімділігін анықтау мәселелеріне көзқарасты жинақтайды. Өлшемдер:

- тексерулермен анықталған жетіспеушіліктердің, мемлекеттік қаражаттың негізсіз ысырабының және ұрлықтардың абсолютті мөлшері;
- мемлекетке келтірілген материалдық залалды абсолюттік сомаларда және анықталған заңсыз шығыстардың, жетіспеушіліктер мен ұрлықтардың жалпы мөлшеріне пайызбен өтеу деңгейі болып табылады.

Мұнда ең жақсы нәтижені анықтауға мүмкіндік беретін көптеген көрсеткіштерді талдау мүмкіндігі бар [132].

Бағалау тек бір жақты емес, бағалау сандық және сапалық көрсеткіштер бойынша жүргізілуі тиіс. Сандық көрсеткіштер жиналған ақпаратты жинау және талдау жолымен алынған әр түрлі көрсеткіштер жиынтығымен көрсетілуі мүмкін. Сапалы бақылаудың нәтижелілігін және қойылған мақсаттарды орындау тиімділігін көрсетуі тиіс.

Бұл ретте, алдыңғы зерттеулердің нәтижелері мен әдіснамасын талдау кезінде ішкі аудиттің тиімділігі үшін бірегей шараның болмауы онымен байланысты факторлардың әр түрлі аспектілеріне байланысты екенін бір мәнді жасауға болады. Ішкі аудит тиімділігінің "мінсіз" шаралары жоқ, бірақ оның жұмыс істеуін тәуелсіз айнымалылар ретінде талданатын тиісті факторларға түзету қажет. Осылайша, тиімділік ұғымы оның көп өлшемділігін қамтиды, ал

оны өлшеу тәсілдері жүргізілетін зерттеулердің қажеттіліктері мен талаптарына бейімделуі тиіс.

Ішкі мемлекеттік аудитті ұйымдастыру және оның әр түрлі салалар мен аудит объектілеріндегі жұмысының тиімділігін бағалау оның әр түрлі бағыттарын, бақылау әдістері мен әдіснамаларын қолдануды талап етеді.

Бүгінгі күні біздің практикамызда, аудит органдары арасында өз функциясын атқару барысында бір-бірінің міндеттерін қайталау процесстері жиі орын алады. Бұл белгілі бір қиындықтарға соқтырады, мәселен, бір объектіге екі аудит органның аудиторлары тексеруге шыққан кезде, тексеру бағдарламалары бірдей кезең мен бірдей көлемді қамтитындығы кездеседі. Мұндай қайталанулар аудит объектілерін тізімін жоспарлаудағы ауызбіршіліктің өз деңгейінде болмай отырғандығының себебінен. Осындай келеңсіздіктер аудит сапасын төмендетуге әкелуі әбден мүмкін.

Тұрақсыздық кезеңінде жаһанданушы әлемнің біртіндеп кіруіне жол ашатын фактілерді талдай отырып, дамыған мемлекеттік аудит институты мемлекеттер үшін әлеуметтік-экономикалық ортада қауіпті ауытқуларды шектеуге қабілетті өзіндік сақтандыру тетігі болуы мүмкін.

Сондықтан, мемлекеттік аудит органдарының жұмысын сипаттайтын көрсеткіштер бойынша мәселелерді мұқият қараған жөн. Атап айтқанда, олардың көрсеткіш дәрежесі, объективтілігі мен шынайылығына аса мән берейік [133].

Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы Заңның талаптарын орындау үшін Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитеті мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметіне бағалау жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарттарын қабылдады.

Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметіне бағалау жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарты мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметіне бағалау жүргізудің мақсатын, міндеттерін, бағыттары мен өлшемдерін, рәсімдік талаптарын айқындайды [122].

Осы рәсімдік стандарт мемлекеттік аудит органдары қызметінің тиімділігін бағалаудың өзіндік әдісі болып табылады, бірақ атауында "тиімділік" сөзі жоқ. Бұған негіз ретінде бюджет қаражатының аз көлемін пайдалана отырып, ең жақсы тікелей және түпкілікті нәтижеге қол жеткізу қабілеті ретінде "мемлекеттік орган қызметінің тиімділігі" ұғымының анықтамасын келтіруге болады. Рәсімдік стандарттың мақсаты қол жеткізілген нәтижелер деңгейін өлшеу, мемлекеттік аудит органдары жұмысының сапасы мен нәтижелілігін арттыру болып табылатындықтан [122], бұл осының бәрі тиімділік ұғымына сәйкес келетінін айтуға мүмкіндік береді. Осылайша, рәсімдік стандарт мемлекеттік аудит органдары жұмысының тиімділігін бағалау тәртібін анықтайды.

Стандарт жеті бағытқа және олардың өлшемдеріне сәйкес жүзеге асырылатын ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті органды бағалауды көздейді (кесте 2.2).

Кесте 2.2 – Мемлекеттік аудит органдары жұмысының тиімділігін бағалаудың бағыттары мен өлшемдері

Бағыт 1 Мемлекеттік аудит объектілерінің тиісті жылға арналған тізбесін қалыптастыру және оның орындалуы	Бағыт 2 Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүргізу	Бағыт 3 Камералдық бақылау жүргізу
1	2	3
<p>1.1 Мемлекеттік аудит объектілерінің тиісті жылға арналған тізбесінің жобасын қалыптастыру.</p> <p>1.2 Жоспардан тыс аудит жүргізу туралы хабарламалар жіберу.</p> <p>1.3 Мемлекеттік аудит объектілерінің тиісті жылға арналған тізбесіне өзгерістер енгізу.</p> <p>1.4 Мемлекеттік аудит объектілерінің тиісті жылға арналған тізбесінің орындалуы болып табылады</p>	<p>2.1 Ішкі аудит жүргізу кезінде (камералдық бақылауды қоспағанда) мемлекеттік сатып алу рәсімдерінің бұзушылықтарын анықтау.</p> <p>2.2 Бұзушылықтар сомасын бюджетке өтеу (камералдық бақылауды қоспағанда).</p> <p>2.3 Бұзушылықтарды қалпына келтіру және есеп бойынша көрсету (камералдық бақылауды қоспағанда).</p> <p>2.4 Басқа мемлекеттік органдардан келіп түскен материалдар бойынша шығарылған қаулыларды және соттар шығарған, сондай-ақ заңнамада белгіленген тәртіппен мәжбүрлеп өндіріп алуға жіберілген қаулыларды қоспағанда, төлеу мерзімі келген әкімшілік айыппұлдардың сомаларын бюджет кірісіне өндіріп алу.</p> <p>2.5 ІМАК материалдары бойынша талап қоюларды соттардың қанағаттандыруы.</p> <p>2.6 Бюджет қаражатын, мемлекетпен квазимемлекеттік сектор субъектілерінің активтерін басқарудың және пайдаланудың тиімділігін арттыру үшін нормативтік құқықтық актілерге, квазимемлекеттік сектор субъектілерінің актілеріне өзгерістер енгізу бойынша ұсыныстарды енгізу және қабылдау.</p> <p>2.7 Мемлекеттік аудит және сараптамалық-талдау іс-шараларының қорытындылары бойынша қабылданған ұсынымдар мен тапсырмалардың (орындау мерзімі келгендерінің) жалпы санына шаққанда орындалған ұсынымдар мен тапсырмалардың үлесі болып табылады</p>	<p>3.1 Камералдық бақылау бойынша хабарламалардың орындалуы.</p> <p>3.2 Камералдық бақылау хабарламаларына қарсылықтарды қарау нәтижелері.</p> <p>3.3 Қамтуға жататын жалпы санның ішінен камералдық бақылаумен қамтылған конкурстәсілімен мемлекеттік сатып алу рәсімдерінің үлесі болып табылады.</p>

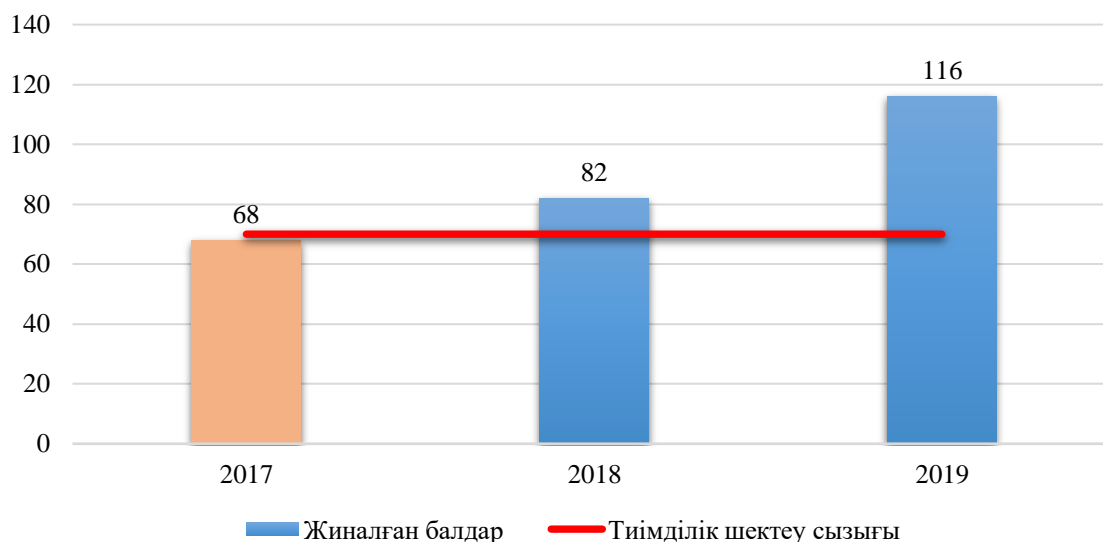
Кестенің жалғасы 2.2

1	2	3
Бағыт 4: Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау стандарттарының сақталуы	Бағыт 5: Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары қызметкерлерінің жауаптылығы	Бағыт 6: Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының үйлестіру кеңесі шешімдерінің орындалуы
4.1 Заңның 8,19-баптарында көзделген Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау стандарттарына сәйкес емес деп танылған құжаттардың бар болуы. 4.2 Заңның 39-бабының 8-тармағында көзделген негіздер бойынша мемлекеттік аудитор сертификатын қайтарып алу.	5.1 Ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті органның және оның аумақтық бөлімшелері қызметкерлерін ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті органның және оның аумақтық бөлімшелерінің қызметіне байланысты тәртіптік, әкімшілік және қылмыстық жауаптылыққа тарту. 5.2 Ішкі мемлекеттік аудит жөніндегі уәкілетті орган және оның аумақтық бөлімшелері қызметкерлерінің құқыққа қайшы іс-қимылдарына өтініш жасау жағдайларын растау	6.1. Үйлестіру кеңесі шешімдерінің орындалуының толықтығы, сапасы және уақтылылығы
Бағыт 7: Өзге де бағыттар		
7.1 Ішкі аудит қызметтері жұмысының тиімділігіне бағалау жүргізу. 7.2 Қазақстан Республикасы Үкіметінің, тапсырмаларын, жеке және заңды тұлғалардың өтініштерін орындамау, сапасыз орындау немесе уақтылы орындамау болып табылады		
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [122]		

Бұл ретте, Өлшемшарттар бойынша бағалау қызметтің белгіленген оң және теріс көрсеткіштеріне сәйкес жүргізіледі. Көтермеленетін балдар қосылатын және төмендететін балдар алынатын бағалаудың базалық деңгейі 60 балл болып табылады. Одан әрі, алынған баллдардың нәтижесіне байланысты тиісті баға шығарылады: яғни 80 балл және одан жоғары болса – тиімді; 70 баллдан 80 баллға дейін – қанағаттанарлық және, егер 70 баллдан төмен болса-тиімсіз қызметке сәйкес келеді [122].

Бағалау серпіні соңғы үш жылдағы КВГА қызметінің сапасының жақсарғанын 2.4 суреттен көруге болады.

Бұл, әрине, бір жағынан жақсы, бірақ біз уақытпен бірге алға жылжуымыз керек. Егер бүгін аудитте цифрлық технологияларды пайдалану сияқты қазіргі заманғы технологиялық сын-қатерлерді қолданбаса, онда кеш болады.



Сурет 2.4 – ІМАК қызметінің бағалау көрсеткіштері

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [134]

Дәлірек айтқанда, әл-ауқатқа бағдарланған мемлекеттік басқару және мемлекетті қалыптастыру жүйесін дамыту, бюджет қаражатының жұмсалуды бақылаудың лайықты жүйесін қалыптастырумен байланысты. 4.0 ғылыми-техникалық даму және индустрияны дамыту жағдайында өндірістік қатынастар жүйесін трансформациялау басқару саласында жаңа технологияларды ғана емес, сонымен қатар экономикалық агенттердің өзара іс-қимыл тетігін өзгерту қажеттілігін туындата отырып, экономиканың қоғамдық секторына де әсер етеді.

Мысалы, Е. Олово-Покере және К. Томкинс [69, р. 312] қаржылық бақылаудың мемлекеттік жүйелері үнемі дамып келе жатқанын дәлелдеді, сондықтан тек тарихи талдауды ғана емес, сонымен қатар ағымдағы контекст проблемаларын талдауды да талап ететіндігін атап айтқан. А.К. Левис және т.б. өз зерттеулерінде [70, с. 34] былай делінген: "...қаржылық және өндірістік технологиялардың өзгеруінен, цифрлық технологияларды мемлекеттік басқару саласына енгізгеннен кейін қаржылық бақылау мен аудит технологиялары да өзгеруі тиіс».

Сонымен қатар, ҚР Қаржы министрі Ә. Смайылов өз сөзінде бүгінгі күні адам факторын алып тастау арқылы аудит үшін ақпараттық жүйені пайдалануды барынша автоматтандыру жөнінде мақсат қою өте маңызды екенін, сонымен қатар алдыңғы қатарлы елдерде бұл тәжірибе табысты іске асырылып келе жатқанын айтты [119].

Көрсетілген мән-жайлар мемлекеттік аудит органдарының қызметін цифрландыру қажеттілігін негіздейді. Ішкі мемлекеттік аудитті жүргізу кезінде цифрландыру мүмкіндігі ресурстардың шығындарын азайтуға (мысалы, бақылау объектісіне шықпастан ақпаратты талдауға), алынған тексеру нәтижесіндегі қателік деңгейін төмендетуге және анықталған бұзушылықтар мен кемшіліктердің объективтілік дәрежесін арттыруға мүмкіндік береді [74,

с. 61]. Дәл сондықтан, қазіргі заманғы мемлекеттік аудитті дамытудың маңызды аспектісі цифрлық технологияларды енгізу және оларды пайдалануды ескере отырып, бақылау тетіктерін бейімдеу болып табылады: "мемлекеттік басқару саласына цифрлық технологияларды енгізу миссиясы оның сапасын, оның ішінде мемлекеттік қызметтердің сапасын және елдің экономикалық өсуін қамтамасыз ету үшін ұлттық жобаларды (бағдарламаларды) іске асыруды басқару сапасын арттырудан тұруы тиіс» [75, с. 26].

Жоғарыда баяндалғанның мәні мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын бағалау критерийлерін келесі бағыттармен толықтыруды ұсынамыз:

– мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінде тәуекелге бағдарланған тәсілді енгізу;

– қоғаммен және қызмет алушылармен қарым-қатынастың жаңа арналарын пайдалану;

– Big Data талдауына негізделген күрделі интеграцияланған жүйелерді қалыптастыру.

Әрбір бағыттың сипаттамалары 1.2 тарауда тарқатылып түсіндірілген.

Бұл өзгерістерді енгізу үшін 2.3 және 2.4 кестелерде көрсетілген НҚА толықтырулар мен өзгерістер енгізуді ұсынамыз.

Кесте 2.3 – Мемлекеттік ішкі аудит органының сапасын бағалау жөніндегі заңнамаға ұсынылатын өзгертулер туралы салыстырмалы кесте

Қолданыстағы редакция	Ұсынылатын редакция	Түсіндірмесі
Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің 2016 жылғы 31 наурыздағы №5-НҚ нормативтік қаулысы. 1001. Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметіне бағалау жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандартының 2-тараудың 14 тармағы:		
14. "Өзге де бағыттар" бағытының өлшемшарттары: 1) ішкі аудит қызметтері жұмысының тиімділігіне бағалау жүргізу; 2) Қазақстан Республикасы Үкіметінің, тапсырмаларын, жеке және заңды тұлғалардың өтініштерін орындамау, сапасыз орындау немесе уақтылы орындамау болып табылады.	14. "Өзге де бағыттар" бағытының өлшемшарттары: 1) ішкі аудит қызметтері жұмысының тиімділігіне бағалау жүргізу; 2) Қазақстан Республикасы Үкіметінің, тапсырмаларын, жеке және заңды тұлғалардың өтініштерін орындамау, сапасыз орындау немесе уақтылы орындамау болып табылады. «3) тәуекелге бағдарланған тәсілді қолдану; 4) қоғаммен және қызмет алушылармен қарым-қатынастың жаңа арналарын пайдалану; 5) Big Data талдауына негізделген күрделі интеграцияланған жүйелерді қолдану»	Мемлекеттік басқару саласына цифрлық технологияларды енгізу миссиясы оның сапасын, оның ішінде мемлекеттік қызметтердің сапасын және елдің экономикалық өсуін қамтамасыз ету үшін ұлттық жобаларды (бағдарламаларды) іске асыруды басқару сапасын арттыруы керек
Ескерту – Автормен құрылды		

Кесте 2.4 – Мемлекеттік ішкі аудит органының сапасын бағалау жөніндегі заңнамаға ұсынылатын өзгертулер туралы салыстырмалы кесте

Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің 2016 жылғы 31 наурыздағы №5-НҚ нормативтік қаулысы. 1001. Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының қызметіне бағалау жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандартының 1-қосымшасының 7-бағыты:			
Қолданыстағы редакция:			
7-бағыт: өзге де бағыттар			
7.1.	Ішкі аудит қызметтері жұмысының тиімділігіне бағалау жүргізу	Ішкі аудит қызметтері жұмысының тиімділігіне бағалауды уақтылы жүргізу	5
		Ішкі аудит қызметтері жұмысының тиімділігіне бағалау жүргізудің бекітілген нормативтік құқықтық және құқықтық актілерге сәйкес келмеу фактілерінің болуы:	
		1-2 факті;	-1
		3-4 факті;	-3
		5 және одан астам факті	-5
7.2.	Қазақстан Республикасы Үкіметінің тап сырмаларын, жеке және заңды тұлғалардың өтініштерін орындамау, сапасыз орындау немесе уақтылы орындамау	Қазақстан Республикасы Үкіметінің, жеке және заңды тұлғалардың орындалмаған, сапасыз орындалған немесе уақтылы орындалмаған тапсырмаларының, өтініштерінің саны	әрбір жағдай үшін - 3 балл
Ұсынылатын қосымша тармақтардың редакциясы			
7.3	Тәуекелге бағдарланған тәсілді қолдану	Сәйкестік, қаржылық есептілік аудиттерін жүргізу кезінде тәуекелдерді басқару жүйесін қолдану	5
7.4	Қоғаммен және қызмет алушылар мен қарым-қатынастың жаңа арналарын пайдалану	Әлеуметтік желілер мен арнайы бағдарламалық (немесе мобильді) қосымшаларды пайдалану	3
7.5	Big Data талдауына негізделген күрделі интеграцияланған жүйелерді қолдану	Интеграцияланған ақпараттық жүйелерді автоматтандырылған жағдайда талдау жұмыстарын жүргізу	5
Ескерту – Автормен құрылды			

Осылайша, жоғарыда көрсетілген бағыттарды мемлекеттік аудит органдарының қызметін бағалауға толықтыру есеп комитеті беретін жоғары бағаларды алуға басшылықты уәждеде отырып, айтарлықтай қадам алға жасауға мүмкіндік береді.

Осылайша, мемлекеттік аудиттің тиімділігін сипаттайтын негізгі өлшем – бұл түпкілікті нәтиже екенін атап өту қажет. Бұл ретте, анықталған қаржылық және рәсімдік бұзушылықтарды жоюдың орындалу мониторингі ерекше маңызға ие. Анықталған бұзушылықтарды жүйелеу және осындай бұзушылықтардың туындауына жол бермеуге әкелетін тетікті әзірлеу бюджет қаражатын тиімді басқаруды одан әрі жетілдіруде айрықша бағдар болуға тиіс.

Сонымен қатар, қолданыстағы стандартта аудиторлық рәсімдерді жүргізу кезінде сандық технологияларды қолдануды бағалауға мүмкіндік беретін критерий жоқ. Цифрлық технологияларды қолдану және мемлекеттік аудит органының ұйымдастыру-техникалық деңгейі тұрғысынан жұмыстарды бағалауға мүмкіндік беретін қосымша бағыт пен Өлшемдерді енгізу ұсынылады.

Тиімділікті бағалайтын барлық өлшемдер мен көрсеткіштер бұзушылықтардың санын барынша азайтуға жұмыс істеуі тиіс, ол үшін анықталған бұзушылықтардың тұрақты мониторингін жүргізу, олардың пайда болу себептерін көрсете отырып, оларды түрлері бойынша жіктеу және заң сипаты тұрғысынан тиісті деңгейде шешімдер қабылдау қажет, олар алдағы уақытта бұзушылықтарға жол бермеуге мүмкіндік береді.

Барлық тармақтар мен саланың мемлекеттік органдарының тиімді қызметі мен табысты жұмыс істеуі экономиканы тиімді дамытудың негізгі шарттарының бірі болып табылады. Мемлекеттік аудит жүйесін жетілдіру үшін олардың қызметінің тиімділігін бағалау тәсілдерін қайта қарауды талап етеді. Осылайша, қолда бар ресурстарды пайдалану кезінде тікелей және түпкілікті нәтижелердің ең жоғары көрсеткіштеріне қол жеткізуге бағдарлануға көшу мүмкін.

Осылайша, аудит жүргізу сапасын қамтамасыз ету ресурстардың құнын ұлғайтуға және экономикалық дамуды ынталандыруға маңызды тәсіл болып табылады. Мемлекеттік аудиттің сапасы мемлекет пен қоғамның тиімді жұмыс істеуінде маңызды рөл атқарады. Сапалы жүргізілген аудит немесе халықаралық стандарттарға сәйкес жүргізілген аудит тиісті ұйымдарға ақпаратты, болжамдар мен ескертулерді уақтылы ұсынуға мүмкіндік береді. Мұндай тәжірибе тұтастай алғанда Үкімет жұмысының тиімділігін арттыра алады.

2.3 Мемлекеттік аудиттің бюджет тапшылығына әсерін талдау

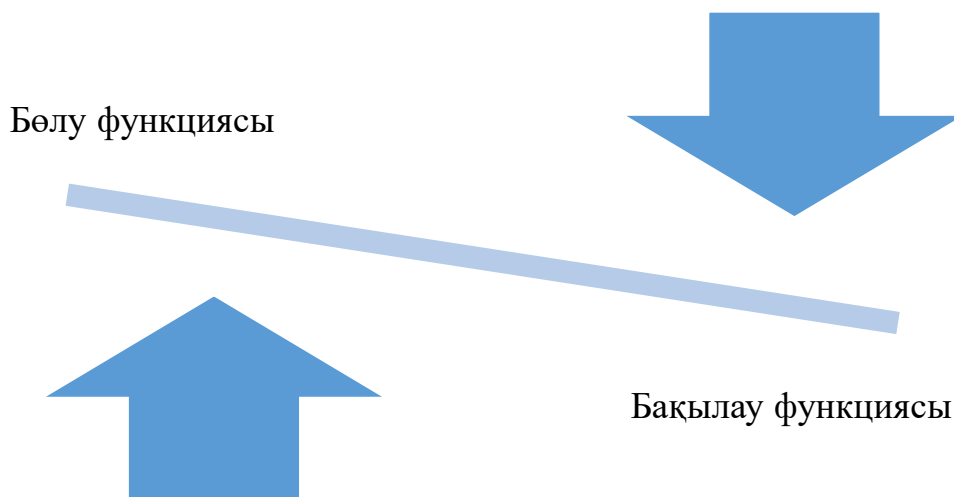
Мемлекеттік теңгерімсіздіктер мемлекеттік қаржыларда да, экономикада да елеулі проблемалар тудыруы мүмкін. Бюджет қаражатының құрамы мен тағайындалуына қарамастан, қолданыстағы НҚА-ға сәйкес олардың есебінің, жинау мен жұмсаудың дұрыстығын тексеру, сондай-ақ тиісті назар аударатын отырып, ресурстар мен нәтижелер арасындағы оңтайлы баланс алу қажет. Сондықтан бюджет қаражатын қалыптастыру және пайдалану кезінде мемлекеттік аудиттің рөлін зерделей отырып, оның бюджеттің теңгерімділігіне әсер ету мүмкіндігі туралы айта аламыз. Осы бөлімде 2015-2019 жылдар кезеңінде бюджеттік көрсеткіштерді жүйелеуге және мемлекеттік аудиттің бюджет тапшылығына әсерін талдауға тырысамыз. Мемлекеттік аудиторлық

қызметтің маңыздылығы мен қажеттілігін атап өту үшін оның бюджет қаражатын қалыптастыру мен пайдалануға және аудиторлық есептерде қамтылған аудиторлық қызметтің нәтижелері бойынша берілген ұсынымдардың орындалу дәрежесіне әсер етуіне талдау жүргізілді.

Тұтастай алғанда, бюджет қаражаты-мемлекеттің міндеттері мен функцияларын іске асыруды қаржылық қамтамасыз етуге арналған орталықтандырылған ақша қоры. Мемлекет уәкілетті органдар атынан бюджеттің атқарылуы, республикалық бюджеттің және өз құзыреті аясында жергілікті бюджеттердің, жәбірленушілерге өтемақы қорының, Қазақстан Республикасы Ұлттық қорының атқарылуы бойынша бухгалтерлік есепті, бюджеттік есепке алу мен бюджеттік есептілікті жүргізу саласында басшылықты және салааралық үйлестіруді Қазақстан Республикасы Ұлттық Банкінің есебі негізінде жүзеге асырады [123].

Бір жағынан мемлекет пен жеке тұлғалар, ал екінші жағынан кәсіпорындар арасында жалпы ішкі өнім мен ұлттық кірісті бөлу процесінде мемлекеттің экономикалық қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін қажетті қаражатты қалыптастыру, бөлу және пайдалану бөлігінде, пайда болатын ақшалай қатынастар қаржының экономикалық мазмұнын құрайды.

Бюджет қаражаты өзінің әлеуметтік миссиясын орындайтын функцияларды түсіну, аудиторлық қызметтің негізгі объектісін анықтаудағы бастапқы нүкте болып табылады. Сарапшылардың басым көпшілігі 2.4-суретте көрсетілген мемлекеттік қаражаттың екі негізгі функциясын, атап айтқанда бөлу функциясы мен бақылау функциясын мойындайды.



Сурет 2.4 – Мемлекет қаржысының негізгі функциялары

Ескерту – Автормен құрылды

Бөлу (тарату) функциясы - екі түрлі, бірақ өзара байланысты органикалық фазалардан тұрады: қаражатты қалыптастыру (жұмылдыру) және қаражатты бөлу (тарату, үйлестіру).

Бюджетті қалыптастыру мемлекеттің функциялары мен міндеттерін орындау кезінде қаражатқа қажеттілікті қанағаттандыру үшін қажетті шарт

болып табылады. Бұл қаржы бөлу функциясының екінші жағын пайдалану есебінен қол жеткізіледі.

Бюджет қаражатын бөлу-бұл нысаналы мақсат бойынша мемлекеттік шығыстардың көлемін, қайда жұмсалуды тиіс екенін анықтау. Мысалы, білім беру, мәдениет, денсаулық сақтау, әлеуметтік қамсыздандыру және әлеуметтік қорғау, қоғамдық тәртіп, қорғаныс және т.б.

Бақылау функциясы мемлекет иелігіндегі қалыптасқан бюджеттік қаражатын бүкіл қоғамға тиесілі болғандықтан қажет. Қаржылық бақылау функциясына қол жеткізу дегеніміз бұзушылық фактілерін уақытпен белгілеу ғана емес, сонымен қатар экономикалық және қаржылық процестер жүргізуге белсенді түрде араласу [135].

Бақылау функциясы тарату функциясымен тығыз байланысты болса да, ол билік белгілеген басымдықтарды ескере отырып, әлеуметтік қажеттіліктерді қанағаттандыру және ресурстарды бағыттау үшін қажетті қаржы ресурстарын ұсынудан басқа, сондай-ақ барынша тиімділігі мен әлеуметтік нәтижелілігі бар қаржы ресурстарын пайдалануды бақылауға бағытталған.

Барлығымызға мәлім болғандай, мемлекеттік бюджет-бұл ақша қаражатын жинауды ғана емес, сондай-ақ оларды бөлу мен мемлекеттік шығындар есебінен пайдалануды қамтитын құжат.

Мемлекеттік қаражатты жұмылдыру мен пайдаланудың процестері мен ерекше қатынастарының және айқындаушы болып табылатын қоғамдастық мүшелерінің жалпы қажеттілігінің көрінісі, қоғамдық қажеттіліктерді қанағаттандыру үшін мемлекеттік органдар арқылы, жалпы ішкі өнімді бөлуге қол жеткізілетін қаржылық қатынастардың жиынтығы ретінде осы жағдайларда туындайтын мемлекеттік бюджет ұғымының экономикалық тұжырымдамасын қалыптастырады [136].

Бюджет теңгерімі қағидатына сәйкес бюджет теңгерімді, яғни теңдестірілген болуы тиіс: мемлекеттік шығыстар Мемлекеттік кірістер есебінен өтелуі тиіс. Осы қағидаттан ауытқу мемлекеттің ыдырауына әкеп соғуы мүмкін қауіптілік көзі ретінде, классикалық доктрина болып есептелетін бюджет тапшылығына алып келеді. Басқаша айтқанда, бюджет тапшылығы- бюджет шығыстары бюджет кірістерінен асып түсетін сома.

Бюджеттің кіріс бөлігін талдай отырып, ҚР Бюджет кодексінің анықтамасына сәйкес кірістер:

- салықтық түсімдер;
- салықтық емес түсімдер;
- негізгі капиталды сатудан түсетін түсімдер;
- трансферттер түсімі [123].

Бюджетке түсуінің тұрақтылығына байланысты 2015-2019 жылдар кезеңінде республикалық бюджеттің кіріс бөлігінің динамикасы 2.5-кестеде көрсетілген.

Кесте 2.5 – Республикалық бюджеттің кіріс бөлігінің 2015-2019 жж. динамикасы, млрд. тенге

Кірістер	2015 жыл	2016 жыл	2017 жыл	2018 жыл	2019 жыл
Салықтық түсімдер	3 013,0	3 918,0	4 811,0	5 592,4	6 871,7
Салықтық емес түсімдер	151,4	272,7	140,2	120,2	202,8
Негізгі капиталды сатудан түсетін түсімдер	9,8	9,5	1,6	5,6	6,9
Трансферттер түсімі	2 632,6	3 448,2	4 656,3	2 933,5	3 466,2
Итого	5 806,8	7 648,4	9 609,0	8 651,7	10 547,5
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [137]					

Бюджет кірістері соңғы 4 жылда 10 547,5 млрд.тенгеге дейін ұлғайып 82% ке өсті. Жылдан жылға өсу үрдісін негізгі себебі, бірінші кезекте 2015 жылдан бастап салықтық түсімдерінің 128% өсуі болып табылады. Республикалық бюджет кірістерінің 2015-2019 жылдар аралығындағы динамикасы диаграммада төмендегідей көрінеді (сурет 2.5).



Сурет 2.5 – Республикалық бюджеттің кіріс динамикасы, млрд. тг

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [137]

Егер бюджеттің басқа бөлігін – шығыстарды қарайтын болсақ, бюджет қаражатын іс жүзінде пайдалану мемлекеттік бағдарламаларда, әлеуметтік жұмыста, экономикалық және мемлекеттік шығыстарда көрсетілген өзге де мақсаттарға қол жеткізу үшін оларды жұмсауды талап етеді деп айта аламыз. Мемлекеттік шығыстар бюджет қаражаты нақты мақсаттарға бағытталатынын бейнелейтіндіктен, олар құрылым тұрғысынан да, динамика тұрғысынан да, әр

түрлі өлшемдерге (экономикалық, операциялық, әкімшілік, саяси, қаржылық және т.б.) сүйене отырып талданады.

Яғни, бюджет кодексінің анықтамасына сәйкес, шығындар, бюджет кредиттері, қаржы активтерін сатып алу, қарыздарды өтеу бюджеттің шығыстары болып табылады. Өз кезегінде, шығындар қайтарымсыз негізде бөлінетін бюджет қаражаты болып табылады. Ал, Бюджеттік кредиттер бюджеттен қайтарымды, жедел және ақылы негізде бөлінетін ақша болып табылады. Қаржы активтерін сатып алу заңды тұлғалардың, оның ішінде халықаралық ұйымдардың қатысу үлестерін және бағалы қағаздарын мемлекеттік меншікке сатып алуға бағытталған бюджет қаражаты болып табылады. Қарыздарды өтеу Қазақстан Республикасы ратификациялаған мемлекеттік сыртқы қарыздар туралы, сондай-ақ ішкі қарыздар бойынша халықаралық шарттарға сәйкес негізгі борышты өтеуге бағытталған бюджет қаражаты болып табылады [123]. Барлық осы шығыстар мемлекеттік аудиторлық қызметті жүзеге асыруға ықпал етеді.

Бюджет қаражатын орындау аудитін жүргізу кезінде топтастықтың екі өлшемі бойынша шығыстардың экономикалық сыныптамасы көзделген: біріншіден, шығыстар ағымдағы шығыстарға (операциялық) және күрделі шығындарға (инвестицияларға), екіншіден, коммуналдық қызметтер бойынша шығыстарға немесе әкімшілік шығыстарға (қайта бөлу) бөлінеді. Ағымдағы шығыстар санатына жеке шығыстар, материалдық шығындар, қызмет көрсетуге арналған шығыстар, кредиттер бойынша пайыздар, гранттар, дотациялар және т.б. кіреді.

Олар ЖІӨ-нің түпкілікті тұтынуын білдіреді. Күрделі шығындар мекемені дамыту және жаңғырту қажеттіліктеріне негізделеді және болжамды жылда жалғасатын ағымдағы инвестицияларды да, тиісті мемлекеттік мекеменің даму стратегиясына сәйкес жоспарланатын инвестицияларды да ескереді. Күрделі шығындар материалдық өндіріс саласына, сондай-ақ материалдық емес салаға арналған ұзақ пайдаланылатын тауарларды сатып алуда көрсетіледі. Олар ЖІӨ өсімі болып табылады.

Яғни мемлекеттік аудит мемлекет қызметінің барлық салаларына тартылған. Бюджет процесі ұғымының өзінде біз мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың қатысуын көреміз.

Сонымен, бюджет процесі – мемлекеттік органдардың Қазақстан Республикасының бюджет заңнамасымен регламенттелген, бюджетті жоспарлау, қарау, бекіту, атқару, нақтылау және түзету, бухгалтерлік есепке алу мен қаржылық есептілікті, бюджеттік есепке алу мен бюджеттік есептілікті жүргізу, мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау, бюджеттік мониторинг және нәтижелерді бағалау жөніндегі қызметі, делінген [123].

Республикалық бюджет шығыстарын 2015-2019 жж. кезеңінде бағалау төмендегі 2.6 кестеден көрсетілген:

Кесте 2.6 – Республикалық бюджет шығыстарының 2015-2019 жж. динамикасы., млрд. тенге

Шығыстар	2015 жыл	2016 жыл	2017 жыл	2018 жыл	2019 жыл
Жалпы сипаттағы мем.қызмет	699,7	627,4	655,2	612,3	745,4
Қорғаныс	454,1	467,9	452,8	542,4	738,9
Қоғ.тәртіп, қауіпсіздік	561,2	586,7	712,2	795,4	833,8
Білім беру	1 367,8	1 675,1	1 849,6	1 950,9	2 336,4
Денсаулық сақтау	867,9	1 045,3	1 134,4	1 175,6	1 293,6
Әлеуметтік көмек	1 713,9	1 978,6	2 303,6	2 751,8	3 478,8
ТКШ	449,1	514,0	695,1	753,3	921,1
Мәдениет, спорт,туризм, ақпарат	295,4	332,1	399,6	450,0	457,4
ТЭЖ, жер қойнауын пайдалану	112,1	100,9	138,5	130,6	128,1
АӨК	379,2	418,9	476,7	502,7	584,1
Өндіріс,құрылыс қызметі	62,1	46,6	29,9	36,0	72,9
Көлік және коммуникация	685,6	767,0	852,5	836,3	894,9
Басқалар	322,5	492,8	2 343,0	245,1	410,2
Борышқа қызмет көрсету	297,4	551,3	458,9	587,7	679,8
Трансферты	1,4	11,8	24,6	10,5	2,4
Жалпы шығыстар	6 805,8	8 045,7	10 699,2	9 353,5	11 477,3
Таза бюджеттік кредиттеу	77,4	223,2	200,1	129,7	265,6
Қаржы активтерімен операциялар бойынша сальдо	181,3	282,1	195,7	51,8	169,2
Барлық шығыстар	7 064,5	8 551,0	11 094,9	9 535,0	11 912,1
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды ҚР ҚМ [137]					

Кесте 2.7 – Республикалық бюджет шығыстарының 2015-2019 жж. динамикасы, % ЖІӨ

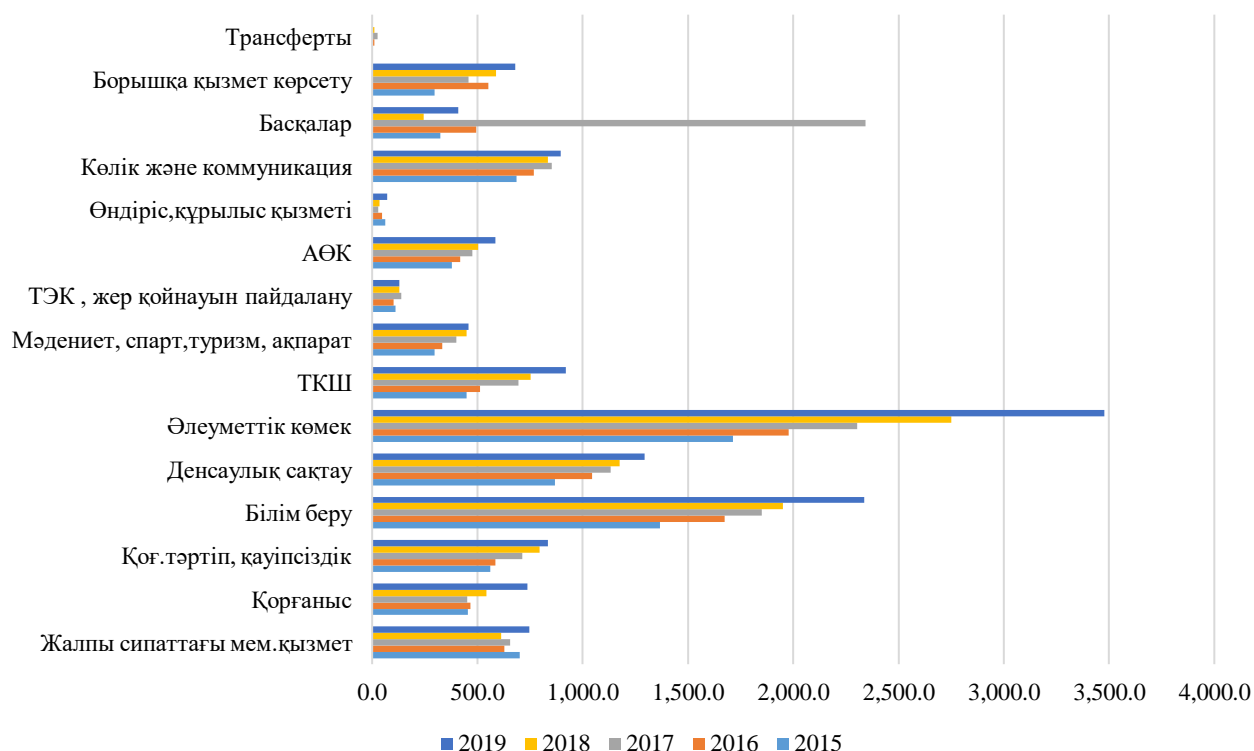
Шығыстар	2015 жыл	2016 жыл	2017 жыл	2018 жыл	2019 жыл
1	2	3	4	5	6
ВВП, млрд. тенге	40 884,1	46 971,2	54 378,9	61 819,5	68 639,5
Жалпы сипаттағы мем.қызмет, %	1,7	1,3	1,2	1,0	1,1
Қорғаныс, %	1,1	1,0	0,8	0,9	1,1
Қоғ.тәртіп, қауіпсіздік, %	1,4	1,2	1,3	1,3	1,2
Білім беру, %	3,3	3,6	3,4	3,2	3,4
Денсаулық сақтау, %	2,1	2,2	2,1	1,9	1,9
Әлеуметтік көмек, %	4,2	4,2	4,2	4,5	5,1
ТКШ, %	1,1	1,1	1,3	1,2	1,3
Мәдениет, спорт,туризм, ақпарат, %	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7
ТЭЖ, жер қойнауын пайдалану, %	0,3	0,2	0,3	0,2	0,2
АӨК, %	0,9	0,9	0,9	0,8	0,9
Өндіріс,құрылыс қызметі, %	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1
Көлік және коммуникация, %	1,7	1,6	1,6	1,4	1,3
Басқалар, %	0,8	1,0	4,3	0,4	0,6
Борышқа қызмет көрсету, %	0,7	1,2	0,8	1,0	1,0
Трансферты, %	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Кестенің жалғасы 2.7

1	2	3	4	5	6
Жалпы шығыстар, %	16,6	17,1	19,7	15,1	16,7
Таза бюджеттік кредиттеу, %	0,2	0,5	0,4	0,2	0,4
Қаржы активтерімен операциялар бойынша сальдо, %	0,4	0,6	0,4	0,1	0,2
Барлық шығыстар, %	17,3	18,2	20,4	15,4	17,4
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды МФ РК и КС МНЭ РК [137]					

Бюджет кірістері мен бюджет шығыстары да өсуді көрсетеді. Бюджет шығыстарының құрылымында ЖІӨ шаққандағы үлесті 2015 жылғы 4,2%-дан 2019 жылы 5,1%-ға дейін өсімді көрсеткен әлеуметтік көмек пен әлеуметтік қамсыздандыруға арналған шығындар құрайды. ЖІӨ-ге қатысты білім беруге жұмсалатын шығындардың үлесі 2019 жылы 3,4%-ды құрай отырып, бар болғаны 0,1%-ға өсті. Бұл ретте, денсаулық сақтау шығындарының ЖІӨ-ге шаққандағы үлесі 2015 жылы 2,1%-дан 2019 жылы 1,9%-ға дейін төмендеумен 5 жыл ішінде теріс өсімді көрсетеді.

Республикалық бюджет шығыстарының неғұрлым нақты аражігін ажырату үшін 2015-2019 жылдарға арналған диаграмма ұсынылған (сурет 2.6).

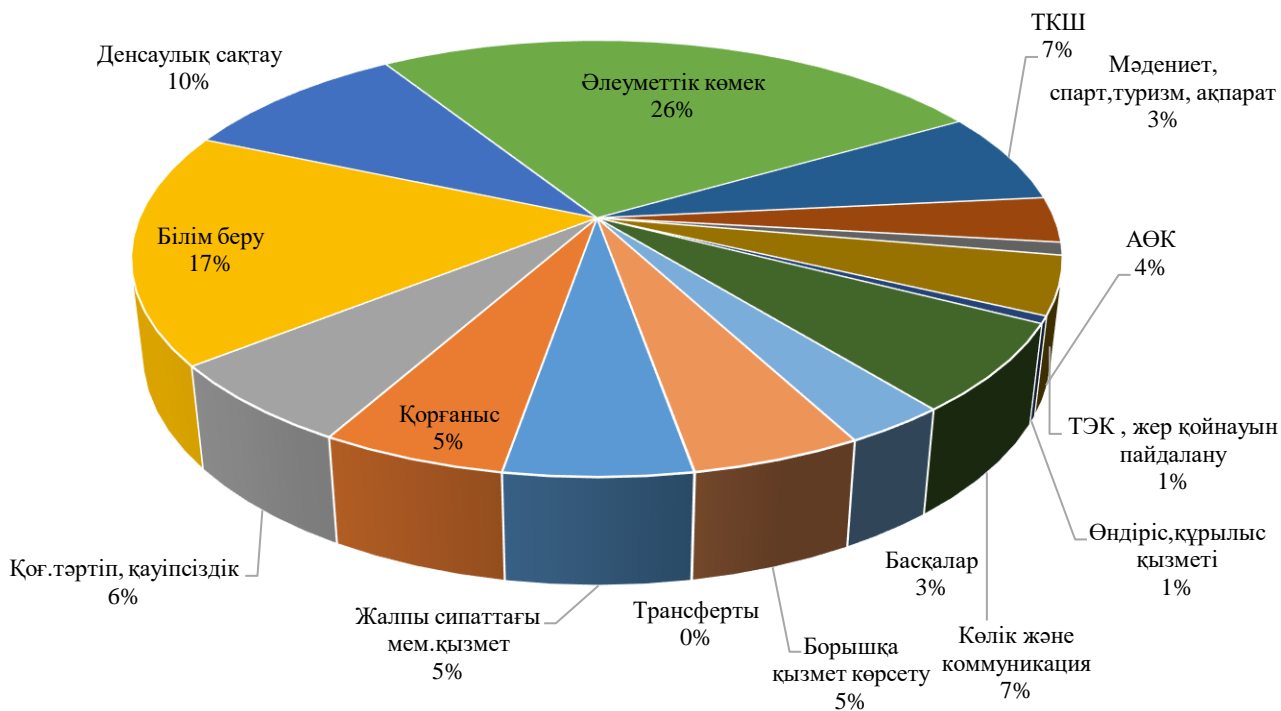


Сурет 2.6 – Республикалық бюджет шығыстарының 2015-2019 жж. динамикасы, млрд. тг

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [137]

Талдау нәтижелері әлеуметтік көмек пен әлеуметтік қамсыздандыруға, сондай-ақ ТКШ-ға жұмсалған шығындар соңғы 5 жылда 2 есеге өскенін

көрсетті. Ал білім беру, денсаулық сақтау, қоғамдық тәртіп пен қауіпсіздік, мәдениет, спорт, туризм және АӨК-ге жұмсалатын шығындар 50%-ға өсті. Бұл ретте қорғаныс шығындары 2019 жылы 738,9 млрд. теңгені құрап, 60%-ға артты. Шоғырландырылған бюджет шығындарының үлестік арақатынасы 2.7-суретте көрсетілген.



Сурет 2.7 – Республикалық бюджет шығыстарының үлестері

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [137]

Республикалық бюджет түсімдер мен шығыстардың құрамдауыштарында көрсетілген ресурстар мен шығыстардың толық жиынтығын білдіреді. Бюджеттің атқарылуы бюджет түсімдерін жинауды және Заңда бекітілген шығыстарды қаржыландыруды реттейтін қағидаттар мен ережелердің жиынтығына негізделеді. Осы тұрғыда ҚР мемлекеттік аудит органдары жүзеге асыратын мемлекеттік аудиттің миссиясы осы қағидалар мен қағидаттардың, сондай-ақ болған қаржылық оқиғалар туралы немесе басқа да құқықтық ережелердің сақталатынына сенімділік білдіре отырып, мүдделі тараптарға осы мәселе бойынша қорытынды беру болып табылады.

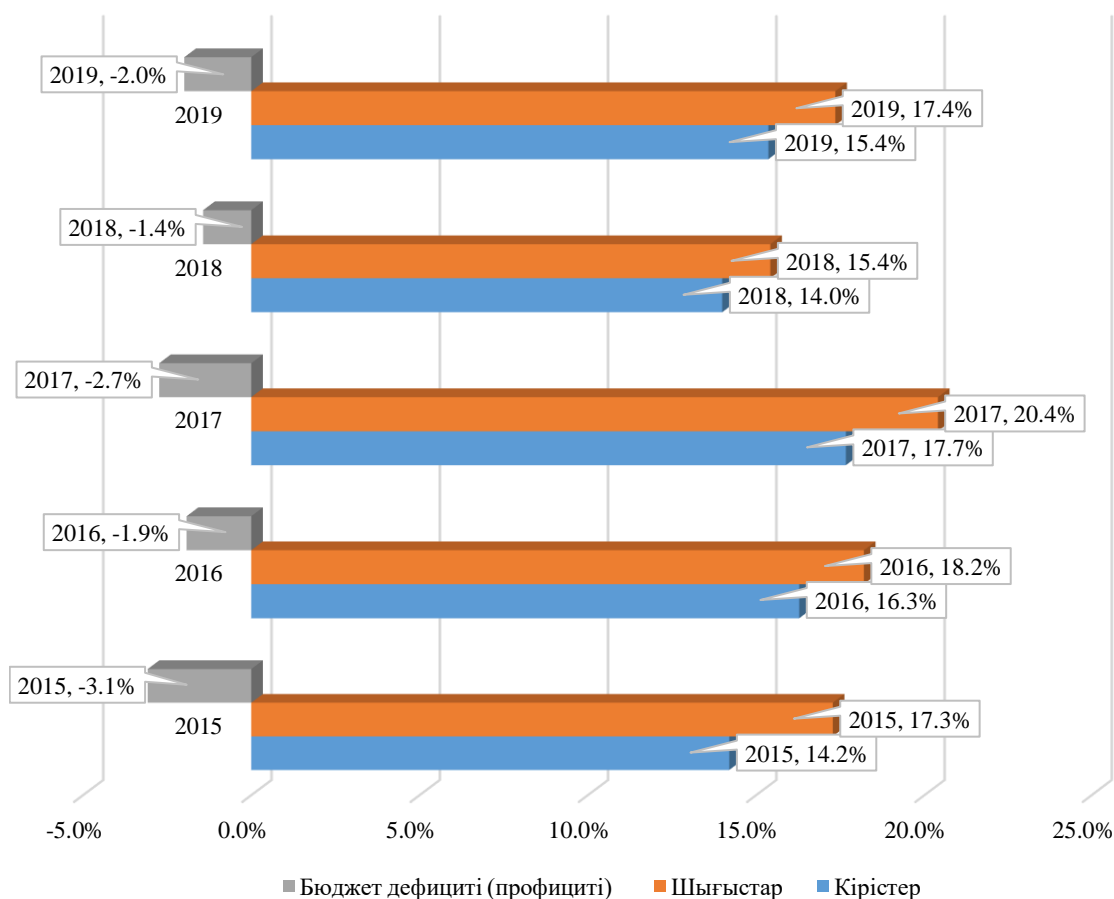
Осылайша, төменде біз мемлекеттік аудит органдары жүргізген мемлекеттік аудит нәтижелері бойынша шоғырландырылған бюджеттің көрсеткіштерін талдаймыз. 2015-2019 жылдар аралығындағы бюджеттік көрсеткіштердің дамуы және бюджет тапшылығы және оның ЖІӨ-дегі үлесі туралы статистикалық деректер былайша берілген.

Кесте 2.8 – Республикалық бюджеттің негізгі индикаторларының в 2015-2019 жж. динамикасы, ЖІӨ-гі %

Индикаторлар	% ЖІӨ				
	2015 жыл	2016 жыл	2017 жыл	2018 жыл	2019 жыл
Кірістер, %	14,2	16,3	17,7	14,0	15,4
Шығыстар, %	17,3	18,2	20,4	15,4	17,4
Бюджет дефициті (профициті), %	-3,1	-1,9	-2,7	-1,4	-2,0

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды МФ РК и КС МНЭ РК [137]

Ұлттық қорды басқарудан түсетін инвестициялық кірістердің ұлғаюына байланысты Қазақстанның 2018 және 2019 жылдардағы шоғырландырылған бюджетінің есептілігіндегі мәліметтерге сәйкес профициттер байқалды.



Сурет 2.8 – Республикалық бюджеттің негізгі индикаторларының в 2015-2019 жж. динамикасы, % ЖІӨ

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды МФ РК и КС МНЭ РК [137]

Жоғарыда келтірілген диаграммада көрсетілгендей, ЖІӨ-ге қатысты шығыстар үлесі 2015 жылы 17,3%-бен салыстырғанда 2019 жылға қарай 17,4%-ға дейін азғана өзгерген, ал кірістер үлесі 2019 жылы 15,4%-ға дейін

ұлғайып, 1,2 п.п. өсуді көрсетеді. Бюджет тапшылығы 2015-2019 жылдары арасында әр түрлі мәнге ие болуда, егер 2015 жылы тапшылық ЖІӨ үлесі 3,1% болса 2019 жылы 2,0% құрады. Тексерулер санының соңғы 5 жылда 3268-ден 500-ге дейін 6,5 есеге төмендегеніне қарамастан, жүргізілген ІМАК тарапынан ғана аудит нәтижелері бойынша 2019 жылы 10,4 млрд. теңге сомасында бюджетке өтелуге жататын қаржылық бұзушылықтар 4 есе ұлғайып, анықталды. Мұның бәрі бюджет тапшылығына әсер етеді, ал бұл егер бюджеттер мөлшері дұрыс анықталған және жинақталған залал мен кірістер түрінде бағалау сомаларымен біріктірілсе, онда бюджет тапшылығы шамамен 0,10-дан 0,76-ге дейін қысқарады деп айтуға болады, % (кесте 2.9).

Кесте 2.9 – Мемлекеттік аудит нәтижелерінің бюджет тапшылығына әсері, млрд. тг

Жыл	Бюджетке қайтарылған сома	Кірістер	Шығыстар	Бюджет дефициті (профицит)	Аудит қорытындысының дефицитке (профицит) әсері	Өзгеріс, %
2015	2,7	5 806,8	7 064,5	-1 257,7	-1 255,0	0,21
2016		7 648,4	8 551,0	-902,7		
2017	1,5	9 609,0	11 094,9	-1 485,9	-1 484,4	0,10
2018	1,7	8 651,7	9 535,0	-883,3	-881,6	0,19
2019	10,4	10 547,5	11 912,1	-1 364,6	-1 354,2	0,76
Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды КВГА МФ РК [137]						

Қорытындылай келе, заңдылық, тұрақтылық, үнемділік, тиімділік және нәтижелілік қағидаттарына сәйкес оларды пайдалану мен басқару туралы объективті есептер беру жөніндегі міндеттерді орындай отырып, мемлекеттік аудит мемлекеттік қаражатты қалыптастыру мен пайдалануда маңызды рөл атқаратынын қорытынды жасауға болады.

Осылайша, жүргізілген талдаудан біз мемлекеттік аудит нәтижелері бюджеттің атқарылуы сапасын бағалау мен қаржылық менеджменттің негізін қалыптастыратынын, сондай-ақ қабылданған ұсынымдар мен шаралар арқылы бюджет тапшылығына (профициті) әсер ететінін көріп отырмыз. Біздің ойымызша, мемлекеттік аудиттің негізгі объектісі бюджет қаражатын қалыптастыру және пайдалану болып табылады. Шын мәнінде, мемлекеттік ресурстар ЖІӨ-нің едәуір бөлігін материалдандырады, мемлекеттік аудитті жүргізуді, мемлекеттік қаражаттың тұтастығын сақтауды және ұтымды басқаруды қамтамасыз ету үшін негізгі себеп болып табылады.

Жүргізілген талдаудан біз бюджеттің атқарылуын жүзеге асыратын мемлекеттік аудит бюджет тапшылығына (профицитке) әсер ету арқылы ЖІӨ өсуінің шамалы серпініне де ықпал етеді деген қорытындыға келдік.

Мемлекеттік аудит туралы есептер тұтастай алғанда қаржылық есептілікте қаржылық бұзушылықтарға жол беретін мемлекеттік органдар тарапынан қаржылық тәртіптің жеткіліксіз екендігін көрсетті. Бұл бюджет қаражаты мен активтер оларды пайдалану тиімділігі басым өлшем болып табылмайтын режимде басқарылатынын растайды.

3 ЦИФРЛАНДЫРУ ЖАҒДАЙЫНДА МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТТИ ЖЕТІЛДІРУДІҢ НЕГІЗГІ БАҒЫТТАРЫ

3.1 Мемлекеттік аудит сапасына жекелеген факторлардың әсер ету моделі

Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары халықтың өмір сүру жағдайы мен елдің ұлттық қауіпсіздігі сапасының серпінді өсуін қамтамасыз ету үшін ұлттық ресурстарды (қаржылық, табиғи, өндірістік, кадрлық, ақпараттық) тиімді және заңды басқаруға талдау, бағалау және тексеру жүргізеді. Іс жүзінде қолданыстағы қаржылық есептерді тексеруден басқа, мемлекеттік аудит органдары әкімшілік бірліктер, атқарушы билік бөлімдері мен секторлары өздерінің қалаған мақсаттарына оңтайлы және тиімді қол жеткізетініне кепілдік бере отырып, өз ресурстарын барынша пайдалануы тиіс. Өйткені, мемлекеттік аудиторлардың жұмыс сапасы үкімет қалай жұмыс істейтінін ғана көрсетпейді, сонымен қатар адамдар үкіметі және атқарушы органдарға қалай қарайтынына әсер етеді.

Жаһанданудың қарқынды өсуі жағдайында өзгерістер технологиялық инновациялармен, экономиканы ырықтандырумен және белсенді азаматтық ұстаным туралы хабардарлықты арттырумен қатар жүреді. Бұл өз кезегінде экономикалық өсу, әлеуметтік қамсыздандыру, салық түсімі, сыбайлас жемқорлыққа қарсы, сақтандыру және зейнетақы жинақтары мәселелерінде Үкімет жүргізіп отырған реформаларды қоса алғанда, көптеген майдандарда Қазақстан Үкіметі үшін орасан зор проблемалар туғызады. Бұл сұрақтарға түрлі әлемдік оқиғалар, үкімет саясаты және бюджет қаражатын пайдалану ережелері әсер етеді. Қазақстанның IMD бойынша рейтингі (экономикалық көрсеткіштерге, Үкіметтің тиімділігіне, бизнестің тиімділігіне және инфрақұрылымға негізделген елдің тиімділігін бағалайтын Халықаралық менеджментті дамыту институты) көптеген басқа Азия елдеріне қарағанда, әсіресе, Үкіметтің тиімділігіне қарағанда төмен¹.

Бірқатар ғалымдардың айтуынша (Knechel және etal. 2013, Stephens 2011, Knechel 2010; Vobek және т.б) [138-141] 1) қарқынды оқыту, 2) бұзушылықтарды анықтау, аудит рәсімі, талдау, тәуекелді бағалау аудиті және ішкі бақылау жүйесі 3) кәсіби шешімдер қабылдауға мүмкіндік беретін білім мен дағдылар және 4) аудиторлардың кәсібилігі сияқты факторлар аудит сапасын сөзсіз жақсарты алады.

Шын мәнінде, ғалымдардың пікірін бөлісе отырып, мамандану аудит саласында аса маңызды болып қалыптасты және аудиторлық команданың жоғары кәсібилігі аудит жүргізу сапасының маңызды факторларының бірі болып табылады.

Бүгінгі динамикалық және талапшыл экономикалық ортада кәсіби аудиторлар ағымдағы оқиғалар туралы құзыреттілік пен білімді тиісті іс-әрекет ету үшін қолдауы тиіс. Тұрақты кәсіби даму аудиторға кез келген ортада

¹IMD World Competitiveness Rankings 2017 Results (<https://www.imd.org/wcc/world-competitiveness-center-rankings/competitiveness-2017-rankings-results/>).

құзыретті жұмыс істеуге мүмкіндік береді. Ал бүгінгі таңда Қазақстанның мемлекеттік аудиторлары осы жоғары талаптарға қаншалықты сәйкес келеді? Олар өзара қалай байланысқан және аудит сапасына қалай әсер етеді? Аталған мәселелерді біз осы параграфта баяндауға тырыстық.

Жақында қаржылық бақылау жүйесінен мемлекеттік аудит жүйесіне көшкеннен кейін Қазақстан Республикасының мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы Заңымен мемлекеттік аудит органдарының қызметкерлерінде мемлекеттік аудитор сертификатының міндетті болуы туралы талап енгізілді және 2017 жылдан бастап барлық мемлекеттік аудиторларда мемлекеттік аудитор сертификаттары болуы тиіс. Осы зерттеуді жүргізу кезінде Қазақстанда шамамен 1426 мемлекеттік аудиторлар² болды. Олардың барлығы жоғары білімді, өйткені олар бухгалтерлік есеп және аудит саласында мемлекеттік аудитордың біліктілігін беру емтиханынан өтті. Олардың көпшілігі сертификатталған бухгалтерлер, инженерлер немесе сертификатталған аудиторлар болып табылады.

Егер аудит сапасы қабілеттілікке, күш-жігерге және табандылыққа сезімтал болса, онда аудитордың өзін-өзі тиімсіздігі мен кәсіби дамуын өзгертуге бағытталған күш-жігер (сенімдерді, ақпарат пен білімді өзгерту жолымен) мемлекеттік аудитор жұмысының өнімділігін арттыруы тиіс.

Аудит саласындағы проблемалық мәселелер: есептілік, функциялар, рәсімдер, өткізу тәжірибесі мен тәуелсіздігі, жеке тұлғаның ерекшеліктері, жұмыстағы күйзеліс, ұйымдастырушылық бейілділік және кету ниеті зерттеулерде өз көрінісін тапты, ал Қазақстанда мемлекеттік аудит сапасын арттыру мүддесінде пайдалануға болатын мемлекеттік аудиторлардың өзін-өзі тиімділігі мен кәсіби дамуының Қазақстанда мемлекеттік аудит сапасына әсерінің жай-күйі мен ерекшеліктері туралы деректер әлі зерттелмеген және іс жүзінде жоқ.

Осы зерттеудің мақсаты Қазақстандағы мемлекеттік аудиттің сапасына жекелеген факторлардың (*мемлекеттік аудиторлардың өзін-өзі тиімділігі мен кәсіби дамуы*) әсерінің нақты жай-күйін талдау және зерттеу нәтижелері бойынша Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудиттің тиімділігін арттыру бойынша практикалық ұсынымдар әзірлеу болып табылады.

Аудит сапасы мен аудиторлардың кәсіби дамуы мен өзіндік тиімділігі арасындағы өзара байланысты анықтау үшін мемлекеттік аудит органдарында жұмыс істейтін мемлекеттік аудиторларға ауқымды сауалнама жүргізілді (Қосымша В). Жүргізілген зерттеу қорытындысы бойынша Қазақстанның мемлекеттік аудитінің сапасын арттыруға ықпал ететін басқару бойынша бірқатар ұсыныстар ұсынылды.

Теориялық аспектілерге жүргізілген талдау және әдебиетке шолу мемлекеттік қызметшілер жұмысының табыстылығы өзін-өзі тиімділік деңгейімен, кәсібилік дәрежесімен, жоғары құзыреттілігімен және т.б. белгіленетінін анықтауға мүмкіндік берді [142].

²Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің деректері. Қараған күні 2018 ж. 18 мамыр <http://esep.kz/rus/show1/article/238>.

Сауалнама қатысушылары

Сауалнамаға қатысқан барлық аудиторлар (427 адам-жалпы мемлекеттік аудиторлардың шамамен 30%) осы зерттеуде жоғары білімді, тәжірибелі немесе сол және басқа да болып табылады және мемлекеттік аудитор сертификатына ие. Олардың көптеген лауазымдары - басты немесе жетекші аудиторлар. Сауалнамаға, осы зерттеуге мемлекеттік аудит органдарының, оның ішінде республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі Есеп комитетінің, Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Ішкі мемлекеттік аудит комитетінің және оның 16 аумақтық департаменттерінің, сондай-ақ білім, ауыл шаруашылығы, денсаулық сақтау, еңбек және әлеуметтік қорғау және т.б. министрліктерінің ішкі аудит қызметтерінің қызметкерлері қатысты. Сауалнама стратифицирленген іріктеу әдісін қолдану арқылы жүргізілді.

Сұрақнама әзірлеу

Сауалнама парағы екі бөлімнен тұрды. Бірінші бөлімде жынысы, жасы, жұмыс өтілі және жұмыс орны сияқты базалық жеке ақпарат жинауды құрайды.

Екінші бөлімде өзіндік тиімділік, кәсіби даму және аудиттің сапасы туралы мәселелерді құрайды, онда олардың негізгі компоненттері енгізілген. Сұрақтың барлық жауаптары Ликерт типті 5 баллдық шкаланы пайдалану арқылы өлшенген (1 = сөзсіз жоқ, толық келіспейді; 2 = мүмкін жоқ, толығырақ келісілмеген; 3 = жауап бейтарап, ия мен жоқтың ортасы; 4 = мүмкін иә, толығырақ келісілген; 5 = сөзсіз иә, толық келісемін).

Бірнеше (10-нан астам) тұжырымдар Шварцер мен Иерусалим әзірленген өзін-өзі тиімділік шкалаларына сәйкес әзірленді (1995) [143]. Бірнеше (20-дан астам) сұрақтар Эймс (Ames, 1992) қараған оқыту уәждемесін қоса алғанда кәсіби дамумен байланысты [144]; Хендрикс (1999) қараған білімдермен алмасу [145]; және Валлах (1983) айтқан мәдениетті ұйымдастыру [146]. Бірнеше (20-дан астам) аудит сапасына байланысты сұрақ; осылайша, әрбір үш фактордың сенімділігі қамтамасыз етіледі (өзін-өзі тиімділік, кәсіби даму және аудит сапасы,) (Nunnally 1978) [147], Vagozzi және Yi 1988 [148]).

Осы тұжырымдар мен секциялар бойынша сұрақтар әдебиетке шолу арқылы жинақталған деректер және мемлекеттік аудиторлармен жеке сұхбат негізінде әзірленген. Тәжірибелік тест өзін-өзі тиімділік, кәсіби даму және аудит сапасы мәселелері мен бекітулер мазмұнының сенімділігін бағалау үшін ҚР Қаржы министрлігі Ішкі мемлекеттік аудит комитетінің әр түрлі басқармаларынан 5 бас аудитормен сұхбат жүргізу жолымен өткізілді.

Эксперименталды тесттен кейін сауалнамадағы кейбір тұжырымдар сұрақтарды нақтылау үшін қайта жазылған. Және соңғы шолуда көрсетілген тармақтар қайталанған сұрақтарды болдырмау үшін мұқият зерттелді. Сауалнаманың дұрыстығы мен сенімділігін тексеру үшін альфа-Кронбах коэффициенттері пайдаланылды (кесте 3.1), ол жалпы сауалнама сенімділігін көрсетті (α -Кронбаха = 0,96).

Кесте 3.1 – Сауалнаманың растығы мен сенімділігін жөнінде ақпарат

Айнымалылар	Факторлардың атауы	Әрбір фактордың α -Кронбах коэффициенті	Әрбір айнымалылардың α -Кронбахтың жалпы коэффициенті	α -Кронбахтың жалпы коэффициенті
Кәсіптік даму	Оқыту мотивациясы	0,830	0,954	0,960
	Оқу мүмкіндігі	0,864		
	Ұйымдастыру мәдениеті	0,958		
Өзіндік тиімділік	Мамандық және тәжірибе	0,856	0,914	
	Сенім және күш	0,880		
	Тренд және өнімділік	0,710		
Аудиттің сапасы	Басшылықты басқару	0,775	0,844	
	Кәсіптік сапа	0,730		
	Мақсаты мен миссиялары	0,872		
	Аудит объектісінің құндылығы	0,622		
Ескерту – Автормен құрылды				

Сауалнама құрылымында кәсіби даму үш факторы бар: "оқытуды ынталандыру", "ұйымдастыру мәдениеті" және "оқыту мүмкіндіктері". Сондай-ақ, өзіндік тиімділік үш фактордан тұрады: "кәсіп пен тәжірибе", "сенімділік пен күш", сондай-ақ "тренд пен өнімділік". Аудит сапасы төрт факторды қамтиды: "басшылықты басқару", "кәсіби сапа", "мақсаты мен миссиясы" және "аудит объектісінің құндылығы". Жоғарыда көрсетілген барлық факторлардың (секциялардың) әрқайсысының құрылымында бірнеше тұжырымдар мен мәселелер бар, бұл туралы төменде егжей-тегжейлі сипатталған.

Осы зерттеуде біз Қазақстан мысалында мынадай жалпыға белгілі гипотезаларды талдадық: а) аудиторлардың жоғары өзіндік тиімділігі аудит сапасына оң әсер етеді, б) ұйымдастыру мәдениеті негізгі фактор ретінде аудиторлардың кәсіби дамуына оң әсер етеді, в) кәсіби даму мен өзіндік тиімділік арасындағы тікелей өзара байланыс бар және г) кәсіби даму аудит сапасына тікелей әсер етеді.

Талдау нәтижелері

Қазақстанда белсенді мемлекеттік аудиторлар арасында таралған 553 сұрақтың 232-і кері алынды немесе 41,95%.

Осы жұмыстағы зерттеу объектілері Г.1 кестесінде (Қосымша Г) көрсетілген мынадай факторлардың негізінде жіктелуі мүмкін: (1) Жынысы [Әйелдер (41,4%), ерлер (58,6%)]; (2) жасы [30 жастан аз (18,1%), 31-40 жас (31,9%), 41-50 жас (25,4%), 51-60 жас (22,0%), 60 жас жоғары (2,6%)]; (3) жұмыс өтілі [15 жылдан астам (37,1%), 5-10 жас (20,7%), 10-15 жас (16,4%), 5

жастан аз (25,9%)] және (4) жұмыс орнының тиесілігі [аумақтық орган (85,8%),), орталық аппарат (14,2%)].

Кәсіби даму бағасының ағымдағы жағдайы

"Кәсіптік даму" тарауының барлық секциялары үшін орташа мәндердің нәтижелері "оқыту мотивациясы" секциясы ең жоғары (4,34) балл жинағанын көрсетті, ал "оқыту мүмкіндігі" секциясы ең төмен (3,79) баға алды.

"Ұйымдастыру мәдениеті" секциясында "Мемлекеттік мекеме (жұмыс орны) білім мен тәжірибе алмасуға арналған тиімді алаң құрады" (3,91), сонымен қатар "мемлекеттік мекеме жеке жетістіктеріне назар аударады" (3,65) ең төмен балл жинады. "Мемлекеттік мекеме жиі білім алмасу және талқылау үшін ресми кездесулер өткізеді" және "Мемлекеттік мекеме жеке өнімділік пен жеке тұлғалық өсуді көтермелейді" мәселелері бірдей орташа балл (3,82) жинады.

"Оқытудың мотивациясы" секциясында "Мен әрқашан туындаған жағдайды шешу мүмкіндігін іздеймін, оларды ұрып тастаймын" деген сұраққа жауап ең жоғары орташа балл (4,59) алды, содан кейін "Мен әріптестермен тығыз жұмыс істей отырып көп тәжірибе жинаймын" (4,32) және "Мен үнемі жұмыстан орындалған борыш сезімін сезінемін" (4,25), ал "Менің жұмысымда жаңа білім алу мүмкіндігім бар" (4,17) ең аз балл алды (4,17).

"Оқыту мүмкіндігі" секциясы үшін «Ағымдағы жұмыс маған кәсіби тұрғыда оқуға және өсуге мүмкіндік береді» ең көп орташа балл жинады (4,16); "Менің жұмысым жиі жеке қажеттіліктеріме жауап беретін оқытуды (тренингтерді) өткізеді" тұжырымдамасы (3,66) және "Жұмыс бойынша өткізілетін тренингтер дағдыларды көтеру және жетілдіру үшін жеткілікті" (3,55) ең төмен орташа балл жинады.

Өзіндік тиімділікті бағалаудың ағымдағы жағдайы

"Өзіндік тиімділік" тарауының барлық секциялары бойынша орташа көрсеткіштердің нәтижелері "Сенім мен күш" факторы ең жоғары орташа балл (4,41) алғанын көрсетті, ал "Тренд және өнімділік" ең төмен орташа балл (4,15) алды. "Тренд және өнімділік" факторы жаңа технологияларды білу және қолдану бойынша аудиторлардың деңгейін және олардың қайтарым дәрежесін анықтайды.

"Мамандық және тәжірибе" секциясында тұжырым бар "аудитті сапалы жүргізу үшін жеткілікті тәжірибе бар" және "Менің өткен жетістіктерім мен тәжірибем табысты болу үшін сенімділік дәрежесін арттыруға көмектеседі" орташа баллдардың бірдей санын жинады (4,44), содан кейін "Мен қиындықтарға тап болған кезде бірнеше шешім таба аламын" (4,34) және ең аз балл "Мен өз ісінің кәсіпкері деп сеніммен айта аламын" (4,32) деген тұжырымға ие болды.

"Сенім және күш" секциясында респонденттер "Мен жұмыста жиі өзімнің күшті жақтарымды барынша іске қосамын" деген орташа балл ең үлкен бағаға ие болды (4,57), ал "Мен проблеманы, оның қаншалықты күрделі екеніне қарамастан, шеше аламын" (4,29) төмен балл жинады.

Соңында, "Тренд және өнімділік" секциясы үшін "Мен қарым-қатынас дағдыларын жақсы меңгергенмін" тұжырым ең көп балл жинады (4,50), одан

кейін "Мен әрқашан алға қойылған міндеттерді жоспарлай аламын және ұйымдастыра аламын" (4,38), "Мен әрқашан жаңа технологиялардың пайда болуын қадағалаймын және оларды өз жұмысымда қалай қолдануды білемін" (4,35) және таңқаларлығы "Шет тілдерін білу (ағылшын тілі) әрқашан маған сенімділік береді және жұмысқа ынталандырады" ең төмен балл жинады (3,37).

Аудит сапасын бағалаудың ағымдағы жағдайы

"Аудит сапасы" тарауының барлық секциялары үшін орташа мәндердің нәтижелері "Мақсат пен миссия" ең жоғары балл (4,58) алғанын көрсетті, ал "басшылықты басқару" ең төмен нәтиже (3,83) алды. "Басшылықты басқару" факторы ретінде команда басшысының аудиторлармен өзара қарым-қатынасының сапасы түсіндіріледі.

"Басшылықты басқару" секциясының жауаптарын аша отырып, "Мен басшылықтың менен не күтетінін әрдайым түсінемін және білемін" ең жоғары балл (4,19), содан кейін "Бағалау нәтижелері өнімділікті объективті түрде көрсетеді" (4,06). Егер респонденттер "Басшылық әрдайым командалық жұмысты қолдайды" деп бағаласа (3,99), онда ең төмен балл "Маған менің қателіктерім туралы жиі хабарлайды және оларды қалай түзету керек" берілді (3,09).

"Кәсіптік сапа" секциясында "Менің жұмысымның сапасы, барлық қолданыстағы стандарттарға жауап береді" деген тұжырым (4,34) балл жинады, ал "Мен анықтаған бұзушылықтар толығымен уақтылы өтеледі (бюджет ақшамен) және қалпына келтіріледі (жұмыстар мен қызметтердің орындалуы)" (4,33) сәл төмен бағаланды.

"Мақсат пен миссия" секциясында екі сұрақ арасындағы алшақтықтар байқалады, егер "мен міндеттерді орындау үшін бар мүмкіндіктерді жасап отырмын" ең жоғары балл (4,65) алса, онда "Мен жұмысымның мақсаты мен бағытын нақты түсінемін" неғұрлым төмен балл (4,52) жинады.

Ақырында, "Аудит объектісінің құндылығы" маңызды факторында "Мен аудит объектісіне сындарлы ұсынымдар беремін" деген сұрақтарға баға бағаланған "Мен аудит объектісінің проблемаларын шешу үшін өзіме жауапкершілік аламын" (3,74) деген сұраққа қарағанда (4,39) көп жинады

Дисперсионный анализ

Дисперсиялық талдау

Аудитор кәсібі бюджет заңнамасын білуді, аудиторлық қызмет саласындағы заңнаманы білуді, бухгалтерлік есепті жүргізуді және есептілікті жасауды талап етеді. Бұл білімдер мен дағдылар аудитор жылдар бойы өз-өзіне деген ынта-жігері арқасында және көп жылдық жұмыс өтілімен жинайды.

Біздің респонденттеріміздің жасы жұмыс өтілі бар ($r=0,984$). Сондықтан біз әртүрлі жылдар тәжірибесі негізінде әртүрлі жас топтары бойынша бір факторлы дисперсиялық талдау жүргіздік (Қосымша Г).

Нәтижелер жас "ұйымдастыру мәдениетінде" ($p<0,005$) маңызды фактор болып табылатынын көрсетті. Жас бойынша нәтижелер ең төменгі орташа балл 30 жас және одан кіші жас тобында жиналғанын көрсетті.

"Ұйымдастыру мәдениеті" секциясының сұрақтары бойынша әр түрлі жастағы топтардан келген респонденттер келесі тұжырымдарға әр түрлі

көзқарасты ұстанды: "Мемлекеттік мекеме (жұмыс орны) білім және тәжірибе алмасуға тиімді алаң құрады", "Мемлекеттік мекеме білім алмасу және талқылау үшін ресми кездесулер жиі өткізеді", "Мемлекеттік мекеме жеке инновациялық бастаманы көтермелейді", "Мемлекеттік мекеме қызметкерлерді жаңа идеяларды қалыптастыру және оларды жұмыста қолдану үшін білім алуға қолдау көрсетеді" және "Мемлекеттік мекеме жеке өнімділік пен тұлғалық өсуді көтермелейді".

Бұл ретте, жұмыс өтілінің әр түрлі жылы респонденттердің жауаптары "Кәсіби сапа", "Мақсат пен миссия" және "Аудит объектісінің құндылығы" ($p < 0,05$) секцияларында қойылған тұжырымдары бойынша айтарлықтай ерекшеленгенін атап өту қажет. Жұмыс өтілі 5-10 жылды құрайтын респонденттерде орташа баллдар ең төмен болды.

Сондай-ақ, "аудит құндылығы" секциясы бойынша орташа бал тәжірибесі 5 жылдан кем респонденттерде байқалады. "Кәсіби сапа", "Мақсат пен миссия" және "Аудит объектісінің құндылығы" секциялары бойынша жұмыс өтілі әртүрлі респонденттер мынадай әртүрлі тұжырымдарды қабылдады: "Менің жұмысымның сапасы, барлық қолданыстағы стандарттарға жауап береді", "Мен анықтаған бұзушылықтар толығымен уақтылы өтеледі және қалпына келтіріледі", "Мен аудит объектісінің проблемаларын шешу үшін өзіме жауапкершілік аламын" және "Мен аудит объектісіне сындарлы ұсыныстар беремін".

Сауалнама нәтижелері сауалнамаға қатысушылардың "Ұйымдастыру мәдениеті" секциясы бойынша ең төменгі бағалары жасы 30 және одан да кіші аудиторлардан алынғанын көрсетті, бұл ретте егер "Аудит объектісінің құндылығы" секциясы бойынша қарайтын болса, онда төмен баллдар 5 жылдан кем жұмыс өтілі бар аудиторларға берілді.

30 жас және одан кіші жас тобындағы аудиторлар өздерін қаншалықты көбірек таныту, тәжірибе жинау үшін, олар іздеуде болады және мемлекеттік мекемеде ұйымдастыру мәдениетін жақсартуға сенгісі келеді. Қызметкерлер өздерінің мемлекеттік мекемелері жеке жетістіктеріне шоғырлана алады деп үміттенеді. Тиісінше, тәжірибенің осы кезеңінде аудит сапасы мен аудит объектілері алдындағы жауапкершілік жиі зардап шегеді.

Кәсіби даму мен өзіндік тиімділіктің аудит сапасына әсері

Сауалнаманың көпшілік респонденттері (57,3%) екі жас тобынан (яғни 31-40 жас (31,9%) және 41-50 жас (25,4%)] болғандықтан, біз "кәсіби даму" және "өзіндік тиімділік" сияқты факторлардың осы жас топтары арасында аудит сапасына әсерін талдадық (Қосымша Г). Р мәндері әрбір тұжырымдардың аудит сапасына әсер ету дәрежесін көрсетеді.

Алынған нәтижелер "оқыту мүмкіндігі" факторы аудит сапасына маңызды емес әсер ететін 41-50 жас аралығындағы ерлерден басқа, кәсіби даму мен өзіндік тиімділіктің барлық тұжырымдарының аудит сапасына айтарлықтай әсерін көрсетеді..

Сондай-ақ жүргізілген талдау көрсеткендей, кәсіби дамудың барлық орташа параметрлері мен жұмыс өтілі 5 жылдан 10 жылға дейінгі әйелдердің өзіндік тиімділігі, сондай-ақ 15 жылдан жоғары жұмыс өтілі бар ерлер аудит

сапасына айтарлықтай әсер етеді ($R_{adj}^2 = 0,703$ и $R_{adj}^2 = 0,717$ сәйкесінше). R_{adj}^2 көрсеткіші (детерминация коэффициенті) айнымалылардың арасындағы өзара байланыс күшін көрсетеді.

Әрбір фактордың аудит сапасына әсерін талдау

Әрбір фактордың аудит сапасына әсерін талдау үшін біз көптеген регрессиялық талдау жүргіздік және әр айнымалы үшін β коэффициенттерін анықтадық. В-коэффициенттердің бір артықшылығы β -коэффициенттер тәуелді айнымалының болжамына әрбір тәуелсіз айнымалының салыстырмалы салымдарын салыстыруға мүмкіндік береді. β -коэффициенттерді әрбір предиктордың тәуелді айнымалыға қатысты әсері тұрғысынан түсіндірген жөн. Нәтижесінде келесі модельді құрастырды:

$$y = 0,495 + 0,254x_1 - 0,038x_2 + 0,095x_3 + 0,338x_4 + 0,009x_5 + 0,209x_6$$

Теңдеу аудит сапасының (y) оқыту мотивациясына (x_1), оқыту мүмкіндігіне (x_2), ұйымдастыру мәдениетіне (x_3), кәсіп пен тәжірибеге (x_4), сенім мен күшке (x_5) және тренд пен өнімділікке (x_6) тәуелділігін білдіреді.

Теңдеу коэффициенттері әрбір фактордың басқалардың өзгермейтіндігі кезінде нәтижелі көрсеткішке сандық әсерін көрсетеді. Модель коэффициенттері басқа факторлардың тұрақты кезінде, әрбір фактордың белгілі бір дәрежедегі сандық әсерін көрсетеді. Мысалы, біздің жағдайда, басқа көрсеткіштердің тұрақты болған кезде «оқуға деген ынта» 1 бірлікке ұлғайған кезде «аудит сапасы» 0,749 бірлікке артатынын аңғардық..

Көптеген регрессиялық талдау нәтижелері бойынша кәсіби дамудың (оқыту мотивациясы, оқыту мүмкіндіктері мен ұйымдастыру мәдениеті), аудит сапасына өзіндік тиімділіктің (кәсіп пен тәжірибе, сенімділік пен тренд және өнімділік) әсері анықталды.

Г. 4 кестесінен (Қосымша Г) көрініп тұрғандай, оқытуды ынталандыру, кәсіп пен тәжірибе, сондай-ақ тренд пен өнімділік аудит сапасына айтарлықтай оң әсер етті. Сонымен қатар, көпше $R = 0,824$ коэффициенті кәсіби даму мен өзіндік тиімділікке аудит сапасының күшті тәуелділігін көрсетеді. Детерминация коэффициенті $R^2 0,679$ ($R^2 > 0,5$) құрады, бұл барлық алты тәуелсіз айнымалылар аудит ретінде жалпы ауытқудың 68% құрағанын көрсетеді. Осы факторлардың арасында ұйымдастырушылық мәдениет, кәсіп және тәжірибе, сондай-ақ тренд және өнімділік аса маңызды болды.

Технологиялардың ауқымды дамуына байланысты цифрландыру жылдам қарқынмен адамзат қызметінің барлық салаларын қамтуда. Оларды қолдану жаһандық ауқымда неғұрлым тиімді болуда. Аудиторлар жұмыста әртүрлі қызмет салаларымен байланысты болғандықтан, аудиторлар дұрыс және ыңғайлы ақпараттық технологиясыз жұмысты ұйымдастыру белгілі бір қиындықтарды тудыруы тиіс деген ұғымға ие болуы тиіс. Сондықтан, ақпараттық технологияларды дамыту саласында аудиторларға оқыту мүмкіндігін беру және оларды аудиторлық қызметте қолдану үшін назар аудару қажет.

Аудит сапасының әрбір компонентіне факторлардың әсер етуін регрессиялық талдау

Г.5 кестесінде (Қосымша Г) *кәсіби даму және өзіндік тиімділік* сияқты тәуелсіз айнымалылардың тәуелді айнымалы - *аудит сапасына* сызықтық әсері келтірілген.

Әрбір аспектіні егжей-тегжейлі талдау нәтижелері өзіндік тиімділік факторлары: кәсіп пен тәжірибе мақсат және миссия сияқты аудит сапасының компоненттеріне, сондай-ақ аудит объектісінің құндылығына ($\beta=0,390$; $0,520$ және $0,532$, $p<0,001$) анағұрлым күшті әсер етті. Сонымен қатар, *кәсіби даму* факторлары: оқытудың мотивациясы аудит сапасының мақсаты мен миссиясы сияқты компоненттеріне, сондай-ақ аудит объектісінің құндылығына ($\beta=0,415$ және $0,376$ $p<0,001$ тиісінше) аз емес әсер етті.

Сонымен қатар, талдау аудит сапасына жеке оң әсерін "ұйымдастыру мәдениеті", "тренд және өнімділік" ($\beta=0,408$, $\beta=0,382$, $p<0,001$) жүргізетінін көрсетті. "Сенімділік пен күш" аудит сапасы үшін кәсіби сапаға ($\beta=0,177$, $p<0,05$) болмашы оң әсер ететіні анықталды.

Делдалдық әрекетті талдау

Бұл зерттеу үшін біз коллинеарлық дәрежесін анықтау үшін дисперсияны арттыру коэффициентін (VIF) қолдандық. VIF мәні 1.639 ($VIF<10$) болғандықтан, таңдалған параметрлер коллинеарлық емес болды.

Бұл талдау кәсіби даму ($\beta=0,443$, $p<0,001$) өзіндік тиімділікке оң әсерін тигізді. Сонымен қатар, керісінше, өзіндік тиімділігі ($\beta=0,880$, $p<0,001$) кәсіби дамуға айтарлықтай оң әсер етті.

Бұдан әрі, біз аудит сапасы үшін өзіндік тиімділіктің ($\beta=0,816$, $p<0,001$) айтарлықтай айнымалы болып қалғанын анықтадық, ал кәсіби даму өзіндік тиімділікке қарағанда ($\beta=0,492$, $p<0,001$ (Қосымша Г) оң емес ықпал етті.

Бұл нәтижелер өзіндік тиімділік коллинеарлықсыз ішінара делдалдық әсердің әсерін көрсетеді.

Өзіндік тиімділік әртүрлі салаларда тиімділікті басқаруға оң әсер ететіні көрсетілді. Бұл талдау аудит сапасына деген сұраныс үнемі өсіп келе жатқанын айқын көрсетіп отыр.

Аудит тиімділігін арттыру аясында мемлекеттік аудиторлар өнімділікті арттыру үшін оқытудың барлық қиындықтарынан өтуге дайын.

Зерттеу көрсеткендей, *өзіндік тиімділікке* қарағанда *кәсіби даму аудит сапасына* ішінара делдалдық көрсетеді.

Жалпы, аудит мемлекеттік ресурстарды пайдаланудың заңдылығын, үнемділігін, оңтайлылығы мен тиімділігін бағалай отырып, мемлекеттік функцияны оңтайландырады. Аудиторлық есептер атқарушы биліктің тиімділігін одан әрі арттыру үшін пікірлер мен ұсынымдар бере алады.

Осы зерттеудің мақсаты Қазақстандағы мемлекеттік аудиттің сапасына жекелеген факторлардың (мемлекеттік аудиторлардың өзіндік тиімділігі мен кәсіби дамуы) әсерінің нақты жай-күйіне талдау жүргізу болды. Бұл өзара байланысты анықтау және орнату үшін дисперсиялық, регрессиялық, корреляциялық талдау жүргізілді.

Таким образом, подтвердились выше предложенные гипотезы, то есть а) самооффективность положительно влияет на качество аудита, б) организационная культура как основной фактор влияет на профессиональное развитие аудиторов и в) *профессиональное развитие* положительно сказалось на *самооффективности* ($\beta=0,443$, $p<0,001$). Необходимо заметить, что и *самооффективность* оказала значительное положительное влияние на *профессиональное развитие* ($\beta=0,880$, $p<0,001$), то есть имеется прямая взаимосвязь между *профессиональным развитием* и *самооффективностью*, г) профессиональное развитие напрямую влияет на качество аудита.

Осылайша, жоғарыда ұсынылған гипотезалар расталды, яғни а) өзіндік тиімділік аудит сапасына оң әсер етеді, б) ұйымдық мәдениет негізгі фактор ретінде аудиторлардың кәсіби дамуына әсер етеді және в) *кәсіби даму өзіндік тиімділікке* оң әсер етті ($\beta=0,443$, $p<0,001$). *Өзіндік тиімділік кәсіби дамуға* айтарлықтай оң әсер еткенін ($\beta=0,880$, $p<0,001$), яғни *кәсіби даму мен өзіндік тиімділік* арасында тікелей өзара байланыс бар екенін, г) кәсіби даму аудит сапасына тікелей әсер ететінін атап өту қажет. (Презентацияға гипотезаны қосу керек).

Жоғары өзіндік тиімділік, әдетте, аудиттің сапасын көтеруге әкеледі, ал өзіндік тиімділік адамның ынтасына, күш-жігеріне, табандылығы мен өнімділігіне ықпалы зор. Кәсібилік аудит сапасын арттыруға әкеледі. Сондықтан, өзіндік тиімділік пен кәсіби даму аудит сапасына әсер етеді.

Сауалнама және жүргізілген талдау нәтижелері бойынша респонденттердің көпшілігі өздерінің мемлекеттік мекемелерінде жеке өсу үшін көптеген мүмкіндіктер бар деп және олардың жұмысы жеке өсу мен даму үшін мүмкіндіктер береді деп санайды. Алайда, олар жұмыс бойынша өткізілетін тренингтер дағдыны арттыру және жетілдіру үшін жеткілікті емес деп санайды.

Бұдан басқа, мемлекеттік аудиторлар әдетте өзінің кәсіби қабілеттері мен тәжірибесіне оң қарайды, тәжірибе өзіндік тиімділікті арттыруы мүмкін деген пікірді растайды. Дегенмен, аудиторлар коммуникативтік дағдыларға және жұмыстың тиімділігін арттыру үшін қолдануға болатын жаңа технологиялардың пайда болуымен хабардар болуына кем сенімді екені анықталды. Оның үстіне, мемлекеттік аудиторлардың көпшілігі шет тілдерін жұмыс барысында сирек қолданады немесе олардың барлығы оларды біле бермейді.

Сауалнаманың нәтижелері аудиторлар әдетте олардың қалай жоспарлағанына, аудиторлық іс-шараларды өткізуіне және міндеттерді орындауына қанағаттанғанын, сонымен қатар көпшілігі қарым-қатынас дағдыларын жақсы меңгеретінін көрсетті, бұл аудит объектілерімен өзара қарым-қатынас кезінде оң әсер етеді. Аудиторлық тәжірибе мен кәсібилендіру аудитордың білімі мен дағдыларынан басқа, кәсіби пікірді жақсартатын кәсіби скептицизмге оң әсер етті.

Алынған нәтижелер көрсеткендей, аудит сапасына 41-50 жас аралығындағы және 15 жылдан жоғары жұмыс өтілі бар ерлерден басқа, 5 жылдан 10 жылға дейінгі жұмыс өтілі бар әйелдер айтарлықтай әсер етеді.

Сауалнама нәтижелері бойынша респонденттер аудит объектілеріндегі бұзушылықтар анықталған кезде осы мәселелер мен проблемаларды шешу үшін әрдайым жауапты емес екендігі анықталды. Алайда, бақылаудың стратегиялық тәсілін ретке келтіру нәтижесінде аудит неғұрлым тиімді болатынын ескеру қажет.

Жалпы, талдаулар Қазақстанда мемлекеттік аудиторлардың тәжірибесі мен олардың сенімділігі және ынтасы мемлекеттік аудиттің тиімділігі мен сапасының аса маңызды факторларының бірі болып табылатынын көрсетті. Сонымен қатар, мемлекеттік аудиторлардың кәсіби деңгейі де аудит сапасына оң әсер етеді.

Осылайша, жүргізілген талдау келесі қорытындыларға алып келді және мемлекеттік аудит органдарына Қазақстанда мемлекеттік аудит сапасын арттыра алатын бірнеше практикалық ұсынымдар ұсынуға мүмкіндік берді:

Біріншіден, мемлекеттік аудиторлардың кәсіби деңгейін арттыруға ықпал ететін білімді тарату және тәжірибе алмасуды ұйымдастыру жөніндегі іс-шараларды іске асыру орынды.

Екіншіден, неғұрлым кәсіби дайындық және талантты қызметкерлерді қабылдау аудит процесін жақсартады, олар өз кезегінде аудит нәтижелеріне қолайлы әсер етеді, сондықтан аудиторларды жұмысқа қабылдау кезінде кандидаттардың тиісті білім деңгейін және жұмыс істеп тұрған аудиторлардың біліктілігін ұдайы арттыруды ескеру маңызды.

Үшіншіден, қазіргі заманғы ақпараттық технологияларды уақтылы пайдалану ұйымдық жаңалықтарға алып келеді және бизнес-процестерді қайта қарауды жеңілдетеді, ал қолайлы бәсекелестік динамика мемлекеттік аудит органдары жұмысының тиімділігін арттыруға алып келеді. Сондықтан аудиттің күрделі ортасында аудитор мамандығының құндылығын арттыру технологиялардың жаңа түрлеріне тұрақты бейімделуді және аудит тұжырымдамаларын жаңартуды талап етеді.

Төртіншіден, бұдан басқа, басшылыққа аудиторлық есептің сапасына оң әсер ететін, бірлесіп жұмыс жүргізуге (жеке емес) назар аудару қажет. Топ жетекшілері команда мүшелерінің арасындағы ынтымақтастық қарым-қатынастарын дамыту команданың тиімділігін арттыруға ықпал ететінін түсінуі тиіс, сондықтан тығыз және мейірімді қарым-қатынастар аудиторлық іс-шаралар нәтижелерінің сапасын арттыруға ғана ықпал етеді.

Бесінші, мемлекеттік аудиторлар тексерілетін объектілермен кәсіби қарым-қатынасты қолдап, оларға аудит нәтижелерін тиісті түрде хабарлауы тиіс. Нәтижесінде, аудиторлық есеп мемлекеттік орган мен тұтастай алғанда Үкімет жұмысының тиімділігін арттыру үшін тиімді құрал болып табылады.

Цифрлық технологиялар дәуірінде көптеген респонденттер аудит сапасын жақсарту жөніндегі өз ұсыныстарында аудиттің электрондық форматына көшуге баса назар аударды. Бұл тақырып өте кең екенін ескере отырып, келесі тарауда қарауға тырысатын аудитте одан әрі зерттеуді, технологияларды және қолдану процестерін талап етеді. Осы негізде жаңа гипотезалар ұсынуға болады: цифрлық аудит аудит сапасының өсу факторы ретінде, мемлекеттік басқаруға оң әсер етеді.

3.2 Мемлекеттік аудиттің кешенді ақпараттық-талдамалық жүйесін қалыптастыру: үздіксіз аудит

ҚР Ақпараттық технологиялар секторы ұлттық экономиканың серпінді дамып келе жатқан сегменттерінің бірі болып табылады.

Алайда, "электрондық үкіметті" енгізу жөніндегі бағдарлама аясында құрылған ҚР Үкіметі шлюзінің болуына қарамастан, оның жетілмеуіне байланысты құрылған электрондық платформаны пайдаланбай, МА органдарының әрқайсысы өзінің ақпараттық жүйесін құрады немесе жетілдіреді.

МА органдары арасындағы анық емес өзара іс-қимыл және ақпараттық кеңістіктегі жұмысты құру бойынша заңнамалық деңгейде белгіленген талаптардың болмауы осыдан туындайтын барлық кемшіліктермен бақылау жүргізу кезінде шығындарға қаржылық, материалдық және адам ресурстарын таратады.

МА органдары арасындағы анық емес өзара іс-қимыл және ақпараттық кеңістіктегі жұмысты құру бойынша заңнамалық деңгейде белгіленген талаптардың болмауы осыдан туындайтын барлық кемшіліктермен бақылау жүргізу кезінде шығындарға қаржылық, материалдық және адам ресурстарын таратады.

МА жүйесінде, сондай-ақ мемлекеттік ақпараттық ресурстарға қызығушылық танытатын мемлекеттік органдарда АКТ-ны қолдану жөніндегі істердің қазіргі жағдайын қарастырайық.

СЖ ақпараттық қамтамасыз етудің ағымдағы жай-күйі СЖ бақылау-талдау іс-шараларын жүргізу үшін ақпараттық сервистердің белгілі бір жиынтығын қамтамасыз ететін аппараттық-бағдарламалық кіші жүйелер мен ақпараттық ресурстарды біріктіретін ұйымдық-техникалық құрылымның күрделілігімен сипатталады.

СЖ ақпараттық жүйесінің негізгі бөлігі бақылау нәтижелерінің деректерін енгізуді, оларды талдау мен бағалауды, бақылау іс-шараларының нәтижелері бойынша нормативтік-анықтамалық құжаттаманы жүргізуді, республикалық бюджеттің атқарылуы туралы ақпаратты қалыптастыруды көздейтін бірқатар қолданбалы кіші жүйелерді қамтитын ақпараттық-талдамалық қамтамасыз ету болып табылады.

СЖ ақпараттық жүйесі бақылау объектілері бойынша ақпаратты өзектендіру процесі бойынша ӘМ-нің "Заңды тұлғалар" мемлекеттік деректер базасымен біріктірілген.

Мемлекеттік органдардың бірыңғай көліктік ортасы арқылы ҚМ МКК ақпараттық көздеріне қол жеткізу жолға қойылған. Бұдан басқа, ҚМ ММЖК ақпараттық көздеріне нақты режимде қолжетімділік алынды, сондай-ақ "Қазынашылық клиент" ҚМ КК ақпараттық жүйесінің клиенттік қосымшасы орнатылды.

Есеп комитетінде құжат айналымының бірыңғай электрондық жүйесі жұмыс істейді.

Қаржымині KBMM орталық мемлекеттік органның құзыреті шегінде ішкі АА және Мемлекеттік сатып алу саласында іске асыру және бақылау функцияларын жүзеге асыратын Қаржыминінің ведомствосы болып табылады.

ИМАК-та базалық болып "Е-Қаржымині» интеграцияланған автоматтандырылған ақпараттық жүйесінің "Қаржылық бақылау. Тәуекелдерді басқару жүйесі" кіші жүйесі бар "Қаржылық бақылау" ИАЖ болып табылады. "Қаржылық бақылау" компонентінің "Ішкі мемлекеттік аудит" модулі аудиторлық іс-шараларды жүргізу процестерін автоматтандыруға арналған. "Ішкі мемлекеттік аудит" модулі аудиторлық іс-шараларды жүргізудің технологиялық процесін автоматтандыруға және аудит объектілерін тексеруді жүзеге асыру процесінде қалыптасқан барлық құжаттарды (материалдарды) орталықтандырып сақтау үшін электрондық істі қалыптастыруға арналған.

"Қаржылық бақылау" ИАЖ ИМАК ұйымдық құрылымының барлық деңгейлерінде енгізілді. Жүйеде 2002 жылдан бастап жүргізілген бақылау іс-шараларының нәтижелері бойынша деректер жинақтау жүзеге асырылады.

ИМАК әкімшілік-басқару функциялары ҚМ орталық аппаратының ақпараттық жүйелерімен орындалады. Осы функцияларды орындау үшін мынадай ақпараттық жүйелер пайдаланылады: "ЕСЕП" АЖ, "Қаржыландыру жоспарларын қалыптастыру және нақтылау" АЖ, "бюджет процесінің Мониторингі" АЖ. "Электрондық үкімет" – ЭҚАБЖ шеңберінде іске асырылған құжат айналымы жүйесі пайдаланылады.

"Электрондық үкімет" жобасы шеңберінде "электрондық мемлекеттік сатып алу" АЖ мемлекеттік мекемелер мен ұйымдар үшін мемлекеттік сатып алу процесі бөлігінде ақпараттық қызметтерді, сондай-ақ Мемлекеттік сатып алу саласында қалыптастырылатын тізілімдерге Интернет арқылы қолжетімділікті ұсыну бойынша қызметтерді ұсынады.

Орталық мемлекеттік органдардың арасында Қазақстанда неғұрлым дамыған ҚМ жүйесі жоғары дәрежелі интеграциясы бар ақпараттық жүйесі болып табылады. Осыған байланысты МА барлық органдарының ақпараттық жүйелерін ҚМ ақпараттық жүйелерімен интеграциялау (Қосымша F), оның ақпараттық ресурстарын пайдалану аса қызығушылық тудырады. Олар республикалық және жергілікті бюджеттердің атқарылуын бағалау, орталық мемлекеттік органдардың стратегиялық жоспарларын, мемлекеттік және бюджеттік бағдарламаларды іске асыру, республикалық бюджет қаражатын, оның ішінде нысаналы трансферттер мен кредиттерді, байланысты гранттарды, мемлекеттік және мемлекет кепілдік берген қарыздарды, концессиялық жобаларды бюджеттен қоса қаржыландыруды, сондай-ақ мемлекеттің кепілгерліктері мен активтерін пайдаланудың Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкестігіне бақылау жүргізу функцияларын неғұрлым толық жүзеге асыруға мүмкіндік береді.

ҚМ МКК ақпараттық жүйелерімен интеграциялау (30 АЖ-ден астам) республикалық бюджетке түсетін түсімдердің толықтығы мен уақтылығына, сондай-ақ республикалық бюджеттен түсетін түсімдер сомасының қайтарылуына, салықтық және кедендік әкімшілендірудің тиімділігіне толыққанды бақылауды жүзеге асыруға мүмкіндік береді.

Бұл ІМАК камералдық бақылауды автоматтандыру үлгісімен дәлелденеді. Мәселен, соңғы 4 жылда процесті толық автоматтандырумен және тексерудің дистанциялық әдістерін дамытумен байланысты шаралар кешенінің арқасында объектіге шығу кезінде аудиторлар анықтаған мемлекеттік сатып алу бойынша бұзушылықтар 765 есеге төмендеді. Егер дәлірек айтсақ: 2015 жылы мемлекеттік қаржылық бақылау кезінде мемлекеттік сатып алу бойынша бұзушылықтар сомасы 233 млрд.теңгені құраса, 2019 жылы мемлекеттік аудит 0,3 млрд. теңге сомаға мемлекеттік сатып алу бойынша бұзушылықтар анықталды. Бұл ретте, камералдық бақылау барысында шарттарға қол қойғанға дейін 795 млрд.теңге сомаға бұзушылықтар жойылды. Камералдық бақылауды автоматтандыру мемлекеттік сатып алуды барынша қамтуды 6 есе арттыруға мүмкіндік берді [119].

Жалпы ҚМ-да көп пайдаланушы жүйелердің едәуір саны пайдаланылады. Құрылымның әртүрлілігі және деректерді сақтаудың бытыраңқылығы МА ақпараттық жүйесін ҚМ ақпараттық жүйелерімен интеграциялаудың белгілі бір қиындықтарына алып келеді.

Ақпараттық өзара әрекеттесудің негізгі тәсілі файлдармен алмасу болып табылады, өйткені бұл іске асырудың қарапайымдылығына, сондай-ақ алмасудың стандартты форматтарының болуына байланысты.

Қазіргі уақытта МА органдарының алдына қойылған функционалдық міндеттерді шешу тұрғысынан мемлекеттік ақпараттық ресурстар мен ақпараттық технологияларды тиімді пайдалану проблемасы тұр. Бұл процесс шаруашылық жүргізу үдерістерінің күрделенуіне, саяси және әлеуметтік-экономикалық жағдайдың серпінді өзгеруіне қарай серпінді өзгерістер жағдайында орын алады, бұл бұрынғы тәсілдерді қайта қарауды, МА әдіснамасын өзгертуді талап етеді.

Бұл ретте МА стандарттары негізінде бірізділік қағидаты ескерілуі тиіс.

Жағдай МА органдары арасында тек жүйе ішінде ғана емес, сонымен қатар республикалық және жергілікті деңгейлердегі мемлекеттік басқару органдарымен ақпараттық өзара іс-қимылдың болмауымен күрделене түседі. Ол заңнамалық ("күпиялылық", "коммерциялық күпия" және т.б.), техникалық (ведомстволық стандарттардың, регламенттердің, бағдарламалық өнімдер мен т.б. үйлесімсіздігі), қаржы-экономикалық (толық қаржыландырылмау, кадрлық әлеуеттің және материалдық ресурстардың шектелуі) және субъективтік сипаттағы себептермен қиындатылған.

МА жүйесінің ақпараттық кеңістігінің жеткіліктілігіне әсер ететін тағы бір түйінді кемшілік кейінгі бақылау әдісін пайдалану болып табылады. Қандай да бір оқиға орын алды, бұзушылықтарға жол берілді, ресурстар бұзылған, уақыт өтті-осыдан кейін ғана МА органдары проблеманы зерттейді және болған оқиғалар бойынша ұсыныстар енгізеді.

Осы және басқа да проблемаларды жою үшін терең талдау жұмысына негізделген МА жүйесін құру қажет, бұл ресми бақылауды мемлекеттік басқару жүйесіне оң әсер ететін МА органдары мен аудит объектілері арасындағы әріптестік қатынастарды орнататын жасампаздық бақылауды бақылауға айналдыруға мүмкіндік береді. Бұл ретте МА кемшіліктер мен

бұзушылықтарды анықтап қана қоймай, оларды болдырмау бойынша алдын алу жұмыстарын болжау және жүргізу қажет.

Мемлекеттік ақпараттық ресурстарды пайдалануды болжайтын болжамды шешімдерге негізделген мұндай тәсілдер белгілі бір жағдайларда мемлекеттік басқару органдарының түзету іс-қимылдарын қабылдауына мүмкіндік береді.

Олар мынадай қағидаттарға негізделуі тиіс:

1. МА барлық органдарының жүйелілігі және өзара байланысы.
2. Тапсырманы бағдарлай отырып құрылымдық емес, ақпараттық технологияларды пайдаланумен үдерістік тәсіл.
3. Мемлекеттік және ведомстволық басқару процестеріне МА қатысу қажеттілігі.
4. МА болжауға бағдарлануы.
5. Оның жекелеген бөліктерін емес, барлық басқару процесінің тиімділігін бақылау.
6. Бақылау нәтижелері бойынша қорытындылар мен ұсынымдардың шынайылығы [149].

Бұл тапсырмаларды шешу Есеп комитетінің жанындағы ақпараттық-талдау орталығының интеграцияланған ақпараттық жүйесі негізінде құруды талап етеді.

МА органдары қызметінің құрылымдық бөлімшелерін диагностикалық ақпараттық-функционалдық зерттеу нәтижелерін талдау мемлекеттік аудитті ақпараттық қамтамасыз етудің интеграцияланған жүйесін құру процесінде шешілуі тиіс келесі тапсырмалар кешенін бөлуге мүмкіндік береді.

1. Бюджеттік жүйе деңгейлері бойынша мемлекеттік аудитті ақпараттық-технологиялық қолдаудың тиімділігін арттыру.
2. Қамтамасыз ету үшін бағдарламалық қосымшалардың кешендерін әзірлеу:
 - мемлекеттік бюджеттің кіріс және шығыс бөлігін талдау;
 - мемлекеттік борыш тапшылығының көздерін талдау және мониторинг;
 - мақсатты бюджеттік және бюджеттен тыс қаражаттың, ұлттық бағдарламалардың бюджеттерін қалыптастыру мен атқарылуына мониторинг жүргізу және талдау жасау;
 - бюджеттерді қалыптастыру және орындау тиімділігін бағалауға байланысты іс-шараларды қолдау;
 - әр түрлі деңгейдегі бюджет жобаларын сараптауды қолдау;
 - мемлекеттік мүлікті пайдалануға аудит;
 - бюджет деңгейлерінің өзара қарым-қатынасын мониторингілеу және талдау;
 - шешімдер қабылдау үшін мемлекеттік аудит органдарының басшылығын жедел ақпараттық-талдамалық қамтамасыз ету;
 - төлем операцияларын жүзеге асыру барысында Қаржылық бұзушылықтарды жедел анықтау;
 - қаржылық бұзушылықтар себептерінің диагностикасы;

– қаржылық бұзушылықтарды тергеуге және алдын алуға бағытталған қызметті қолдау.

3. Интеграциялау технологияларын енгізу және ақпараттық өзара іс-қимылды қолдау жүйесін құру:

– мемлекеттік аудиттің мақсатты және кешенді іс-шараларының нәтижелерін талдау және жүргізу кезінде АА органдарының басшылығы мен функционалдық бөлімшелері;

– мемлекеттік аудит органдарының өзара және сыртқы контрагенттермен өзара.

Тұжырымдамалық деңгейде мемлекеттік аудиттің интеграцияланған ақпараттық кеңістігін құру мүдделеріне қызмет етуге тиіс жүйені дамытудың кейбір принципті бағыттарын қарастырайық.

Ақпараттандыру және аудиттің жаңа әдіснамасы. Зерттеу барысында, бұрын айтылғандай, жаңа ақпараттық технологиялар базасында ішкі бақылау мен сыртқы аудитті жүргізудің принципті жаңа әдіснамасын – "үздіксіз аудит" қолдану мен дамытудың халықаралық тәжірибесіне талдау жүргізілді, кейіннен субъектілердің және бақылау қызметі объектілерінің ақпараттық ресурстарына қашықтықтан қол жеткізу технологиясын (қашықтықтан аудит) пайдалана отырып, оның артықшылықтары мен мүмкіндіктерін зерттеу [150]. Жұмыс нәтижелері бойынша Қазақстанда МА интеграцияланған ақпараттық жүйесін әзірлеу және енгізу процесінде осы әдіснаманы іс жүзінде іске асыру үшін барлық алғышарттар бар деген қорытынды жасауға болады. Оны дәлелдеуге тырысамыз.

Үздіксіз аудит тексерілетін объектінің қаржы-шаруашылық қызметімен байланыс арналары бойынша (оның ішінде Интернет желісі арқылы) немесе ақпараттық өзара іс-қимыл регламентіне сәйкес бақылаудағы объектінің деректер базасына тікелей қол жеткізу режимінде (қашықтан аудит) қажетті ақпаратты ала отырып (сұраныс бойынша), сол жерде ғана емес, одан қашықтықта да танысу мүмкіндігін көздейді. Сонымен қатар аудитор аудит мақсаттары үшін оған қажетті басқа да деректер мен құжаттарды ала алады. Әрине, берілетін ақпарат құпия сөздерді, электрондық қолтаңбаларды, зияткерлік карталарды, криптографиялық қорғау құралдарын және т.б. пайдалану арқылы ұстап қалу немесе рұқсатсыз қол жеткізуден сенімді қорғалуы тиіс [151].

Сөзсіз, ақпаратқа қашықтықтан қол жеткізуді қоса алғанда, үздіксіз аудит әдіснамасын қолдану субъект тарапынан да, аудит объектісі тарапынан да белгілі бір өзара міндеттемелерді орындауды талап етеді. Бұл ретте үздіксіз аудит аудиттің басқа да әдістері мен нысандарын немесе бақылаудағы объектінің қаржылық бақылауды жоққа шығармайды.

Шетелде қаржы-шаруашылық қызметінің ашықтығы инвесторлар үшін үлкен маңызға ие. Сондықтан үздіксіз аудиттің қолда бар жобалары жазбаша аудиторлық қорытындыдан (есептен) басқа аудиторлар интернет желісі арқылы қолжетімді және тексерілетін ұйымға қатысты нақтылайтын және түсіндірме материалдары бар үздіксіз жаңартылатын ақпараттық базаны электрондық түрде қалыптастыра алады. База екі блок – меншік иелері (акционерлері) үшін

ғана ашық және Интернет желісінің басқа пайдаланушылары үшін ашық болуы мүмкін.

Халықаралық тәжірибені талдау үздіксіз аудит басқарудың жеке секторлары үшін де, мемлекеттік секторлары үшін де бірдей қолданылатынын куәландырады. Алайда, бұл әдіснаманы пайдалану бюджет қаражатын басқару (бақылау) процесінің жұмыс істеген және пайдаланатын модификациясын талап етеді.

Шетелдік тәжірибе көрсетіп отырғандай, мемлекеттік сектордағы үздіксіз аудиттің даму қарқыны оның жеке сектордағы даму қарқынынан біршама артта қалып отыр. Мүмкін, бұл мемлекеттік сектордың экономикалық субъектілерінің қызметімен салыстырғанда жеке сектордың инновациялық әлеуеті жоғары. Сонымен қатар, үздіксіз аудит бойынша конференциялар материалдарын зерделеу көрсеткендей, шетелде мемлекеттік аудиторлардың басым көпшілігі өзінде аудиттің тиімді әдісі ретінде үздіксіз аудитті қолданған. Үздіксіз аудит әдіснамасын қолдану әсіресе аудиттелетін үдерістердің дамуы жеткілікті тез болатын жерде қажет және тиісті іс-шараларды өткізу жиілігі мемлекеттік қаражатты пайдаланудың тиімділігіне елеулі әсер етеді (мысалы, мемлекеттік корпорациялардың тәуекелдің жоғары үлесімен ерекшеленетін мемлекеттік бағдарламаларды орындауы кезінде).

АҚШ-тың бұрынғы бас бақылаушысы Дэвид М. Уокер "мемлекеттік аудиторлар мемлекеттік қаражаттың пайдаланылуын ғана емес, сондай-ақ мемлекеттік ұйымдардың қызметіне зиян келтіруі мүмкін тәуекелдердің алдын алуға немесе осы тәуекелдердің пайда болу салдарын жеңілдетуге дайындығын бақылауға тиіс... Олар заңсыз немесе нәтижесіз шығыстарды дер кезінде анықтай және алдын ала отырып, бюджет қаражатын пайдаланудың нәтижелілігі мен ашықтығына ерекше назар аударуы тиіс. Ұзақ мерзімді ауқымды мемлекеттік жобаларды іске асыру кезінде олардың бүкіл жоба немесе оның үлкен кезеңі аяқталғаннан кейін мерзімді қағазға негізделген пікірлерге қарағанда, уақыттың нақты ауқымында жобаны іске асыру барысы туралы өз пікірлерін білдіруге мүмкіндігі болуы тиіс. Мұндай мүмкіндіктерді іске асыру үздіксіз аудитті енгізуді және аудиторлардың жобаны іске асырудағы өзгерістерді және оны іске асыру үшін тәуекелдерді нақты уақыт режимінде бағалау қабілетін талап етеді... Мемлекеттік аудиторлар үздіксіз бақылау мен үздіксіз аудитті мемлекеттік сектор ұйымдарында кеңінен қолдануға мүдделі" [152].

Қазақстандағы МА органдары үшін үздіксіз аудит әдіснамасын пайдалану үлкен перспективалар ашады және автордың пікірінше, мемлекеттік аудиттің әдіснамасы мен технологиясын жетілдірудің көптеген мәселелерін шешуге мүмкіндік береді. Қазақстанда үздіксіз аудит әдіснамасын қолдану, атап айтқанда:

– бюджет, салық, қаржы-экономикалық және шаруашылық саласында қолданыстағы заңнаманың бұзылуын анықтауда мемлекеттік аудитті неғұрлым пәрменді және жедел ету, бұл тиісінше осы бұзушылықтарды жоюдың жеделдігін арттыруға және олар келтірген залалды айтарлықтай төмендетуге мүмкіндік береді;

– нақты уақыт режимінде әлеуметтік-экономикалық үдерістерді дамытудағы үрдістерді немесе орта және ұзақ мерзімді ауқымды мемлекеттік бағдарламаларды іске асыру барысын қадағалау, экономикаға залал келтіруге қабілетті тәуекелдерді болжау және мүмкіндігінше болдырмау;

– бақылаудағы объектілерге "бақылау жүктемесін" бір уақытта төмендету кезінде басқару (бақылау) сенімділігін арттыру;

– қоғамдық ресурстарды пайдаланудың ашықтығының, "басқарушылар" мен мамандар ортасында сыбайлас жемқорлықты төмендетудің арқасында, жаңа технологиялық жағдайларда бұзушылықтарды жасыру айтарлықтай қиын болғандықтан, аудиторларды қоса алғанда, ықпал ету.

Соңғы мотивация принципті сипатқа ие, өйткені елдің жоғары саяси басшылығы сыбайлас жемқорлыққа қарсы батыл күреске, бюджеттік ресурстарды пайдаланудың ашықтығын арттыруға, бақылау органдары жұмысының нысандары мен әдістерін жетілдіру есебінен тексерілетін ұйымдарға "бақылау жүктемесін" қысқартуға бағытталған бағытты іске асырады.

Үздіксіз аудит әдіснамасын қолдану АА органдарына Лима декларациясының 3-бабының ұсынымдарын ерекше қиындықсыз орындауға мүмкіндік береді, онда сыртқы бақылау органына ішкі бақылау қызметінің тиімділігін тексеру және егер тексерілетін қызмет тиімді деп танылса, сыртқы бақылау органы мен ішкі бақылау қызметі арасындағы міндеттерді қажетті бөлуді және ынтымақтастықты қамтамасыз ету үшін күш-жігер жұмсауға болады. Тиісінше, бұл жағдайда мемлекеттік аудит органдары үздіксіз аудитпен қамтылмаған облыстардың аудиті мен талдауға көбірек көңіл бөле отырып, өздерінің бақылау іс-әрекеттеріне арналған материалдық және уақытша шығындарды едәуір қысқартуы мүмкін.

Жергілікті бюджеттің атқарылуының үздіксіз аудитінің негізі-автоматтандырылған есеп жүргізуге ғана емес, сонымен қатар жүргізілген операциялардың дұрыстығы мен теңгерімділігін бақылауға, берілген жиілікпен қаржылық есептілікті қалыптастыруға, күдікті операцияларды анықтауға және деректерді беру желілерін пайдалана отырып, бақылаудағы объект қызметінің аралық нәтижелері туралы сыртқы аудит қызметіне хабарлауға мүмкіндік беретін арнайы бағдарламалық қамтамасыз етуді енгізу.

Егер деректерге бағдарланған үздіксіз аудитті енгізудің артықшылықтары мен кемшіліктерін қарастырсақ, талдау мынаны көрсетті.

Жүргізілген үздіксіз аудитті талдауға сәйкес, біз үздіксіз аудитті жүзеге асырудың келесі артықшылықтарын анықтай аламыз.

1) үздіксіз аудитті енгізу аудитті жоғалтудың жеті түрін жоя алады.

Әдетте ағымдағы аудитте аудитті жоғалтудың жеті түрі болуы мүмкін.

Аудит аяқталған домен, күту, кешігу, аудит процесі, аяқталмаған өндіріс, тексеру процесі, қателер. Сонымен, бұл аудит шығындарының жеті түрі деректерге бағдарланған үздіксіз аудитті енгізу жолымен жойылуы мүмкін;

2) үздіксіз аудитті енгізу аудит құнын төмендетуі мүмкін.

Егер үздіксіз аудит іске асырылса, аудиторлардың саны қысқартылатын болады, яғни аудиторларға арналған шығыстар да қысқартылатын болады.

Аудиторлармен бірдей орын алмаған кейбір аудит жобалары үшін тапсырмаларды орындау құны, іссапар шығыстары және т.б. сияқты шығыстар үздіксіз аудитті енгізу есебінен қысқартылатын болады;

3) үздіксіз аудитті енгізу аудит уақытын үнемдеуі және аудиттің тиімділігін арттыруы мүмкін.

Күрделі жағдайда болатын аудитордың жай-күйіне байланысты дәстүрлі аудит жолымен жасалатын аудитордың барлық бұзушылықтарын бір рет анықтауға мүмкіндік бермейді. Үздіксіз аудитті іске асырудың арқасында аудиттелетін тұлғаның деректері жиналады және аудиторлар тексерілушінің деректерін мұқият талдау үшін деректерді зияткерлік талдау сияқты алдыңғы қатарлы аудит әдістерін пайдалана алады. Сондықтан бұзушылықтарды қысқа уақытта және үлкен көлемде табуға болады. Алайда, үздіксіз аудитті жүзеге асыру кейбір кемшіліктерге ие, олар келесіден тұрады:

1) үздіксіз аудитті енгізу құны жоғары.

Үздіксіз аудитті енгізу құны екі түрге бөлінуі мүмкін: біреуі - бір реттік, екіншісі – тұрақты. Бір жолғы шығындар – бұл бастапқыда онлайн-аудит жүйесін әзірлеуге және енгізуге Инвестициялар. Тұрақты құн-Бұл онлайн-аудит жүйесінің бүкіл өмірінде онлайн-аудит жүйесін пайдалануға және сүйемелдеуге Инвестициялар. Үздіксіз аудитті жүзеге асыру принциптері арқылы біз үздіксіз аудитті жүзеге асыру құны өте жоғары екенін көре аламыз;

2) үздіксіз аудитті жүзеге асыру үшін қажетті техника өте жоғары.

Алдыңғы қатарлы елдерде үздіксіз аудит ақпараттық технологияларды пайдалана отырып іске асырылады. Үздіксіз аудиттің прогресін қамтамасыз ету үшін аудиторлар аудиторларда бағдарламалық қамтамасыз ету, жабдықтар, деректер желісі мен базалары саласында жоғары білімді талап ететін деректерді жинау, деректерді беру, деректерді сақтау және деректерді өңдеу сияқты үздіксіз аудиттің әрбір бөлігін түсінуі тиіс;

3) үздіксіз аудитті енгізудің жоғары аудиторлық тәуекелі.

Аудит объектілері тексерілетін ұйымнан үздіксіз аудиттің ақпараттық жүйелеріне жиналатын электрондық деректер болып табылады. Алайда бұл электрондық деректерді ішкі бақылау арқылы қамтамасыз ету қажет. Егер осы электрондық деректердің нақтылығын қамтамасыз ету үшін ішкі бақылаудың тиімді жүйесі болмаса, аудиторлар теріс нәтижелер алады, олар үлкен аудиторлық тәуекелге әкеп соғады.

Сонымен қатар, үздіксіз аудит жүйесі да күрделі жүйе болып табылады. Кейде кейбір төтенше оқиғалар үздіксіз аудит жүйесінде ұзақ тоқтауы мүмкін. Үздіксіз аудит жүйесіндегі бұл кідірістер аудиторлық жұмысқа міндетті түрде әсер етеді. Осылайша, үздіксіз аудитті енгізудің аудиторлық тәуекелі жоғары.

Жоғарыда айтылғандарды қорытындылай келе мыналарды атап өту қажет. Таңдау МА жүйесінің қызметінде, әсіресе тиімділікті бақылау әдістерін пайдалану, барлық деңгейдегі бюджеттердің атқарылуын бағалау және мемлекеттің әлеуметтік-экономикалық дамуына бағытталған бағдарламалық құжаттарды іске асыру бөлігінде мемлекеттік ақпараттық ресурстарды пайдаланудың маңыздылығымен анықталды.

МА органдарының өзара және мемлекеттік органдармен өзара іс-қимыл мәселелерін қарастыру бақылау-талдау қызметін жүзеге асыру үшін қажетті ақпарат түрлерін анықтауға көмектесті. Ол үшін ҚМ және басқа да мемлекеттік органдардың техникалық мүмкіндіктері жарық көрді, ақпараттық қауіпсіздік мәселелері қозғалды.

Осының негізінде ақпараттандыру ортасында аудиттің жаңа режимдерінің бірі болып табылатын Үздіксіз аудит – жаңа әдіснаманы қабылдаудың маңыздылығын анықтады. Ақпараттық технологиялар саласындағы жетістіктер үздіксіз аудитті жүзеге асыруға мүмкіндік берді. Қысқаша, үздіксіз аудитті енгізу аудиттің тиімділігін арттыруы, аудитке арналған шығындарды азайтуы, аудиттің сапасын жақсартуы, аудит саласын кеңейтуі және аудиторлық жұмысты стандарттауды жасауы мүмкін. Үздіксіз аудиттің дамуымен, аудиттің дәстүрлі режимі әсер ететін болады, алайда үздіксіз аудит Аудиттің дәстүрлі режимін толығымен алмастыра алмайды. Дегенмен, терең зерттеу қажет үздіксіз аудитпен байланысты көптеген проблемалар бар.

Қазақстан e-intensity халықаралық консалтинг компаниясының рейтингінде ағымдағы цифрландыру деңгейі тұрғысынан басып озып келе жатқан ел болып табылады [61]. Қуып жетуші мәртебені еңсеру үшін цифрландырудың барлық бағыттары бойынша революциялық, серпінді іс-шаралардың болуы талап етіледі, оған мемлекеттік органдар қызметінің цифрлық өзгеруі, цифрлық инфрақұрылымды дамыту, оның ішінде үздіксіз аудит құру және енгізу жолымен.

3.3 Мемлекеттік аудитті цифрландыру үшін блокчейн технологиясын пайдалану перспективалары

Бүгінде цифрландыру мемлекеттік басқаруды жетілдірудің басым бағыттарының бірі болды. Теориялық тұрғыдан көптеген зерттеу жұмыстары жазылған [153, 154]. Тәжірибелік жағынан "Цифрлық Қазақстан" мемлекеттік бағдарламасы бекітілді, оның перспективалық жобаларының бірі мемлекеттік басқаруды цифрландыруға ықпал етеді. Бағдарлама ережелерін жүзеге асыру жиынтығында 2022 жылға дейін 108,6 млрд. теңгеден астам қаражат жұмсау жоспарлануда [61]. МА органдарына жүгінгенде, технологияларды енгізудің орындылығы ІМАК-тың іс жүзіндегі тәжірибесінде дәлелденді: камералдық бақылауға көшудің арқасында бақылау объектілеріне түсетін жүктемені азайту, тексерулер жүргізуге арналған шығындарды қысқарту мүмкін болды; "Мемлекеттік сатып алу порталы" АЖ, "ТБЖ/ҚБ" АЖ, "Клиент.Қазынашылық" бір іс-шара барысында анықталған бұзушылықтар сомаларының 4 есеге өсуіне әкелді [119].

Қазіргі уақытта сыртқы аудитті, сондай-ақ мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың барлық жүйесін цифрландыру тәсілдерін қалыптастыру туралы мәселе жеткілікті өзекті болып табылады. Есеп комитеті сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау уәкілетті органдарының аудиторлық және сараптамалық-талдау қызметінің ақпараттық процестерін автоматтандыруға арналған АҚ ИАЖ дамыту және талап қою жөніндегі

жобаны іске асыруда. Атап айтқанда, жаңғыртылған АҚ ИАЖ аудиторлық және сараптамалық-талдау қызметіне қатысушылардың функцияларын жүзеге асыру кезінде ақпаратты алудың, жасаудың, жинаудың, өңдеудің, жинақтаудың, сақтаудың, іздестірудің, таратудың және ұсынудың технологиялық мүмкіндіктерін қамтамасыз ету.

Қазіргі уақытта МА органдарын ақпараттандыру деңгейін айтарлықтай төмен деп атауға болады. Өйткені, бірқатар шешілмеген проблемалар орын алып отыр, олардың арасында:

- ақпараттың құрылымдалмауы және оны әр түрлі көздерде сақтау себебі бойынша деректер массивтерінің елеулі бөлігін талдау мүмкін болмауы;
- деректердің төмен сапасы (толық емес, дәл емес, ескірген деректер, түсіндіруді қажет етеді);
- деректермен жұмыс істеу бойынша көптеген операциялар қолмен жүзеге асырылады;
- бұзушылықтар, жүргізілген тексерулер, алдын алу тәсілінің болмауы фактісі бойынша талдау жүргізу.

Халықаралық практикаларды талдау көрсетілген проблемаларды шешу инновациялық технологияларды енгізу есебінен де оңтайлы болатынын көрсетеді.

Мысалы, Ресейде Есеп палатасы белгіленген құжатқа сәйкес операциялық қызметті цифрландыруға бағытталған (аудитті қолдау үшін инфрақұрылымды құру және дамыту, қашықтықтан әдістеріне көшу, халықпен, ақпарат тұтынушылармен өзара іс-қимыл арналарын жетілдіру). Сонымен қатар, шын мәнінде цифрлық түрлендірумен айналысатын мемлекеттік орган-РФ Федералдық қазынашылық болып табылады. 2017 ж. қорытындысы бойынша Қазынашылық "электрондық бюджет" МИАЖ ақша қаражатын басқарудың кіші жүйесінің бюджеттік төлемдерді жүзеге асыру модулінің (бюджеттік төлемдерді жүзеге асыру модулі) прототипін әзірледі. Іс жүзінде Қазынашылық "электрондық бюджет" транзакциялық кіші жүйесін — жария-құқықтық құрылымдардың, мемлекеттік мекемелердің қаржы-шаруашылық қызметі туралы барлық ақпаратты көрсетуге мүмкіндік беретін бірыңғай ақпараттық ортаның негізін қалыптастырады. Мемлекеттік қаржылық бақылау бөлігінде мүлдем өзге мүмкіндіктер қайдан пайда болады – үздіксіз қаржылық мониторинг, нақты уақыт режимінде тәуекелдерді бағалау, бюджеттік бұзушылықтардың алдын алу. Сонымен қатар, РФ Федералдық қазынашылық цифрландырудың келесі перспективалық бағыттарын бөледі:

- бақылау іс-шаралары туралы ақпаратты орталықтандыру;
- бақылау іс-шараларының нәтижелерін талдауды жеңілдету үшін қаржылық бұзушылықтардың бірыңғай жіктеуішін қалыптастыру;
- қолданбалы бағдарламалық қамтамасыз етуді жаңғырту;
- қазынашылық АЖ, баж, электрондық бюджет және өзге де жүйелердің жіксіз интеграциясы [155].

Цифрландыру тетіктерін енгізу арқылы аудиторлық қызметті жетілдіру бағыттарын анықтау үшін ең жиі жасайтын және мәні бойынша ұқсас бұзушылық түрлерін нақты білу қажет.

Мәселен, өткен жылы ІМАК 245 млрд.тенге сомасында қаржылық бұзушылықтар анықтады, бұл бұзушылықтардың жалпы сомасының 39%-ын құрайды. 2.3 суретте келтірілген бұзушылықтардың жалпы көлемі бухгалтерлік есепті енгізу тәртібіне (77%), басқада ағымдағы шығындарды жоспарлау мен қолдану кезінде бюджеттік қаражаттың шамадан тыс артуы (12%), квазимемлекеттік сектор субъектілерінің активтерін басқарумен (4%) байланысты [119].

Ең елеулі көлемдер бухгалтерлік есепті жүргізуді, есептілікті жасауды және ұсынуды бұзуға тура келді. Сонымен қатар, бұзушылықтардың негізгі бөлігі жыл сайын мемлекеттік органдар мен мемлекеттік мекемелерге келеді. Жоғарыда аталған объектілердің жұмыс істеу ерекшелігіне сәйкес болатын бұзушылықтардың алдын алу шараларының кешенін қалыптастыру қажеттігі туралы қорытынды қайдан жасауға болады.

Сондай-ақ қазіргі заманғы инновациялық технологияларды енгізуге барабар тәсілдерді қалыптастыру үшін әрбір топтың нақты қандай түрлерін құрайтынын түсіну қажет.

Бүгінгі күні қазіргі заманғы технологияларды бақылау органдарының жұмысына енгізу бөлігінде екі тәсіл болуы мүмкін: олардың тиімділігін арттыру, функционалын кеңейту *немесе бірыңғай интеграцияланған ақпараттық жүйені* – бақылау органдарының цифрлық платформасын қалыптастыру мақсатында *қолданыстағы АЖ дамыту* (3.1-параграфта көрсетілген).

Сәйкесінше, бірінші тәсілдің артықшылығы оның технологиялық тұрғыдан қарапайымдылығы, жылдам әсер алу мүмкіндігі болып табылады. Екінші тәсіл нақты уақыт режимінде барлық МА органдарына қол жеткізу қамтамасыз етілетін операциялардың бір бөлігін автоматтандыруға мүмкіндік беретін төлемдерді және басқа да сандық ақпаратты тіркеудің бірыңғай жүйесін құруды көздейді. Мұндай сценарийді іске асыру платформаның жалпы архитектурасын қалыптастыру үшін зерттеулер жүргізуге үлкен уақыт шығындарын талап етеді, тиісті нормативтік актілерді қабылдау да қажеттілік болады. Дегенмен, екінші тәсілді неғұрлым перспективалы деп атауға болады, себебі, негізінен бұзушылық белгілерін анықтаудың автоматтандырылған тетіктерін қолдана отырып, алдын ала аудитке көшу; жүргізілетін қаржылық операцияларды және т.б. жүйелеудің, талдаудың, өндеудің және мониторингтің үздіксіз процесін қамтамасыз ету.

Бүкіл әлемде үкіметтер *блокчейн технологиясын*³ пайдалана отырып пилоттық жобаларды жүргізуде. Бұл ретте блокчейннің жобалары өзінің табиғаты бойынша әртүрлі және цифрлық сәйкестендіруді, сот шешімдерін сақтауды, құрылысты қаржыландыруды және ақшаны қадағалауды, отбасы жағдайы туралы деректерді, электрондық дауыс беруді, кәсіпкерлік қызметке лицензияларды, паспорттарды, соттылық туралы деректерді және тіпті салық есептерін қамтиды [156].

³Блокчейн-жасалатын транзакциялар туралы деректер байланысқан блоктардың тізбегі түрінде құрылымдалатын және криптографиялық тәсілмен қорғалатын таратылған тізілімдер технологиясының бір түрі.

Бастапқыда блокчейн криптовалюта саласында қолданылды. Алайда, бұл жүйе әртүрлі деректермен, атап айтқанда қаржылық деректермен жұмыс істеу үшін тамаша. Бұл болашақ сертификатталған бухгалтерлер мен аудиторларды экономистер мен талдаушылардың жаппай талқылауына алып келді, өйткені бірқатар мамандардың пікірінше, оны енгізу осы кәсіптердің адамдары үшін жұмыспен қамту қаупіне, сондай-ақ аудитке, киберқауіпсіздікке, қаржылық жоспарлауға және талдауға әсер етуі мүмкін [157].

Екінші жағынан, бухгалтерлер мен аудиторлар функцияларының тізбесі құжаттарды қарапайым толтырудан және шаруашылық операциялар туралы деректерді ақпараттық жүйеге кәсіби пайымдауларды (ХҚЕС қолдануға көшу кезінде әсіресе өзекті болып табылады) қалыптастыру және әрбір нақты жағдайда шаруашылық жағдайға әсер ететін сыртқы және ішкі факторларды жан-жақты бағалауды талап ететін басқару шешімдерін қабылдау жағына қарай жылжытылады. Демек, блокчейн "жойылатын" кәсіби функцияларды және осы өтуді жылдамдататын құрал ретінде қарастыруға болады.

Блокчейн-технологиясы есепке негізделген. Ол активтерді, міндеттемелерді, транзакцияларды жазады және сақтайды және ақша қаражатының қозғалысын есепке алу және шоттарды салыстыру әдістерін ұсынады.

Блокчейн өз мәні бойынша жасалатын транзакциялар туралы деректер байланысқан блоктардың тізбегі түрінде құрылымдалатын үлестірілген тізілімдер желісін іске асырудың нұсқасы ғана болып табылады [158].

Блокчейн – бұл ортақ ақпараттың таратылған тіркелімімен жеке деректер базасын ауыстыратын технология, бұл қауіпсіздік пен қолжетімділікті арттыруға әкелуі тиіс. Әрбір торап блокчейннің толық көшірмесін қамтиды, транзакциялар тіркелімге жазылады және әрбір торап транзакциялардың барлық тарихына қол жеткізуге болады. Тіркелімге қол жеткізу шектелуі мүмкін, бұл ретте тораптардың санын, сондай-ақ консенсустық механизмнің түрін анықтау қажет. Осымен тиісті рұқсаттар мен механизмдердің түрлері туралы шешім қабылдайтын мемлекеттік органдардың басшылық рөлі айқындалады [159].

МА органдарының ақпараттық технологияларының әлеуеті бар екенін ескере отырып, блокчейн технологиясына назар аудару керек. Өйткені, бірқатар үдерістерді оңтайландыру мүмкіндігі бар, олардың ішінде: жасалатын операциялардың ашықтығын қамтамасыз ету, тарихтың өзгермеуі және барлық транзакциялар туралы нақты мәліметтерді сақтау. Сонымен қатар, тізілімге жазба операцияны жасау кезінде автоматты түрде жүргізіледі, бұл ақпарат оны одан әрі өңдеу үшін нақты уақыт режимінде кез келген сәтте пайдаланылуы мүмкін дегенді білдіреді.

Блокчейн технологиясы екі жағынан қарастырылуы мүмкін: транзакциялар тізілімі немесе қорғалған қойма. "ТБЖ/ҚБ" АЖ-мен интеграциялау туралы айтатын болсақ, "құжаттық" блокчейнге артықшылық беріледі.

Бүгінгі күні нарықта бар технологиялық шешімдер қойылған міндеттерді шешу үшін мүлдем әртүрлі салаларда пайдаланылуы мүмкін. Ресей ғалымдары

қолайлы блокчейн-платформалардың бірі Hyperledger Indy [160], болуы мүмкін деп анықтады, оның негізгі сипаттамалары:

- орталықсыздандырылмаған цифрлық сәйкестендіру үшін әзірленген функционалдың болуы;

- желінің кибер тұрақтылығының жоғары деңгейі;

- нөлдік жария етілген дәлелдемелерді пайдалану - өзара іс-қимыл жасайтын тараптардың біріне қандай да бір бекітудің дұрыстығына көз жеткізуге мүмкіндік беретін интерактивті криптографиялық хаттама, бұл ретте екінші тараптан ешқандай басқа ақпарат жоқ;

- мульти қол қоюлардың болуы, деректерді өзгерту мүмкіндігі (қосымша нақтылаушы транзакцияларды жүргізу) [161].

Hyper ledger терминдеріндегі жүйе қатысушыларын үш топқа бөлуге болады:

1. Holder – бақылау органдары, бақылау объектілері - оларға қатысты сәйкестендіру жүргізілетін тұлғалар.

2. Issuer – бақылау органдары – субъект есептік деректерді жасай отырып, оларды нақты субъектімен байланыстыра отырып және оларды иесіне бере отырып орындай алатын рөл.

3. Verifier – бақылау объектілері, бақылау органдары, мемлекеттік билік органдары және ақпаратты алуға мүдделі басқа да тараптар – деректердің дұрыстығын тексеруге ниет білдірген субъектілер.

Мысалы, Hyperledger Indy құрылымында МА органдары қызметкерлері мен аудит объектісі арасындағы өзара іс-қимылды моделдеуге болады (сурет 3.1).

Өзара іс-қимылды бастау үшін жүйеге кірген кезде (ақпарат алу үшін хабарламалар мен сұраныстарды жіберу) пайдаланушылар DID (таратылған желі қатысушысының бірегей нөмірі) алмасады.

МА (Issuer) органы бастапқы кезеңдерде құжаттарды қалыптастыру үшін кейіннен қызметкерлер пайдаланатын нысандар бойынша құжаттардың схемалары (жолдары) жасалуы тиіс. Аудиторлық іс-шараның дайындық кезеңінде бұл: аудиторлық іс-шараның жоспары мен бағдарламасы. Сондай-ақ, блокчейнде ІАМК немесе ЕК Төрағасының аудиторлық іс-шараны өткізу туралы бұйрығы да жүктелуі мүмкін. Осыдан кейін ІАМК немесе ЕК қызметкері желіге қатысушының DID нөмірін таңдап, оған тиісті құжаттарды жібереді. Мысалы, жұмыс жоспары бақылау іс-шарасының басшысына, аудиторлар тобының мүшелеріне, орындаушыларға жіберіледі. Тиісті құжаттарды алған пайдаланушылар оларды "Credentials" қойындысынан көре алады. Барлық пайда болатын ақпарат – бұл блокчейнде сақталатын ақпарат. Осылайша, оның толық шынайылығы мен өзгермеуі қамтамасыз етілуі мүмкін.

Аудит объектісінің басшысына хабарлама схеманы жасамай — жай хабарлама жіберу жолымен жіберілуі мүмкін, оның мәтіні блокчейнде транзакцияны құрайтын болады.



Сурет 3.1 – МА органдары қызметкерлері мен аудит объектісі арасындағы өзара іс-қимыл моделі

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [155]

Тексеру жүргізу үшін қажетті мәліметтер болмаған жағдайда ІМАК АЖ-де немесе ЕК-де ақпаратты өз бетінше ұсынуға сұрау салу жібереді. Бөлінген тізілімге теориялық түрде ІС және өзге де АЖ-дан деректер қайталануы мүмкін, сол арқылы бақылау органдары мен аудит объектілерінің ең бірыңғай цифрлық ортасын құра алады. Алайда бұл жағдайда тізілімге әлі де ақпарат енгізілетін болады – желі ішкі есептік бірліктерсіз жұмыс істейтін болады. Бұл "құжаттық" тәсілдің "транзакциондық" негізгі айырмашылығы болады. Кез келген жағдайда, ЕК-ге ақпаратты ұсыну туралы сұрау салуды жібере отырып, аудит объектісіне емес, тізілімге, бастапқы көзіне жүгінетін болады. Сұрау шартты сипатта болады, іс жүзінде аудит объектісі МА органы белгілі бір нысандар бойынша ақпаратты желіден жүктегені туралы хабарламаны ғана алады.

Осындай жолмен бақылау іс-шараларының нәтижелері бойынша схемаларға сәйкес желіде мыналар орналастырылуы және бақылау объектісіне жіберілуі мүмкін: аудиторлық іс-шараның нәтижелері бойынша акт, пайдаланылуы бақылау барысында тексерілген заңнамалық және өзге де нормативтік құқықтық актілердің тізбесі, ұсыну және т.б.

Сонымен қатар, блокчейнде тек "мәтіндік" ақпаратты ғана емес, медиафайлдарды да, дәлірек айтқанда, олардың хэштерін де орналастыра

алады. Сонымен, МА органдарының қол қойылған ұсынысы да үлестіріліп сақталуы мүмкін. Мұнда блокчейн тек файлдардың тұтастығы мен өзгермейтіндігін растау үшін қолданылады. Кем дегенде бір пиксельді өзгерту қате ретінде түсіндіріледі.

Қорытынды кезеңде аудиторлық іс-шараның нәтижелері туралы есеп немесе қорытынды қалыптастырылуы және төраға/төрағаның орынбасарына жіберілуі мүмкін.

Жалпы, пайдаланушылардың өзара іс-қимылының қарастырылған тәсілі әмбебап болып табылады, блокчейнде кез келген ақпарат кез келген нысанда сақталуы мүмкін. Сәйкесінше тізілімде деректер жинақталуы мүмкін, олар кейіннен құрылатын схемалардың өрістері бойынша жіктеуге жатады. Нақты уақыт режимінде автоматтандырылған талдау мүмкіндігі қайдан пайда болады. Яғни, қалыптастырылатын жүйе қаржылық бақылауда *тәуекел-бағдарланған тәсілдің* ақпараттық базасы бола алады, бұл бұзушылықтардың маңызды бөлігінің алдын алуға ықпал ететін болады.

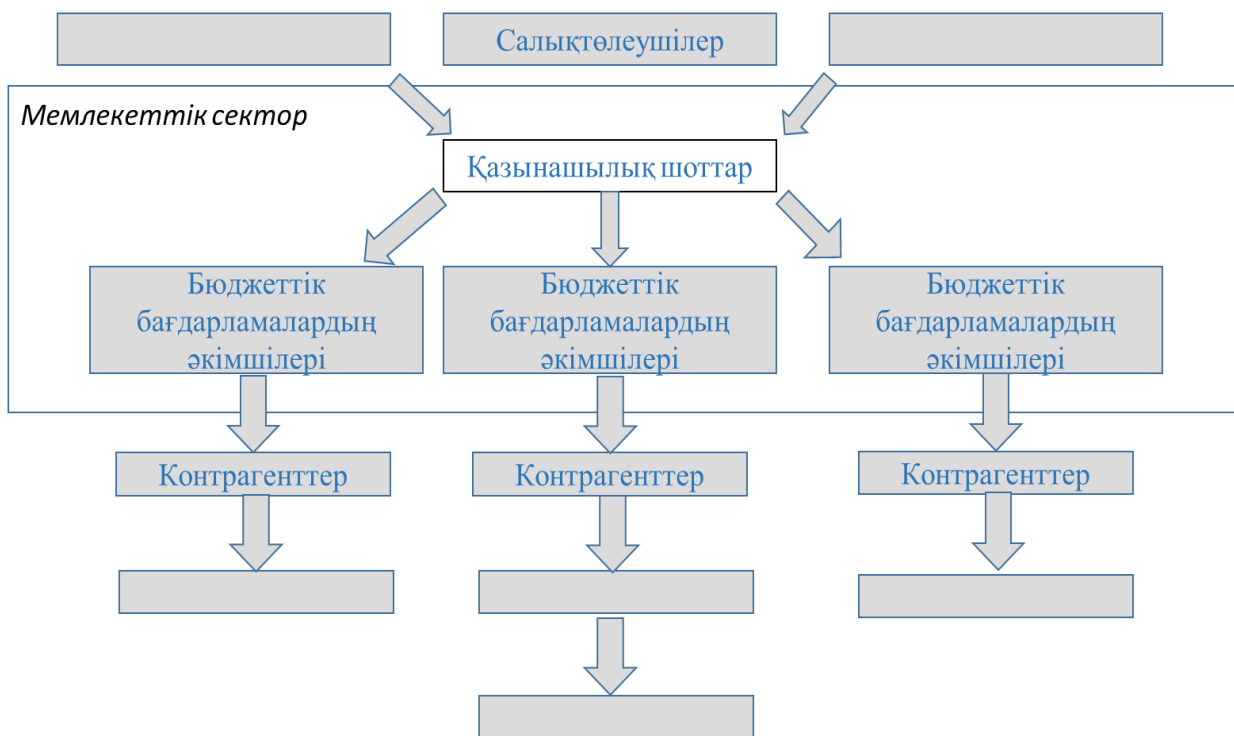
Осылайша, ұсынылған шешім бір жағынан, қажетті қорғау деңгейін және екінші жағынан, бақылау органдары жинақтайтын деректердің ашықтығын қамтамасыз етуге қабілетті.

Бөлінген тізілім – блокчейн технологиясын пайдаланудың негізгі артықшылықтары ақпарат алмасу жылдамдығын бірнеше рет арттырудан, ашықтықты қамтамасыз етуден, өзгерістер енгізу мүмкіндігінен және деректерді бұрмалаудан, аудит объектілерімен, ішкі аудит қызметтерімен және өзге де сыртқы пайдаланушылармен өзара іс-қимылдың тиімді жүйесін құрудан тұрады. Сондай-ақ сыртқы және ішкі мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының аудиторлық қызмет нәтижелерін өзара тану (танымау) тетіктерін қалыптастыруға болады.

Блокчейн технологиясын *транзакциялық база* ретінде пайдалану – бұл МА органдарын цифрландырудың мүлдем басқа тәсілі. Бұл жағдайда қазіргі заманғы технологияларды енгізу бөлігінде негізгі рөл ҚР ҚМ Қазынашылық комитетіне берілетін болады. МА органдарының қызметін цифрландыру деректерді талдау құралдарын жетілдіруден тұрады.

"Транзакциялық" тізілімнің технологиялық ерекшеліктері мен функционалын белгілеу үшін шешілетін нақты міндеттер шеңберін суреттеу қажет. Егер сөз аудит объектілерінің қаржылық бұзушылықтарын болдырмау туралы болса, онда мұнда қаражат қозғалысын қоса алатын есеп айырысу бірлігін жүргізу орынды болады (сурет 3.2), мысалы, салық төлеушілерден Қазынашылық шотына, Қазынашылық шотынан бюджет қаражатын алушыға, бюджет қаражатын алушыдан контрагентке дейін, бұл іс жүзінде тартылған тұлғалар шеңберінің тұйықталуына әкеледі. Бюджеттерді атқару барысындағы бұзушылықтардың бір бөлігі – қаражатты мақсатсыз пайдалану, борышты өтеу мен қызмет көрсетуге қойылатын талаптарды сақтамау, банк депозиттерінде бюджет қаражатын орналастыруға тыйым салуды бұзу және т.б. – мемлекеттік сектор шеңберінен тыс "шығады". Егер бюджеттерді қалыптастыру және атқару функцияларын автоматтандыру жөніндегі тетіктерді қазынашылық төлемдер жүйесімен біріктіре алатын болса, онда бұл жағдайда қаржы операцияларының

көп бөлігін есепке алуды қамтамасыз етуге болады. Бұл жағдайда автоматтандыру мақсаттары үшін смарт-келісімшарттар да пайдаланылуы мүмкін⁴ [162].



Сурет 3.2 – Бюджет қаражатын қайта бөлу схемасы

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [155]

Нақты уақыт режимінде бөлінген тізілімнен ақпаратты алу және талдау, сондай-ақ бұрын алынған нәтижелерге сәйкес бюджеттерді атқару бағыттарын "рейтингілеу" қаржылық бақылауда алдын ала тәсіл тетіктерінің негізін құрауы мүмкін. Жоғарыда аталған әрбір операцияны іске асыру мақсатында әрбір объект үшін тізілім және тәуекелдер матрицасының базасында есептелетін тәуекел маркері берілуі мүмкін. Транзакцияларды бағалаудағы мұндай тәсіл қаржылық алаяқтық жағдайларын автоматты түрде анықтауға мүмкіндік береді.

Талдау құралдарын пайдалану бөлігінде МА органдары машиналық оқытуды, нейрондық желілерді белсенді қолдана алады. Мысалы, кредиттік ұйымдардың жай-күйін зияткерлік талдаумен ұқсас [163], бұрын тексеруге жататын басқа ұқсас объектілердің тарихи деректерін талдау негізінде "бұзушылықтар болжамы" құрылады. Сондай-ақ техникалық тиімділік көрсеткіштеріне жедел талдау жүргізіледі (нысаналы көрсеткіштерді орындау, бюджет қаражатын біркелкі жұмсау және т.б.), соның негізінде мемлекеттік органдар мен мекемелердің қаржылық сенімділігіне қатысты қорытындылар шығарылады.

⁴Смарт-контракт — программный код, предусматривающий алгоритмическое исполнение договоренностей сторон.

Бұдан басқа, қаржылық есептілік аудиті мақсатында цифрлық талдау құралдары ретінде әлемдік тәжірибеде аудиторларға қаржылық есептіліктегі бұрмалау белгілерін жай және тиімді анықтауға мүмкіндік беретін әдіснамалық тәсілдердің бірі ретінде ұсынатын *Бэнфорд заңын* қолдануға болады [164].

Бэнфорд заңы немесе Бірінші цифр заңы, нақты өмірдегі деректер көздеріне негізделген цифрлық деректер массивінде 1 саны бірінші орында барлық басқа қалған сандарға қарағанда (шамамен 30% жағдайда) әлдеқайда жиі кездеседі делінген [165].

Бұл ықтимал арақатынасты Бэнфорд мына (1), (2), (3), (4) формулалар арқылы шығарды:

$$P(D_1 = d_1) = \log_{10} \left(1 + \frac{1}{d_1} \right) \quad (1)$$

мұнда D_1 – үлкендігі бойынша сан разряды, $d_1 = (1, 2, 3, \dots, 9)$,

Екінші разрядта цифрлардың таралу тығыздығы үшін:

$$P(D_2 = d_2) = \sum_{d_1}^9 \log_{10} \left(1 + \frac{1}{d_1 * d_2} \right) \quad (2)$$

мұнда D_2 – ең үлкен саннан кейінгі разряд, $d_2 = (1, 2, 3, \dots, 9)$.

Бірінші екі разрядтың сандарды араластыру кезінде орындалуы тиіс:

$$P(D_1 D_2 = d_1 d_2) = \log_{10} \left(1 + \frac{1}{d_1 * d_2} \right) \quad (3)$$

$$P \left(\frac{D_1=d_1}{D_2=d_2} \right) = \frac{\log_{10} \left(1 + \frac{1}{d_1 * d_2} \right)}{\log_{10} \left(1 + \frac{1}{d_1} \right)} \quad (4)$$

Осы формулаларды пайдалана отырып, санның бірінші цифры 1 ге тең болуы шамамен 30% құрайды. Ал, 9 саны бірінші разрядта болу санның ықтималдығы тек 4,6 пайызды құрайды. 3.2 кестеде кез келген санның бірінші төрт разрядының әрқайсысында 0-ден 9-ға дейінгі барлық сандар үшін күтілетін жиіліктерді көрсетеді.

Кесте 3.2 – Бэнфорд Заңына сәйкес разрядтар бойынша сандық мәндерді үйлестіру

Цифр	1-разряд	2-разряд	3-разряд	4-разряд
1	2	3	4	5
0		0,11968	0,10178	0,10018
1	0,30103	0,11389	0,10138	0,10014
2	0,17609	0,19882	0,10097	0,1001
3	0,12494	0,10433	0,10057	0,10006
4	0,09691	0,10031	0,10018	0,10002

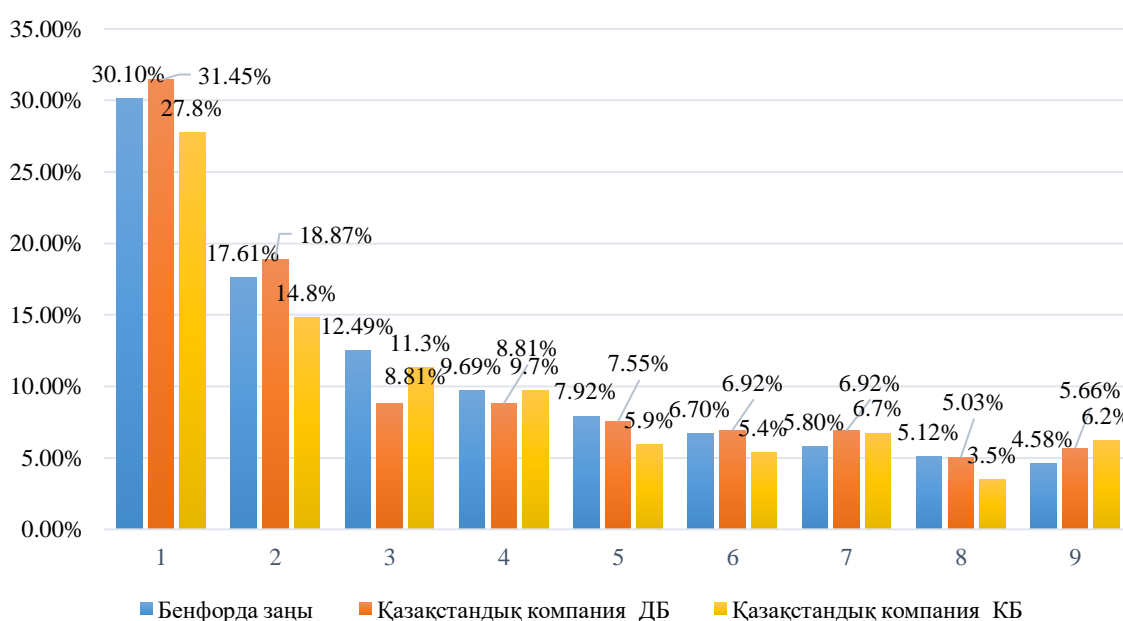
Кестенің жалғасы 3.2

1	2	3	4	5
5	0,07918	0,09668	0,09979	0,09998
6	0,06695	0,09337	0,09940	0,09994
7	0,05799	0,09035	0,09902	0,09990
8	0,05115	0,08757	0,09864	0,09986
9	0,04576	0,08500	0,09827	0,09982

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды [166]

Қазақстан Республикасының мемлекеттік аудиторлары қызметінің болмысын ескере отырып, алдын алу сипатындағы талдаудың қазіргі заманғы түрлерінің технологияларын пайдалану мүмкін болады. Атап айтқанда, Бэнфорд заңына негізделген сандық талдау алдын ала болжау және қаржылық бұзушылықтарды анықтау арқылы аудит жүргізудің тиімділігін арттыруға мүмкіндік береді. Сандық талдау Аналитикалық құрал ретінде өзекті, себебі біріктірілген деректер пайдаланылмайды. Бұл жағдайда талдау барлық мүмкін болатын деректерді пайдалана отырып, нақты есептік жазбалар бойынша жүргізіледі. Бұл одан әрі талдау және тергеу үшін нақты есептік жазбаларды анықтау кезінде өте тиімді болуы мүмкін.

Зерттеу жұмыстары аясында, ІМАК базасының негізінде белгілі бір қазақстандық мемлекеттік кәсіпорынның дебиторлық берешегінің сандар жиынтығының Бэнфорд заңы бойынша үйлесімділігіне сынақ жүргізілді. Нәтижесінде дебиторлық берешек сандарының цифрлары 3.3 суретте көрсетілгендей сәйкесінше үйлесті.



Сурет 3.3 – Дебиторлық пен кредиторлық берешек сандарының Бэнфорд заңына үйлесімділігі

Ескерту – Дереккөз негізінде автормен құрылды

3.3 суреттең (диаграммадан) көріп отырғанымыздай, аталған кәсіпорынның бухгалтерлік есебіндегі дебиторлық берешектерінде айтарлықтай бұзушылықтар байқалмайды. Яғни бұл есепке назарды азырақ аударып, басқа талдауларға көп мән беру керек дегенді білдіреді.

Нейрондық желілер құжаттарды тану үшін де пайдаланылады. Немесе тақырыптық ұқсас бақылау іс-шараларын іздеу мақсатында аудиторлық есептерге семантикалық талдау жүргізеді.

Мұндай жүйенің прототипін Бразилияның Есеп соты әзірледі – "SOFIA" жүйесі есеп мәтінінде тексеру объектілерін, аталған компанияларды, қызметкерлерді және басқа да ақпаратты бөлуге мүмкіндік береді [167]. Тұтастай алғанда, деректерді талдаудың жаңа құралдарын енгізу перспективасы INTOSAI шеңберіндегі отырыстардың негізгі тақырыптарының біріне айналды [168].

Осылайша, блокчейн және машиналық оқыту сияқты қазіргі заманғы қаржылық технологиялар МА органдарының жұмысында да өзінің қолданылуын таба алады. Деректерді бірыңғай тізілімге енгізу олардың шынайылығын, өзгермейтіндігін және салыстырмалылығын, одан әрі автоматтандырылған талдау мүмкіндігін қамтамасыз етуге мүмкіндік береді. Бұдан басқа, көбінесе аудит объектілерімен цифрлық өзара іс – қимылға көшу рутиндік операциялар санын қысқартуға ықпал ететін болады – қазіргі заманғы технологиялар мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды дамытуда айқындаушы рөл атқара алады.

Жоғарыда айтылғандардың барлығы бізге мынадай қорытындылар жасауға мүмкіндік береді: қазіргі уақытта қазіргі заманғы технологиялардың даму деңгейі мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды жетілдірудің бірегей перспективаларын ашады: қағаз нысанда құжаттарды жасау және ресімдеу, бұзушылықтарды анықтаудың автоматтандырылған алгоритмдерін қалыптастыру бойынша көптеген рутиндік операцияларды жою есебінен аудит және сараптамалық-талдау іс-шараларын жүргізуге арналған уақытша және еңбек шығындарын еселеп қысқарту. Алайда, МА органдарының АЖ-нің жұмыс істеуіне жүргізілген талдау әлі шешілмеген көптеген проблемалардың бар екендігі туралы қорытынды жасауға мүмкіндік береді: жүйелердің көп саны және деректерді құрылымдалмаған, толық емес түрде сақтау оларға объективті талдау жүргізуге мүмкіндік бермейді; жинақталған деректердің елеулі бөлігі ескірген болып табылады және түсіндіруді қажет етеді.

Бақылау қызметінің цирлық трансформациясына екі негізгі тәсіл орын алуы мүмкін:

1. Мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың жекелеген органдарының қолданыстағы АЖ-ны олардың тиімділігін арттыру мақсатында дамыту.

2. Транзакциялық тәсіл негізінде МА органдарының цифрлық платформасы-бірыңғай цифрлық ортаны қалыптастыру.

Жұмыста бірінші тәсіл шеңберінде ЕК ИАЖ және ТБЖ/ҚБ жетілдіру үшін бөлінген тізілімдер технологиясын пайдалану мүмкіндігі қарастырылады. Hyperledger Indy шешімінде МА органдары қызметкерлерінің және аудит

объектісінің өзара іс-қимыл моделі ұсынылған. Ұсынылған шешімнің артықшылығы жүйе мәліметтерінің қорғалуын, деректердің ашықтығын қамтамасыз ету, ақпарат алмасу жылдамдығын бірнеше рет арттыру, деректерді өзгерту және бұрмалау мүмкін еместігі, аудит объектілерімен, ішкі аудит қызметтерімен және өзге де сыртқы пайдаланушылармен өзара іс-қимылдың тиімді жүйесін құру болып табылады.

Екінші тәсіл шеңберінде бақылау органдарының бірыңғай платформасын қалыптастыру үшін инновациялық технологияларды пайдалануға назар аударылады. Мәселен, нақты уақыт режимінде ақпаратты өңдеу, сондай-ақ тәуекелдерді және бұрын алынған нәтижелерге сәйкес бюджеттерді атқару бағыттарын "рейтингілеу" қаржылық бақылауда алдын алу тәсілінің тетіктерінің негізін құрауы мүмкін. Бақылау органдары талдау құралдарын пайдалану бөлігінде машиналық оқытуды, нейрондық желілерді белсенді пайдалана алады.

Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының жұмысына цифрлық технологияларды енгізу мынадай шарттарды сақтаған кезде орынды:

- өз өкілеттіктерін іске асыру кезінде ведомстволар жұмысының тиімділігін арттыру дәлелденді;

- жүйені құруға/жаңғыртуға жауапты билік органын анықтайтын нормативтік база қалыптасты;

- ақпарат қауіпсіздігіне төнетін қауіп-қатерлерге бағалау жүргізілді;

- әзірленетін шешімдердің архитектурасы бақылау органының операциялық процестерін автоматтандыруды және соның салдарынан уақытша және еңбек шығындарын қысқартуды болжайды;

- технологиялық шешім нақты уақыт режимінде ақпаратты өңдеу және талдау мүмкіндігіне бағытталған және т.б.

ҚОРЫТЫНДЫ

Жүргізілген зерттеу негізінде келесі **қорытынды** жасауға болады:

Диссертациялық зерттеуде қойылған барлық міндеттер толық көлемде орындалды. Әлеуметтік-экономикалық дамуды басқару жүйесіндегі мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылаудың рөлі қаралды және талданды, оның ұйымдық-экономикалық мазмұны мен бюджеттік процестерді басқарудағы функциялары қаралды және талданды.

Халықаралық нормаларды талдау негізінде, Қазақстанда іске асырылып жатқан мемлекеттік аудит моделін, бүгінгі таңда "қаржылық бақылау" дәстүрлі бақылау моделінен озық елдерде қабылданған "мемлекеттік аудит" үлгісіне көшу кезеңі аяқталуда, деген қорытынды ұғыну қалыптасты. Сонымен қатар, мемлекеттік аудит кез келген мемлекет пен қоғамның мемлекеттік құрылымының ажырамас бөлігі болып табылады деп қорытынды жасасуға болады.

Бұл ретте, зерттеу барысында жүргізілген талдау Қазақстанның мемлекеттік аудит органдары қызметінің мәртебесі мен негізгі қағидаттары олардың тиімді жұмыс істеуін қамтамасыз ететін талаптарға толық сәйкес келмейді деген қорытынды жасауға мүмкіндік берді. Мемлекеттік аудит органдарының қызметі *тәуелсіздік, объективтілік және кәсіби этиканы сақтау қағидаттарына* негізделуге тиіс. Шетелдік тәжірибеде мемлекеттік аудит органдарының тәуелсіздігін қамтамасыз етуге ерекше көңіл бөлінеді. Оған мемлекет кепілдік бере отырып, Конституциямен және басқа да ұлттық заңдармен бекітіледі. Олардың есеп беруі де ел Конституциясымен айқындалады.

Осы негізде, тәуелсіздік қағидасы ұғымының енгізілуін ескере отырып, зерттеу шеңберінде мемлекеттік аудит ұғымына авторлық нақтылау: *органдарының қоғамдық және мемлекеттік ресурстарды ұлттық экономикалық қауіпсіздікті қолдау мақсатында, басқару мен пайдаланудың тиімділігіне талдау, бағалау және тексеру жүргізу нәтижелері бойынша объективті ақпарат беруге бағытталған тәуелсіз қызмет* ретінде берілді.

Дамыған елдерде мемлекеттік аудитті уақтылы жетілдіру мен дамытуға үлкен көңіл бөледі. Халықаралық тәжірибеге жүргізілген талдау нәтижелері, көмегімен, мынандай элементтерді:

– мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінде тәуекелге бағдарланған тәсілді пайдалану;

– қоғаммен және қызмет алушылармен қарым-қатынастың жаңа арналарын пайдалануды;

– Big Data талдауына негізделген *күрделі интеграцияланған жүйелерді қалыптастыруды енгізу* арқылы мемлекеттік аудит органдары қызметінің цифрландыруға көшу қажеттігі туралы ұсыныс жасалды. Трансформация өз нәтижесінде, анағұрлым сапалы аудиторлық іс-шараларды өткізуге және мүмкін болатын бұзушылықтар мен жемқорлықтың алдын алу шараларын модельдеуге, болжау және тиімді шешім қабылдауға көмектеседі.

Мемлекеттік аудит органдары қызметінің тиімділігін бағалаудың қолданыстағы рәсімдік стандарттарын (әдістемесін) талдау нәтижелері негізінде, мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын толық сипаттайтын *жаңа критерийлер ұсынылды*. Бұл *критерийлер қазіргі заманғы инновациялық технологияларды аудит қызметінде қолдануға итермелейтін жаңа мүмкіндік* береді. Себебі, әл-ауқатқа бағдарланған мемлекеттік басқару және мемлекетті қалыптастыру жүйесін дамыту, бюджет қаражатының жұмсалуды бақылаудың инновациялық жүйесін қалыптастырумен байланысты екені белгілі.

Осы зерттеу барысында жекелеген факторлардың (*мемлекеттік аудиторлардың өзін-өзі тиімділігі мен кәсіби дамуы*) Қазақстандағы мемлекеттік аудит сапасына қалай әсер етуіне талдау жүргіздік. Зерттеуде қолданылған деректер сертифицирталған мемлекеттік аудиторлар арасында сауалнама жүргізу арқылы жиналды. Жүргізілген көп факторлы талдаулар (*регрессиялық, дисперсиялық, корреляциялық және делдалдық әрекетті талдау*) мемлекеттік аудит сапасының жоғарыда көрсетілген жекелеген факторлар мен олардың суб-факторларына *тәуелділік моделін* әзірлеуге мүмкіндік берді.

Жүргізілген зерттеудің арқасында, біз *«аудит сапасының» «оқуға деген ынта», «оқыту мүмкіндіктері», «ұйымдастыру мәдениеті», «кәсіпқой және тәжірибе», «мемлекеттік аудиторлардың сенімділігі мен күш-жігері» және «тренд және өнімділік»* сияқты суб-факторларға қаншалықты тәуелді екенін көре алдық. Модель коэффициенттері басқа факторлардың тұрақты кезінде, әрбір фактордың белгілі бір дәрежедегі сандық әсерін көрсетеді. Мысалы, біздің жағдайда, басқа көрсеткіштердің тұрақты кезінде *«оқуға деген ынта»* 1 бірлікке ұлғайған кезде *«аудит сапасы»* 0,749 бірлікке артатынын аңғардық. Нәтижесінде, Қазақстан Республикасында мемлекеттік аудиттің тиімділігін арттыру бойынша ұсынымдар әзірленді.

Зерттеу барысында жүргізілген мемлекеттік аудиттің бюджет тапшылығына әсерін талдау, бюджет тапшылығының 2015 пен 2019 жылдар аралығындағы тапшылықтың 0,76% ке дейін қысқарғандығын көрсетті. Бұл дәйек *үздіксіз аудитке (электрондық аудитке)* көшу керектігі арқылы, аудит жүргізу рәсімін жақсарту қажеттілігін тағы да дәлелдейді.

Мемлекеттік ақпараттық ресурстарды құру және дамыту процесінде әлсіз үйлестірумен байланысты ведомстволық ақпараттық бытыраңқылықтың теріс салдары анықталды. Қазіргі уақытта мемлекеттік аудит органдарының алдына қойылған функционалдық міндеттерді шешу тұрғысынан, мемлекеттік ақпараттық ресурстар мен ақпараттық технологияларды тиімді пайдалану мәселесі тұр.

Осы қиындықтарды ескере келе, басқару, шаруашылық және қоғам субъектілерінің деңгейлері бойынша мемлекеттік органдардың кешенді ақпараттық қамтамасыз ету, экономиканың тиімді дамуына ықпал ететін мемлекеттік аудиттің керекті тетіктерін құруға мүмкіндік береді деген тұжырымға тоқталдық.

Мемлекеттік аудиттің ақпараттық қажеттіліктері тұрғысынан, экономикалық субъектілерді сәйкестендіруді қамтамасыз ететін ақпараттық-

талдау ағындарының функционалдық көп факторлы декомпозициясы негізделді. Осы негізде *экономикалық ақпаратты жинау, жинақтау және өзекті ету қағидаттары ұсынылды, есепке алу-есеп беру операцияларын мемлекеттік аудиттің мақсаттары мен міндеттеріне сәйкес келтіру бойынша ұсынымдар әзірленді*. Есеп комитеті жанындағы ақпараттық-талдау орталығының *интеграцияланған ақпараттық жүйесі* негізінде толыққанды жұмыс істейтін ақпараттық-талдамалық орталық құру ұсынылды.

Осы барлық ұсыныстарды іске асыру нәтижесі, басқару шешімдерін қабылдау үшін қажетті ашық ақпараттың толықтығы мен сапасын қамтамасыз етеді. Сонымен қатар, Қазақстанда мемлекеттік басқарудың (аудиттің) сапасы мен сенімділігін арттыруға, сыбайлас жемқорлыққа, алаяқтыққа және әлеуметтік - экономикалық және қаржы-шаруашылық қызметінде басқа да бұзушылықтарға қарсы күресті күшейтуге ықпал ететін қазіргі заманғы бақылау әдіснамасын енгізуге жәрдемдесетін болады.

Мемлекеттік аудитті жетілдіру бойынша жоғарыда ұсынылған құралдардан басқа, мемлекеттік аудитті цифрландыру үшін блокчейн технологиясын пайдалану перспективаларын зерделеу маңызды болып табылады.

Қазіргі кезде өзекті болып табылатын, блокчейн технологияларын пайдалану мақсатында халықаралық тәжірибеде пилоттық жобаларды іске асырып және енгізіп отырғандығын ескере келе, мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды жетілдірудің бірегей перспективаларын ашуға мүмкіндіктер көп. Мемлекеттік органдарға, оның ішінде ҚР Қаржы Министрлігінің құрылымдық бөлімшелеріне тиесілі ақпараттық жүйелерге жүргізілген түгендеу, олардың әлеуетін анықтады және бұл Қазақстан жағдайында блокчейн технологиясын пайдалану мүмкіндігіне ие екенін дәлелдейді.

Зерттеу шеңберінде, *блокчейн технологиясын қолдануды ескере отырып, мемлекеттік аудит органдарының қызметкерлері мен аудит объектісінің арасындағы өзара іс-қимыл моделін құрдық*. Сонымен қатар, аудиторлық қызметті цифрлық трансформациялаудың *екі негізгі тәсілі ұсынылды*.

1. Жекелеген мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының тиімділігін арттыру мақсатында *қолданыстағы ақпараттық технологияны дамыту*.

2. *Транзакциялық тәсіл* негізінде мемлекеттік аудит органдарының цифрлық платформасы, яғни *бірыңғай цифрлық ортаны қалыптастыру*.

Блокчейн технологиясымен қатар, тәуекелді басқару жүйесіне қаржылық есептілік аудитті жүргізу мақсатында, цифрлық талдау құралдары ретінде, әлемдік тәжірибеде аудиторларға қаржылық есептіліктегі бұрмалау белгілерін жай және тиімді анықтауға мүмкіндік беретін әдіснамалық тәсілдердің бірі ретінде, *Бэнфорд Заңының алгоритмдерін* қолдану ұсынылды.

Сондай-ақ, мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының жұмысына *цифрлық технологияларды енгізуге мүмкіндік беретін шарттар анықталды*.

Бұл бағыттағы зерттеулер бұдан әрі жалғастырылуы мүмкін. Бұл мемлекеттік аудит процедуралары кезінде ғана емес, басқа да экономикалық салаларда да зерттеу болуы мүмкін. Блокчейн технологиясын пайдаланудың негізгі артықшылықтары ақпарат алмасу жылдамдығын бірнеше рет арттырудан, ашықтықты қамтамасыз етуден, өзгерістер енгізу мүмкіндігінен және деректерді бұрмалаудан, аудит объектілерімен, ішкі аудит қызметтерімен және өзге де сыртқы пайдаланушылармен өзара іс-қимылдың тиімді жүйесін құрудан тұрады. Сондай-ақ сыртқы және ішкі мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының аудиторлық қызмет нәтижелерін өзара тану (танымау) тетіктерін қалыптастыруға зор мүмкін береді.

Мемлекеттік аудит пен қаржылық бақылауды жетілдіру үшін Қазақстан Республикасының *нормативтік құқықтық актілеріне* аудиторлық іс-шараларды жүргізу кезінде цифрлық технологияларды пайдалануды ынталандыруға, ақпараттық базаны жетілдіруге, мемлекеттік аудит органдары қызметінің сапасын бағалауға бағытталған *өзгерістер енгізу ұсынылды*.

Жалпы, диссертациялық зерттеу нәтижелері бойынша енгізілетін ұсыныстар қолданбалы сипатқа ие және енгізуге ұсынылады.

Қаржылық есептілік аудитін Бэнфорд Заңын қолдану арқылы жүргізу жөніндегі ұсыныстары іс жүзінде ІМАК базасында сынақтан өткізілді.

Зерттеу нәтижелері төмендегілермен пайдаланылуы мүмкін:

– мемлекеттік аудит органдары мемлекеттік аудиттің тиімділігін арттыру бағдарламалары мен бағыттарын басқару және оның әлеуметтік-экономикалық дамуды басқарудағы рөлін қалыптастыру кезінде;

– мемлекеттік аудит органдарының басшылары мен мамандары әдістемелік материал ретінде;

– мемлекеттік аудиттің ақпараттық-талдау жүйесін әзірлеу, енгізу және сүйемелдеу кезінде.

Диссертацияда әзірленген қорытындылар мен ұсыныстар мемлекеттік аудит басшылары мен мамандарының біліктілігін арттыру жүйесінің оқу бағдарламалары мен құралдарын, оқу-әдістемелік кешендерін әзірлеу, "Мемлекеттік аудит", "Бухгалтерлік есеп және аудит" мамандықтары бойынша жоғары оқу орындарының студенттерін оқыту кезінде және экономикалық, қаржылық, басқарушылық оқу пәндерінің тиісті бөлімдерін оқыту кезінде қолданылуы мүмкін.

ПАЙДАЛАНҒАН ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ

- 1 Послание Президента Республики Казахстан - Лидера Нации Н.А. Назарбаева народу Казахстана. Стратегия "Казахстан-2050": новый политический курс состоявшегося государства // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K1200002050>. 16.02.2018.
- 2 Закон Республики Казахстан. О государственном аудите и финансовом контроле: принят 12 ноября 2015 года, №392-V // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1500000392>. 8.02.2018.
- 3 Белобжецкий И. А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 255 с.
- 4 Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль: методология и организация. – М.: Маркетинг, 2000. – 417 с.
- 5 Быстряков А. Я. Государственный финансовый контроль: учебно-методический комплекс. – М.: РУДН, 2011. – 272 с.
- 6 Бровкина Н.Д. Основы финансового контроля: учеб. пособие. – М.: Магистр, 2011. – 382 с.
- 7 Заяв. пат. 10090184 США. Favored client advance with audit protection method / R. Adams; опубл. 04.09.2003, Бюл. №10/090. // <https://patentimages.storage.googleapis.com/8f/74/8c/e6e5ebb2ddb979/US20030167225A1.pdf>. 06.04.2019
- 8 Робертсон Д. Аудит / пер. с англ. – М.: Контакт, 1993. – 495 с.
- 9 Arens A.A. et al. Auditing: an integrated approach. – Ed. 8th. – Upper Saddle River: Prentice Hall, 2000. – 793 p.
- 10 Грязнова А.Г., Барнгольц С.Б. Банковский аудит и его роль в снижении банковских рисков // Деньги и кредит. – 1997. – №10. – С. 20-28.
- 11 Булыга Р.П. и др. Аудит. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 431 с.
- 12 Шеремет А.Д. Анализ и аудит показателей устойчивого развития предприятия // Аудит и финансовый анализ. – 2017. – №1. – С. 154-161.
- 13 Anderson-Gough F., Grey C., Robson K. Helping them to forget: the organizational embedding of gender relations in public audit firms // Accounting, Organizations and Society. – 2005. – Vol. 30, №5. – P. 469-490.
- 14 Атаманчук Г.В. Аудит в системе государственного управления: гносеологические возможности // Государственный аудит. Право. Экономика. – 2009. – №4. – С. 22-24.
- 15 Грязнова А.Г. Саморегулирование в аудите состоялось! // Аудит. – 2011. – №4. – С. 14-17.
- 16 Павлова Л.А. Анализ информационных систем для автоматизации деятельности внутреннего аудита // Информационные технологии в финансово-экономической сфере: прошлое, настоящее, будущее: матер. междунар. науч. конф. – М., 2013. – С. 172-177.
- 17 Родионова В.М. Финансовый контроль: учебник для вузов. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2012. – 320 с.
- 18 Степашин С.В. Конституционный аудит. – М.: Наука-М, 2006. – 816 с.

- 19 Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебное пособие. – М.: Инфра-М, 1995. – 240 с.
- 20 Зейнельгабдин А.Б. Финансовая система Казахстана: становление и развитие: монография. – Астана: Изд-во: КазУЭФМТ, 2008. – 226 с.
- 21 Алибекова Б.А., Зейнельгабдин А.Б., Макыш С.Б. и др. Государственный аудит: учебник / под ред. К.Е. Джанбурчина. – Астана: ЕНУ им. Л.Н. Гумилева, 2016. – 375 с.
- 22 Бейсенова Л.З., Алибекова Б.А., Шахарова А.Е. Организация и проведение оценки эффективности деятельности государственных органов // Хабаршысы-Вестник Карагандинского университета. – 2019. – №1(93). – С. 234-240.
- 23 Загоскина З.П. Активизация государственного финансового контроля в управлении экономикой Казахстана в современных условиях: монография. – Караганда: ТОО «Арко», 2011. – 363 с.
- 24 Абалкин Л.А. Экономическая безопасность России: угрозы и их отражение // Вопросы экономики. – 1994. – №12. – С. 10-29.
- 25 Адамс Р. Основы аудита / пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, 1995. – Т. 199. – 398 с.
- 26 Гварлиани Т.Е., Черемшанов С.В. Исследование методологии финансового контроля // Аудит и финансовый анализ. – 2003. – №4. – С. 5-17.
- 27 Воронов В.И., Сидоров В.П. Основы научных исследований. – М.: Прогресс, 1986. – 542 с.
- 28 Арабян К.К., Попова О.В. О необходимости классификации аудита с целью определения его места в системе экономических отношений // Аудитор. – 2012. – №1. – С. 27-34.
- 29 Степашин С.В., Столяров Н.С., Шохин С.О., Жуков В.А. Государственный финансовый контроль: учебник для вузов. – СПб.: Питер, 2004. – 560 с.
- 30 Финансовое право: учебник / под ред. С.В. Запольского. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ВолтерсКлувер, 2011. – 792 с.
- 31 Тарасов А.М. Государственный контроль в России. – М.: Континент, 2008. – 672 с.
- 32 Федотов А.Ф. Финансовый контроль: учебное пособие. – Кемерово: КемГУ, 2012. – 181 с.
- 33 Козырин А.Н. Правовые основы государственного и муниципального финансового контроля в Российской Федерации // Реформы и право. – 2014. – №1. – С. 66-76.
- 34 Финансовое право: учебник / под ред. Н.И. Химичева. – Изд. 4-е, перер. и доп. – М.: Норма, 2011. – 768 с.
- 35 Арзуманова Л.Л. Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации. – М.: Проспект, 2011. – 144 с.
- 36 Закон Республики Казахстан. Об аудиторской деятельности: принят 20 ноября 1998 года, №304 // http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z980000304_. 18.02.2020.
- 37 Silvano J.A. Report of the Committee on Basic Auditing Concepts // The Accounting Review. – 1972. – Vol. 47, Suppl. 4. – P. 14-74.

- 38 Power M. The Audit Society: rituals of verification. – Oxford: Clarendon Press, 1997. – 182 p.
- 39 Ball A., Owen D.L., Gray R. External Transparency or Internal Capture? The Role of Third-Party Statements in Adding Value to Corporate Environmental Reports // Business Strategy and the Environment. – 2000. – Vol. 9(1). – P. 1-23.
- 40 Porter B., Simon J., Hatherly D. Principles of External Auditing. – Ed. 2nd. – Great Britain: John Wiley & Sons, 2003. – 882 p.
- 41 Ronen J. Corporate Audits and How to Fix Them // Journal of Economic Perspectives. – 2010. – Vol. 24(2). – P. 189-210.
- 42 Proposed international standard on auditing (ISA) 700 (revised), paragraph 10 // <https://goo-gl.su/fHtMc>. 15.05.2019.
- 43 Stettler H.F. Auditing Principles. – Ed. 4th. – Nevada: Prentice-Hall, 1977. – 845 p.
- 44 Porter B.A. The audit trinity: the key to securing corporate accountability // Managerial Auditing Journal. – 2009. – Vol. 24, №2. – P. 156-182.
- 45 Watts R.L., Zimmerman J.L. Agency Problems, Auditing, and the Theory of the Firm: Some Evidence // Journal of Law and Economics. – 1983. – Vol. 26(3). – P. 613-633.
- 46 Jensen M., Meckling W. Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Costs and Ownership Structure // Journal of Financial Economics. – 1976. – Vol. 3(4). – P. 338-339.
- 47 Lys T. et al. Auditor liability and information disclosure // Journal of Accounting, Auditing and Finance. – 1988. – Vol. 3. – P. 307-340.
- 48 Brief R.P. The Accountant's Responsibility in Historical Perspective // April Accounting Review. – 1975. – Vol. 50(2). – P. 285-297.
- 49 Степашин С.В. Государственный аудит: введение в специальность // <http://audit.gov.ru/upload/iblock/015/>. 16.10.2019.
- 50 Степашин С.В. Государственный аудит: проблемы и перспективы // Дайджест-финансы. – 2006. – №11(143). – С. 2-5.
- 51 Савченко Л.А. Правовые основы финансового контроля: науч. пособие. – Киев: Юринком Интер, 2008. – 504 с.
- 52 Коростелев Д.А. Государственный аудит: некоторые теоретико-правовые предпосылки к исследованию // Актуальные проблемы государственного и муниципального финансового контроля: сб. науч. ст. / под ред. И.В. Левакина, Т.В. Ярыгиной, О.Н. Кряжуовой. – М.: НИИ СП, 2013. – С. 38-43.
- 53 Шахрай С.М. Российскому государственному финансовому контролю – 350 лет: история становления и современные проблемы // Финансовая газета. – 2006, март – 11.
- 54 Мухаметкарим А. Государственный аудит в Казахстане: начало положено // <http://nomad.su/?a=3-201603180015>. 6.02.2019.
- 55 Алибекова Б.А., Нурхалиева Д.М. Становление государственного аудита в Республике Казахстан // Известия Исык-кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной азии. – 2016. – №1-2-1(12). – С. 164-166.

56 Юдина Т.Н. Цифровизация в контексте сопряженности Евразийского экономического союза и Экономического пояса Шелкового пути // *Философия хозяйства*. – 2016. – №4. – С. 161-171.

57 Юдина Т.Н., Тушканов И.М. Цифровая экономика сквозь призму философии хозяйства и политической экономии // *Философия хозяйства*. – 2017. – №1. – С. 193-200.

58 Мировой опыт и перспективы развития Индустриального (Промышленного) Интернета Вещей в России // http://json.tv/ict_telecom_analytics/iiot_m2m_digitalization_industrie40. 15.03.2019.

59 Тушканов И.М., Юдина Т.Н. Форсаж цифровой экономики // Системное моделирование социально-экономических процессов: тр. 39-й междунар. науч. школы-семинара. – Воронеж: Воронежский государственный педагогический университет, 2016. – С. 246-247.

60 Петров А.А. Цифровизация экономики: проблемы, вызовы, риски // *Торговая политика*. – 2018. – №3(15). – С. 9-30.

61 Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении Государственной программы "Цифровой Казахстан": утв. 12 декабря 2017 года, №827 // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/P1700000827>. 26.03.2019.

62 Цифровизация экономики Республики Казахстан, 2019 // <http://ranking.kz/ru/a/reviews/cifrovizaciya-ekonomiki-respubliki>. 11.02.2020.

63 Выгода от цифровизации Казахстана составила почти 600 млн. долларов // <https://gov.egov.kz/memleket/entities/mdai/press/news/details/578-mln-dollarov-ssha-sostavil-obshchiy>. 11.02.2020.

64 Премьер-Министр РК Аскар Мамин провел заседание Комиссии по вопросам цифровизации // <https://primeminister.kz/ru>. 11.02.2020.

65 Показатели государственных и правительственных программ. Государственная программа «Цифровой Казахстан – 2020» // <https://stat.gov.kz/programm/indicator>. 21.01.2020.

66 New IDC Spending Guide Forecasts \$124 Billion Will Be Spent on Smart Cities Initiatives in 2020 // <https://www.idc.com/getdoc.jsp?containerId>. 15.09.2019.

67 Основные социально-экономические показатели Республики Казахстан // <https://stat.gov.kz/official/dynamic>. 21.02.19.

68 Назарбаев Н.А. Государство оставит за собой управление не более 15% экономики РК... // <https://kursiv.kz/news/ekonomika/2018-11/nazarbaev-gosudarstvo-ostavit-za-soboy-upravlenie-ne-bolee-15-ekonomiki-rk>. 06.01.2019.

69 Olowo-Okere E., Tomkins C. Understanding the evolution of government financial control systems // *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. – 1998. – Vol. 11, №3. – P. 309-331.

70 Lewis A.C., Neiberline C., Steinhoff J.C. Digital auditing: Modernizing the Government Financial Statement Audit Approach // *Journal of Government Financial Management*. – 2014. – Vol. 63, Issue 1. – P. 32-37.

71 Цыренова И.Ц. Анализ проблем развития системы государственного финансового контроля в Российской Федерации // *Проблемы экономики и юридической практики*. – 2011. – №(2). – С. 342-344.

72 Фомина Е.А., Ходковская Ю.В., Тамарова Р.Р. Государственный финансовый контроль в условиях цифровой экономики // Экономика и управление. – 2018. – №5(143). – С. 73-75.

73 Интервью руководителя УФК по Алтайскому краю В.М. Костиной «Вектор контроля» // Регион. Богатства Сибири: спецвыпуск. – 2016, декабрь. – 22. – №290(7158).

74 Гнездилов И.С. Внутренний государственный финансовый контроль в условиях цифровизации экономики // Проблемы и перспективы развития России: Молодежный взгляд в будущее: сб. науч. ст. всеросс. науч. конф.: в 4 т. – Курск: ЗАО Университетская книга, 2018. – Т. 1. – С. 60-64.

75 Смотрицкая И.И., Черных С.И. Современные тенденции цифровой трансформации государственного управления // Вестник ИЭ РАН. – 2018. – №5. – С. 22-36.

76 Большаков С.Н., Лескова И.В., Большакова Ю.М. Цифровая экономика как составляющая технологической платформы государственной политики и управления // Вопросы управления. – 2017. – №1 (44). – С. 64-70.

77 Choi H.R., Cho M.J., Lee K., Hong S.G., Woo C.R. The business model for the sharing economy between SMEs // WSEAS Transaction of Business and Economics. – 2014. – Vol. 11(1). – P. 625-634.

78 Попов Е.В., Герцегова К., Семячков К.А. Инновации в институциональном моделировании долевой экономики // Журнал институциональных исследований. – 2018. – Т. 10, №2. – С. 25-42.

79 Попов Е.В., Сухарев О.С. Цифровая экономика: «иррациональный оптимизм» управления и финансирования // Экономика. Налоги. Право. – 2018. – Т. 11, №2. – С. 6-17.

80 Исаев Э.А. Контроль в финансово-бюджетной сфере. Риск-ориентированный подход, актуальные вопросы и перспективы // Бюджет. – 2018. – №8(188). – С. 11-13.

81 Vatrapu R. Understanding Social Business // In book: Emerging Dimensions of Technology Management / ed. K. Akhilesh. – India: Springer, 2012. – P. 147-158.

82 Албычев А.С. Актуальные вопросы создания, развития и эксплуатации ИС и инфраструктуры в Федеральном казначействе: доклад, июнь 2018 // <http://www.roskazna.ru>. 12.10.2019.

83 Financial Management Information Systems (FMIS) // <https://www.worldbank.org>. 10.12.2019.

84 Кудрин А. Содействие цифровизации системы госуправления – одна из ключевых задач высших органов аудита во всем мире: пресс-релиз. – 2018 // <http://www.ach.gov.ru/news/sodejstvie-cifrovizacii-sistemy>. 25.01.2019.

85 The government-wide IT spending over the past few years // <https://itdashboard.gov/>. 10.02.2020.

86 Lewis A.C. Digital auditing: Modernizing the Government Financial Statement Audit Approach // Journal of Government Financial Management. – 2014. – Vol. 63(1). – P. 32-37.

- 87 Steinhoff J.C., Carnahan T.L. Smart Use of Data Mining is Good Government and Good Business // Journal of Government Financial Management. – 2012. – Vol. 61(1). – P. 16-19.
- 88 Drivers and benefits of CA/CM // What is Driving Continuous Auditing & Continuous Monitoring Today? // <https://goo-gl.su/8OJaQ>. 24.06.2019.
- 89 How CA/CM can support alternative business models // What is Driving Continuous Auditing & Continuous Monitoring Today? // <https://goo-gl.su/8OJaQ>. 24.06.2019.
- 91 Обама: киберугроза - наиболее актуальный вызов безопасности США // www.whitehouse.gov/issues/foreignpolicy/cybersecurity. 15.09.2019.
- 92 Постановление Правительства Республики Казахстан. Об утверждении Концепции кибербезопасности ("Киберцит Казахстана"): утв. 30 июня 2017 года, №407 // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/P1700000407>. 15.09.2019.
- 93 Sims H.C., Sossei S.E. Leveraging data analytics in federal organizations // <https://goo-gl.su/Rzxa0> 18.09.2019.
- 94 Phillips W.R., Steinhoff J.C. Establishing Long-Term Fiscal Sustainability: Daunting Choices and Shared Sacrifice // Journal of Government Financial Management. – 2012. – Vol. 61(3). – P.10-13.
- 95 Лимская декларация руководящих принципов контроля // <https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/>. 16.09.2019.
- 96 Clark C., De Martinis M., Krambia-Kapardis M. Audit quality attributes of European Union supreme audit institutions // European Business Review. – 2007. – Vol. 19(1). – P. 40-71.
- 97 Public audit in the European Union // <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/83afd819-2b53-11e9-8d04-01aa75ed71a1/language>. 1.10.2019.
- 98 Зайцева А.Р. Зарубежная практика государственного аудита // <https://cyberleninka.ru/article/n/zarubezhnaya-praktika>. 22.09.2019.
- 99 Мировой опыт организации государственного и муниципального финансового контроля и возможность его применения в России // http://www.juristlib.ru/book_6750.html. 18.09.2019.
- 100 Степашин С.В. Аудит эффективности как важнейшая форма государственного финансового контроля // <http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=217>. 22.09.2019.
- 101 Иванова Л.Н. Правовое положение высших органов финансового контроля: история и современность. – М.: Элиста, 2005. – 45 с.
- 102 GAO Produces Record Return // https://www.gao.gov/about/press-center/press-releases/par_nov_2019.htm. 28.02.2020.
- 103 Чхиквадзе В.В. Организационно-правовые основы государственного финансового контроля в зарубежных странах // <http://www.justicemaker.ru/view-article.php?id=23&art=3164>. 18.02.2020.
- 104 Тихомиров Ю.А. Административное право и процесс: полный курс. – М.: Изд. «Издание Тихомирова М.Ю.», 2001. – 652 с.
- 105 Головин К.Л. Правовое регулирование деятельности контрольно-счетных органов в иностранных государствах // Международная экономика. 2006. – №3. – С. 50-57.

106 Васильева М.В. Особенности контрольно-счетных систем зарубежных стран и опыт их интеграции // Финансы и кредит. – 2009. – №6(343). – С. 70-80.

107 Пернеев Д.Х. Зарубежный опыт по вопросу перехода от государственного финансового контроля к государственному аудиту // Вестник Института законодательства Республики Казахстан. – 2015. – №3(39). – С. 50-54.

108 Васильева М. В. Финансовый контроль и аудит в государственном секторе // Финансы и кредит. – 2009. – №18(354). – С. 5-15.

109 Васильева М.В., Ломовцева О.А., Агапцов С.А. Государственный финансовый контроль в управлении регионом: учеб. пособие. – Волгоград: Изд-во «ООО «Принт», 2005. – 352 с.

110 Mapping the Cost of Non-Europe, 2014-19 – Ed 4 // <https://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference.> 2.02.2020.

111 Новый состав Еврокомиссии назвал важнейшими задачами защиту климата и цифровизацию // <https://informburo.kz/novosti/novyuy-sostav-evrokomissii-nazval-vazhneyshimi-zadachami-zashchitu-klimata-i-> 22.02.2020.

112 IT audit at the ECA – assessing the digital environment in policy areas By Franck Noël // <https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments>. 18.02.2020.

113 Lindström E. ECA audit goes digital’ with the Digital Steering Committee // https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/journal20_01/journal. 18.02.2020.

114 Digitalisation of audit procedures: a pilot project for the financial audit of the European Commission’s executive agencies // https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/journal20_01. 19.02.2020.

115 Национальный индекс развития цифровой экономики // https://www.researchgate.net/publication/331470670_Nacionalnyj_. 02.03.2020.

116 Ершова Т.В., Хохлов Ю.Е., Шапошник С.Б. Национальный индекс развития цифровой экономики: воздействие цифровой трансформации // Ломоносовские чтения: науч. конф. – М., 2019. – С. 34-38.

117 The Future of Jobs. Employment, Skills and Workforce Strategy for the Fourth Industrial Revolution // <http://www3.weforum.org/docs>. 02.03.2020.

118 Сертификация государственных аудиторов // <https://www.gov.kz/memleket/entities/esep/activities/directions?lang=ru>. 15.02.2020.

119 Смаилов А.А Дальнейшее развитие государственного аудита в целях повышения эффективности использования бюджетных средств: доклад от 10.02.2020 года // <https://www.zakon.kz/5006688-doklad-pervogo>. 10.04.2020.

120 Показатели аудиторской деятельности // <http://kvga.minfin.gov.kz/irj/portal/anonymous?Navigation>. 15.02.2020.

121 Приказ Министра финансов Республики Казахстан. Об утверждении Правил проведения внутреннего государственного аудита и финансового контроля: утв. 19 марта 2018 года, №392 / <http://adilet.zan.kz/rus>. 10.04.2020.

122 Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета. Об утверждении процедурных стандартов внешнего государственного аудита и финансового контроля: утв. 31 марта 2016 года, №5-НК // <http://adilet.zan.kz/rus/>. 16.03.2020.

123 Кодекс Республики Казахстан. Бюджетный кодекс Республики Казахстан: принят 4 декабря 2008 года, №95-IV // <http://adilet.zan.kz/rus/>. 25.03.2020.

124 Getie M.D., Wondim Y.A. Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study // *Managerial Auditing Journal*. – 2007. – Vol. 22, №5. – P. 470-484.

125 Указ Президента Республики Казахстан. Об утверждении Концепции внедрения государственного аудита в Республике Казахстан: утв. 3 сентября 2013 года, №634 // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/U1300000634>. 25.03.2020.

126 Dittenhofer M. Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods // *Managerial Auditing Journal*. – 2001. – Vol. 16, №8. – P. 443-450.

127 Dixon G., Singer S. Unlocking the Strategic Value of Internal Audit: Three Steps to Transformation // *Internal Auditing-Boston*. – 2011. – Vol. 26, №3. – P. 3-5.

128 Sarens G. Internal auditing research: Where are we going? Editorial // *International Journal of Auditing*. – 2009. – Vol. 13, №1. – P. 1-7.

129 Жуков В. Что такое «аудит эффективности» // Президентский контроль. – 2004. – №7. – С. 25-28.

130 Шохин С.О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 350 с.

131 Шохин С.О. Основы государственного и муниципального финансового контроля: постатейный научно-практический комментарий к главе 26 Бюджетного кодекса Российской Федерации. – М.: Изд. ФГУ «Редакция «Российской газеты», 2008. – С.45-57.

132 Белобжецкий И.А. Бухгалтерская отчетность и методы ее контроля. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 272 с.

133 Дуламбаева Р.Т., Бексултанов А.А. Совершенствование методики проведения оценки деятельности органов государственного аудита // *Central Asian Economic Review*. – 2018. – №2(120). – С. 9-19.

134 Итоги оценки деятельности органов государственного аудита и финансового контроля // <https://www.gov.kz/memleket/>. 23.04.2020.

135 Talpoş I. Finanţele României/Romanian Finances. – Timişoara: Sedona, 1995. – Vol. 1. – p. 143

136 Mosteanu T, Lacatus CM. The Municipal Bonds—the Cause and the Effect of the Local Financial Decentralisation Growth. Romanian Case. *Theoretical and Applied Economics*. –2008. –Vol 9(9). – p.51

137 Отчет об исполнении республиканского бюджета // <http://www.minfin.gov.kz:81/BOE/BI/logon/start.do?ivsLogonToken>. 17.01.2020.

138 Knechel W.R., Krishnan G.V., Pevzner M. et al. Audit quality: insights from the academic literature // *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. – 2013. – Vol. 32(1). – P. 385-421.

139 Stephens N. External auditor characteristics and internal control reporting under SOX section 302 // *Manag Audit J*. – 2011. – Vol. 26. – P. 114-129.

- 140 Knechel W.R., Vanstraelen A. The relationship between auditor tenure and audit quality implied by going concern opinions // *A journal of practice & theory*. – 2007. – Vol. 26, №1. – P. 113-131.
- 141 Bobek D.D., Daugherty B.E., Radtke R.R. Resolving audit engagement challenges through communication // *Audit JPract Theory*. – 2012. – Vol. 31. – P. 21-45.
- 142 Бексултанов А.А., Дуламбаева Р.Т., Саябек З. Анализ факторов, влияющих на качество государственного аудита в Казахстане // *Вопросы государственного и муниципального управления*. – 2018. – №4. – С. 94-119.
- 143 Schwarzer R., Jerusalem M. Generalized Self-efficacy scale // In book: *Measures in health psychology: a user's portfolio. Causal and control beliefs* / ed. J. Weinman, S. Wright, M. Johnston. – Windsor: NFER-Nelson, 1995. – P. 35-37.
- 144 Ames C. Classrooms: goals, structures, and student motivation // *J EducPsychol*. – 1992. – Vol. 84. – P. 261-271.
- 145 Hendriks P. Why share knowledge? The influence of ICT on the motivation for knowledge sharing // *Knowl Process Manag.* – 1999. – Vol. 6. – P. 91-100.
- 146 Wallach E.J. Individuals and organization: the cultural match // *Train Dev J.* – 1983. – Vol. 37(2). – P. 28-36.
- 147 Nunnally J.C. *Psychometric theory*. – NY.: McGraw-Hill, 1978. – 752 p.
- 148 Bagozzi R.P., Yi Y. On the evaluation of structural equation models // *Acad Marking Sci*. – 1988. – Vol. 16. – P. 76-94.
- 149 Исследование проблем и перспектив создания интегрированных информационных систем органов государственного финансового контроля: отчет о НИР / РГП «Центр по исследованию финансовых нарушений»: рук. Молдагаипов Р.М., испол. Дубицкий А.А., Игумнов С.И. – Астана, 2011. – 106 с.
- 150 Шлейников В. Непрерывный аудит: перспективы, выгоды и затраты внедрения, применения в бюджетной сфере // *Аудит и финансовый анализ*. – 2007. – №1. – С. 1-6.
- 151 Kogan A., Sudit E.F., Vasarhelyi M.A. Continuous online auditing: A program of research // *Journal of Information Systems*. – 1999. – Vol. 13, №2. – P. 87-103.
- 152 Walker D.M. The Role of GAO and Other Government Auditors in the 21st Century // <https://www.gao.gov/cg/2002/14thbf.html> 28.05.2019.
- 153 Olnes S., Ubacht J., Janssen M. Blockchain in government: Benefits and implications of distributed ledger technology for information sharing // *Government Information Quarterly*. – 2017. – Vol. 34. – P. 355-364.
- 154 Добролюбова Е.И., Южаков В.Н., Ефремов А.А. и др. Цифровое будущее государственного управления по результатам. - М.: Дело, 2019. - 114 с.
- 155 Бурякова А. О., Варнавский А.В. Цифровизация деятельности Счетной палаты Российской Федерации // *Управленческие науки*. – 2019. – №9(4). – С. 98-114.
- 156 Blockchain Project Dutch Government // <https://www.blockchainpilots.nl/resultaten>. 7.05.2020.

157 Одинцова Т.М., Рура О.В. Развитие видов, объектов и методов бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики и информационного общества // Научно-технические ведомости СПбГПУ. Серия экономические науки. – 2018. – Т. 11, №4. – С. 120-131.

158 Развитие технологии распределенных реестров: докл. / Центральный банк Российской Федерации. – 2017, декабрь // [https://www.cbr.ru/analytics/ppc/Consultation_Paper_1712129\(2\).pdf](https://www.cbr.ru/analytics/ppc/Consultation_Paper_1712129(2).pdf). 02.07.2018.

159 Olnes S., Ubacht J., Janssen M. Blockchain in government: Benefits and implications of distributed ledger technology for information sharing // Government Information Quarterly. – 2017. – Vol. 34. – P. 355-364.

160 Бурякова А.О., Варнавский А.В. Цифровизация деятельности Счетной палаты Российской Федерации // Управленческие науки. – 2019. – №9(4). – С. 98-114.

161 Hyperledger Indy. Key Characteristics // <https://hyperledgerindy.readthedocs.io/en/latest/index.html>. 01.04.2020.

162 Абдикеев Н.М., Барк В.Б., Бекетнова Ю.М. и др. Парадигмы цифровой экономики: технологии искусственного интеллекта в финансах и финтехе. – М.: Когито-Центр; 2019. – 325 с.

163 Бутенко Е.Д. Искусственный интеллект в банках сегодня: опыт и перспективы // Финансы и кредит. – 2018. – №24(1). – С. 143-153.

164 Дуламбаева Р.Т., Бексултанов А.А. Аудит финансовой отчетности на основе закона Бэнфорда // Мемлекеттік аудит-Государственный аудит. – 2020. – №1(46). – С. 15-22.

165 Алексей Лебедев. Память или беспамятство?// Техника – молодежи. – 2001. – №3. – С. 21-22.

166 Алексеев М.А. Применимость закона Бэнфорда для определения достоверности финансовой отчетности // Вестник НГУЭУ. – 2016. – №4. – С. 114-126.

167 Boletim do Tribunal de Contas da União Especial // <https://portal.tcu.gov.br/data/>. 07.09.2019.

168 Новости ВОА со всего света // https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about_us/IJGA_Issues/former_years/2019/RU_2019. 07.09.2019.

ҚОСЫМША А

Зерттеу нәтижелерін апробациялау актісі

№ исх КВА-1/287 фп.
05 8 шолд 2020г.

Акт
об апробации результатов диссертационной работы
Бексултанова Асан Абусайдовича на тему
«Совершенствование государственного аудита в условиях
цифровизации»

Комитет внутреннего государственного аудита Министерства финансов Республики Казахстан, рассмотрев вопрос об использовании результатов диссертационной работы Бексултанова А.А., сообщает следующее.

Предлагаемое в рамках диссертационного исследования Закон Бенфорда апробирован в аудите финансовой отчетности государственного предприятия в качестве цифрового анализа на базе данных Комитета внутреннего государственного аудита МФ РК. Результаты апробирования позволили эффективно выявить признаки искажений в финансовой отчетности.

Заместитель Председателя



Е.Т. Мынжасаров

ҚОСЫМША Ә

Сарапшылық сұрау сауалнамасы

Мемлекеттік аудит органдарында тәуелсіздік қағидатын сақтау сапасын бағалау

Құрметті респондент,

Сәлеметсіз бе, менің атым Асан Бексұлтанов, және менің Қазақстан Республикасы Президентінің жанындағы мемлекеттік басқару Академиясында "Экономика" мамандығы бойынша 3-ші курс докторантымын.

Қазақстанда мемлекеттік аудит сапасын жетілдіру мәселесі бойынша зерттеу жүргізілуіне байланысты Сіздердің назарларыңызға "Тәуелсіздік" басты қағидатына арналған сауалнаманы бастапқы ақпарат алу мақсатында ұсынамын.

Сіздің жауабыңыз өте маңызды және Қазақстанның мемлекеттік аудит жүйесін жақсарту алады деген үміттемін.

Сізге ұсынылған төрт жауаптың бір ғана жауабын таңдау қажет. Жауап беру кезінде сізге басыңызға келетін бірінші ойға назар аударғаныңыз жөн.

Сауалнама 5 минуттан аспайды.

Біз сауалнама қатысушыларына құпиялыққа кепілдік береміз, өйткені бұл зерттеу *жасырын* түрде жүргізіледі, сондықтан ашық және объективті болуыңызды сұраймыз.

Егер сіз осы сауалнамадан өтіп, өз әріптестеріңіз-мемлекеттік аудиторлармен бөліссеңіз, мен өте риза боламын, өйткені сіздің жауаптарыңыз менің диссертациям үшін өте маңызды.

Егер сізде зерттеу туралы қандай да бір сұрақтар туындаса, кез келген уақытта asan.beksultanov@gmail.com поштасына жазыңыз немесе 8-701-3660200 нөміріне хабарласа аласыз

Алдын ала жауабыңызға рахмет!!!

Құрметпен,
Асан Бексұлтанов

Оценка качества соблюдения принципа независимости в органах
государственного аудита

Уважаемый респондент,

Здравствуйтесь, меня зовут Асан Бексултанов, и я являюсь докторантом 3-го курса Академии государственного управления при Президенте Республики Казахстан по специальности «Экономика».

В связи с проведением исследования по вопросу совершенствования, а также качества государственного аудита в Казахстане, представляю Вашему вниманию анкету, которая посвящается главному принципу «независимости» и разработана с целью получения первичной информации.

Ваш ответ очень важен и может улучшить систему государственного аудита Казахстана.

Вам необходимо выбрать только один ответ из четырех представленных. При ответах ориентируйтесь на первую мысль, которая придет вам в голову.

Опрос займет не более 5 минут.

Мы гарантируем участникам анкетирования конфиденциальность, так как данное исследование проводится *анонимно*, поэтому просим быть открытыми и объективными.

Я был бы очень признателен, если бы Вы прошли этот вопросник и поделились со своими коллегами-государственными аудиторами, так как Ваши ответы очень важны для моей диссертации.

Если у Вас есть какие-либо вопросы об исследовании, пожалуйста пишите в любое время на: asan.beksultanov@gmail.com или можете связаться по номеру 8-701-3660200

Заранее благодарю!

С уважением,

Асан Бексултанов

Сұрақтар/Вопросы:

1. Біз сыртқы әсерден тәуелсіз және аудит нәтижелері толығымен объективті екеніне толық кепілдік бере аламыз/Мы можем полностью гарантировать, что мы независимы от внешнего влияния и наши результаты аудита полностью объективны

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

2. Мемлекеттік аудит органдары бақылау объектілерінен тәуелсіздікті толығымен сақтайды және сыртқы әсерден қорғалған/Органы государственного

аудита полностью сохраняют независимость от объектов контроля и защищены от внешнего влияния

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

3. Біз аудиторлық іс-шараларды сыртқы әсерлерге карамастан, еркін жоспарлай аламыз/Мы свободно можем планировать аудиторские мероприятия, вне зависимости от внешних влияний.

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

4. Жұмыста біз аудит үшін қажетті ақпаратқа кедергісіз және ешқандай шартсыз қол жеткіземіз/В работе мы имеем беспрепятственного и ничем не обусловленного доступа к необходимой для аудита информации

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

5. Біз аудиторлық есепті (қаржылық есептілік бойынша аудиторлық есепті) жасаған кезде басшыға тәуелді емеспіз/Мы не зависим от руководителя, при составлении аудиторского отчета (аудиторского отчета по финансовой отчетности)

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

6. Құқық қорғау органдары мен басқа да бақылау және қадағалау органдары маман ретінде тартқан кезде біз олардың қандай да бір ықпалына тәуелді емеспіз/При привлечении в качестве специалиста правоохранительными органами и другими органами контроля и надзора, мы не зависим от их какого-либо влияния

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

7. Біз аудит жүргізу үшін қажетті және лайықты материалдық, еңбек және қаржы ресурстарымен толықтай қамтамасыз етілеміз / Мы полностью обеспечены необходимыми и адекватными материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами, необходимыми для проведения аудита

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

8. Біз аудиторлық тексерулердің тақырыбын, жұмыс жоспарларын, оларды орындаудың әдістері мен тәсілдерін сыртқы әсерден тыс өз бетінше анықтауға мүмкіндігіміз бар/Мы полностью имеем возможность самостоятельно определять темы аудиторских проверок, рабочие планы, методы и способы их исполнения, вне зависимости от внешнего влияния

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

9. Біз жүргізілген тексерулердің нәтижелері туралы жұртшылықты ешқандай кедергісіз хабардар етеміз/Мы беспрепятственно информируем общественность о результатах проводимых проверок

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

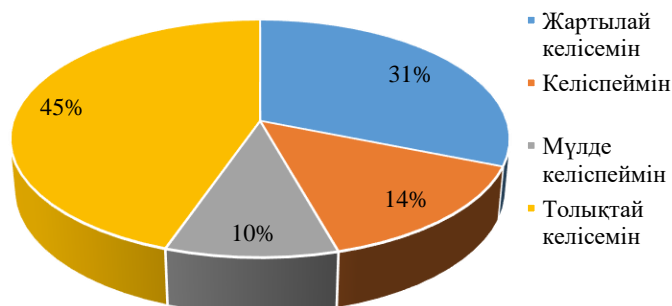
10. Біз ешқандай сыртқы ықпалсыз ұсыныстардың орындалуын өз бетімізше бақылаймыз/Мы самостоятельно контролируем выполнение рекомендаций, без никаких влияний из вне

Жауап вариантын «+» таңбасымен белгілеңіз/Вариант ответа отметьте знаком «+»

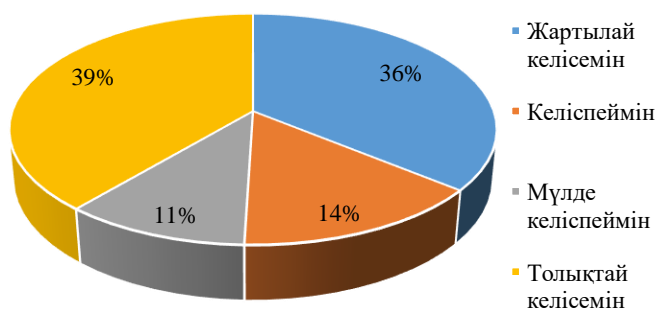
1. Толықтай келісемін/Полностью согласен	
2. Жартылай келісемін/Частично согласен	
3. Келіспеймін/ Не согласен	
4. Мүлде келіспеймін/Совершенно не согласен	

ҚОСЫМША Б

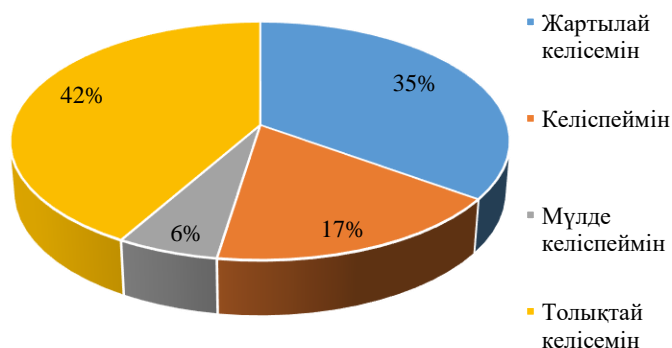
Мемлекеттік аудит органдарында тәуелсіздік қағидатын сақтау сапасын бағалау бойынша сараптамалық сұрау сауалнамасы нәтижелері



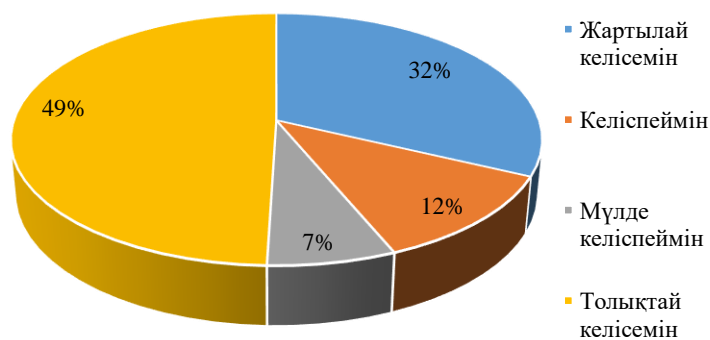
Сурет Б.1 – Сыртқы әсерден тәуелсіз және аудит нәтижелері толығымен объективті екеніне толық кепілдік бере аламыз



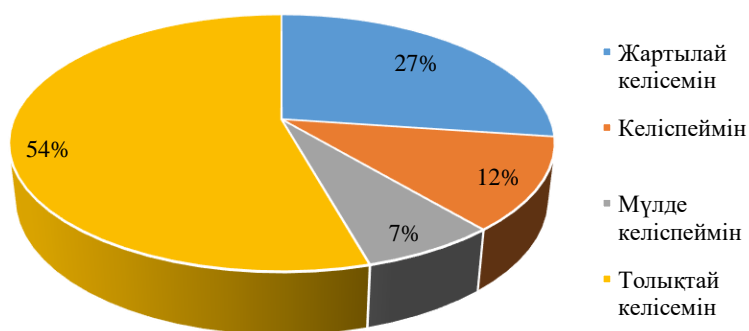
Сурет Б.2 – Мемлекеттік аудит органдары бақылау объектілерінен тәуелсіздікті толығымен сақтайды және сыртқы әсерден қорғалған



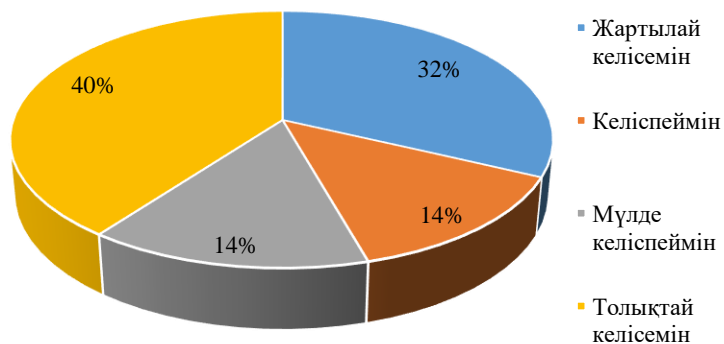
Сурет Б.3 – Аудиторлық іс-шараларды сыртқы әсерлерге қарамастан, еркін жоспарлай аламыз



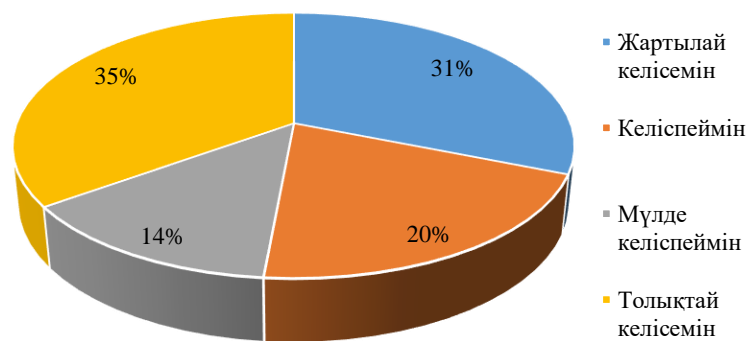
Сурет Б.4 – Жұмыста біз аудит үшін қажетті ақпаратқа кедергісіз және ешқандай шартсыз қол жеткіземіз



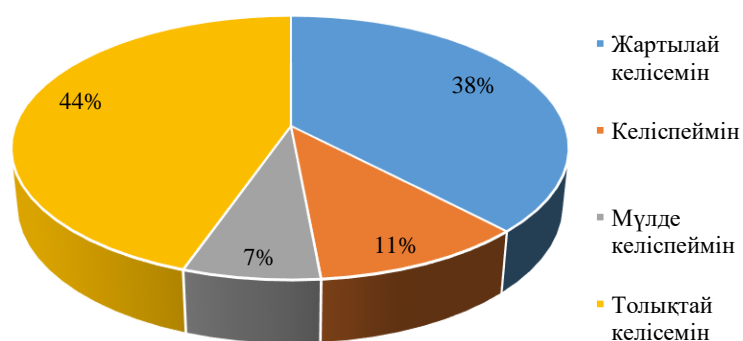
Сурет Б.5 – Біз аудиторлық есепті (қаржылық есептілік бойынша аудиторлық есепті) жасаған кезде басшыға тәуелді емеспіз



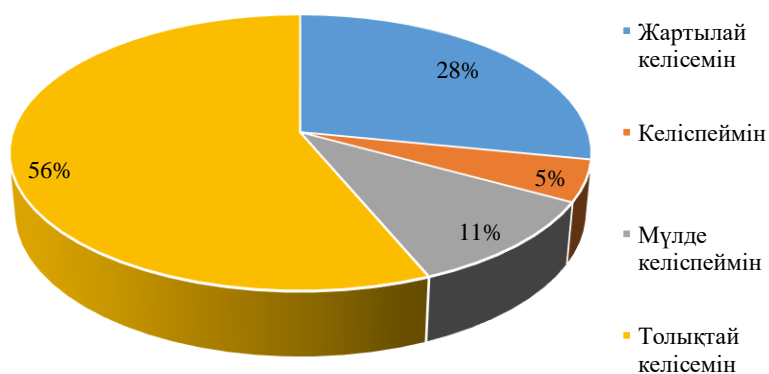
Сурет Б.6 – Құқық қорғау органдары мен басқа да бақылау және қадағалау органдары маман ретінде тартқан кезде біз олардың қандай да бір ықпалына тәуелді емеспіз



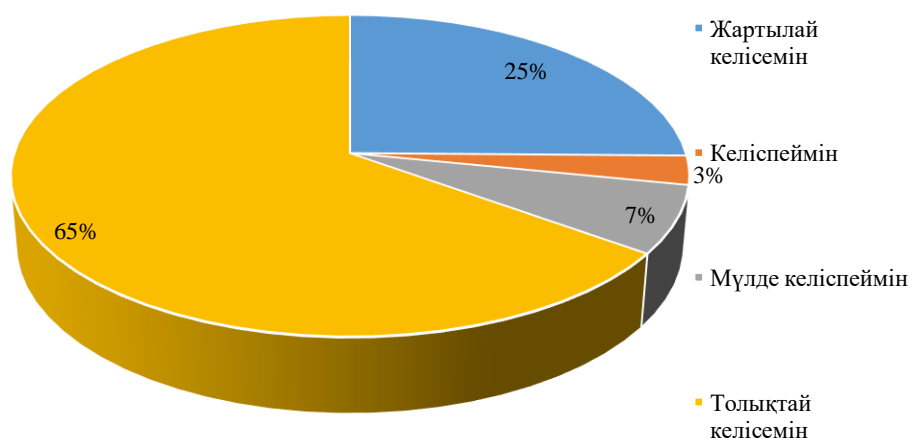
Сурет Б.7 – Біз аудит жүргізу үшін қажетті және лайықты материалдық, еңбек және қаржы ресурстарымен толықтай қамтамасыз етілеміз



Сурет Б.8 – Біз аудиторлық тексерулердің тақырыбын, жұмыс жоспарларын, оларды орындаудың әдістері мен тәсілдерін сыртқы әсерден тыс өз бетінше анықтауға мүмкіндігіміз бар



Сурет Б.9 – Біз жүргізілген тексерулердің нәтижелері туралы жұртшылықты ешқандай кедергісіз хабардар етеміз



Сурет Б.10 – Біз ешқандай сыртқы ықпалсыз ұсыныстардың орындалуын өз бетімізше бақылаймыз

ҚОСЫМША В

Аудиторлардың кәсіби дамуы мен өзіндік тиімділігі арасындағы өзара байланысты анықтау үшін сарапшылық сауалнама

Уважаемый респондент,

Здравствуйте, меня зовут Асан Бексултанов, и я являюсь докторантом 1-го курса Академии государственного управления при Президенте Республики Казахстан по специальности «Экономика».

В связи с проведением исследования по вопросу профессионализации и эффективности государственных аудиторов, а также качества государственного аудита в Казахстане, представляю Вашему вниманию анкету, которая была разработана с целью получения первичной информации.

Ваш ответ очень важен и может улучшить систему государственного аудита Казахстана.

Все утверждения анкеты в «Общей части» будут измерены с использованием 5-бальной шкалы (с 1 до 5 баллов, где 1 = безусловно нет, полностью не согласен; 2 = возможно нет, более не согласен, чем согласен; 3 = ответ нейтральный, нечто среднее между да и нет; 4 = возможно да, более согласен, чем не согласен; 5 = безусловно да, полностью согласен).

Вам необходимо поставить только одну соответствующую цифру от 1 до 5 в каждом вопросе. При ответах ориентируйтесь на первую мысль, которая придет вам в мысль.

Опрос займет не более 5 минут.

Ваши ответы строго конфиденциальны и анонимны, и будут использоваться только в рамках данного исследования.

Я был бы очень признателен, если бы Вы прошли этот вопросник и поделились со своими коллегами-государственными аудиторами, так как Ваши ответы очень важны для моей диссертации.

Для участия в опросе пройдите, пожалуйста, по следующей ссылке:

Если у Вас есть какие-либо вопросы об исследовании, пожалуйста пишите в любое время на: asan.beksultanov@gmail.com

Заранее благодарю!

С уважением,

Асан Бексултанов

Блок А.	
1. Укажите Ваш пол:	
<i>Муж.</i>	<input type="checkbox"/>
<i>Жен.</i>	<input type="checkbox"/>
2. Сколько Вам лет:	
<i>30 лет и моложе</i>	<input type="checkbox"/>
<i>от 31 – 40 года</i>	<input type="checkbox"/>
<i>от 41 – 50 года</i>	<input type="checkbox"/>
<i>от 51 – 60 года</i>	<input type="checkbox"/>
<i>больше 60 лет</i>	<input type="checkbox"/>
3. Укажите стаж работы аудитором (ревизором)	
<i>Менее 5 лет</i>	<input type="checkbox"/>
<i>от 5 – 10 лет</i>	<input type="checkbox"/>
<i>от 10 – 15 лет</i>	<input type="checkbox"/>
<i>свыше 15 лет</i>	<input type="checkbox"/>
4. Укажите Ваше место работы:	
<i>Центральный аппарат</i>	<input type="checkbox"/>
<i>Территориальный орган</i>	<input type="checkbox"/>

Блок Б.					
Глава 1: Профессиональное развитие					
Секция: «Мотивация обучения»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
«Моя работа дает мне возможность изучать новые знания»					
«Я испытываю чувство выполненного долга от работы»					
«Я получаю много опыта тесно работая с коллегами»					
«Я ищу возможности решения ситуации, а не ищу причины»					
Секция: «Возможность обучения»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
«Текущая работа дает мне возможность учиться и расти в профессиональном плане»					
«Государственное учреждение обеспечивает обучение, которое отвечает индивидуальным потребностям»					
«Тренинги по организации достаточны для обучения и повышения требуемых навыков»					
Секция: «Организационная культура»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
«Государственное учреждение создала внутреннюю сеть для обмена знаниями и опытом»					
«Государственное учреждение часто проводит официальные встречи для обсуждения и обмена знаниями»					
«Государственное учреждение поддерживает коллективную работу для достижения консенсуса»					
«Государственное учреждение поддерживает личную инновационную инициативу»,					
«Государственное учреждение поддерживает сотрудников приобретать знания для формирования новых идей и их применение в работе»					
«Государственное учреждение поддерживает индивидуальную производительность и личностный рост»					
«Государственное учреждение фокусируется на личных достижениях»					

Глава 2. Самоэффективность					
Секция: «Профессия и опыт»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
<i>«Я профессионал своего дела»</i>					
<i>«У меня есть практический опыт проведения аудита»</i>					
<i>«Мои прошлые достижения и опыт помогают мне повысить уровень уверенности для успешности»</i>					
<i>«Я могу найти несколько решений, когда сталкиваюсь с трудностями»</i>					
Секция: «Уверенность и усилие»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
<i>«Я всегда могу решить проблему, независимо от того, насколько она сложная»</i>					
<i>«Я часто в работе задействую свои сильные стороны по максимуму»</i>					
<i>«Я могу легко придерживаться и достигать цели»</i>					
Секция: «Тренд и производительность»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
<i>«Я могу планировать и организовывать поставленные задачи»</i>					
<i>«Я хорошо владею навыками общения»</i>					
<i>«Я всегда слежу за появлениями новых технологий и знаю, как применять его к своей работе»</i>					
<i>«Знание иностранных языков (английский язык) всегда мне помогает в работе»</i>					

Глава 3. Качество аудита					
Секция: «Управление руководством»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
<i>«Мне часто сообщают мои ошибки и как их исправлять»</i>					
<i>«Государственное учреждение поддерживает командную работу»</i>					
<i>«Я всегда понимаю, что от меня ожидает руководство»</i>					
<i>«Результаты оценки отражают производительность»</i>					
Секция: «Профессиональное качество»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
<i>«Качество моей работы, отвечает всем действующим стандартам»</i>					
<i>«Выявленные мною нарушения полностью возмещаются/восстанавливаются»</i>					
Секция: «Цель миссии»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
<i>«Я делаю все возможное, чтобы выполнить задачи»</i>					
<i>«Я четко понимаю организационные цели и направление»</i>					
Секция: «Ценность объекта аудита»	1	2	3	4	5
Вопросы:					
<i>«Я беру на себя ответственность за решение проблем объекта аудита»</i>					
<i>«Я даю конструктивные рекомендации объекту аудита»</i>					

ҚОСЫМША Г

Көпфакторлық талдау нәтижесі

Кесте Г.1 – Респонденттер бойынша жалпы ақпарат, N=232

Атауы	Үлесі,
Жынысы	
Әйел.	41,4
Ер.	58,6
Жалпы қорытынды	100,0
Жасы	
30 жас және кіші	18,1
60 жастан көп	2,6
31-40 жас	31,9
41-50 жас	25,4
51-60 жас	22,0
Жалпы қорытынды	100,0
Жұмыс өтілімі	
5 жылдан кем	25,9
10-15 жыл	16,4
5-10 жыл	20,7
15 жылдан көп	37,1
Жалпы қорытынды	100,0
Жұмыс орны	
Аймақтық орган	85,8
Орталық аппарат	14,2
Жалпы қорытынды	100,0

Кесте Г.2 – Дисперсиялық талдау

Айнымалылар	Факторлар атауы	Жасы					P-value
		30 жас және кіші	31-40 жас	41-50 жас	51-60 жас	60 жастан үлкен	
1	2	3	4	5	6	7	8
Кәсіби даму	Оқыту мотивациясы	4,14	4,36	4,27	4,51	4,50	0,186
	Оқыту мүмкіндігі	3,47	3,78	3,72	4,09	4,33	0,052
	Ұйымдастыру мәдениеті	3,57	3,87	3,62	4,08	4,26	0,000
Өзіндік тиімділік	Кәсіп және тәжірибе	4,24	4,32	4,37	4,62	4,54	0,063
	Сенім және күш	4,28	4,37	4,34	4,63	4,44	0,098
	Тренд және өнімділік	4,14	4,11	4,17	4,21	3,92	0,875
Аудит сапасы	Басшылық жасау	3,98	3,80	3,61	3,96	4,17	0,196
	Кәсіби сапалық	4,30	4,24	4,38	4,47	4,17	0,471
	Мақсат және миссия	4,42	4,55	4,63	4,73	4,50	0,343
	Аудит объектісінің құндылығы	3,81	3,97	4,09	4,36	4,25	0,083

Кестенің жалғасы Г.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Айнымалылар	Факторлар атауы	жұмыс өтілімі					<i>P-value</i>
		5 жыл дан аз	5-10 жыл	10-15 жыл	15 жыл дан көп		
Кәсіби даму	Оқыту мотивациясы	4,26	4,13	4,51	4,43	0,064	
	Оқыту мүмкіндігі	3,58	3,67	3,91	3,95	0,161	
	Ұйымдастыру мәдениеті	3,70	3,58	4,08	3,89	0,151	
Өзіндік тиімділік	Кәсіп және тәжірибе	4,17	4,21	4,47	4,61	0,000	
	Сенім және күш	4,28	4,15	4,58	4,56	0,001	
	Тренд және өнімділік	4,06	4,01	4,28	4,23	0,161	
Аудит сапасы	Басшылық жасау	3,87	3,77	4,01	3,76	0,518	
	Кәсіби сапалық	4,23	4,15	4,43	4,47	0,049	
	Мақсат және миссия	4,46	4,38	4,64	4,76	0,011	
	Аудит объектісінің құндылығы	3,69	4,00	4,28	4,27	0,003	

Кесте Г.3 – Параметрлері бойынша дифференциялық талдау

Атауы	Жасы				Жұмыс өтілімі			
	31-40 жас		41-50 жас		5-10		15 жылдан көп	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Жынысы	е	ә	е	ә	е	ә	е	ә
$R^2_{\text{скор.}}$	0,542	0,637	0,575	0,463	0,579	0,703	0,717	0,403
Кәсіби даму								
Оқыту мотивациясы								
Орташа балл	4,42	4,24	4,17	4,32	4,09	4,23	4,56	4,34
P-value	0,000	0,000	0,001	0,005	0,000	0,013	0,000	0,005
Оқыту мүмкіндігі								
Орташа балл	3,94	3,38	3,73	3,71	3,74	3,49	4,38	3,64
P-value	0,000	0,029	0,074	0,001	0,013	0,090	0,002	0,000
Ұйымдастыру мәдениеті								
Орташа балл	3,88	3,84	3,66	3,59	3,52	3,74	4,35	3,56
P-value	0,000	0,000	0,000	0,000	0,001	0,001	0,000	0,000
Өзіндік тиімділік								
Профессия и опыт								
Орташа балл	4,38	4,18	4,14	4,51	4,24	4,15	4,62	4,60
P-value	0,000	0,000	0,000	0,004	0,000	0,000	0,000	0,003
Сенім және күш								
Орташа балл	4,42	4,24	4,11	4,48	4,18	4,08	4,55	4,57
P-value	0,000	0,001	0,000	0,000	0,000	0,001	0,000	0,003
Тренд және өнімділік								
Орташа балл	4,11	4,12	3,99	4,27	3,98	4,08	4,31	4,18
P-value	0,000	0,000	0,002	0,000	0,000	0,001	0,000	0,000

Кестенің жалғасы Г.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Аудит сапасы								
Басшылық жасау								
Орташа балл	3,75	3,94	3,47	3,70	3,68	4,02	4,07	3,53
P-value	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
Кәсіби сапалық								
Орташа балл	4,24	4,24	4,27	4,45	4,10	4,27	4,51	4,44
P-value	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
Мақсат және миссия								
Орташа балл	4,575	4,500	4,432	4,743	4,329	4,500	4,764	4,760
P-value	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,018	0,000	0,000
Аудит объектісінің құндылығы								
Орташа балл	4,03	3,81	3,89	4,22	3,99	4,04	4,51	4,09
P-value	0,000	0,000	0,000	0,002	0,000	0,001	0,000	0,000

Кесте Г.4 – Көптік регрессиялық талдау

Тәуелсіз айнымалылар	β	<i>t Stat</i>	<i>P-value</i>	R^2
Тұрақты	0,495	-	-	-
Оқыту мотивациясы	0,254	4,677	0,000	0,679
Оқыту мүмкіндігі	-0,038	-0,938	0,349	
Ұйымдастыру мәдениеті	0,095	2,298	0,022	
Кәсіп және тәжірибе	0,338	5,295	0,000	
Сенім және күш	0,009	0,135	0,893	
Тренд және өнімділік	0,209	3,475	0,001	
Көптік R = 0,824; Түзетілген $R^2_{\text{скор.}}$ = 0,670; Мағынасы F=79,2				-

Таблица Г.5 – Регрессионный анализ качества аудита

Тәуелді айнымалылар	Аудит сапасы							
	басшылық жасау		кәсіби сапалық		мақсат және миссия		аудит объектісінің құндылығы	
R^2	β	<i>P-value</i>	β	<i>P-value</i>	β	<i>P-value</i>	β	<i>P-value</i>
Кәсіби даму								
Оқыту мотивациясы	0,195	0,050	0,031	0,649	0,415	0,000	0,376	0,002
Оқыту мүмкіндігі	-0,137	0,068	-0,047	0,356	-0,076	0,146	0,107	0,227
Ұйымдастыру мәдениеті	0,408	0,000	0,073	0,159	-0,069	0,190	-0,032	0,715
Өзіндік тиімділік								
Кәсіп және тәжірибе	-0,088	0,451	0,390	0,000	0,520	0,000	0,532	0,000
Сенім және күш	0,049	0,701	0,177	0,043	-0,036	0,687	-0,152	0,309
Тренд және өнімділік	0,382	0,001	0,292	0,000	0,108	0,159	0,052	0,687

Кесте Г.6 – Делдалдық әрекетті талдау*

Тәуелді айнымалылар	Тәуелсіз айнымалылар	β	$t - Stat$	R^2	F
Өзіндік тиімділік	Кәсіби даму	0,443	12,128	0,390	147,082
Кәсіби даму	Өзіндік тиімділік	0,880	12,128	0,390	147,082
Аудит сапасы	Кәсіби даму	0,492	13,244	0,433	175,392
Аудит сапасы	Өзіндік тиімділік	0,816	18,534	0,599	343,517
Аудит сапасы	Кәсіби даму	0,214	5,703	0,649	211,558
	Өзіндік тиімділік	0,628	11,873		
* – VIF = 1,639					

ҚОСЫМША Ғ

Қаржымині функционалдық ақпараттық жүйелерінің тізбесі

1. Интегрированная налоговая информационная система (ИНИС).
2. Электронный контроль налогового аудита (ЭКНА).
3. Информационные системы «Формы налоговой отчетности» (ИС ФНО).
4. Информационная система «Регистрация плательщиков НДС. Система приема и обработки реестров счетов-фактур, выписанных с НДС» (ИС НДС).
5. Информационная система «Электронные формы налоговой отчетности» (ЭФНО).
6. Информационная система «Учет доходов физических лиц, облагаемых у источника выплаты» (ИСИД).
7. Информационная система «Электронный мониторинг крупных предприятий» (ИС МОП).
8. Контроль за производством и оборотом подакцизной продукции и отдельных видов нефтепродуктов (ИС «Акциз»).
9. Контроль над производством и оборотом алкогольной продукции с использованием учетно-контрольных марок с голографическим защитным элементом (ИС УКМ).
10. Реестр налогоплательщиков и объектов налогообложения (РНИОН).
11. «Комплексный многомерный анализ данных» на основе технологий SAS.
12. Система гарантированной доставки сообщений (СГДС).
13. Интеграционная шина Налогового комитета МФ РК.
14. Защита информации налоговых органов МФ РК.
15. WEB-портал НК МФ РК.
16. Сервис диспетчерская служба НК МФ РК (СДС).
17. Дистанционный центр обучения (ДЦО).
18. Мультимедийный центр по разъяснению законодательства.
19. Неплатежеспособность и банкротство (ИС «Банкрот»).
20. Таможенная автоматизированная информационная система (АРМ «Универсальный» или ТАИС-1).
21. Таможенная автоматизированная информационная система (Прикладное программное обеспечение ТАИС-2).
22. ИС «Статистика, анализ и организация доступа к данным статистики внешней торговли».
23. Компонента «Селективный контроль и управление рисками» (ИС СКУР).
24. «Компонента «Web-портал и шлюз таможенных органов РК» ИС «Электронная таможня»».
25. Программный комплекс электронного декларирования «Web-декларант» ИС «Электронная таможня».

26. ИС Центр оперативного управления (и ее компонент «Автоматизированная система контроля доставки товаров» АСКДТ).
27. Автоматизированная система контроля и учета энергоресурсов (АСКУЭ) (газа).
28. Реестр государственных предприятий и учреждений, юридических лиц с участием государства в уставном капитале.
29. Анализ эффективности управления собственностью в отраслях, имеющих стратегическое значение.
30. Учет отчетности территориальных комитетов КГИП МФ РК.
31. Имущественные комплексы, включая БД «АО».
32. Ежемесячный отчет.
33. ИИС «Казначейство».
34. Мониторинг бюджетного процесса.
35. Управление требованиями и обязательствами государства.
36. Депозитарий финансовой отчетности.
37. Формирование и уточнение планов финансирования - информационная система для ввода и контроля исполнения индивидуальных планов финансирования.
38. АИИС «Электронные государственные закупки».
39. ИС «Формирование и уточнение планов финансирования».
40. ИИС «Мониторинг бюджетного процесса».
41. ИС КК «ИИСК».
42. ИИС «Формирование проекта республиканского бюджета».
43. Подсистема «Аналитический центр» ИАИС «е-Минфин».
44. ИИС «Финансовый контроль».