

АКАДЕМИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ  
ПРИ ПРЕЗИДЕНТЕ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

**Институт управления**

на правах рукописи

**Тастанов Ерлан Кабдулович**

**МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРОВЕДЕНИЯ  
ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ  
РЕАЛИЗАЦИИ БЮДЖЕТНЫХ ПРОГРАММ  
В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ**

Образовательная программа «Экономика»

по направлению подготовки «7М041 – Бизнес и управление»

Магистерский проект на соискание степени магистра  
экономики

Научный руководитель \_\_\_\_\_ Мукина Б.К., к.э.н.

Проект допущен к защите: « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Директор Института: \_\_\_\_\_ Турчкенова Р.А., к.э.н.

**Нур-Султан, 2021**

## Содержание

Нормативные ссылки	3
Обозначения и сокращения	4
Введение	5
Обзор литературы	7
Методы исследования	17
Анализ и результаты исследования	20
Заключение	41
Список использованных источников	43
Приложение А	46
Аналитическая записка	

### **Нормативные ссылки**

Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 28 ноября 2015 года № 13-НҚ. Зарегистрировано в Министерстве юстиции Республики Казахстан 23 декабря 2015 года № 12476

Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 31 марта 2016 года № 5-НҚ. Зарегистрирован в Министерстве юстиции Республики Казахстан 28 апреля 2016 года № 13647

Бюджетного кодекса Республики Казахстан от 4 декабря 2008 года № 95-IV.

## Обозначения и сокращения

РК	-	Республика Казахстан
КPI	-	Key Performance Indicators
НПА	-	нормативно-правовой акт
АПК	-	аграрно-промышленный промышленный комплекс
МСХ	-	министерство сельского хозяйства
INTOSAI	-	international organization supreme audit institutions
ГА	-	государственный аудит
Откл	-	Отклонение
СВК	-	служба внутреннего контроля
СВА	-	служба внешнего аудита

## Введение

**Актуальность темы исследования.** Президент Республики Казахстан в Послании народу Казахстана от 14 декабря 2012 года в «Стратегия «Казахстан-2050»: новый политический курс состоявшегося государства», ставит задачу о создании комплексной системы государственного аудита опираясь на самый передовой международный опыт. При этом отмечает, что настоящая система органов финансового контроля Республики Казахстан не отвечает нынешним реалиям [1].

В настоящее время в Республики Казахстан реализовываются большое количество государственных программ, различных форм поддержки населения и бизнеса республики. При этом все данные государственные поддержки должны быть оказаны качественно и эффективно. Для реализации данных программ проводятся реформы в сфере государственного управления, в целях создания эффективного государственного аппарата. В сфере бюджетного планирования происходит реформа целевой направленности, то есть формирования и исполнения бюджета всех уровней будет происходить на основе поставленных целей государственной социально-экономической политики. Все эти реформы требуют трансформации органов государственного аудита и финансового контроля, для создания действенных форм аудита и контроля, позволяющих определить результаты социально-экономических целей.

В Законе Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года №392-V «О государственном аудите и финансовом контроле», утверждённый в реализации Концепции внедрения государственного аудита в Республики Казахстан, принятым Указом Президента Республики Казахстан от 3 сентября 2013 года №634, имеется нормативный правовой тип внедрения системы государственного аудита, направления, предмет и базовые показатели государственного аудита, так же аудита эффективности [2].

Сельское хозяйство является стратегической частью экономики, так как напрямую касается национальной и продовольственной безопасности Республики Казахстан. Ежегодно Министерством сельского хозяйства реализовывается более 50-ти бюджетных программ по поддержки сельского хозяйства и для аудирования этих масштабных финансовых вливаний актуально требуется широкое внедрения аудита эффективности на уровне мировой практики.

**Объектом исследования** магистерского проекта (далее-проекта) является аудит эффективности, как действенный инструмент контроля исполнения бюджетных программ.

**Предметом исследования** качественное применения аудита эффективности, в соответствии с международной практики.

**Целью** магистерского проекта повышение эффективности исполнения бюджетных программ в сельском хозяйстве.

**Задачи исследования.** Для достижения цели исследования требуется поднятия следующих задач:

1. Изучить передовой мировой опыт по внедрению аудита эффективности в систему государственного аудита и финансового контроля;

2. Провести анализ действующей методологической базы органов государственного аудита и финансового контроля, на наличие недостатков и пробелов.

3. Сформировать предложения по трансформации операционного аудита к аудиту эффективности. Выявить наиболее приемлемые мировые практики аудита эффективности.

Для выполнения выше перечисленных задач проекта проведён эмпирический метод исследования, совершён анализ и изучена мировая практика применения аудита эффективности.

**Гипотеза исследования** состоит в том, что комплексное применения аудита эффективности при аудировании бюджетных программ даст наиболее лучшей экономической эффект, чем при обычном проведении государственного аудита, без учёта международной практики. Практическая значимость будет дана в виде рекомендаций, усовершенствование аудита эффективности с использованием международной практики.

**Методы исследования**, для цели исследования магистерского проекта был проведен количественный и качественный анализ бюджетных программ в сельском хозяйстве. Проведён эмпирический сравнительный анализ показателей аудита эффективности бюджетных программ сельского хозяйства.

**Новизна** исследования состоит в применении зарубежной методики проведения аудита эффективности «Value for money audit» и адаптации её под стандарты Казахстана.

**Ожидаемые результаты** - это повышение эффективности национальных проектов, государственных программ развития за счет эффективного проведения аудита эффективности расходование бюджетных средств.

**Практическая значимость** состоит в комплексном изучении показателей и критерий аудита эффективности бюджетных программ, за счет чего будут достигаться прямые целевые показатели бюджета. Будут даны рекомендации по улучшению аудита эффективности бюджетных программ в сельском хозяйстве.

**Публикации.** По теме магистерского проекта в научном журнале «Kazakhstan Innovations» №4 (42) опубликована научная статья «Методы исследования и проведения аудита эффективности» объёмом 4 печатных листов.



## Обзор литературы и практик

### 1 Обзор литературы

Проблемам развития аудита эффективности посвящены труды зарубежных ученых: П. Барретта, К. Поллита и Х. Суммы, М. Барзеляя, М. МакКрея и Х. Вады, У. Фьюнела и К. Купера, Дж. Гатри и Л. Паркера, В. Аникина, В. Жукова и Е. Синевой, Е. Ивановой, М. Мельника и В. Шлейникова. Среди ученых, в работах которых находят отражение вопросы критериев аудита, следует отметить А.Саунина. Различные аспекты проблем, связанных с развитием аудита эффективности и аудиторской практики, освещены в аналитических обзорах и экспертных оценках высших органов государственного аудита зарубежных стран, а также экономических организаций и финансовых институтов, в частности, Организации экономического сотрудничества и развития.

В отечественной литературе вопросы государственного аудита и финансового контроля исследованы в трудах О. Оксикбаева, А. Зейнельгабдина, З. Загоскиной, А. Нурумова, Д. Абленова, М. Дуйсенгалиевой, А. Султангазина, Ж. Кулекеева, Ж. Елубаевой, А. Мухаметкарим, Л. Нургазиевой, Д.Кудикеновой и других авторов.

А.Н. Саунин автор книги «аудит эффективности использования государственных средств» разбирает термин «аудит эффективности» в международной практики, приводит утверждения о существовании видов аудита эффективности: аудит выполнения (performance audit), аудит соотношения цены и качества (VFM audit), аудит эффективности использования государственных средств, операционный (эксплуатационный) аудит (operational audit), аудит управления (management audit) [3].

Основные различия между данными видами это способ применения, объект аудита, критерии аудита, субъекты аудита. При этом существенных различий нет, так как основные принципы одни и те же.

Внедрение «аудита эффективности» в различных странах происходил неравномерно, если в одних странах проверялось эффективное использование государственных средств, то в другой достижение различных показателей. На первых этапах эволюции «аудита эффективности» основное внимания уделялась на эффективность расхода бюджета.

В нынешние время аудит эффективности имеет широкое распространение во всех странах, данный вид аудита из года в год получает широкое развитие в системе государственного аудита, основная миссия государственного аудита - дать гарантии государству, что все государственный экономические и другие формы поддержки будут эффективны.

Однако развитие аудита эффективности в различных странах имеет различия, по причине разного законодательства высших органов аудита. По иным ещё различным причинам аудит эффективности в международной



практики получил ряд разновидностей: аудит выгоды от использования денег, управленческий аудит, аудит исполнения, операционный аудит.

Во всех странах при исполнении своих обязанностей высшие органы государственного аудита руководствуются стандартами ИНТОСАИ.

При проведении аудита эффективности, следует отметить, что не существует универсальных стандартов или руководств которые бы удовлетворяли все потребности во время совершения аудита эффективности. Реализация общепринятых принципов проведения аудита эффективности в различных странах имеет свои особенности, обусловленные историческими и политическими традициями, формами государственного управления и системами национального законодательства, которые воздействуют на организацию системы государственного аудита, в том числе и аудита эффективности [3].

Эти особенности касаются направленности аудита эффективности на определённые аспекты и сферы бюджетных расходов и деятельности объектов контроля, порядка организации его проведения, выбора методов осуществления.

В различных странах оценка эффективности различна, так как зависит от экономичности, продуктивности и результативности использования бюджетных средств, данные различия исходят от различного законодательства в сфере применения аудита.

Различий между данными видами аудита эффективности существенных нет, так как все эти аудиты эффективности предназначены для определения эффективности использования бюджетных средств государственными предприятиями и различными коммерческими и некоммерческими организациями.

Изучая научную статью, автором которой является Коваленко С.Н., аудит можно классифицировать по нескольким критериям:

- относительно пользователей информации: внешний и внутренний;
- относительно к Законодательству: обязательный, согласованный, инициативный, регламентированный;
- по объектам аудита: общий, банковский, страховой, финансовый, производственный, маркетинговый;
- по полноте: комплексный, тематический, функциональный, специальный;
- по периодичности проведения: первоначальный, повторный, предупредительный, текущий, последующий, перспективный;
- по назначению, содержанию и целям: операционный, аудит финансовой отчётности, аудит на соответствие, управленческий, консультационный, маркетинговый.

Из всех перечисленных видов аудита операционный аудит является наиболее сложным, так как имеет свои особенности. Операционный аудит – это специфическая сфера по проверке, контролю и анализу конкретных процессов, стадий, циклов и отдельных операций деятельности хозяйствующих субъектов. Его главная цель - разработка всесторонне обоснованных рекомендаций для

принятия управленческих решений по оптимизации и повышению эффективности функционирования объектов исследования [4].

Если изучить Законодательства Республики Казахстан в области аудита, то будет понятно, что понятий «операционный аудит» в Законодательстве не действует, а именно его нет в Законе «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года и в Законе «Об аудиторской деятельности» от 20 ноября 1998 года.

Если рассматривать операционный аудит в плоскости государственного аудита, то данный вид аудита не имеет специального вида. В государственном аудите существуют виды: экологический аудит, информационный аудит, аудит специального назначения и аудит государственного долга [5].

Следует отметить, что «операционный аудит» является разносторонним и в большинстве случаев применяется в частном секторе. Тем самым данный вид аудита целесообразно трансформировать в аудит эффективности. То есть следует аудит соответствия, который повсеместно используется при государственном аудите государственных бюджетных программ заменить более лучшим аудитом эффективности, который сам по себе является более эффективным.

Из отечественного опыта исследования аудита эффективности можно отметить работу Г.А. Шакировой «Аудит эффективности использования бюджетных средств в процессе проведения государственного аудита», автор рассмотрел аудит эффективности по ключевым десяти утверждённым бюджетным программам в Республики Казахстан. Автор утверждает, что выведения аудита эффективности в отдельный вид в государственном аудите даст значительный эффект развития [6].

В статье «методические аспекты оценки эффективности государственных программ» автор Белогорцева Ю.А. аспирантка Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, отмечает, что показатели эффективности, используемые в качестве инструмента управления на сегодняшний момент времени, необходимо расширить, добавив начальные показатели и технологические. Для выделения нужных КРІ аудит эффективности должен иметь конкретные результаты, которые будут вносить долгосрочные изменения в социальную жизнь. Для получения конкретных результатов по итогам аудита эффективности, должны быть поставлены правильные критерии эффективности.

В настоящее время по итогам проведения аудита эффективности бюджетных программ в области поддержки сельского хозяйства аудиторский отчёт включает результативность конечных показателей, однако сам процесс достижения результатов так же имеет большую важность, так как раскрывает более детально проблемные моменты [7].

По мнению автора Адукова Р. Х., статьи «Эффективность и перспективы аграрной политики России», в Российской Федерации отсутствует должная поддержка сельского хозяйства, нет достаточной аграрной политики. Для создания конкурентно-способной среды в агропромышленном комплексе

требуется создания лучшей аграрной политики. Предлагается комплексная поддержка, дифференциация бюджетной помощи внутри отрасли и по регионам. На основании научной статьи автор предлагает:

- внести прямую поддержку стратегически значимых продуктов сельского хозяйства, а именно скотоводству и проблемным культурам. К проблемным культурам автор относит крупяные, зернобобовые, лён-долгунец. Так же требуется оказать поддержку техническому оснащению сельскохозяйственных субъектов.

- в области льготного кредитования автор предлагает отказаться от государственных субсидий, а вместо этого внести пониженную процентную ставку в Россельхозбанке.

- установить льготные послабления, провести научные исследования, произвести экологизацию агропромышленного производства. Развитие сельского хозяйства России и Казахстана имеют сходные этапы развития [8].

Дж. Робертсон утверждает, что одним из видов внутреннего аудита является управленческий аудит эффективности, объектом данного вида аудита являются деловые коммуникации, а результатом – рекомендации по эффективному и экономически обоснованному достижению целей [9]. По мнению Паркера Л.Д., в разных странах мира аудит эффективности используется повсеместно, хотя имеет разные названия. Аудит эффективности содержит в себе соотношения цены и качества. В мировой практике существуют комплексный аудит, аудит эффективности, операционный аудит. Различия в терминологии не влекут за собой принципиального различия, происхождения аудита - это общая природа вещей. Изначально многие специалисты и ученые считали, что аудит эффективности различен в мировой практике [10]. Глинн Ж. утверждает, что об аудите эффективности рассуждают по-разному, к примеру, есть аудит эффективности управления, эффективность системного управления, эффективность управления государственными средствами [11].

Кари А.М. в своей статье в журнале «Аудит», пишет о разделении аудита: на аудит соответствия, аудит финансовой отчётности, аудит эффективности. При этом органы внешнего государственного аудит проводят аудит соответствия, а аудит эффективности и аудит финансовой отчётности в отношении консолидированной отчётности республиканского бюджета, в отношении администраторов республиканских бюджетных программ [12].

Для внедрения государственного аудита эффективности в соответствии с мировыми стандартами, требуется ориентировать исполнения бюджета на измеримые качественный и количественные критерии [13].

## **2 Обзор международной практики и Казахстана**

Внедрение аудита эффективности в высших органах аудита во многих странах потребовало внедрение соответствующих изменений в структуру

государственных органов. В большинстве из них созданы отдельные подразделения: Бельгии, Великобритании, Дании, Норвегии, и других странах.

Понятие аудита эффективности закреплено в международной организации INTOSAI, с расширением данной организации растет и количество стран участников в ней, в таблице 1 показано название аудита эффективности в некоторых странах [14].

Таблица 1. Аудит эффективности в мировой практике

№ п/п	Государство	Наименование	Перевод
1	Англия, Канада	«Value for money audit», или «VFM audit»	Аудит эффективного расходования денег
2	Австралия	«Efficiency audit»	Аудит эффективности
3	США	«Operational audit»	Операционный аудит
4	Норвегия, Дания, Швеция	«Performance audit»	Исполнительный и аудит управления

Составлено автором на основе источника [14]

В международной практики, процесс развития аудита эффективности можно отследить на опыте Национального управления аудита Швеции, этапы развития аудита эффективности в Швеции значительны аналогичны со многими другими странами мира. В 1967 году в процессе реформирования органов финансового контроля и аудита, Национальное управление аудита получила статус органа внешнего государственного аудита. Основная работа данного органа была на осуществление аудита эффективности. В 1989 году Национальное управление аудита Швеции подвергли разделению на три подразделения: Департамент аудита эффективности, Департамент финансового аудита и Департамент финансового управления, которые имели соответствующий круг обязанностей при исполнении своей деятельности [15].

Национальное управление аудита Дании создало концепцию, при котором при совершении аудита эффективности аудитор может выбрать ту или иную методологию для различных подходов к проведению аудита.

При планировании аудита эффективности выбор предмета и объекта аудита исходит из степени существенности и рисков, данное планирование аналогична и казахстанской практики проведения аудита эффективности. Немало важным является выбор методологии аудита эффективности, так как это скажется на качестве результатов аудита эффективности.

В стандартах Национального управления аудита Дании указано, что ошибочный выбор методов и подходов в проведении аудита эффективности может значительно исказить реальные результаты аудита. Тем самым выбор правильной методологии связан со значительными рисками в аудите эффективности.

Ниже изображена модель аудита эффективности используемая в работе Национального управления аудита Дании на рисунке 1. Данная схема

показывает принцип перераспределения и создания благ, товаров и услуг. Схема показывает цепь создания прибыли и затрат в процессе производственной деятельности.

Данная модель изображает процесс производства, где приобретаемые ресурсы преобразуются в товары и услуги, либо в денежные эквиваленты. Ресурсы покупаются за счёт бюджетных средств, по соответствующим предложенным ценам. Продукция должна отвечать конечным результатам, согласно целевых показателей.

Согласно стандартам Национального управления аудита Дании по проведению аудита эффективности при оценивании эффективности большее внимание уделяется на штатное расписание государственного органа, на полномочия, на политику назначений, а также на обоснованность расходов по персоналу, с учётом размера и задач проверяемого субъекта.

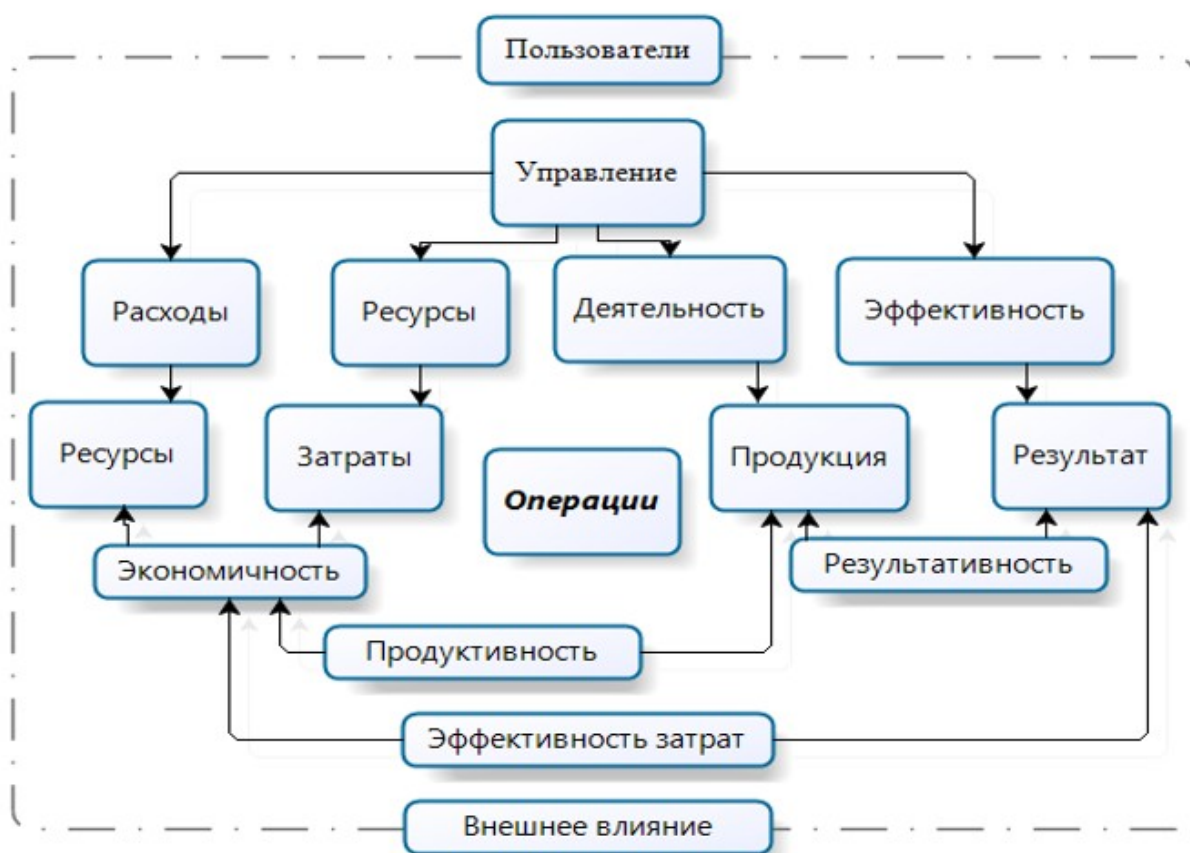


Рис. 1 – Модель аудита эффективности в Национальном управлении аудита Дании

Составлено автором

Подчёркивается, что при оценке расходов государственного органа не существует специальных коэффициентов или показателей, которые используются для констатации бюджетных расходов, а вместо этого

показывается фактическое положение и фактические необходимые затраты бюджета.

Если разобрать продуктивность, то она состоит из трёх частей. Первая часть анализа зависит от коэффициента продуктивности и выпуска товаров и услуг. Данные виды коэффициентов зависят от вида товаров и услуг, каждый индекс различен к каждой продукции. Коэффициенты показывают проблемы выпуска продукции. Далее производится детальный анализ.

Вторая часть состоит из анализа методов сравнения, то есть рассматривают проблему продуктивности в сравнении видов продуктивности: распределительная продуктивность, продуктивность выпуска продукции, масштабная продуктивность. Данный метод сравнивает зависимость между начальными ресурсами и конечной продукцией в различных субъектах, работающие в схожих или одних отраслях.

Метод сравнения используется также для оценки уровня продуктивности в отдельных территориях в одном и том же году (межсекторальный анализ) и изучения динамики уровня продуктивности в одной территории в течении ряда лет (анализ временных рядов).

В-третьих, делается регрессионный анализ для изучения тренда зависимости между производством и уровнем продуктивности. Данный метод даёт иллюстрацию возможных трендов и анализ прошлых лет.

Суд счетов Нидерландов является высшим органом аудита в Нидерландах и имеет большой прогресс в аудите эффективности бюджетных средств. Аудит эффективности имеет три подхода.

Первый подход при проведении аудита эффективности нацелен на поиск проблем в системе управления, для создания условий экономичности, продуктивности и результативности освоения бюджета, а также взаимосвязь внимания руководства при исполнении данных процессов

В рамках второго подхода аудита эффективности проводится детальный анализ проверки отчётных документов руководства организаций, основная задача-это проверка достоверности и полноты отчётов по освоению бюджетных средств.

И третий подход аудита эффективности применяется в случаи не предоставления отчётов проверяемой организации о результатах освоения бюджета. В этих случаях проводится аудит эффективности в зависимости от целей аудита, выявляется степень экономичности, продуктивности, результативности организации.

В Руководстве Суда счетов Нидерландов по проведению аудита эффективности имеется общая схема аудита эффективности, отображающая, какие аспекты содержания эффективности бюджетных расходов оцениваются в процессе его проведения, на рисунке 2.

При анализе данной схемы выявляются схожие подходы к определению эффективности как и в других органах высшего аудита, однако имеются особенности -это виды оценок продуктивности бюджетных расходов.

В первом случае, продуктивность является как соотношением между прямыми результатами использования бюджетных средств (товаров и услуг) и первоначальными ресурсами (трудовыми, финансовыми и материальными), а во-вторых - как соотношения между долгосрочного социального эффекта, полученных от произведённых товаров и услуг и начальными ресурсами этого процесса.



Рис. 2 – Модель аудита эффективности в Суде счетов Нидерландов

Составлено автором

Суд счетов Нидерландов особое внимание так же обращает на оценку эффективности предпринимаемых мер по контролю за проведением аудита эффективности использования государственных средств, особенно на несоответствия между запланированной деятельностью и фактической [16].

Аудит эффективности, в Норвегии осуществляется Управлением Генерального аудитора Норвегии, данное управление помогает парламенту следить за деятельностью правительства. Основным закон, который наделяет Управление Генерального аудитора Норвегии правом на проведение аудита эффективности это Закон о Генеральном аудиторе. Одна из работ, является составлением отчётов для парламента, о работе правительства по освоению бюджетных средств [17].

В Норвегии аудит эффективности проводится только по основным отраслям, которые имеют наибольшее влияние на экономику и социальную политику в стране. Для успешного проведения аудита эффективности в Управлении Генерального аудитора Норвегии отбирают наиболее значимые вопросы, согласно цели аудита эффективности. При проведении аудита эффективности целевых субсидий для муниципалитетов, в аудите эффективности ставятся конкретные вопросы (таблица 2).

Таблица 2. Формулировка вопросов аудита эффективности целевых субсидий для муниципалитетов

<b>Вопросы аудита</b>	
Содержание основного вопроса	Как распределяются целевые субсидии среди муниципалитетов?
Наличие Несоблюдения	В какой степени существующие распределение целевых субсидий учитывает решения и намерения стортинга?
Последствия	Какое воздействие оказывает факт неравномерного распределения целевых субсидий среди муниципальных услуг?
Причины	Каковы причины неравномерного распределения целевых субсидий среди муниципалитетов?

Составлено автором

В Республики Казахстан для проведения аудита эффективности, во-первых определяются с критериями эффективности и результативности освоение бюджетных средств. Так как аудит эффективности реализации бюджетных программ может иметь множество целей заложенных в бюджетную программу, то и критерии эффективности разрабатываемые для цели аудита эффективности различны. В таблице 3 разработаны критерии эффективности для бюджетной программы 255 «создание условий для развития производства, переработки и реализации продукции растениеводства» (далее-программа 255) [18].

Таблица 3. Критерии эффективности бюджетной программы 255

<b>№ п/п</b>	<b>Критерии</b>	<b>Определения критерия</b>
1	Аналитические	Анализируются расходы бюджетных средств на достижение целевых индикаторов бюджетной программы
2	Директивные	Отбираются показатели, которые регламентированы нормативно-правовыми показателями для реализации бюджетной программы
3	Субъективно определенные	Выбираются субъектом аудита, на основе субъективного суждения

Составлено автором



Если по данным критериям получилось сделать выводы по результатам аудита, об эффективности или неэффективности реализации бюджетных программ, то в таком случае критерии будут отвечать правильному выбору.

Проведя анализ бюджетных программ в сельском хозяйстве, а именно бюджетной программы 255, были разработаны следующие показатели по их классификации (таблица 4).

Таблица 4. Аудит эффективности с разработанными показателями

№ п/п	Показатель	Классификационный признак
1	Производственный	Оценку качества оказания государственной услуги в рамках бюджетной программы должна отвечать требованиям: 1 Наличие качественного и профессионального кадрового потенциала; 2 Качественное достижение целевых индикаторов бюджетных программ.
2	Экономические	Показатель должен быть направлен на минимизацию и оптимизацию расходов по бюджетной программы, без урона ее эффективности
3	Социальные	Показатель должен показывать конечный социальной эффект: создание рабочих, привлечение инвестиций
4	Абсолютные	Соотношение плановых показателей и целевых, согласно бюджетной программы
6	Качественные	Качество выполнения услуг и работ при оказании государственной услуги
7	Динамические	Несколько выше перечисленных показателей

Составлено автором

При распределении бюджетных средств государственным органам или иным различным субъектам пользования бюджетными средствами, необходимо чётко знать цель расходования, владеть информацией о прямых и конечных показателях социальной направленности. Согласно Законодательства аудит эффективности расходования бюджетных средств имеет следующие типы:

1. аудит эффективности бюджетных программ;
2. оценка эффективности государственных и отраслевых программ;
3. аудит эффективности деятельности объектов государственного аудита.

На ежегодной основе Счетный комитет по контролю за исполнением Республиканского бюджета проводит оценку эффективности освоение средств республиканского бюджета по различным направлениям национальной экономики [19].

## Методы исследования

Для исследования аудита эффективности проведено анкетирование, компаративный анализ и литературный анализ. Благодаря данных методов возможно определить проблему исследования.

В целях выявления проблемных аспектов в применении аудита эффективности в анализе изучена государственная бюджетная программа 255 «создание условий для развития производства, переработки и реализации продукции растениеводства». Проведён опрос в Google Forms, где были поставлены следующие вопросы:

1. Пользовались Вы когда-нибудь государственными услугами? Ответ да\нет.

2. Сталкивались Вы с коррупционными и бюрократическими препятствиями? Ответ да\нет.

3. Владете ли Вы информацией об оказываемых государственных услугах Министерством сельского хозяйства? Ответ да\нет.

4. Получали Вы помощь от государства по бюджетной программе 255? Ответ да\нет.

5. Какая степень удовлетворённости, в случае использования данной программы? Ответ, бальная оценка от 2-х до 5-ти.

Данным опросом были проанкетированы 50 респондентов, согласно ответов: более 80 % получали государственную услугу, из них 40 % сталкивались с коррупционными и бюрократическими препятствиями, 85 % респондентов владеют информацией об оказываемых государственных услугах Министерства сельского хозяйства, из 50 респондентов только 15% получали государственную поддержку по государственной бюджетной программе 255, степень удовлетворённости бюджетной программой в среднем составило 3 балла.

Далее был проведен сравнительный анализ по применению аудита эффективности в других странах. Изучен опыт Скандинавских стран, так как опыт применения аудита эффективности более ранний, чем у других стран.

### 1 Методы проведения аудита эффективности бюджетных программ

В целях подготовки программы аудиторских мероприятий, необходимо выбрать правильный подход, при выборе нужного для нас подхода будет качественный сбор аудиторских доказательств.

При аудировании бюджетной программы 255, могут быть применены следующие подходы:

- анализ результатов деятельности объекта аудита;
- анализ методов организации работы объекта аудита;
- анализ возникших ситуаций;
- обследования, согласно НПА;
- анализ имеющихся данных.

1) Начальным действием проведения аудита эффективности является анализ методов организации деятельности объекта аудита. В рамках данного метода государственный аудитор тестирует систему управления, планирование деятельности, средства контроля и мониторинга объекта аудита. Изучается система корпоративного управления.

Государственный аудитор при проведении аудита эффективности по данному методу, изучает НПА организации, по программе 255 изучению могут подвергнуться: приказы Министра сельского хозяйства, стандарты и регламенты бюджетной программы, договора об оказании различных услуг в рамках бюджетной программы, акты проведенных работ, планы работ и т.п.

Аудит эффективности базируясь по методу организации деятельности объекта аудита проводится на основании принятых критерии эффективности, критерии эффективности при аудировании бюджетной программы 255 подбираются основываясь на НПА: приказы Министра сельского хозяйства, стандарты и регламенты бюджетной программы, договора об оказании различных услуг в рамках бюджетной программы, акты проведенных работ, планы работ и т.п. В случаи выявления необоснованных ошибок или нарушений, в соответствии с действующими нормативно-правовыми актами государственного органа или иной организации, то данные нарушения будут являться аудиторскими доказательствами неэффективного расходования или освоения бюджетных средств. В таких случаях аудиторские доказательства будут считаться достаточными.

В случаи выявления таких фактов государственный аудитор может прекратить аудиторские мероприятия, но при этом если аудитор считает нужным совершить сбор дополнительных доказательств неэффективного освоения бюджетных средств, аудитор может продолжить работу.

Для достижения целевых показателей в процессе аудиторских мероприятий необходимо обратить внимания на наличие систем контроля, так как данные системы в случаи их наличия, снижают риски нарушений на объекте аудита.

При проверке систем контроля, проверке подвергаются только те элементы, которые имеют высокую степень риска. При проведении аудиторских мероприятий изучается степень влияния каждого элемента контроля на результаты бюджетных программ.

В случаи выявления высокой эффективности систем внутреннего контроля, то можно сделать вывод о достаточной вероятности достижения конечных индикаторов по бюджетной программе.

2) Анализ результатов деятельности объектов аудита. При проведении аудита эффективности по данному методу, акцент должен быть поставлен только на результатах деятельности в рамках бюджетной программы, при этом не берется во внимания средства контроля организации. В процессе проведения аудиторских мероприятий по каждому направлению работы аудитора должна быть связь с планами результатов аудиторского мероприятия. То есть план проведения аудита должен быть увязан с запланированными результатами.

В процессе аудита допускается проведение сравнительных оценок достигнутых и предыдущих результатов или же фактических и запланированных результатов. Однако на начальном этапе аудита проверяются итоги и результаты работы, а не предпринятые для их достижения методы или процессы. Такой метод имеет смысл, если есть нужные критерии для качественной и количественной оценки имеющихся результатов и определения объема освоенных при этом государственных средств.

Если по результатам аудиторских мероприятий результаты работы объекта аудита низкие, то есть результаты оказались ниже планируемых или же выбранные критерии не соответствуют тематике аудита, то аудиторские мероприятия должны продолжаться пока не будет выяснена причина низких результатов.

3) Анализ конкретных ситуаций. Подход имеющий общий характер, при аудите эффективности его применения часто. Отличие данного метода от метода анализа результатов деятельности объектов аудита тем, что во время проведения аудиторских мероприятий основная работа ведется по конкретным положениям дел, которые подвергаются доскональной проверке, по отдельным направлениям и в общем. При этом стоит вопрос об обоснованном выборе конкретной ситуации, для его анализа и обобщения, то есть результаты аудита эффективности по данному типу аудиту должен соответствовать направлениям работы всего объекта аудита.

В случаи выявления в конкретных ситуациях неэффективного освоение бюджетных средств, то в целом результат по аудиторскому мероприятию будет неэффективное освоение бюджетных средств, и тем самым проверка может быть завершена.

Однако в случаи выявления противоположных результатов аудиторского мероприятия по конкретным ситуациям, то в таком случаи необходимо назначить дополнительные аудиторские мероприятия. При проведении аудиторских мероприятий по бюджетной программе 255, каждая подпрограмма подвергается аудиту эффективности по отдельности.

К примеру, в случаи выявления необоснованного освоение бюджетных средств по проведению химических обработок по одному договору, то и аналогичные договора должны быть подвергнуты аудиту эффективности.

4) Анализ имеющихся данных, во время проведения аудита эффективности, согласно данного метода анализируются только имеющиеся данные, эти данные могут быть из отчетов, информационных систем, архивные и бухгалтерские отчеты, касающиеся предмета аудита.

Применение имеющихся данных может называться «вторичным анализом данных», так как сбор таких данных преследует только исключительные цели. В таких случаях надо особо внимательно относиться к таким данным, так как эти данные могут не отвечать целевым показателям аудита и так же могут нанести вред процессу аудита. Вторичный анализ данных может не характеризовать все направление деятельности объекта аудита.

5) Обследование является одним из важных методов сбора информации по объекту аудита, сбор производится по фактическим данным и по аудиторским доказательствам. Обследования которые проводятся в рамках аудита эффективности должны быть научно регламентированы, так как от эффективности сбора аудиторских данных и их совокупность, зависят результаты аудита. Результаты аудита должны быть достоверными, потому что, они будут использоваться как аудиторские доказательства, далее составляется заключение и выводы.

При постановке вопроса об обследовательских мероприятиях нужно учесть следующие:

- актуальны ли данные для составления заключений по существующей проблематике, в полной мере проведены ли обследовательские работы;
- имеются ли уже существующие обследования по тематике проведения аудита эффективности в данном направлении;
- нужно отобрать подходящих респондентов, которые раскроют суть проблемы для осуществления качественного обследования;
- так же для обследования необходимо иметь возможности для проведения обследования;
- Для организации качественного обследования требуется планирование, затраты во времени и наличие соответствующих знаний по сбору и анализу исследуемых данных.

Государственный аудитор может лично провести обследования, но если он не владеет необходимыми компетенциями, то аудитор может привлечь эксперта в той или иной отрасли.

При планировании обследования в рамках аудиторских мероприятий, необходимо составить схему обследования, провести анкетирование, провести эффективную выборку объектов исследования. В рабочих документах нужно описать методологию, используемую в процессе обследования [20].

## Анализ и результаты исследования

### 1 Методологические основы государственного аудита эффективности

В Республики Казахстан одним из основных нормативно-правовых документов регламентирующий деятельность в области аудита эффективности является процедурный стандарт внешнего государственного аудита и финансового контроля по проведению аудита эффективности (далее-процедурный стандарт 100) [21].

Процедурный стандарт 100 был разработан в соответствии действующего законодательства Республики Казахстан и не противоречит ее нормам, так же при разработке данного стандарта взяты принципы из стандартов ИНТОСАЙ. Основные стандарты ИНТОСАЙ, которые учитывались при разработке процедурного стандарта 100: ISSAI 3100 "Руководства по ключевым понятиям аудита эффективности" и ISSAI 3200 "Руководства по процессу аудита эффективности" [22].

Целью процедурного стандарта 100, является формирование единых требований по проведению аудита эффективности, а именно формирование критерий аудита, составлений выводов и заключений. На рисунке 3, показаны подходы к аудиту эффективности.

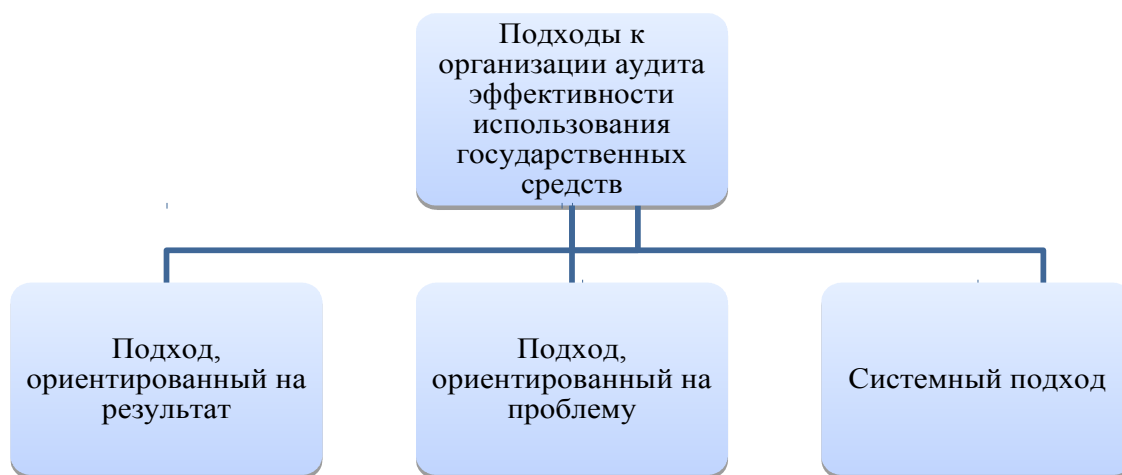


Рис. 3 - Подходы по организации аудита эффективности

Составлено автором

Согласно принятой классификации аудита эффективности в процедурном стандарте 100 делится, на рисунке 3: на подходы государственного аудита (проведение аудитов эффективности с применением горизонтального или вертикального подходов); направления государственного аудита (проведение аудита по определенной теме или деятельности объекта государственного аудита). На схеме 2, показаны принципы работы с подходами.



Рис. 4 - Методологические подходы

Составлено автором

На рисунке 4 представлены методологические подходы к проведению аудита эффективности и принципы с работами подходов: аудит эффективности, ориентированный на результат и аудит эффективности ориентированный на проблему. На рисунке 5 показан системный подход.

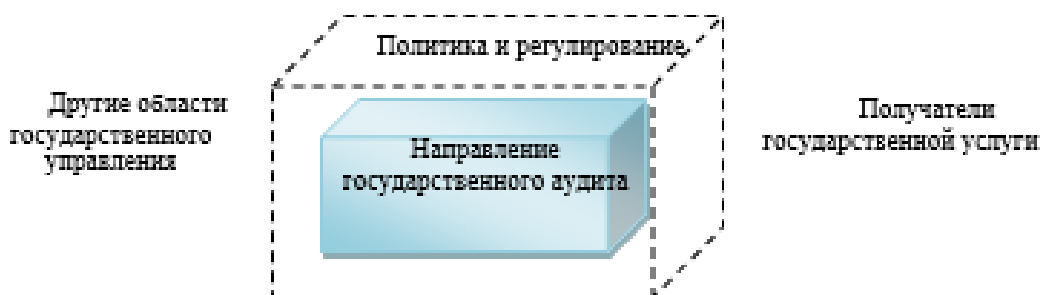


Рис. 5 - Системный подход

Составлено автором

При применении аудита эффективности используются базовые и специальные критерии. В рамках проведения аудиторского мероприятия

применяются два и более базовых критериев. В свою очередь базовые критерии детализируются специальными критериями в зависимости от цели проведения аудиторского мероприятия. Критерии разрабатываются на основе наличия систем рисков и состоянию внутреннего контроля. Специальные критерии согласно процедурного стандарта не могут применяться на иных, отличных друг от друга объектов аудита. Специальные критерии ограничены во временных рамках. Одним из специальных критериев является критерий перспективности, данный критерий характеризует эффективность исполнения бюджета полученным или ожидаемым результатам. Критерии аудита эффективности подразделяются на количественные и качественные.

Для выявления рисков могут быть использованы материалы предварительного изучения объекта аудита, в том числе следующие источники:

- нормативные правовые акты и иные документы государственных органов;
- Стратегии (Планы) развития, текущие планы объекта аудита
- предыдущие отчеты внутренних и внешних аудиторов, в том числе результаты аудита специального назначения;
- финансовая отчетность;
- отчеты о деятельности, об исполнении Стратегий (Планов) развития;
- материалы системы управления рисками на объекте аудита;
- результаты работы СВА и СВК на объекте аудита.

Также при проведении оценки рисков необходимо обязательно провести интервью и обсуждение с руководством, специалистами объекта аудита. Целесообразно проведение по принципу «мозгового штурма» коллективного обсуждения с привлечением, по возможности, независимых экспертов. Требуется учесть различные виды событий, которые могут создавать риски для объекта аудита, с последующей их группировкой в зависимости от целей аудита. Таблица 5 примерная классификация событий, которые могут создавать риски.

Таблица 5. Примерная классификация событий, которые могут создавать риски

Группированные признаки	События, могущие создавать риски
1	2
Операционные	-Изменение потребностей заказчиков -Потеря или недоступность офисов -Сбой работы коммунальных сетей (электрической, газовой, водоснабжения) -Проблемы с транспортом -Сбой важного оборудования /аппаратного обеспечения -Потеря предметов материально-технического снабжения

продолжение таблицы 5

1	2
---	---



ИТ и связь	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Потеря интернет связи</li> <li>-Потеря телефонной связи</li> <li>-Искаженные данные</li> <li>-Вирусные атаки на основное программное обеспечение</li> <li>-Сбой аппаратного обеспечения</li> <li>-Уничтожены наиболее важные записи или к ним невозможно получить доступ</li> </ul>
Нормативно-правовые	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Изменения в правовом регулировании</li> <li>-Нарушение контрактов</li> <li>-Несоблюдение основных положений законодательства</li> <li>-Штрафы за несоблюдение нормативных актов</li> </ul>
Финансовые	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Сокращение бюджета</li> <li>-Изменение валютных курсов</li> <li>-Потеря грантов или финансирования</li> <li>-Хищение или недолжное использование финансовых средств</li> <li>-Недостаток денежных средств для осуществления Операций</li> </ul>
Кадровые	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Потеря основных сотрудников (увольнения, уход на пенсию)</li> <li>-Несчастные случаи с участием сотрудников</li> <li>-Конфликты на уровне руководителей</li> <li>-Недостаток квалифицированного персонала</li> </ul>
Репутационные	<ul style="list-style-type: none"> <li>Отрицательное освещение в средствах массовой информации</li> <li>Уровень обслуживания ниже ожидаемого</li> <li>Потеря доверия со стороны заинтересованных сторон за операционных недостатков.</li> </ul>

Составлено автором

Для определения уровня неотъемлемого риска с точки зрения воздействия и вероятности наступления сформированный реестр событий (рисков) необходимо оценить и классифицировать. При этом целесообразно применять оценку в баллах в соответствии с заранее определенными критериями оценки степени влияния и вероятности наступления рисков.

Использование четырех балльной шкалы оценки в данном случае наиболее приемлемо с точки зрения простоты и достаточной степени объективности. В отдельных случаях, где необходима более высокая степень точности или есть возможность использовать критерии с количественными характеристиками, может использоваться шкала с большей детализацией. В зависимости от цели и объема аудита и особенностей объекта аудита руководитель группы государственного аудита должен самостоятельно выбрать параметры оценки, в том числе критерии и их количество. При этом следует иметь в виду, что большее количество критериев, обеспечивая более высокую точность оценки, требует соответственно и больше времени и трудозатрат. В большинстве случаев достаточно выбрать четыре или пять наиболее значимых [22].

В практической деятельности можно использовать следующие критерии оценки степени влияния:

- финансовое влияние – финансовые потери объекта аудита в случае возникновения риска,
- влияние на репутацию,
- нормативно-правовое влияние,
- влияние на операционную деятельность (на задачи, достижение целей, выполнение работ и услуг),
- кадровое влияние.

По каждому критерию влияния ГА должен определить, что будет собой представлять различный уровень влияния.

Далее государственным аудиторам необходимо оценить вероятность наступления события, могущего создать риск, таблица 6.

Таблица 6. Оценка вероятности наступления события, могущего создать риск

Уровень	Критерии	Балл
Редко	Вероятность возникновения события очень низка	1
Маловероятный	Вероятность возникновения события отдаленная	2
Средний	Событие вполне возможно может произойти в будущем	3
Вероятный	Событие, возможно, произойдет (в течение 1-2 лет)	4
Ожидаемый	Событие уже происходит или ожидается	5

Составлено автором

В Национальном бюро Аудита Великобритании, Канады аудит эффективности работает принципу «three E», то есть за основу берется экономичность, эффективность, результативность, рисунок 4 [23].



Рис. 6 - Value for money audit

Составлено автором

## 2 Анализ эффективности государственной бюджетной программы 255

Согласно Бюджетного кодекса Республики Казахстан от 4 декабря 2008 года № 95IV. понятие «неэффективное использование бюджетных средств»

определяется как «неэффективное планирование и (или) неэффективное использование бюджетных средств планирование и (или) использование бюджетных средств, не соответствующие принципам бюджетной системы», далее одно из немаловажных понятий это, «неэффективное исполнение бюджетных программ – расходование бюджетных средств, не соответствующее следующим принципам бюджетной системы: результативность, обоснованность, эффективность, ответственность, адресность и целевой характер бюджетных средств». При реализации бюджетных программ, освоении принимается понятие «целевой индикатор – показатель, количественно измеряющий достижение цели стратегического плана или программы развития территории» [24].

Так же при исполнении бюджетных программ немаловажными являются характеристики результативности, а именно «прямой результат – количественная характеристика объёма выполняемых государственных функций, полномочий и оказываемых государственных услуг в пределах предусмотренных бюджетных средств, достижение которых полностью зависит от деятельности организации, осуществляющей данные функции, полномочия или оказывающей услуги», «конечный результат – показатель бюджетной программы, количественно измеряющий достижение цели стратегического плана, программы развития территории и (или) бюджетной программы, обусловленный достижением прямых результатов деятельности государственного органа».

Принцип эффективности – разработка и исполнение бюджета исходя из необходимости достижения наилучшего прямого и конечного результата с использованием утверждённого объёма бюджетных средств или достижения прямого и конечного результата с использованием меньшего объёма бюджетных средств.

Проведение аудита эффективности, согласно процедурного стандарта 100 проводится по следующим направлениям: налоговое и таможенное администрирование, планирование и исполнение бюджета, управление активами государства, реализация документов систем государственного планирования, ценообразование и закупки в государственном секторе, управление государственным долгом, использование грантов (инвестиций, займов), сфера охраны окружающей среды, сфера информационных технологий, деятельность объекта государственного аудита.

Для изучения аудита эффективности в сфере применения бюджетных программ в сельском хозяйстве взята одна бюджетная программа 255 «Создание условий для развития производства, реализации продукции растениеводства» (далее-программа 255), программа 255 включает в себя 8 подпрограмм: 100-Услуги по сортоиспытанию сельскохозяйственных культур (далее-программа 100), 105-Оказание услуг по агрометеорологическому мониторингу сельскохозяйственного производства (далее-программа 105), 107-Защита и карантин растений (далее-программа 107), 108-Мониторинг и оценка мелиоративного состояния орошаемых земель (далее-программа 108), 111-

Капитальные расходы подведомственных государственных учреждений в области растениеводства (далее-программа 111), 113-Целевые текущие трансферты областным бюджетам, бюджетам городов республиканского значения, столицы на возмещение физическим и юридическим лицам затрат на закладку и выращивание уничтоженных плодово-ягодных культур, зараженных бактериальным ожогом плодовых (далее-программа 113), 104-Оказание научно-методических услуг по определению агрохимического состава почв (далее-программа 104), 106-Целевые текущие трансферты областным бюджетам, бюджетам городов республиканского значения, столицы на субсидирование стоимости пестицидов, биоагентов (энтомофагов), предназначенных для проведения обработки против вредных и особо опасных вредных организмов с численностью выше экономического порога вредоносности и карантинных объектов (далее-программа 106) [25].

Как видно данная бюджетная программа включает в себя восемь бюджетных программ, если обратить внимание по объему финансирования, бюджетная программа 107 имеет наибольшее финансирование, где максимальное ее значение 6,945 млрд. тенге в 2019 году. Исходя из аудиторской выборки данная программа 107 «Защита и карантин растений» имеет наибольшие аудиторские риски. Таблица 7, расходы по программе 255.

Таблица 7. Расходы по бюджетной программе 255

Расходы по бюджетной программе	Ед.изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Создание условий для развития производства, переработки и реализации продукции растениеводства	тыс. тенге	9 285 324	19 000 153
Итого расходы по бюджетной программе	тыс. тенге	9 285 324	19 000 153

Составлено автором

Анализируя данные по бюджетной программе 255, важно отметить стабильность выделения финансовых средств на данное направление. Самое рекордное количество денежных средств было выделено в 2020 году в сумме 19 млрд. тенге. Для более глубокого анализа расходы по бюджетной программе 255, следует подвергнуть экономической оценке.

Под экономической оценкой следует понимать:

1. Экономическая оценка является способом сопоставления затрат и последствий политики, действий или вмешательства.
2. Экономическая оценка помогает делать выбор при ограниченных ресурсах.
3. Экономическая оценка оценивает финансовую и техническую эффективность.

В 2019 году сводный план финансирования программы 255 составил 9669389,0 тыс. тенге, дебиторская задолженность составила 836112,9 тыс. тенге, кредиторская 176,5 тыс. тенге. Выделение средства освоились полностью.

В 2020 году сводный план финансирования программы 255 составил 19000153,0 тыс. тенге, что два раза выше чем в 2019 году. Данная разница обусловлена увеличением финансирования программ 106 «трансферы» и 107 «защита и карантин растений». Увеличение финансирования на данные программы объясняется неблагоприятной фитосанитарной ситуации в 2020 году, наблюдался пик размножения вредных, опасных, особо опасных насекомых (растений) и карантинных объектов. Дебиторская задолженность составила 742178,0 тыс. тенге, кредиторская 13714,8 тыс. тенге. Увеличение плана финансирования в 2020 году в два раза относительно 2019 года несут риски неэффективного планирования. Данные риски могут быть связаны с нерациональным планированием. Рисунок 5, для анализа кредиторской и дебиторской задолженности используем методику «Value for money audit», где показатели эффективности будут экономичность, результативность, эффективность.

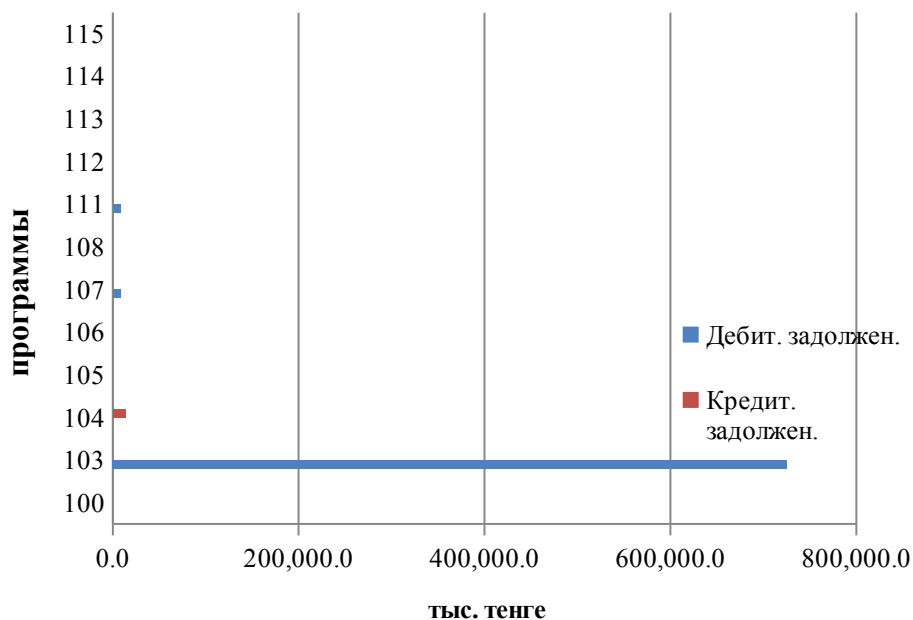


Рис.7 - Задолженность за 2020 год

Составлено автором

В Английской и Канадской методике так же имеет название «three E» в таблице 8. Оценка эффективности бюджетной программы 255 является постановка и выбор нужных критериев аудита. Критерии аудита дадут общие понятие эффективности данной бюджетной программы.

Таблица 8. Анализ программы 255 по «Value for money audit»

Критерии	Ед. изм.	Показатели		
		Экономичность	Результативность	Эффективность
Дебиторская Задолженность	%	100%	100%	100%
Кредиторская задолженность	%	100%	100%	100%

Составлено автором

Целью бюджетной программы 255 является, повышение эффективности производства АПК путем насыщения внутреннего рынка и развитие экспортного потенциала отечественной продукции АПК. Задача программы охват площадей химическими обработками в сравнении с выявленными площадями по карантинным объектам и особо опасным вредным организмам в 2021 году - 100 %, в 2022 году – 100 %, в 2023 году – 100%.

Критерии эффективности - это определения, на базе которых осуществляется оценка, определение или классификация объектов аудита. Для достижения целевых показателей аудита эффективности критерии - это приемлемые и достижимые стандарты выполнения, с помощью которых можно оценить результативность, экономичность и эффективность функциональных областей и направлений деятельности объекта аудита, определить, отвечают ли аудируемые аспекты деятельности или функциональные области, превышают или не достигают их.

Принято полагать что критерии эффективности отражает желательный уровень соответствия объекту аудиту по достижению цели аудита. Если на примере бюджетной программы 255, то это будет желаемые достижения целевых индикаторов аудитором в соотношении с реальными показателями достижений программы.

Качественная характеристика критерии эффективности должна отвечать следующим характеристикам - объективность, надёжность, понимаемость, полноценность, приемлемость, полнота, сравнимость.

Критерии создают условия для правильной трактовки результатов аудиторских мероприятий. Составляя план аудита эффективности по реализации бюджетных программ в сельском хозяйстве, необходимо составить максимально обоснованные критерии для получения качественных результатов аудита. Принятые критерии эффективности обязаны быть взвешенными и отвечать тому направлению, по которому проводится аудит. В нашем случаи это аудит эффективности бюджетных программ.

Примером критериев при аудите эффективности бюджетных программ в сельском хозяйстве могут являться:

- показатели, указанные в нормативно-правовых актах, приказах министра, постановлениях Акима;
- регламенты и стандарты прописанные в приказах или же в методике;
- экспертные заключения;
- результаты прошлых лет, учитывая системы рисков;
- результаты работы аналогичных объектов аудита.

В случаи с финансовым аудитом все сделки могут быть оценены общими критериями, как «правильные», «не правильные» или же «законные», «не законные». Такие виды критериев имеют абсолютный характер и дают государственному аудитору право на составлений результатов аудита. В финансовом аудите такого рода критерии более закрыты изначально, так как имеют законодательный характер. При аудите эффективности выбор критериев аудита оценки более разнообразен, так как изначально аудит эффективности шире. Одной из целью аудита эффективности является количественное изучения объекта аудита и изучения целевых индикаторов. Данный выбор также во многих случаях определяется законодательством или принятыми нормами, однако может быть выбран аудитором и непосредственно. Распространенные понятия в аудите эффективности как, «экономичность», «продуктивность» и «результативность» характеризуются принятыми критериями эффективности, в случаи изменения объекта аудита, то принятые предметы аудита могут быть изменены.

В случаи если критерии показывают, во-первых, качественную характеристику оцениваемого явления (системы) и служат оценкой достижения цели, то показатели характеризуют многообразные количественные измерения критерия.

Исходя из выше сказанного, для осуществления настоящего аудита эффективности нужно, во-первых, принять стандарты измерения в соответствии критериями эффективности, благодаря которых возможно провести конкретные аудиторские процедуры. Используя принятые критерии эффективности, в последующим возможно сделать правильные выводы и заключения.

Критерии эффективность необходимы для того, чтобы дать соответствующую оценку реализации бюджетной программы, принятые стандарты измерения критерия дадут полную «картину» объекта аудита. Критерии должны отвечать принципам разумности и выполнимости, отвечать всем контролям качества, с помощью которых можно осуществить оценку и анализ соблюдения соответствующих правовых норм и законов, адекватности имеющихся систем и процедур, экономии средств, экономичности, продуктивности и результативности использования государственных активов.

Основные функции критериев - выяснить, в какой области функций или направлений деятельности объекта аудита будет свидетельством правильного применения критериев эффективности. В случаи если действительные критерии эффективности соответствуют функциональной области ил направлению

объекта аудита, то это значит, что деятельность объекта аудита осуществляется с достаточной степенью и отвечает эффективности работы.

Критерии эффективности необходимо подбирать в соответствии с характером деятельности объекта. Если разобрать бюджетную программу 255, то эти критерии должны отвечать требованию всех подпрограмм, которые подвергаются аудиту эффективности. Данные критерии применяются для оценки результатов аудиторских мероприятий, оценка по этим критериям производится только в том направлении, в котором действуют критерии. Выводы по итогам аудита делаются в соответствии с оценкой, с использованными критериями.

При проведении аудита эффективности для отдельного вопроса аудита, нужно разработать соответствующие критерии эффективности. Данные критерии обязаны быть достаточными, понятными, нейтральными, надежными и релевантными. В некоторых случаях критерии эффективности могут подразделяться: прямые и не прямые [26].

При проведении аудита эффективности возможно применить два вида критерия, исходя из целей проведения аудита:

- критерии, определяющие прямые результаты деятельности объектов аудита;
- критерии, характеризующие конечные социальные результаты их деятельности.

Ниже перечисленные показатели используются для оценки прямых результатов деятельности объекта аудита, программы 255:

- показатель освоение бюджетных программ;
- показатель освоение бюджетной программы, непосредственно прямых результатов.

Соотношение между стоимостью активов и полученных результатов применяется в качестве критериев оценки эффективности прямых результатов деятельности объекта аудита, под результатом здесь может пониматься объём выпуска продукции, выполненные работы, оказанные услуги.

Для оценки эффективности прямых результатов бюджетных программ в сельском хозяйстве применяются специальные критерии, так как данная отрасль имеет свои специфические особенности. В частности, могут применяться критерии эффективности как, урожайность сельскохозяйственной продукции, эффективность химической обработки, количество литров на гектар.

В соответствии с выбранными критериями, необходимо обеспечить объём работ для соответствия разработанными критериями.

Источники критериев, которые являются основными:

- законодательные акты и правила;
- стандарты, разработанные в соответствии со спецификой бюджетной программы;
- отчёты субъектов администраторов бюджетных программ о планах работ и отчеты по результатам деятельности;



- общие правила, которыми пользуются в практической работы при выполнении бюджетной программы;
- внутренние требования деятельности объекта аудита;
- Аудиторские отчёты прошедших проверок, выполненные органами внешнего аудита.

Обычно государственный аудитор применяют критерии, которые основываются на нормативно-правовых актах или же конкретно определяясь на законах. В таких случаях необходимо соотнести критерии эффективности с целями аудиторских мероприятий.

Для выработки необходимых критерий, используется метод «Value for money audit», то есть за основу будут взяты показатели экономичности, результативности, эффективности. Для анализа данной методики взяты три программы 105,106,107, так как они занимают наибольшее процентное соотношение в расходах на бюджетную программу 255. При проведении аудита эффективности предлагаются следующие критерии аудита (таблица 9).

Для заполнения данной таблицы следует совершить опрос услугополучателей. В таблице 9 приведены показатели освоение по некоторым бюджетным программам, показатель берется количественный. Критерии разработаны на основе показателей. Рекомендуются проведения два типа аудита в комплексе: аудита эффективности и соответствия.

Таблица 9. Критерии по бюджетной программе 255

<b>Критерии</b>	<b>Ед. изм</b>	<b>Экономичность</b>	<b>Результативность</b>	<b>Эффективность</b>
Урожайность	ц/га	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут
Биологический эффект	%	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут
Количество гектар	га	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут
Количество литров	л	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут	достигнут/не достигнут

Составлено автором

В связи с большим объемом работы государственного аудитора и существенности нарушений, производится выборка для дальнейшего аудита эффективности. Выборке будет подвергнуты два отчётных года. В 2019 году объем финансирования бюджетной программы 255 был не высок и составил 9669 389,0 тыс. тенге, большую часть бюджета заняла программа 107 «Защита и карантин растений» 7233 716,5 тыс. тенге и бюджетная программа 111 «Капитальные расходы подведомственных государственных учреждений в области растениеводства». По остальным бюджетным программам финансирование было незначительно.

В 2020 году финансирования бюджетной программы 255 было значительно выше и составило 19000 153,0 тыс. тенге. По программе 106 целевые трансферты стоимости пестицидов и энтомофагов было выделено 7670 065,0 тыс. тенге, по программе 107 «Защита и карантин растений» 3726 681,7 тыс. тенге. По бюджетной программе 112 целевые и текущие трансферты на субсидирования развития семеноводства сумма бюджета 2493 392,0 тыс. тенге и по программе 115 целевые текущие трансферты на субсидирования стоимости удобрений. По остальным подпрограммам уровень существенности низок.

Бюджетная программа 255 включает в себя 9 подпрограмм, таблица 10, программа 100-услуги по сортоиспытанию сельскохозяйственных культур имеет следующие показатели прямого результата. Это количество проведенных сортовых опытов по выявлению наиболее продуктивных и ценных по качеству сортов. С 2019 года ведется планомерная работа по выявлению наиболее продуктивных сортов растений. Исходя из аудита эффективности, здесь следует отметить, что каждому региону Казахстана нужно районировать различные типы растений.

Таблица 10. Показатели прямого результата по бюджетной программе 100

Показатели прямого результата	Ед.изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Количество проведенных сортоопытов по выявлению наиболее продуктивных и ценных по качеству сортов	Шт.	9 612	7 912

Составлено автором

Согласно таблица 11, расходы по данной бюджетной программе в 2019 году составило 652120 тыс. тенге, 2020 году 686257 тыс. тенге данный показатель больше чем в 2019 году, однако количество сортовых опытов было проведено меньше. Анализируя расходы по данной программе следует подчеркнуть эффективность использования современного оборудования для высева и обработки сельскохозяйственных культур. То есть, чем технологично будет работа по посеву и обработки, тем затраты в долгосрочном периоде будут меньше.

Таблица 11. Расходы по бюджетной программе 100

Расходы по бюджетной подпрограмме	Ед.изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Услуги по сортоиспытанию сельскохозяйственных культур	тыс. тенге	652 120	686 257
Итого расходы по бюджетной подпрограмме	тыс. тенге	652 120	686 257

Составлено автором

Бюджетная программа, таблица 12, 105-оказание услуг по агрометеорологическому мониторингу сельскохозяйственного производства является важным компонентом всей бюджетной программы, данная подпрограмма по своей функциональности должна исключать различные риски для сельскохозяйственного производства. Согласно данной подпрограммы администратор выполняет ряд функций: по определению информации о запасах влаги в почве, о состоянии сельскохозяйственных культур, о возможном повреждении их неблагоприятными погодными явлениями (заморозки, морозы, малоснежные зимы, засуха, вредители и болезни), о сроках сева, созревания, урожайности и условиям уборки яровых зерновых культур, составления справок и консультаций о фактических агрометеорологических условиях, складывающихся на территории республики в разрезе областей и т.д.

Основные риски неэффективности выполнения данной подпрограммы является, слабый кадровый потенциал, низкое техническое оснащение.

Таблица 12. Показатели прямого результата по бюджетной программе 105

Показатели прямого результата	ед. изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Количество полученной информации по агрометеорологическому мониторингу для обеспечения сельскохозяйственного производства	ед. инф.	274	274

Составлено автором

Расходы по данной подпрограмме в 2020 году в таблице 13, составило 40014 тыс. тенге, в 2019 году 29084 тыс. тенге. Исходя из показателей прямого результата количество полученной информации был одинаков по 274 соответственно. Неэффективность данной подпрограммы может заключаться в слабом техническом оснащении объекта аудита. Из-за плохого технического оснащения может возникнуть риск ошибочных прогнозов [27].

Таблица 13. Расходы по бюджетной программе 105

Расходы по бюджетной подпрограмме	Ед.изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Оказание услуг по агрометеорологическому мониторингу сельскохозяйственного производства	тыс. тенге	29 084	40 014
Итого расходы по бюджетной подпрограмме	тыс. тенге	29 084	40 014

Составлено автором

Программа 107 в структуре расходов по бюджетной программе имеет большую часть. В таблице 14 перечислены показатели прямого результата: количество подведомственных государственных учреждений находящихся на содержании, площадь земель подвергнутая обработкам, количество земель охваченные мониторингу.

Таблица 14. Показатели прямого результата по бюджетной программе 107

Показатели прямого результата	Ед. изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Количество подведомственных государственных учреждений находящихся на содержании	единица	2	2
Площадь земель, на которых проведена химическая обработка	тыс. га	2 855,8	573,5
Площадь земель, обследуемая	млн. га	82,4	82,4

Составлено автором

Согласно расходной части таблица 15 показателей прямого результата видно, что большая часть расходования уходит на обработку земель и прогнозирования. Эффективность реализации данной программы 107 зависит от следующих факторов: количественное и качественное проведение фитосанитарного прогноза, правильное ведение химических обработок по агротехническим требованиям, наличие подготовленных специалистов.

Таблица 15. Расходы по бюджетной программе 107

Расходы по бюджетной подпрограмме	Ед.изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Защита и карантин растений	тыс. тенге	6 945 853	3 895 959
Итого расходы по бюджетной подпрограмме	тыс. тенге	6 945 853	3 895 959

Составлено автором

В таблице 16 приведены данные по бюджетной подпрограмме 108- «мониторинг и оценка мелиоративного состояния орошаемых земель, согласно данной программе мониторингу подвергаются следующие объекты и работы: агромелиоративные обследования орошаемых земель, гидрогеологические наблюдения за уровнями-солевым режимом грунтовых вод, почвенно-мелиоративные работы, гидрологические наблюдения за оросительными водами и стоком коллекторно-дренажных вод, наблюдения за инженерно-

геологическими процессами, лабораторные исследования поверхностных, коллекторно-дренажных, грунтовых вод и почв». Площадь агромелиоративного обследования с 2019 по 2020 года имеют практически одинаковый уровень.

Таблица 16. Показатели прямого результата по бюджетной программе 108

Показатели прямого результата	Ед.изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Площадь агромелиоративного обследования на орошаемых землях	Тыс. га	1 560,9	1 557,8

Составлено автором

В таблице 17 приведены расходы по данной бюджетной программе, в 2020 году расходы составили 417132 тыс. тенге и в 2019 году 391398 тыс. тенге. Эффективность реализации данной подпрограммы зависит от качественного научного обоснования мелиоративного состояния орошаемых земель.

Таблица 17. Расходы по бюджетной программе 108

Расходы по бюджетной подпрограмме	ед. изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Мониторинг и оценка мелиоративного состояния орошаемых земель	тыс. тенге	391 398	417 132
Итого расходы по бюджетной подпрограмме	тыс. тенге	391 398	417 132

Составлено автором

В таблице 18 показан целевой показатель программы 106 «целевые текущие трансферты областным бюджетам, бюджетам городов республиканского значения, столицы на субсидирование стоимости пестицидов, биоагентов (энтомофагов), предназначенных для проведения обработки против вредных и особо опасных вредных организмов с численностью выше экономического порога вредоносности и карантинных объектов». Данная бюджетная программа имеет следующий прямой показатель – площадь земель, подлежащая проведению химической обработки против особо опасных вредных организмов и карантинных объектов. По имеющимся данным следует, что в 2019 году трансфертов не производились, по причине того, что экономический порог вредоносности не превышал допустимого. В 2020 году площадь под обработки составило 3852 тыс. га. [27].

Таблица 18. Показатели прямого результата по бюджетной программе 106

Показатели прямого результата	Ед. изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Площадь земель, подлежащая проведению химической обработки против особо опасных вредных организмов и карантинных объектов	Тыс. га	0	3 852

Составлено автором

Расходы по данной бюджетной программе 106 таблица 19, в 2019 году отсутствовали, в 2020 году составили 7670065 тыс. тенге. Расходы имеют зависимость от прямого показателя. Прямой показатель составляется по научно - обоснованным методом постановки прогнозов распространения особо опасных и карантинных вредителей, организмов.

Таблица 19. Расходы по бюджетной программе 106

Расходы по бюджетной подпрограмме	Ед.изм.	Отчетный период	
		2019	2020
Целевые текущие трансферты областным бюджетам, бюджетам городов республиканского значения, столицы на субсидирование стоимости пестицидов, биоагентов (энтомофагов), предназначенных для проведения обработки против вредных и особо опасных вредных организмов с численностью выше экономического порога вредоносности и карантинных объектов	Тыс. тенге	0	7 670 065
Итого расходы по бюджетной подпрограмме	Тыс. тенге	0	7 670 065

Составлено автором

Эффективность, согласно процедурного стандарта 100 является, соотношение полученных результатов к запланированным с учетом использованных для их достижения результатов. Если сравнить с зарубежной методикой «Value for money audit», то данное определение схоже с понятием «результативности. Однако, широкое использование понятий «экономичности, эффективности» нет. Если используя методику определения эффективности по процедурному стандарту 100, то эффективность программы 255 достигнута, таблица 20. Но если провести анализ по методике «Value for money audit», то эффективность под вопросом [28].

Целью методики «Value for money audit» является изменение жизни людей, повлиять на социально-экономическую сферу, разумное и эффективное использование имеющихся ресурсов для достижения максимальных результатов.

Если же сравнить процедурный стандарт 100, то в нём следует обратить внимание и модернизировать с учётом международного опыта проведения аудита эффективности:

- Ужесточить нормы по постановке целей к объекту аудита;
- Выставить требования к объекту аудита по процессу планирования деятельности, чёткое согласование плана с целями и бюджетом;
- Объект аудита должен обеспечить прозрачность деятельности;
- Объект аудита обязан обеспечить эффективное управление и контроля своей деятельности;
- Объект аудита обязан обеспечивать надёжное управление рисками, вести реестр КРІ;
- Объект аудита должен нести за эффективное соотношение цены и качества по различным бюджетным расходам.

Таблица 20. Оценка эффективности реализации бюджетных программ за 2020г.

Расходы по бюджетной программе, всего						
Расходы по бюджетной программе	ед. изм.	План	Факт	Откл.	Процент выполнения показателей	Причины недостижения/ перевыполнения результатов и неосвоения средств бюджетной программы
Создание условий для развития производства, переработки и реализации продукции растениеводства	тыс. тенге	18 479 115	18 478 692,3	-422,7	100.00 %	5,0 тыс. тенге- экономия по гос. закупкам; 37,1 тыс. тенге -экономия по фонду оплаты труда ;0,8 тыс. тенге- остаток за счет округления; 79,0 тыс. тенге-остаток недоиспользованных средств, сложившийся за счет изменения цен и натурального объема потребления; 300,8 тыс. тенге-несвоевременная поставка товаров поставщиками.

Составлено автором

Понятие эффективности тесно связано с повышением производительности, это отношение между выходными и входными ресурсами в процессе деятельности. Эффективность - это показатель продуктивности, то есть тот результат в который мы вложили ресурсы. Это соотношение планового показателя и фактического, эффективность измеряется по формуле 1.

$$(1) \text{ Эффективность} = (\text{Фактический показатель} / \text{Плановый показатель}) * 100\%$$

$$\text{Эффективность} = (18478692,3 / 18479115) * 100\% = 99,99 \%$$

По формуле 1 следует, что программа 255 достигла своих результатов и эффективна. Аналогичные расчёты были произведены с показателями прямого результата в таблице 21. Эффективное и разумное расходование бюджетных средств это цель достижения конечных результатов.

Согласно опыту проведения аудита эффективности казахстанскими органами аудита и финансового контроля, эффективность понимается, как соотношение полученных результатов к запланированным с учётом использованных для их достижения ресурсов. Однако, не учитывается понятия продуктивности. За основу берется только отраслевой специальный критерий, не учитывая критерий влияющие за благополучия и жизнь населения.

Сельское хозяйство, это трудоемкая производственная деятельность. Сельскохозяйственное производство тесно связано с сельской жизнью, и учитывая эти факты критерии эффективности затрагивающие социально-экономическую сферу имеет большую значимость. Если учитывать бюджетную программу 107 «Карантин и защита растений», то помимо эффективно полученных прямых показателей, есть и негативная сторона данной бюджетной программы. Негативными сторонами являются: опасность пестицидов для здоровья населения, халатность исполнителей при работе с опасными химическими препаратами, негативное воздействие пестицидов на экологию.

При выполнении бюджетной программы 255 возникают ряд проблемных аспектов, мешающих достичь целевых показателей по программе:

- Низкая производительность труда;
- Низкая доля экспорта;
- Неразвитая торгово-логистическая инфраструктура, практическое отсутствие электронных торгов;
- Низкий уровень внедрения новых технологий;
- Научные исследования не ориентированы на современное состояние сельского хозяйства;
- Отсутствует финансирования научных исследований со стороны частного капитала;
- Присутствие рисков в фитосанитарной и пищевой безопасности;
- Высокий уровень капиталоемкости;
- Длительный срок окупаемости;
- Зависимость от природно-климатических условий;
- Ограниченный объём водных ресурсов, 44 % стоков находятся на территориях приграничных государств;
- Низкая конкурентоспособность и рентабельность субъектов АПК;
- В объеме производства присутствует продукция низкого качества.



Таблица 21. Показатели прямого результата по бюджетной программе 255

Программы	Показатели прямого результата	ед. изм.	План	Факт	Откл	Процент Выполнения	Причины не достижений результатов
112	Объем приобретенных семян и саженцев	тонна	30708,9	30708,9	0	100.00 %	показатель достигнут
115	Объем приобретенных минеральных удобрений	тысяч тонн	57,6	57,6	0	100.00 %	показатель достигнут
105	Количество полученной информации по агрометеорологическому мониторингу	ед. инф.	274	274	0	100.00 %	показатель достигнут
100	Количество проведенных сортоопытов	Шт	8222	8222	0	100.00 %	показатель достигнут
111	Количество приобретаемой техники и товаров	Единица	88	88	0	100.00 %	показатель достигнут
104	Площадь пахотных земель сельскохозяйственного назначения	млн. га	3,5	3,5	0	100.00 %	показатель достигнут
107	Количество подведомственных государственных учреждений	Единица	2	2	0	100.00 %	показатель достигнут
107	Площадь земель, охваченная маршрутным обследованием	млн. га	82,4	82,4	0	100.00 %	показатель достигнут
107	Площадь земель, на которых проведена химическая обработка	тыс. га	532,2	532,2	0	100.00 %	показатель достигнут
106	Площадь земель, подлежащая проведению химической обработки	тыс. га	3852	3852	0	100.00 %	показатель достигнут
108	Площадь агромелиоративного обследования	тыс. га	1560,9	1560,9	0	100.00 %	показатель достигнут

Составлено автором

Несмотря на достижение целевых показателей по государственной программе 255 при аудите эффективности выявлены факты, которые свидетельствуют о неэффективности полученных результатов. К примеру, в 2007-2009 годах во время экономического кризиса цены на продукты сельскохозяйственного производства поднялись в 1,5 раза, что негативно повлияло на покупательскую способность населения [29].

## Заключение

По результатам исследования на тему магистерского проекта «методологические основы проведения государственного аудита эффективности реализации бюджетных программ» мною сделаны выводы:

- в 2004 году в организации ИНТОСАИ был принято единое понятие «аудита эффективности»;

- в зарубежной практике в Высших органах финансового контроля, при работе с «аудитом эффективности» используют международные стандарты: ISSAI 3100 «Руководство по проведению аудита эффективности», ISSAI 3000 «Руководство по проведению аудита эффективности», ISSAI 300 «Основополагающие принципы аудита эффективности»;

- изучая международный опыт применения «аудита эффективности», как инструмента контроля за бюджетными расходами, можно сказать, что «аудит эффективности» как самостоятельный вид аудита за контролем в сфере расходованию бюджетных средств эффективен;

- была проведён анализ и выборка бюджетной программы 255, были оценены расходы и прямые показатели. Выявлены риски;

- одним из частых нарушений в бюджетной программы это неэффективное использование (освоение) бюджетных средств. Так по бюджетной программе 107 «Карантин и защита растений» наблюдается неэффективное планирование реализации бюджетной программы, нарушаются сроки договоров, необоснованно планируются агротехнические мероприятия;

- несмотря на достижение эффективности по бюджетным программам в области поддержки сельского хозяйства, не достигаются основные KPI по государственной программе развития агропромышленного комплекса Республики Казахстан за 2017-2021гг. [30];

- помимо экономических показателей при проведении аудита эффективности, следует делать больший акцент на социально-экономическую сторону, по примеру «Value for money audit».

По итогам выполнения магистерского проекта предлагаются следующие рекомендации, которые положительно повлияют на аудит эффективности реализации бюджетных программ:

- при аудите эффективности бюджетных программ в сельском хозяйстве, аудит следует проводить в процессе реализации бюджетных программ, учитывая климатические особенности сельскохозяйственного производства;

- для рационализации государственных бюджетных программ, следует провести мониторинг всех мероприятий, в рамках оказания бюджетных программ в сельском хозяйстве. Исключить дублирования целей бюджетных программ;

- при расчете эффективности бюджетной программы, следует так же принимать во внимание эффективность развития всей отрасли сельского хозяйства. Соотносить достижения эффективности бюджетной программы со стратегическими планами развития экономики;

- проведение аудита эффективности должно проводиться самостоятельно от других видов аудита, в целях недопущения не эффективного проведения аудиторских мероприятий.

## Список использованных источников

- 1 Послание Президента Республики Казахстан – Лидера нации Назарбаева Н.А. народу Казахстана, г. Астана 14 декабря 2012 года // Стратегия "Казахстан-2050": новый политический курс состоявшегося государства // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K1200002050>. (дата обращения: 10.01.2021).
- 2 Закон Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года №392 «О государственном аудите и финансовом контроле» // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1500000416>. (дата обращения: 05.02.2021).
- 3 Сауин, А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств. – Москва: Московский коммерческий университет, 2015. – 336 с.
- 4 Коваленко, С.Н., Трунова, Е.А. Аудит эффективности: современные проблемы и пути их решения // Экономика. Информатика. – 2017. – №2 (251). – С. 61-84. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-effektivnosti-sovremennye-problemy-i-puti-ih-resheniya> (дата обращения: 10.01.2021).
- 5 Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета: официальный сайт, 2018. – URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/eseq> (дата обращения: 04.05.2021).
- 6 Шакирова, Г.А. Аудит эффективности использования бюджетных средств в процессе проведения аудита // Вестник Карагандинского университета. – 2019. – №2(94). – С. 262-273.
- 7 Белогорцева, Ю.А. Методические аспекты оценки эффективности государственных программ // Вестник Евразийской науки. – 2018. – №3. – С. 45-67.
- 8 Адуков, Р.Х. Эффективность и перспективы аграрной политики России // Экономика, труд, управление в сельском хозяйстве. – 2010. – № 4 (5). – С. 9-14.
- 9 Робертсон, Дж. Аудит. – Москва: Контакт, 1993. – 282 с.
- 10 Parker, L.D. Value for Money Auditing: Conceptual Development and Operational Issues. Caulfield // Australian Accounting Research Foundation. – 1986. – №7. – P. 21-63.
- 11 Glynn, J.J. The Development of Performance Auditing in Australia. Paper presented at the Annual Research Lecture in Government Accounting // Australian Society of Accountants. – 1987. – №61. – P. 8-41.
- 12 Кари, А.М. Анализ процесса формирования системы государственного аудита в Казахстане на современном этапе // Государственный аудит. – 2017. – №2(35). – С. 34-46.
- 13 Преображенский, Б.Г. От аудита соответствия к аудиту эффективности // Аудитор. – 2003. – №8. – С. 5-10.
- 14 INTOSAI Working Group on Program Evaluation. Draft Summary Report : официальный сайт, 2016. – URL: <https://www.intosaicommunity.net/wgeppp/wp-content/uploads/2019/08/SC-KSC-EWG-Presentation-2016.pdf> ( дата обращения: 04.04.2021).

15 История Национального управления аудита Швеции: официальный сайт Государственного контроля Швеции, 2021. – URL: <https://www.riksrevisionen.se/> (дата обращения: 03.01.2021).

16 Суд счетов Нидерландов: официальный сайт Счетной палаты Нидерландов, 2021. – URL: <https://www.rekenkamer.nl/> (дата обращения: 04.01.2021).

17 Роль и деятельность: официальный сайт Управления генерального аудитора Норвегии, 2021. – URL: <https://www.riksrevisjonen.no/> (дата обращения: 04.01.2021).

18 Пояснительная записка к финансовой отчетности: официальный сайт Портала открытые бюджеты, 2021. – URL: <https://budget.egov.kz/material/material?page=3&govAgencyId=587&beginDate=04.10.2018&endDate=27.04.2021> (дата обращения: 07.01.2021).

19 Закон Республики Казастан от 12 ноября 2015 года № 392-V ЗПК «О государственном аудите и финансовом контроле» // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1500000392> (дата обращения: 18.01.2021).

20 Заседание Научно-методологического совета Счетного комитета: официальный сайт ГУ «Счётный комитет по исполнению республиканского бюджета», 2019. – URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/esep?lang> (дата обращения: 21.04.2021).

21 Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 31 марта 2016 года № 5 – НК. // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/V1600014448> (дата обращения: 05.10.2021).

22 Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 29 мая 2019 года № 8 – НК. // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/V1900018781> (дата обращения: 03.03.2021).

23 Bourn, J., Public Sector Auditing: Is it Value for Money? West Sussex // John Wiley & Sons. – 2007. – №6. – P. 104-118.

24 Бюджетный кодекс Республики Казахстан от 4 декабря 2008 года № 95IV. // <https://adilet.zan.kz/rus/docs/K080000095> (дата обращения: 05.04.2021).

25 Бюджетная программа 255 «Создание условий для развития производства, реализации продукции растениеводства»: официальный сайт Портала открытые бюджеты, 2021. – URL: <https://budget.egov.kz/budgetprogram/budgetprogram?govAgencyId=587&budgetId=1093861/> (дата обращения: 07.03.2021).

26 О критериях эффективности: официальный сайт ТОО «Центр исследований, анализа и оценки эффективности», 2021. – URL: <https://www.cifn.kz/ru/> (дата обращения: 04.01.2021).

27 Отчет по бюджетной программе 105 «Оказание услуг по агрометеорологическому мониторингу сельскохозяйственного производства»: официальный сайт Портала открытые бюджеты, 2021. – URL: <https://budget.egov.kz/budgetprogram/budgetprogram?>

govAgencyId=587&budgetId=670362&budgetState=REPORT/(дата обращения: 07.03.2021).

28 Kalubanga, M., Kakwezi, P. Value for Money Auditing and Audit Evidence from a Procurement Perspective // International Journal of Advances in Management and Economics. – 2013. – №21. – P. 115-201.

29 Основные социально-экономические показатели Республики Казахстан: официальный сайт Бюро национальной статистики Агентства по стратегическому планированию и реформам Республики Казахстан, 2021. – URL: <https://stat.gov.kz/> (дата обращения: 07.03.2021).

30 Общие итоги: официальный сайт Счётного комитета по исполнению республиканского бюджета, 2021. – URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/esep/documents/> (дата обращения: 05.04.2021).

# Приложение А

РЕСПУБЛИКАЛЫҚ БЮДЖЕТТІҢ  
АТҚАРЫЛУЫН БАҚЫЛАУ  
ЖӨНІНДЕГІ ЕСЕП КОМИТЕТІ



СЧЕТНЫЙ КОМИТЕТ  
ПО КОНТРОЛЮ ЗА ИСПОЛНЕНИЕМ  
РЕСПУБЛИКАНСКОГО БЮДЖЕТА

20 \_\_\_\_\_ жылғы « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ года

## Аудиторский отчет

г. Нур-Султан

23 октября 2020 года  
№ 2

### I. Вводная часть

**1.1. Наименование объекта государственного аудита:** государственное учреждение «Министерство сельского хозяйства Республики Казахстан» (далее – МСХ, Министерство, Учреждение).

Свидетельство о государственной регистрации юридического лица от 7 июля 1997 года №2424-1901-ГУ выдано Департаментом юстиции города Астаны (первичная регистрация от 12.10.1994 года).

Юридический адрес: Республика Казахстан, город Нур-Султан, район Сарыарка, улица Кенесары, 36.

Бизнес идентификационный номер (БИН): 941040000235.

Министерство имеет счет в РГУ «Комитет Казначейства МФ РК» БИК ККМFKZ2A ИИК KZ93070102KSN0901000, ИИК KZ92070101KSN0000000.

**1.2. Наименование аудиторского мероприятия:** Промежуточная оценка реализации Государственной программы развития агропромышленного комплекса Республики Казахстан на 2017 – 2021 годы, а также эффективности использования средств, направленных на антикризисные меры.

**1.3. Цель государственного аудита на объекте государственного аудита:** Государственный аудит промежуточной оценки реализации Государственной программы развития агропромышленного комплекса Республики Казахстан на 2017 – 2021 годы, а также эффективности использования средств, направленных на антикризисные меры.

**1.4. Предмет государственного аудита:** бюджетные программы 001 «Планирование, регулирование, управление в сфере сельского хозяйства и природопользования»/100 «Планирование, регулирование, управление в сфере сельского хозяйства, природопользования и использования земельных ресурсов», 001/111 «Капитальные расходы Министерства сельского хозяйства Республики Казахстан», 131 «Обеспечение базового финансирования субъектов научной и/или научно-технической деятельности», 249/100 «Создание условий для развития животноводства и

Копіювання заборонено. Світлий копій заборонено.

009320

## Аналитическая записка

Автор проекта: Тастанов Е.К.  
Научный руководитель: Мукина Б.К.

Идея проекта	Методологические основы проведения государственного аудита эффективности реализации бюджетных программ в сельском хозяйстве
Проблемная ситуация (кейс)	Несмотря на оказание государственной помощи субъектам сельского хозяйства, темпы развития данной отрасли низкие. Так по данным Продовольственной организации ООН, аграрный сектор Казахстана остаётся проблемной сферой экономики.
Имеющиеся решения данной проблемы	Согласно Законодательства аудит эффективности расходования бюджетных средств имеет следующие типы: Аудит эффективности бюджетных программ; Оценка эффективности государственных и отраслевых программ; Аудит эффективности деятельности объектов государственного аудита.
Предлагаемое решение данной проблемы	Предлагается применение зарубежной методики проведения аудита эффективности «Value for money audit» и адаптации её под стандарты Казахстана. Возможности: Новые инструменты проведения аудита эффективности Риски: Наличие не подготовленных кадров, противоречия в Законодательстве
Ожидаемый результат	Повышение эффективности национальных проектов, государственных программ развития за счет эффективного проведения аудита эффективности расходование бюджетных средств.
Литература	Послание Президента Республики Казахстан – Лидера нации Н. А. Назарбаева народу Казахстана, г. Астана 14 декабря 2012 года. Стратегия «Казахстан-2050» Новый политический курс состоявшегося государства// <a href="http://adilet.zan.kz/rus/docs/K1200002050">http://adilet.zan.kz/rus/docs/K1200002050</a> (дата обращения: 10.01.2021) Закон Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года №392V «О государственном аудите и финансовом контроле»// <a href="http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1500000416">http://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1500000416</a> . (дата обращения: 05.02.2021) Саунин А.Н., Аудит эффективности использования государственных средств. – Москва: Московский коммерческий университет, 2015. — 336 с.