

АКАДЕМИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ
ПРИ ПРЕЗИДЕНТЕ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

Институт управления

на правах рукописи

Альжанова Айгуль Балкеновна

**ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ
ВНУТРЕННЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА
В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН**

Образовательная программа «7М04106 – Экономика»
по направлению подготовки «7М041 – Бизнес и управление»

Магистерский проект на соискание степени магистра бизнеса и управления

Научный руководитель: _____ Карыбаев А.А.-К., к.э.н.

Проект допущен к защите: «__» _____ 20__ г.

Директор
Института управления: _____ Акижанов К.Б., PhD, профессор

Нур-Султан, 2022

СОДЕРЖАНИЕ

НОРМАТИВНЫЕ ССЫЛКИ.....	3
ОБОЗНАЧЕНИЯ И СОКРАЩЕНИЯ.....	4
ВВЕДЕНИЕ.....	5
ОБЗОР ЛИТЕРАТУРЫ.....	8
1. ВНУТРЕННИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АУДИТА В РК	8
2. ВНУТРЕННИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АУДИТА В МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ	12
МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ	20
АНАЛИЗ И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ.....	22
1. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ВГА РК.....	22
2. ЭФФЕКТИВНОСТЬ МЕТОДОЛОГИЧЕСКОГО ИНСТРУ- МЕНТАРИЯ ПО ОЦЕНКЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СВА.....	36
3. ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ ВГА С УЧЕТОМ ВЫЯВЛЕННОЙ ПРОБЛЕМАТИКИ.....	39
4. РАЗРАБОТКА НОВЫХ ПОДХОДОВ К ФОРМИРОВАНИЮ ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ОРГАНОВ ПО ВГА	45
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	48
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	50
ПРИЛОЖЕНИЕ.....	55

Нормативные ссылки

В настоящем магистерском проекте использованы ссылки на следующие нормативные документы:

1. Закон Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года № 392-V РНР;
2. Указ Президента РК от 3 сентября 2013 года № 634 «Об утверждении Концепции внедрения государственного аудита в Республике Казахстан»;
3. Приказ Министра финансов Республики Казахстан «Об утверждении Правил электронного внутреннего государственного аудита» от 28 марта 2018 года № 413;
4. Приказ и.о. Министра финансов Республики Казахстан «Об утверждении процедурного стандарта внутреннего государственного аудита и финансового контроля «Оценка эффективности деятельности служб внутреннего аудита» от 20 апреля 2018 года № 480;
5. Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета «Об утверждении Правил сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора» от 15 декабря 2015 года № 22-НК.

Обозначения и сокращения

ВГА	–	Внутренний государственный аудит
ВОФК	–	Высший орган финансового контроля
ВФК	–	Внутренний финансовый контроль
ГА	–	Государственный аудит
ИАИС	–	Интегрированная автоматизированная информационная система
КВГА	–	Комитет внутреннего государственного аудита
МИО	–	Местные исполнительные органы
МФ	–	Министерство финансов
НПА	–	Нормативные правовые акты
ППРК	–	Постановление Правительства Республики Казахстан
РК	–	Республика Казахстан
СВА	–	Служба внутреннего аудита
СВК	–	Служба внутреннего контроля
СК	–	Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета
ФК	–	Финансовый контроль
ФХД	–	Финансово-хозяйственная деятельность
ЦГО	–	Центральные государственные органы

Введение

Актуальность и проблема исследования. Государственный аудит занимает особое место в системе госуправления. Значимость функционирования госаудита в Казахстане отмечается в Послании Президента РК – Лидера Нации Н.А. Назарбаева народу Казахстан «Стратегия «Казахстан-2050»: новый политический курс состоявшегося государства» [1]. В соответствии с данным документом поручено «создать комплексную систему государственного аудита на основе самого передового мирового опыта» [1].

Согласно обозначенному курсу принят новый Закон РК «О государственном аудите и финансовом контроле», в соответствии с которым «целью государственного аудита является повышение эффективности управления и использования бюджетных средств, активов государства и субъектов квазигосударственного сектора» [2].

Так, повышение эффективности ВГА играет немаловажное значение в осуществлении регулирующей функции государства в экономической сфере.

В настоящее время государственный аудит, исходя из практики, ориентирован в основном на выявление и устранение уже допущенных нарушений, в связи с чем, отсутствует прогресс эффективности проверок. Наряду с этим, полноценно не обеспечивается охват бюджетов государственных органов государственным аудитом, что увеличивает риски не достижения плановых показателей в процессе исполнения бюджета.

Таким образом, актуальность обусловлена необходимостью построения эффективной модели проведения внутреннего государственного аудита в соответствии с принципами непрерывности, актуальности, позволяющей предупреждать нарушения, формировать качественную оценку системе управления в государственном органе, определять направления по ее дальнейшему совершенствованию.

Вопросы государственного аудита активно освещались и освещаются до настоящего времени в научной литературе.

Данной теме посвящены работы Жарылгасовой Б.Т. [3], Загоскиной З.П. [4], Алибековой Б.А., Зейнельгабина А.Б., Макыш С.Б. [5], Шешуковой Т.Г. [6], Васякина Б.С. [7], Даметхан И. [8], Саунина А.Н. [9]. Изучен международный опыт, в рамках которого проделана работа научными деятелями Мазуренко А.А. [10], Чумаковой И.Ю. [11], Грачевой М.В. [12], Шегуровой В.П. [13] и другими учеными.

В развитие методологических и практических аспектов по аудиту внесли вклад зарубежные ученые А. Аренс, Р. Элдер, С. Хоган [14], Ф. Андерсон, С. Грей, К. Робсон [15] и многие другие.

До настоящего времени вопросы совершенствования государственного аудита обсуждаются, исследуются, предлагаются пути решения современных задач с учетом новых возможностей.

Целью является выработка предложений по совершенствованию законодательства РК в сфере ВГА, позволяющего предупреждать допущение нарушений и недостатков на стадиях утверждения и реализации стратегий и программ развития, своевременно принимать превентивные меры, выработать действенные рекомендации по улучшению бизнес-процессов.

С учетом изложенного, поставлены следующие **задачи**:

- исследовать действующие нормы законодательства в области внутреннего государственного аудита;
- изучить и проанализировать международный опыт;
- проанализировать текущие результаты деятельности в сфере ВГА;
- на основе проведенного анализа выявить проблемы, перспективы, исследовать новые подходы в сфере функционирования внутреннего государственного аудита;
- разработать рекомендации по совершенствованию деятельности по направлению ВГА.

Гипотеза. Функционирование органов ВГА по принципу актуальности, непрерывности, оперативности, обеспечения высокого качества осуществления аудиторских мероприятий повысит уровень эффективности их деятельности.

Таким образом, **объектом** исследования является система внутреннего государственного аудита, **предметом** – деятельность в сфере ВГА, в том числе методы и организация проведения ГА, оценка внутреннего государственного аудита.

Новизна исследования. На основании проведенных исследований, анализа данных даны рекомендации по повышению эффективности ВГА, в том числе по внесению изменений и дополнений в НПА в целях:

- полномасштабного перехода на электронный государственный аудит всеми органами государственного аудита;
- сокращения административных процедур по сертификации государственных аудиторов для решения проблемы кадрового дефицита, а также усиления роли СВА;
- формирования реалистичной оценки эффективности деятельности органов ВГА, направленной на усиление мотивации функционирования данных органов с учетом новых потребностей.

Ожидаемые результаты. Внедрение предложений и рекомендаций в рамках проводимых исследований по выявленной проблематике в области совершенствования деятельности по ВГА.

Практическая значимость. Возможность построения в государственных органах эффективной работы аудиторских служб с применением методов и способов, позволяющих на ранних стадиях предупредить нарушения, принять превентивные меры, выработать рекомендации по эффективности, рационализации использования бюджетных средств.

Публикации. В период работы над исследованием в рамках магистерского проекта в октябре 2021 года опубликована статья «Совершенствование аудита в условиях технологического прогресса» в журнале «Мемлекеттік аудит – Государственный аудит» [16], где рассмотрены положительные стороны перехода государственного аудита на дистанционный аудит с применением информационных технологий.

Обзор литературы

1. Внутренний государственный аудит в Республике Казахстан

Вопросу изучения наиболее лучших практик функционирования государственного аудита уделяется много внимания и отечественными, и зарубежными научными деятелями, работы которых имеются и в печатных изданиях, и в публикуемых научных журналах.

В основе своей важность существования ГА характеризуется помощью организациям стать более эффективными, результативными и экономичными [17]. Государственный аудит является важным инструментом для подтверждения эффективности государственного сектора [18].

Такое понятие, как эффективность государственного аудита, национальным законодательством не определено. Вместе с тем, имеется определение эффективности, которое подразумевает под собой выполнение работы, достижение желаемых результатов при наименьших затратах ресурсов [19].

В соответствии с законодательством РК о ГА и ФК государственный аудит – это деятельность по осуществлению аудита правильности управления государственными активами, рациональности расходования средств бюджета с применением риск ориентированного подхода.

Предметом госаудита является совокупность мероприятий, позволяющих повысить рациональность, результативность использования национальных ресурсов, в том числе природных богатств, государственных финансов, государственной собственности, интеллектуального капитала и др.

Объекты государственного аудита – органы государственной власти и организации, связанные с использованием бюджетных средств и иных государственных имущественных ресурсов.

Так, государственный аудит в РК представляет собой деятельность по формированию оценки эффективности государственного управления в целом, включая вопросы финансового характера, а также по всем направлениям деятельности аудируемых объектов. При этом, являясь неотъемлемым элементом госуправления, госаудит призван содействовать государству и обществу в активизации механизмов государственного воздействия на происходящие социально-экономические процессы в стране.

Совокупность способов, техник проведения госаудита, используемых аудиторами при проведении аудиторских мероприятий, составляют методику осуществления аудита, а процессы организации деятельности по осуществлению аудита представляют методологию госаудита.

Базовыми элементами, обязательными для соблюдения государственными аудиторами, являются принципы независимости, достоверности, объективности, компетентности и другие [2].

Фундаментальным документом, содержащим основные международные принципы и стандарты, является Лимская декларация [20], которая принята в 1977 году в г. Лиме на IX Конгрессе INTOSAI.

В декларации заложена основополагающая цель, обязательным элементом которой обозначено управление финансовыми средствами общества, выявление несоответствий, отклонений на ранних стадиях в целях принятия мер реагирования, в том числе по устранению и привлечению к ответственности виновных лиц. Декларацией предусмотрена реализация функций контроля предварительного, формального, по факту, исполнения, а также внутреннего и внешнего. Также, заложены такие принципы, как независимость, определены основные методы и порядок осуществления контроля.

Касательно организации внутреннего и внешнего контроля, Декларацией предусмотрено создание внутренних служб внутри организаций с обязательным подчинением руководителю данного ведомства, при этом, не являясь составным структурным элементом ведомства, обеспечивая организационную и функциональную независимость внутри организации. Внешний аудит не является структурным элементом аудируемых организаций, наряду с этим, производит проверки эффективности функционирования внутренней контрольной службы с дальнейшим обеспечением разделения задач и обеспечением сотрудничества между органами внешнего и внутреннего контроля.

Лимская декларация с позиции международного права не является обязательной, но является основополагающим, принятым международным сообществом, документом в области госаудита и финансового контроля.

В Казахстане в систему государственного аудита входят: СК (осуществляют аудит эффективности и соответствия), ревизионные комиссии (осуществляют аудит эффективности и соответствия), уполномоченный орган по ВГА (осуществляют аудит финансовой отчетности и соответствия), СВА (осуществляют аудит эффективности и соответствия, участвуют в аудите финансовой отчетности). Таким образом, аудит в РК подразделяют на внешний аудит и внутренний (рисунок 1).



Рисунок 1 - Система ГА РК

Примечание – составлено автором на основе источника [2].

ВГА в целом видится как целостная часть управленческой системы, заключающаяся в предоставлении объективной оценки организации внутренних процессов по всем направлениям деятельности организации.

Как указано выше, в систему органов ВГА входят уполномоченный орган (КВГА МФ РК), региональные департаменты внутреннего государственного аудита, СВА ЦГО и местных исполнительных органов.

Если рассматривать процесс становления государственного аудита в РК, в том числе и внутреннего, то нельзя не брать во внимание эволюцию госконтроля.

С 1993 года в РК действовало Положение о ведомственном контроле за ФХД объединений, предприятий, организаций и учреждений» [21]. Данным Положением предусматривалось проведение предварительного, текущего и последующего контроля (проверок, ревизий) в подведомственных организациях финансово-хозяйственной деятельности. Планы проверок согласовывались с Комитетом финансово-валютного контроля при МФ РК и его территориальными подразделениями. Основными требованиями Положения являлись: периодичность (не чаще одного или двух раз в год), сроки проведения контроля (не более 30 дней), обязанности и права ревизоров, а также руководителей проверяемых объектов.

Далее, указанное выше постановление утратило силу утвержденными в 2004 году Правилами проведения внутреннего контроля (ППРК от 30.11.2004 года № 1246) [22], в основу которых легли основополагающие элементы функционирования уполномоченного органа и СВК, а также их взаимодействия, в том числе по определению объектов, субъектов контроля, утверждению планов, планированию, проведению проверочных мероприятий и составлению отчетностей по итогам контрольной деятельности.

В последующем в 2009 году утверждены Правила осуществления ВФК на республиканском и местном уровнях в РК (ППРК от 02.03.2009 года № 235) [23], которые более подробно детализируют процедуры взаимодействия органов ВГК, функционирования и осуществления деятельности в данном направлении.

Действующая на то время система, позволяющая осуществлять внутренний контроль ФХД подконтрольных объектов, обеспечивала выявление финансовых нарушений и принятие мер по устранению нарушений без проведения оценки управлению с дальнейшей выработкой рекомендаций по совершенствованию деятельности, увеличению ее эффективности.

Так, первым шагом на пути к переходу Казахстана от системы ГФК к созданию института ГА послужило утверждение Концепции внедрения ГА в 2013 году [24]. Данный документ разработан в реализацию пятого направления Стратегии «Казахстан-2050» [1], в ходе реализации которой подписан Закон РК «О государственном аудите и финансовом контроле» [2].

Принятым Законом даны четкие определения понятиям ГА и ФК, а также определены задачи внешнего ГА и внутреннего, где ФК подразумевает деятельность по выявлению нарушений, их устранению и привлечению к ответственности. Аудит больше ориентирован на предупредительный характер, совершенствование бизнес-процессов, повышение уровня государственного управления.

Вместе с тем, при выявлении несоответствий деятельности действующему законодательству, имеет место элементов государственного финансового

контроля в виде применения таких мер реагирования, как рассмотрение дисциплинарной, административной, уголовной ответственности, предъявление обязательств по устранению ущерба.

Так, неотъемлемым дополнением, присущим государственному аудиту, является выявление причин, потенциала государственных средств и активов в целях выдачи рекомендаций по управлению имеющимися ресурсами с большей эффективностью, отдачей.

В целях повышения эффективности проводимой госорганами аудиторской деятельности, наблюдается постоянное развитие функционирования системы ВГА. Так, разработаны и далее разрабатываются нормативно правовые акты.

При этом, новые реалии диктуют необходимость постоянного внедрения новшеств в функционировании госаудита. Данные вопросы рассматриваются, обсуждаются органами государственного аудита и принимаются меры по дальнейшему совершенствованию государственного аудита в Республике Казахстан.

Наряду с Лимской декларацией, немало важным международным документом, регламентирующим основные подходы к осуществлению госаудита, являются международные стандарты аудита (МСА), принятые в Вашингтоне в 1992 году (XIV конгресс) [25]. Значительная роль данного руководства состоит в обеспечении единообразия международных практических подходов к деятельности в сфере аудита, единого понимания, обеспечивая функционирование системы аудита на высоком мировом профессиональном уровне.

Рамочная структура, состоящая из 4-х уровневой иерархии, представлена в приложении 1 к проекту «Международные стандарты ВОФК: общий обзор».

Важнейшим значением при формировании аудита в Республике Казахстан обладают МСА, в частности: способствуют интеграции казахстанского аудита в международные экономические отношения, развитию аудиторской деятельности в соответствии с мировыми требованиями, обеспечивают единый подход к пониманию аудита.

Казахстанским законодательством предусмотрены общие и процедурные стандарты. Общими стандартами регламентируется деятельность органов системы государственного аудита, процедурными – процедуры, механизмы, методы проведения государственного аудита.

ВГА проводится в соответствии с ежегодно утверждаемыми Перечнями объектов ГА. При этом, во избежание дублирования объектов аудита, Перечни КВГА МФ РК и его территориальных подразделений согласовываются со СК, после утверждения которых направляются в СВА ЦГО и МИО. Утвержденные СВА ЦГО Перечни направляются в КВГА МФ РК для последующего осуществления мониторинга.

На сегодняшний день нормативно-правовая и методологическая база создана и является платформой для надлежащего функционирования системы ВГА.

2. ВГА в международной практике

Становление института казахстанского аудита сопровождается процессами реформирования в соответствии с общими основополагающими международными стандартами с учетом специфики национальных особенностей экономики страны. В данном контексте большое значение придается опыту различных стран мира.

В мировой практике наблюдают различные подходы к организации аудиторской деятельности.

Организация высших органов контроля и аудита в различных странах строится по-разному, при этом, выделяют схожие черты, определяя следующие три международных модели государственного аудита: наполеоновская (латинская), коллегияльная, вестминстерская, в соответствии с таблицей 1.

Таблица 1 – Международные модели государственного аудита

Международные модели государственного аудита		
Наполеоновская	Коллегияльная	Вестминстерская
ВОФК независим от законодательной, исполнительной власти и осуществляемого общего государственного контроля за финансами. Счетная палата обладает судебными и административными полномочиями, в том числе перед должностными лицами, обязанными отчитываться перед ними (главные бухгалтера и др. должн. лица). Страны: Франция, франкоязычные страны Африки, Бельгия, Португалия, Турция, страны Южной Америки.	ВОФК является конституциональным органом. Назначение руководящего состава – президентом страны. Являются независимыми от исполнит. власти. Системы контроля представлены не многочисленными комитетами под руководством председателя – генерального контролера. Страны: Япония, Южная Корея, Индонезия, Казахстан, Китай, Индия, Пакистан	ВОФК подотчетен парламенту и независим от исполнит. власти. Судебными полномочиями не обладают, при этом, предложения о целесообразности внесения дополнений либо изменений в НПА, возможны к рассмотрению законодательной властью. Страны: Великобритания, Канада, Ирландия, Исландия, Австралия, Шотландия, Новая Зеландия, страны СНГ.

Примечание – составлено автором на основе источника [26].

Государственный внутренний контроль (аудит) всегда являлся неотъемлемой частью государственного управления. Вместе с тем, в различных странах подходы к организации данного вида контроля (аудита) различны и зависят от существующей в стране политической системы. Так, в одних странах – это независимые институты, в других – соответствующие административные органы, в иных – это децентрализованная система, являющаяся частью Правительства. Многими странами зачастую применяется предоставление консультационных услуг. Наряду с этим, приоритетным является аудит эффективности. Остановлюсь на особенностях государственного аудита в отдельных странах.

Во Франции контроль на центральном уровне осуществляется внешним ГФК – Судом счетов, а на местном уровне – региональными палатами. Суд счетов возглавляет Первый Председатель, состоит из Председателей 7 палат и более 450 человек юридических советников, инспекторов, аудиторов и ассистентов. Прокуратура в составе Генерального прокурора и двух заместителей действует при данном органе, являясь гарантом единства применения судебной практики. Внешний Суд счетов пользуется неограниченными контрольными полномочиями. Отличительной особенностью Суда счетов является функционирование как органа юрисдикции, являясь наивысшим органом финансово-судебных разбирательств. Статус, деятельность, взаимодействие с Парламентом, Правительством регламентированы Конституцией Франции. Ежегодно Министерством финансов в ВОФК представляется отчет об исполнении бюджета, который подтверждает достоверность всех финансовых операций. Текущие финансовые операции без вмешательства Суда счетов контролируются работниками Министерства финансов. При этом, Суд счетов производит оценку деятельности государственных бухгалтеров на соответствие ведения учета и отчетности правилам бюджетного, финансового и иного учетного законодательства. По итогам представленного Судом счетов предписания, бухгалтера предоставляют аргументы. Далее, к примеру, при наличии нарушений по вине главного бухгалтера и отсутствии достаточных аргументов, Генеральный прокурор Суда счетов выносит постановление (имеющее статус судебного акта) о взыскании с виновного лица денежных средств в бюджет. Данное постановление может быть обжаловано в кассационном порядке в Госсовете при наличии доказательств о нарушении проверяющими процессуального порядка или иного законодательства, а равно их некомпетентности. При выявлении нарушений бюджетного и иного финансового законодательства иными государственными служащими дела с ведома Генерального прокурора Суда передаются в Палату Суда, которая вправе выносить решение о наложении штрафа.

Службы внутреннего аудита представляют собой структурные подразделения министерств и местных исполнительных органах. Задачами СВА являются: проведение аудита соответствия и эффективности внутри организации.

Действующим при Национальном органе (миссии) по аудиту (входит в структуру Министерства финансов) консультативно-совещательным органом проводится оценка деятельности СВА по качеству предоставляемых отчетов о деятельности организации, внутренних процессах, об управлении рисками, исполнении планов и т.д. [27].

В Канаде ВОФК является Управление генерального аудитора (находится в г. Оттава). Управлением проводится финансовый, специальный и управленческий аудит правительственных программ с предоставлением соответствующего отчета Палате общин. Финансовый аудит подтверждает достоверность финансовых отчетов правительства, объектом специального аудита является квазигосударственный сектор и управленческий аудит нацелен

на эффективность государственных расходов, экономию ресурсов. В данный отчет также входит муниципальный аудит.

Основным отличием подходов к проведению аудита в Казахстане и Канаде является то, что в Канаде финансовый аудит включает в себя аудит соответствия, тогда как, в Казахстане аудит соответствия проводится обособленно в традиционном формате.

Штат Управления состоит из 600 и более сотрудников из числа различных специалистов из разных областей: финансисты, инженеры, программисты, социологи и т.д. При Управлении функционируют 4 региональных представительства (города Ванкувер, Монреал, Галифакс, Эдмонтон). При Генеральном аудиторе действуют группы консультантов, являющиеся внешними представителями. Канада занимает лидирующее место по внедрению в деятельность аудита эффективности [28].

Внутренний аудит в государственном секторе Северной Македонии в 2000 году представлял собой центральное подразделение ВА в Казначейском департаменте, с 2004 года – центральный департамент ВА в Минфине и с 2009 года модель ВА предполагает полную децентрализацию. Нормативная база ВА: Закон о ГВФК, руководство по ВА, инструкция по порядку проведения ВА и порядку представления аудиторской отчетности, инструкция по соблюдению этики для внутренних аудиторов, инструкция по Хартии внутреннего аудита, а также международные стандарты профессиональной практики внутреннего аудита. В Северной Македонии существуют критерии для создания функции ВА: подразделение ВА подлежит обязательному формированию во всех государственных организациях, средний бюджет / финансовый план которых в течение последних 3 лет превышал 50 миллионов денаров. С 2006 по 2018 годы число созданных подразделений ВА на центральном уровне увеличилось с 24 до 88, а численность внутренних аудиторов увеличилось с 52 до 142, что свидетельствует об увеличении роли института внутреннего аудита в Северной Македонии. На основании оценки рисков составляются стратегический и годовой планы. ВА проводятся следующие типы внутреннего аудита: эффективности, финансовый, соответствия, систем внутреннего контроля и аудит в сфере ИКТ. При проведении процедур сбора доказательств применяются следующие методы: «детерминированная выборка», случайная выборка, выбор интервалов, стратифицированная выборка, построение выборки с использованием компьютера [29].

Миссия внутреннего аудита Южноафриканской республики – повышать и защищать ценность организации путем предоставления объективных и учитывающих риск гарантий, консультирования и рекомендаций. Повышать ценность предполагается посредством предоставления полезных, высокоэффективных решений, а также помощь руководству в устранении неадекватного управления, доработке системы управления риском и процессов внутреннего контроля – достигается путем выполнения заданий, предполагающих консультирование. Защищать ценность предполагается посредством объективных и надежных заключений внутреннего аудита,

выявления и сообщения о недочетах в управлении, системе управления рисками и средствах ВК – достигается путем выполнения заданий, предполагающих предоставление гарантий.

В Нидерландах с 2012 года все службы внутреннего аудита объединены. Так, аппарат внутреннего аудита по иерархии подчинен министру финансов, при этом, по функциональности – соответствующему министру, которому и направляются итоги проверочных мероприятий. Соответственно, в Нидерландах функция аудита децентрализована, а организационная форма централизована. Перед внутренним аудитом стоят две задачи – законодательная (аудит соответствия, аудит финансового управления) и консультативная (предоставление консультационных услуг).

В Венгрии годовой аудиторский отчет о деятельности службы аудита помимо таких данных, как выполнение плана, выданные рекомендации и т.д., должен содержать информацию о трудовых ресурсах службы, их достаточности и профессионализма, о материальных условиях, а также об имеющихся недостатках, препятствующих эффективному функционированию аудиторской деятельности.

В Кыргызстане руководитель службы аудита должен разрабатывать стратегические планы на три года по достижению целей, выполнению задач организации, в котором создана служба, а также детальные годовые планы. Кроме того, руководитель службы должен обеспечить качественный и количественный подбор сотрудников, достаточный для полноценного осуществления деятельности.

В Армении разрабатываются стратегические и годовые планы внутреннего аудита, предоставляются гарантийные и консультационные услуги.

Тогда как, Румынией внутренний аудит неохотно используют вид аудиторских заданий, предполагающих предоставление консультационных услуг. Ими отмечается сложность подбора подходящих решений в рамках консультирования, в связи с чем, при отсутствии предлагаемых вариантов решений – наличие рисков утраты доверия со стороны руководства [30].

Наряду с этим, одним из актуальных вопросов на сегодняшний день является повышение рациональности, полезности использования государственного бюджета, соответственно, органы государственного аудита первостепенное значение отводят данному вопросу. В связи с чем, существует необходимость в выработке механизмов, позволяющих объективно оценить процессы планирования, распределения и использования бюджетных средств, а также рассчитать эффект от производимых расходов.

Изучив опыт зарубежных стран в данном направлении, хотелось бы отметить следующие аспекты [31].

Отличительной особенностью в осуществлении данного процесса США является вовлечение в проведение оценки госпрограмм НПО, независимых экспертов, исследовательских центров, общественных объединений и т.д. Формируемые мнения и заключения в обязательном порядке принимаются во

внимание при последующем планировании, а также на этапе реализации, что значительно повышает качество и значимость оказываемых услуг государством.

В Канаде не предусматривается единообразная методика по оцениванию расходования бюджетных средств. Каждое ведомство утверждает свою собственную методику, разрабатывают индикаторы, утверждают показатели. На мой взгляд, данный механизм позволяет учитывать специфические особенности работы каждого государственного органа для более точного просчета эффекта от реализуемых планов, программ.

В России госпрограммы до их утверждения Правительством РФ в обязательном порядке проходят процедуру предварительного общественного обсуждения. Наряду с этим, на этапе разработки госпрограммы разрабатывается методика ее оценки. Также российское законодательство предусматривает проведение промежуточной и итоговой оценки. Таким образом, в России, как и в Канаде предусматривается индивидуальная оценка эффективности реализации госпрограмм.

Во Франции оценка госпрограмм проводится 1 раз в 3 года и предполагает оценку влияния полученных результатов по итогам реализации госпрограмм на субъектов экономических взаимоотношений.

Особенностью проведения оценки Германией является проведение внешнего, а также внутреннего анализа эффективности [31].

Опыт зарубежных стран показывает значимость проведения оценки эффективности реализации госпрограмм, позволяющей на этапах планирования, исполнения, завершения возможность принятия мер в целях получения наибольшего эффекта от направления бюджетных средств на какие-либо мероприятия.

Законодательством РК предусматривается методологическая база по процедуре оценивания и проведения мониторинга Стратегических планов, госпрограмм, программ развития. Кроме того, разработаны методики расчетов целевых индикаторов, при этом, отмечается отсутствие качества разрабатываемых госорганами показателей, индикаторов, позволяющих в дальнейшем провести качественную оценку эффективности проводимых мероприятий.

Наряду с этим, процедура проведения оценки эффективности предполагает по большей части сравнение плановых и фактических показателей, тогда как более значимой, на мой взгляд, является расчет эффекта, влияния запланированных и полученных результатов на микроэкономическом и макроэкономическом уровнях. Также, необходимо отметить отсутствие проведения предварительной оценки эффективности на стадии реализации госпрограмм, тогда как данный метод даёт возможность принятия коррекционных, превентивных мер в целях получения максимально возможного эффекта от планирования бюджетных средств.

Одним из последних нововведений в РК является проведение оценки проекта бюджета республики Счетным комитетом. Полагаю, что это значимая деятельность, позволяющая на стадии планирования предупреждать факты

направления бюджетных средств на нецелесообразные расходы, выделение завышенных сумм в рамках планируемых мероприятий, перераспределять средства на решение наиболее приоритетных задач.

Так, на сегодняшний день имеются механизмы, принято не мало НПА по процедуре оценивания эффективности расходования бюджетных средств. При этом, имеющийся опыт показывает о необходимости дальнейшего совершенствования деятельности в данном направлении в целях получения наилучших результатов деятельности в масштабах республики.

Не мало важным вопросом на сегодняшний является возможность объективно оценить деятельность по внутреннему аудиту. Изучая зарубежный опыт, отмечается наличие традиционных или ключевых показателей эффективности, используемые многими. При этом, имеются предложения об их пересмотре, необходимости их корректировки.

Согласно мнений зарубежных авторов, внутренний аудит эффективен при условии обеспечения для руководства уверенности в достижении организацией поставленных задач, действенности системы управления рисками. Также, ценность определяется гарантией предоставляемых услуг организации. К примеру, качество потребляемой воды. Потребители должны быть уверены в безопасности употребляемой воды с соблюдением компанией всех требований и стандартов. И именно в данном случае эффективность функции внутреннего аудита должна заключаться в наличии надежной уверенности в качестве как со стороны поставщика услуг, так и со стороны потребителей.

Для формирования выводов о методике оценки эффективности деятельности внутреннего государственного аудита, ее значимости и актуальности, предлагается рассмотреть механизм расчетов на примере деятельности гипотетической службы по внутреннему аудиту, оцененной как «эффективная» [32].

Приведенная ниже таблица предусматривает показатели эффективности, а также оценку эффективно оцененной службы внутреннего аудита.

Таблица 2 – Примеры показателей оценки эффективности

Наименование показателей	Итоги работы
Процент выполнения плана аудита	98 %
Количество аудиторских заключений	Увеличение на 10 %
Принятые и выполненные рекомендации	90 %
Результаты опроса проверяемых (в среднем от 0 до 5)	4,3 балла
Экономия средств (дублирующие платежи, завышенные цены поставщиков)	3 000 000 \$
Бюджет внутреннего аудита	На 2 % ниже
Обеспечение качества ПА	Соответствует

Примечание – составлено автором на основе источника [32].

Согласно данным таблицы, отделом выполнено 98 % заданий плана аудита. При этом, есть вероятность того, что отдел продолжал исполнять годовой

план даже тогда, когда риски изменились, соответственно, они не смогли провести аудит по вопросам, возникшим и имеющим важность в настоящем времени. Таким образом, должен быть гибкий процесс планирования аудита, приспособленный к изменениям в профиле рисков организации. Следовательно, исполнение первоначального утвержденного плана не столь важно при оценивании деятельности аудита.

Увеличение числа выводов, рекомендаций аудита не свидетельствует о производительности. Эффективный отдел внутреннего аудита со временем должен способствовать повышению качества по управлению рисками и контролю, в связи с чем, количество нарушений и рекомендаций должно уменьшаться.

Выполнение 90 % рекомендаций говорит о том, что внутренним аудитом 10 % рекомендаций не приняты, так как были не качественны и не имели полезного смысла, что ставит под сомнение качество аудиторских отчетов.

Экономия средств в размере 3 млн. долларов США является отличной в случае отсутствия рисков наличия упущений в системе управления рисками.

Оставаться в рамках бюджета, на первый взгляд, хорошо. При этом, при возникновении новых рисков, требующих непредвиденной организации аудиторских мероприятий, использование дополнительных бюджетных средств не должно снижать оценку эффективности деятельности служб. Бюджетные ограничения не являются веским оправданием для того, чтобы не задействовать и не решать непредвиденные области высокого риска.

Прохождение проверки качества ПА – хороший показатель, но всегда есть риски отсутствия гарантии того, что служба предоставила необходимые консультационные услуги.

Таким образом, выводы зарубежных практик сводятся к тому, что одним из способов определить, эффективен ли внутренний аудит – это спросить заинтересованные стороны, довольны ли они теми гарантиями, которые получают и важны для них [32].

Немаловажным является изучение опыта других стран в части совершенствования деятельности в сфере государственного аудита посредством применения современных подходов.

На основании изученных материалов по итогам проводимых международных конференций возможно сформулировать вывод о всё большей концентрации внимания на использовании непрерывного, дистанционного аудита.

Опыт Счетной палаты РФ показывает положительные результаты использования с 2020 года удаленного аудита. Данной успешной практике способствовало использование внедренной информационно-аналитической системы, которая интегрирована с информационными базами госорганов. В частности, информационная аналитическая система обладает доступом порядка к 130 базам данных ГО. Счетной палатой РФ отмечено удобство применения данной ИАИС в части обеспечения постоянного доступа государственными аудиторами к базам данных подлежащих проверке объектов аудита. Применение

информационных ресурсов позволило в более короткие сроки производить сбор информации для предварительного изучения, анализа, проведения аналитических процедур, исключив при этом бумажный документооборот, а также сократив или исключив выездные мероприятия на данные цели. Указанное свидетельствует о повышении рациональности использования, производительности трудовых ресурсов. Вместе с этим, для обеспечения удобства работы работников служб аудита с консолидированными данными проверяемых объектов, проводятся работы по запуску рабочих автоматизированных мест «Цифровой инспектор». Данные автоматизированные рабочие места также позволят использовать функции аналитики для проведения риск-ориентированного аудита [16, 48], [33].

Счетной палатой Республики Кыргызстан совместно с Комитетом информационных технологий на основании Дорожной карты 2019 года [34], проводятся мероприятия по исполнению поставленных задач в рамках цифровой трансформации по внедрению информационных технологий в деятельность аудиторских служб до окончания 2021 года. При этом, обеспечив соответствующим методологическим обеспечением [16, 48], [34].

Одним из важных исследований международной ассоциации АССА и международной организации Grant Thornton при участии таких стран как Великобритания, ОАЭ, Сингапур, Китай и иные страны ЕС посвящено вопросам технологического прогресса и совершенствования аудита. Выводом по данному исследованию стала необходимость трансформации аудита с ориентиром на быстро меняющиеся требования при имеющихся возможностях информационно-инновационных технологий [16, 47], [35].

Таким образом, с учетом рассмотренных общенаучных понятий и подходов, национальной и зарубежной практики эффективность деятельности по ВГА возможно рассмотреть, как функционирование в соответствии с принципами непрерывности, актуальности, превентивности при рациональном использовании трудовых, временных и финансовых ресурсов и наименьшем уровне коррупционных рисков.

Методы исследования

При исследовании проблемных вопросов в сфере внутреннего государственного аудита в целях повышения его эффективности использованы отдельные методы разработки и принятия управленческих решений. В частности, при написании магистерского проекта применены ниже следующие общенаучные и специальные методы.

Метод теоретического исследования использован при проведении обзора литературы и изучении зарубежного опыта. Изучена литература в сфере аудиторской деятельности, в том числе национальная практика, а также опыт отдельных зарубежных стран в целях выявления еще более лучших имеющихся прогрессивных практик в области внутреннего государственного аудита и возможности их применения и внедрения в Казахстане.

В основной части магистерского проекта применен метод декомпозиции. Поставлены вопросы для поиска ответа по эффективности деятельности внутреннего государственного аудита. Общая проблематика по теме исследования представлена в виде совокупности простых подвопросов таких, как: результаты деятельности, в том числе охват бюджета аудиторскими мероприятиями, выявляемость нарушений, обеспеченность трудовыми ресурсами, действующая оценка эффективности.

С помощью системного подхода при проведении анализа создана база для последовательного и логического подхода к решению основных задач исследования, при этом, используя метод системного анализа.

Таким образом, исследованы обозначенные вопросы по теме исследования, влияющие на общие выводы имеющейся проблематики. Данные методы позволили систематизировать и проанализировать значительный объем информации.

В период прохождения практики в КВГА МФ РК при помощи статистических методов анализа обработана количественная информация о результатах деятельности органов ВГА, в том числе уполномоченного органа и его территориальных департаментов, служб внутреннего аудита центральных и местных исполнительных государственных органов за период работы с 2018 по 2021 годы. Выявлены закономерности и взаимосвязи основных показателей в сфере исследования, сформулирована оценка эффективности деятельности органов ВГА за указанный период. Таким образом, проведены сбор и обработка информации.

При помощи теста Фридмана сформулированы выводы об имеющихся не случайных различиях по годам в показателях деятельности КВГА МФ РК, в частности, о значительных разрывах данных в 2021 году по суммам выявленных нарушений и охвату бюджетных средств аудиторскими мероприятиями в сравнении с предыдущими 2018-2020 годами. Медианные значения, а также максимальные значения размахов использованы на этапе подтверждения гипотезы о положительном влиянии внедрения в 2021 году ИТ-технологий при осуществлении аудиторской деятельности.

Наряду с этим, на этапе подтверждения гипотезы об оказании значительного влияния на эффективность функционирования аудиторской деятельности применения современных информационных технологий использован сравнительный метод анализа деятельности уполномоченного органа по ВГА и СВА ЦГО и МИО.

Помимо этого, метод сравнительного анализа применен при сопоставлении результатов деятельности органов ВГА с оценкой эффективности деятельности данных служб, проводимой уполномоченным органом по ВГА. При сравнении установлено получение высоких баллов в целом практически всеми службами аудита, тогда как анализ данных по анализируемым показателям, характеризующим функционирование органов ГА в целом, показал достаточно низкие результаты. В связи с чем, сформулированы выводы о необходимости пересмотра критериев оценки, позволяющих мотивировать органы внутреннего аудита на выполнение поставленных на современном этапе задач по переходу от выявления нарушений постфактум к их предупреждению.

По итогам изучения исследуемых статистических данных кадрового потенциала, используя метод регрессионного анализа осуществлено установление и подтверждение причинно-следственной связи влияния качественной составляющей имеющегося штата сотрудников, осуществляющих аудиторскую деятельность, а именно, оказание большего влияния на результативность деятельности при условии преобладания в составе штатных единиц сертифицированных государственных аудиторов. Наряду с этим, установлено повсеместное наличие вакантных мест из года в год, а также их увеличение в 2021 году в сравнении с предыдущем, что подтвердило вывод об имеющейся проблематике кадрового дефицита. Метод регрессионного и сравнительного анализа позволили подтвердить гипотезу о важности наличия в штате сертифицированных аудиторов, а также наличие штатов численностью в соответствии с рекомендуемой уполномоченным органом на основании утвержденной методики, заполнение имеющихся вакантных единиц для создания штатов, адекватных масштабам аудируемых объектов, способных влиять исходя из численности на финансовую дисциплину в целом.

Использованные в магистерском проекте методы научного исследования позволили ответить на поставленные в магистерском проекте вопросы, сформулировать выводы и разработать рекомендации.

Анализ и результаты исследования

1. Анализ эффективности деятельности органов по ВГА в РК

Исследование деятельности органов по ВГА предполагает изучение организационных вопросов деятельности, методологической базы, аналитических данных за отчетный период и предыдущие годы в целях выявления имеющихся проблем для формирования проекта решений, направленных на изменение имеющейся практики, показывающей низкоэффективные показатели деятельности.

Деятельность по ВГА в Республике Казахстан (по состоянию на конец 2021 года) осуществляют: КВГА МФ РК и 17 территориальных органов ДВГА, а также 61 СВА, в том числе: в ЦГО – 27, в МИО – 17, в департаментах полиции (ДП) – 17.

За период с 2018 по 2021 годы КВГА и ДВГА в общем проведено аудиторских мероприятий на 12 295 объектах, итоги которых отображены в нижеприведенных таблице и рисунке.

Таблица 3 – Итоги деятельности КВГА и его территориальных органов

Годы	Кол-во ауд. мер.	Объем средств, охв. аудитом	Фин. нарушения	Устранен. нарушения	в тыс. тенге	
					Доля устр. наруш.	Передано мат. в правоохр. орг.
2018	3 385	1 719 756 891	184 922 022	176 901 070	96	728
2019	3 451	1 152 012 789	245 178 701	233 619 457	95	465
2020	2 177	1 029 140 459	251 161 899	236 676 336	94	251
2021	3 282	2 457 702 806	161 808 449	133 240 525	82	257
Итого	12 295	6 358 612 945	843 071 071	780 437 388	92	1 701

Примечание – составлено автором на основе источника [36].



Рисунок 2 – Итоги деятельности КВГА и его территориальных подразделений

Примечание – составлено автором по данным таблицы 3.

Исходя из вышеприведенных данных, можно сделать вывод об увеличении охвата бюджетных средств аудиторскими мероприятиями в 2021 году. Указанное свидетельствует о положительном влиянии внедрения уполномоченным органом по внутреннему госаудиту информационных технологий. Так, КВГА МФ РК начиная с конца 2020 года запущен механизм полномасштабного применения всеми территориальными подразделениями КВГА МФ РК электронного формата аудита соблюдения законодательства о государственных закупках РК.

Для более полного анализа в рамках исследования проведен анализ эффективности деятельности КВГА на основании данных по суммам выявленных нарушений в ходе проведения аудиторских мероприятий в течение 2018 – 2021 годов с использованием общенаучных методов.

Для анализа эффективности деятельности КВГА МФ РК были использованы 68 показателей сумм выявленных нарушений в ходе аудиторских мероприятий за 4 года (2018 – 2021 годы) в разрезе областных департаментов КВГА МФ РК.

```

analiz1_1 <- read.csv('01240322_1nar3.csv', sep =";")
> analiz1_1
  X2021    X2020    X2019    X2018
1 32335439 26442477 67370447 28316672.1
2 48888929 17745629 55916707 18867472.1
3 87633332 38753548 34520643 70872910.4
4 21650071 6043577 10649496 5361311.1
5 83289946 20857085 33220359 39681491.7
6 31236049 54300628 31850116 23582388.1
7 10421778 17935019 45749101 6054662.6
8 59643282 34690865 11302590 45018098.1
9 24098743 58505569 21285103 20446020.8
10 23089263 6134956 20598203 20580847.8
11 16478149 22253828 19343177 11108830.2
12 27829079 18573290 35630948 26279990.2
13 121662956 29101467 17400721 11048848.6
14 161458781 23369249 22510595 25841925.6
15 101130233 30646693 18715754 422069.5
16 281901723 51559957 43779096 95127450.5
17 151533395 183281048 84563197 90615378.1

```

Тест на нормальность распределения данных дал отрицательный результат (рисунок 3).

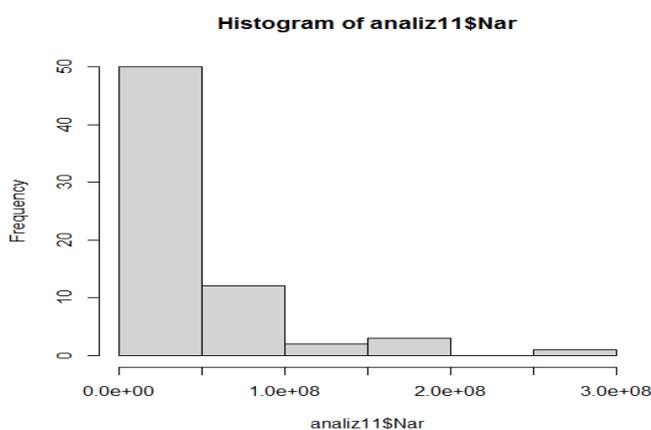


Рисунок 3 – Гистограмма проверки на нормальность распределения данных по суммам выявленных нарушений ДВГА МФ РК (2018-2019 г.г.).

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Данные не имеют нормального распределения, поэтому для анализа использован тест Фридмана для непараметрических выборок.

```
> Analiz1_1m <- as.matrix(analiz1_1)
> ft=friedman.test(Analiz1_1m)
> ft
```

Friedman rank sum test

```
data: Analiz1_1m
Friedman chi-squared = 11.612, df = 3, p-value = 0.008839
```

Примечание – расчеты произведены автором на основании данных КВГА МФ РК с использованием программы R Language (version 4.1.2)

При нулевой гипотезе о случайности различий, значение P-value составляет 0,009, что дает 99% вероятности того, что между полученными значениями имеются не случайные различия. Так, тест Фридмана показал существенные отличия по годам, в частности, итоги деятельности за 2021 год по анализируемым показателям сильно отличаются от предыдущих лет. Особенно это видно на рисунке 4.

```
> boxplot(Analiz1_1m)
```

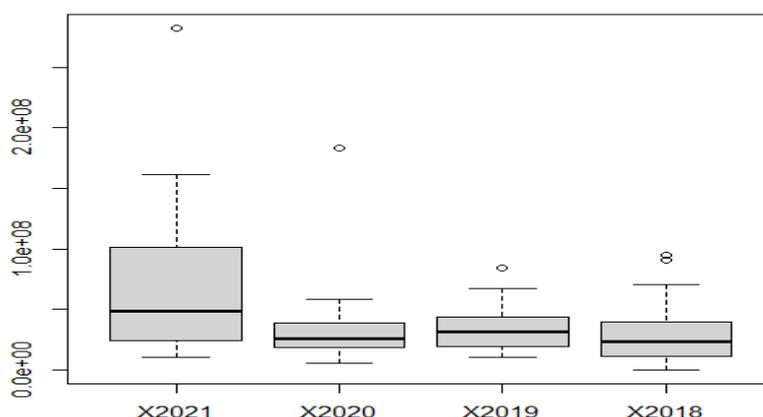


Рисунок 4 – Диаграмма размахов различий в суммах выявленных нарушений по итогам аудиторских мероприятий ДВГА МФ РК

Примечание – составлено автором в соответствии с рисунком 3.

Далее, в целях определения эффективности деятельности областных департаментов КВГА МФ РК проведен анализ показателей сумм охвата бюджетных средств, подвергнутых аудиту. Для анализа были использованы 68 соответствующих показателей за 4 года (2018 – 2021 г.г.) в разрезе областей КВГА МФ РК.

```
> analiz2 <- read.csv('01240322_2ohv.csv', sep = ";")
> analiz2
      X2021      X2020      X2019      X2018
1  87767254  31177844  70121185  48417255
2  78319811  23220150  39649607  30304646
3  76573191  50677674  39997685  119195460
4  32804125  6230700   10064313  52210816
5  109249895 33929238  51027422  92757794
6  56386968  67451427  33943620  71486726
```

7	10646463	3344009	7327706	8182362
8	93266681	41696100	25224096	65374825
9	36397442	12766619	28137077	53727163
10	29812645	16852871	21976493	46263080
11	28844267	28020367	31532750	35498321
12	58500084	34977916	40415270	67176218
13	51419240	47507608	23060941	27749225
14	307839023	51910418	82702581	68346103
15	136115853	86392342	136638496	10198876
16	177676617	93835936	45303029	195628139
17	286945731	97938967	175712978	268799577
18	799137516	301210275	289177540	458440305

Тест на нормальность распределения данных, как видно на рисунке 3, дал отрицательный результат (рисунок 5).

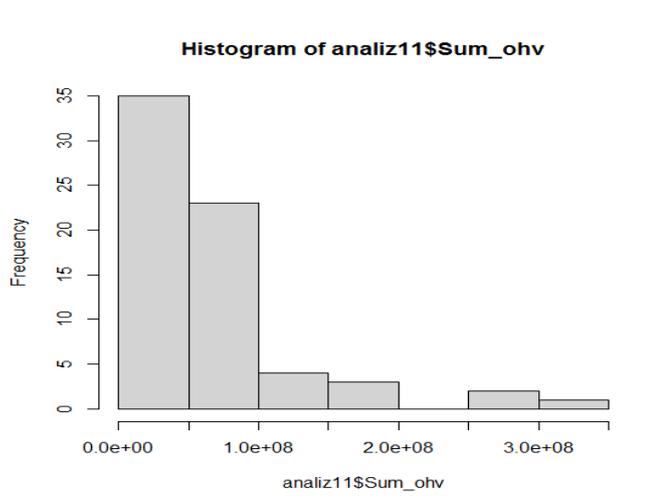


Рисунок 5 – Гистограмма проверки на нормальность распределения данных по суммам охвата бюджетных средств, подвергнутых аудиту ДВГА МФ РК (2018-2021г.г.)

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

График показывает, что данные по сумме охвата не обладают нормальностью в распределении, поэтому для анализа также использован тест Фридмана для непараметрических выборок.

```
> Analiz2m <- as.matrix(analiz2)
> ft=friedman.test(Analiz2m)
> ft
```

Friedman rank sum test

```
data: Analiz2m
Friedman chi-squared = 26.067, df = 3, p-value = 9.236e-06
```

Примечание – расчеты произведены автором на основании данных КВГА МФ РК с использованием программы R Language (version 4.1.2).

Значение P-value составляет очень низкое число (p-value = 9.236e-06 или 0.000009236). Следовательно, нулевая гипотеза, предполагающая отсутствие связи между наблюдаемыми показателями, не подтвердилась. Соответственно

тест Фридмана показал, что полученные различия по годам не случайны, где максимальный разрыв приходится на 2021 год (рисунок 6).

> boxplot(Analiz2m)

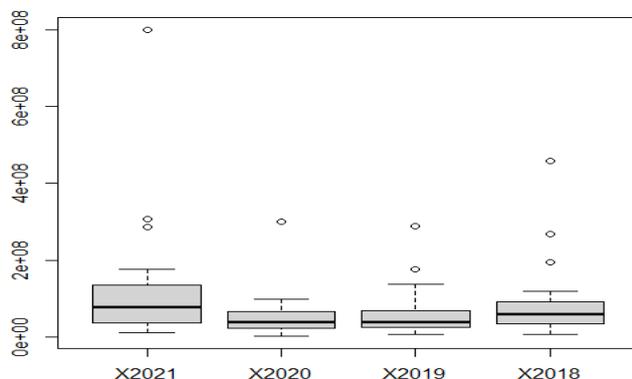


Рисунок 6 – Диаграмма размахов различий

Примечание – составлено автором в соответствии с рисунком 5.

Таким образом, медианные значения за 2021 год в обоих случаях разнятся от 2018-2020 годов, что свидетельствует об увеличении анализируемых показателей в 2021 году в сравнении с 2018-2020 годами, что подтверждает гипотезу о положительном влиянии внедрения КВГА МФ РК электронного государственного аудита. Аналогично разнятся максимальные значения, что также свидетельствует о потенциале применяемых в 2021 году государственными аудиторами информационных технологий при осуществлении своей деятельности.

За период с 2016 по 2021 годы СВА проведены аудиторские мероприятия на 3 303 объектах аудита, в том числе количество охваченных аудитом объектов по годам в разрезе ЦГО и МИО отражено в нижеприведенных табличных данных.

Таблица 4 – Итоги деятельности СВА ЦГО и СВА МИО в разрезе аудиторских мероприятий

Годы	Общ.	ЦГО	МИО
2016	442	335	107
2017	730	338	392
2018	646	345	301
2019	535	266	269
2020	405	197	208
2021	545	283	262
Итого:	3 303	1 764	1 539



Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Согласно сравнительным данным наблюдается резкое снижение объектов, подверженных аудиту в 2020 году. Данное явилось следствием объявления Всемирной организацией здравоохранения коронавируса Covid-19 пандемией и, в связи с чем, внесения изменений в Перечни объектов госаудита в части их исключения ввиду отсутствия возможности нахождения аудиторов на объектах аудита.

Так, согласно методологии РК по ВГА обязательным является работа с оригиналами документов, подтверждение кадровой службой объекта аудита подлинности документов, являющихся доказательной базой к выявляемым нарушениям, визуальный осмотр, сбор пояснительных записок, подписание и визирование аудиторских отчетов, а также наличие их оригиналов.

При этом, отмечается стремительное развитие новых технологий, в том числе электронная цифровая подпись, удаленный электронный документооборот, облачная бухгалтерия и др., позволяющих автоматизировать процессы с переходом государственного аудита на новый формат его проведения.

Выше рассмотрен положительный опыт зарубежных стран по переходу на удаленный аудит. Наряду с этим, Казахстаном также предпринят ряд мер по осуществлению аудита в формате онлайн.

Как указано выше, с апреля 2020 года Департаментом внутреннего государственного аудита по г. Нур-Султан начата работа по осуществлению госаудита по вопросам соблюдения законодательства Республики Казахстан о ГЗ в электронном формате, а с октября 2020 года – всеми территориальными подразделениями Комитета внутреннего государственного аудита.

Применение дистанционного аудита КВГА и его территориальными органами стало возможным благодаря программному обеспечению ИАИС «е-Минфин» с функционалом «Электронный государственный аудит», являющимся подсистемой модуля «Финансовый контроль. Система управления рисками».

Наличие в ИАИС «е-Минфин» немалых функциональных возможностей в сферах бюджетного планирования, бухгалтерского учета, консолидации бухгалтерской отчетности, включения данных по планированию и исполнению бюджета, в том числе по заключенным и исполненным договорам, счетам-фактурам, счетам на оплату, а также доступ к ним, позволит органам ГА расширить свои возможности по направлению функционирования в режиме онлайн [37].

Исходя из этого, ожидается положительный эффект в части проведения качественного, непрерывного, оперативного, актуального аудита для обеспечения большей результативности деятельности государственных органов в целом.

Нарушения финансового законодательства Республики Казахстан за период с 2016 по 2021 годы выявлены СВА ЦГО и МИО на общую сумму 1 616,8 млрд. тенге или 13,9 % от охваченных средств за данный период

(11 591,0 млрд. тенге). По годам доля нарушений от бюджетных средств, подвергнутых аудиту, выглядит следующим образом (таблица 5):

Таблица 5 – Доля выявленных нарушений СВА ЦГО И СВА МИО

в млрд. тенге

Годы	Охват	Нарушения	Доля, %
2016	807,7	86,6	10,7
2017	1 356,8	113,9	8,4
2018	2 200,7	171,1	7,8
2019	2 178,3	198,5	9,1
2020	2 823,3	633,2	22,4
2021	2 224,2	413,5	18,6
Итого:	11 591,0	1 616,8	13,9

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Доля охвата аудиторскими мероприятиями бюджетных средств, а также выявленных нарушений отражает их снижение в 2021 году, что также свидетельствует о низкоэффективной деятельности СВА ЦГО и МИО.

За допущенные нарушения в вышеуказанный период в правоохранительные органы передано 236 материалов на сумму 47,6 млрд. тенге, в том числе по годам (таблица 6):

Таблица 6 – Информация о материалах, направленных СВА ЦГО и СВА МИО в правоохранительные органы

Годы	Материалы, направленные в правоохр. органы
2016	28
2017	34
2018	41
2019	35
2020	59
2021	40

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Наряду с этим, также отмечается низкий охват аудиторскими мероприятиями бюджетных средств отчетного года. Ниже представлена сводная информация о бюджетных средствах, охваченных при проведении аудита в отчетном году. Расчеты доли охвата представлены в приложении 2.

Так, по итогам аудиторских мероприятий СВА ЦГО в 2021 году охват бюджетных средств 2021 года составил 2,9 % от общей суммы бюджета 2021 года, СВА МИО – 4,6 %.

В 2020 году по СВА ЦГО охват бюджетных средств по годам составил: 1,1% от общей суммы скорректированного бюджета 2020 года; 5,8 % от общей суммы скорректированного бюджета 2019 года; 6,0 % от общей суммы скорректированного бюджета 2018 года.

В 2019 году: 3,2 % от общей суммы скорректированного бюджета 2019 года; 7,7 % от общей суммы скорректированного бюджета 2018 года.

В 2018 году – охват бюджета 2018 года составил – 4,2 %.

По СВА МИО в 2020 году охват бюджетных средств составил: 0,5 % от общей суммы скорректированного бюджета 2020 года; 2,1 % от общей суммы скорректированного бюджета 2019 года; 0,8 % от общей суммы скорректированного бюджета 2018 года.

В 2019 году: 0,7 % от общей суммы скорректированного бюджета 2019 года; 4,3 % от общей суммы скорректированного бюджета 2018 года.

В 2018 году – охват бюджета 2018 года составил – 1,0 %.

Как отмечено выше, подробные данные о сумме выделенных бюджетных средств в разрезе государственных учреждений по годам, а также охват бюджетных средств аудиторскими мероприятиями в разрезе годов отражены в приложении 2.

Целью нижеследующего исследования является изучение тенденций кадрового потенциала служб внутреннего аудита Казахстана и выявление проблем для разработки мер, способных улучшить основные показатели трудовых ресурсов в данной сфере деятельности.

Исходя из этого были поставлены следующие задачи: определить взаимосвязь показателя эффективности работы служб внутреннего аудита (количество объектов, охваченных аудитом) от численности данных служб в разрезе ЦГО Казахстана, провести анализ штатной численности за 2018-2019 годы; сформулировать предложения по развитию государственного аудита Казахстана. Период деятельности, начиная с 2020 года, не взят в учет в связи с нестабильностью рабочих процессов, ввиду предпринимаемых в стране мер по предотвращению распространения коронавирусной инфекции.

В этой связи, в целях проведения оценки факторов, проведены расчеты коэффициента корреляционной связи между количественным охватом объектов аудиторскими мероприятиями и динамикой показателя штатной численности. Наряду с этим, произведен прогноз продуктивности деятельности на краткосрочную перспективу.

Так, данные показателей количества объектов, охваченных аудиторскими мероприятиями, и фактической численности СВА ЦГО за 2018 год в разрезе служб внутреннего аудита ЦГО представлены в таблице 7.

Таблица 7 – Информация о штатной численности и аудиторских мероприятиях по СВА ЦГО за 2018 год

№ п/п	ЦГО РК	Штатная численность	Кол-во объектов аудита
1	МВД РК	24	33
2	МО РК	18	37
3	МСХ РК	16	21
4	МТиСЗ РК	4	10
5	МФ РК	6	13
6	МЮ РК	4	7
7	МОН РК	8	19
8	МЗ РК	7	20
9	МЭ РК	7	13
10	МИР РК	7	18
11	МНЭ РК	9	17
12	МИК РК	3	12
13	МДР РК	2	6
14	ВС РК	3	7
15	ГП РК	3	16
16	АДГС РК	1	6
17	УДП РК	3	9

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Далее, представлена модель в соответствии с произведенным регрессионным анализом, отражающим зависимость охвата объектов аудитом от величины штатной численности (рисунок 7).

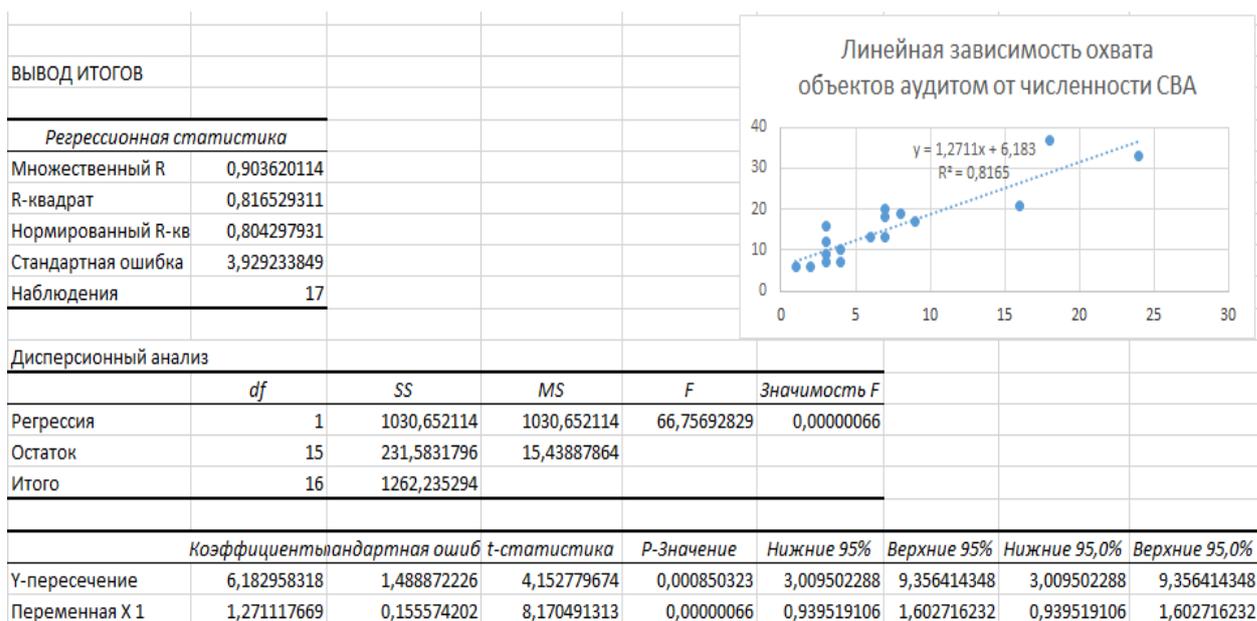


Рисунок 7 – Регрессионный анализ, лист 30

Примечание – составлено автором по данным таблицы 7.

Проверяем статистическую значимость		
T критическое		
T критическое =	2,131	/студет обр 2х (вероятность ошибки 100-95, степень свободы = наблюдения - кол-во коэффициентов)/
Если T крит меньше T-статист, то статистически значима с вероятностью 95 процентов		
Здесь статистически значима, так как T крит = 2,131, что меньше T-стат по у-пересечению = 4,2 и T-стат по переменной x1 = 8,2		
Проверяем P-значение = 0,05 Вероятность ошибки 0,05.		
P-значение должно быть меньше вероятности ошибки. В данном случае по у-пересечению P-значение = 0,001 и по переменной x1 = 0,0000006, что меньше P-значения, в связи с чем, значим.		
Нижние и верхние значения не содержат 0		
Следовательно коэффициенты по у-пересечению и x1 статистически значимы		
F критический		
F крит =	4,543	/обр px=вероятность ошибки, df регрессия, наблюдения - коэф/
Так как F крит 4,543 меньше F наблюдаемое 66,76, то линейная связь существует, т.е. значима		
T наблюдаемое		
T наблюдаемое =	8,170	/множен R*остаток в степени 0,5/корень из 1-R квадрат/
Так как T наблюдаемое 8,17 больше T критического 2,131, то множественный R статистический значим		
Перепроверяем уравнение		
y=1,271x+6,183		совпадает с тем уравнением, что на графике
Модель считается адекватной, уравнение надежно и пригодно для дальнейших прогнозов		

Рисунок 7, лист 31

Примечание – составлено автором по данным таблицы 7.

Таким образом, по итогам регрессионного анализ получена модель: $y = 1,271x + 6,183$. Коэффициенты имеющейся модели адекватны по критерию Стьюдента, кроме того, модель значима, ввиду значимости P-значения, критерия Фишера, T-наблюдаемого, нижних и верхних значений, T-критического. Модель считается адекватной, уравнение надежно и пригодно для дальнейшего изучения, формирования прогнозов, выводов и предложений.

Коэффициент детерминации отражает высокую зависимость количества объектов, охваченных аудитом, от выбранного фактора, а именно показывает, что на 82% процентов показатель охвата объясняется штатной численностью СВА ($R = 0,90$; $R^2 = 0,82$). За 2019 год анализ представлен в приложении 3, согласно которому коэффициент детерминации составил 0,9.

Рассмотрим модель прогнозирования охвата объектов аудиторскими мероприятиями Службами внутреннего аудита в общем по Казахстану (таблица 8, 9, рисунок 8).

Таблица 8 – Информация об аудиторских мероприятиях СВА ЦГО и МИО

	2017	2018	2019	2020	2021
Количество объектов, охваченных аудитом	730	646	535	405	545

Примечание – составлено автором по данным таблицы 4.



Рисунок 8 – Анализ данных

Примечание – составлено автором по данным таблицы 8.

Таблица 9 – Расчет прогнозных данных

Линия тренда	Функция	Теоретич.	Фактич.	Откл.
Линейная функция	$y = -61,1x + 123933$	550	545	5

Примечание – составлено автором в соответствии с рисунком 8.

С учетом имеющегося наименьшего расхождения между полученными теоретическими и фактическими значениями (5 ед.), прогноз составлен с использованием линейной функции:

2022 год – 389 объектов ($y = -61,1*2022 + 123933$);

2023 год – 328 объектов ($y = -61,1*2023 + 123933$);

2024 год – 267 объектов ($y = -61,1*2024 + 123933$);

2025 год – 205 объектов ($y = -61,1*2025 + 123933$).

Прогнозный анализ на основании имеющегося тренда за период с 2017 по 2021 годы показал прогноз тенденции уменьшения показателя охвата объектов аудита по РК в последующих годах, что отражает ее отрицательную динамику и свидетельствует о необходимости выявления существующих проблемных вопросов для улучшения показателей эффективности деятельности в данной сфере.

Очевидно, что кадровый вопрос является одним из ключевых вопросов в сфере аудита и, не решив его, затруднительно наладить эффективность ее деятельности.

Анализ штатной численности органов ВГА по Казахстану за 2020 год показал повсеместное наличие вакансий, а равно неуккомплектованность всех органов внутреннего государственного аудита.

В разрезе КВГА, ЦГО, МИО и ДП кадровый потенциал аудиторских служб выглядит следующим образом (таблица 10).

Таблица 10 – Кадровый потенциал КВГА МФ РК (на 01.01.2021 г.)

Численность	Акмолинская	Актюбинская	Алматинская	Атырауская	ВКО	Жамбылская	ЗКО	Карагандинская	Костанайская	Кызылординская	Мангистауская	Павлодарская	СКО	Туркестанская	г. Нур-Султан	г. Алматы	г. Шымкент	ЦА КВГА
Штат	17	17	27	18	22	18	18	27	16	17	12	17	18	20	23	29	17	59
Факт	17	15	24	18	17	15	16	22	14	16	9	16	18	18	19	28	13	57
Серт.	17	15	24	18	17	15	16	22	14	16	9	16	18	18	19	28	13	57
Вакант.	0	2	3	0	5	3	2	5	2	1	3	1	0	2	4	1	4	2

Итого: штат. числ. – 392, факт. числ. – 352, сертифицированных – 352, вак. – 40.

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Таблица 11 – Кадровый потенциал СВА ЦГО (2020 год)

Численность	МВД	МИЛ	МЭГПР	МО	МИОР	МТИ	МСХ	МТСЗН	МФ	МЮ	МЦРИАП	МОН	МЗ	МКС	МЭ	МНЭ	МИИР	ВС	ГП	АГЛС	АПК	УДП	АРыРФР	
Штат	22	4	4	19	6	3	14	5	6	7	7	8	8	4	7	8	9	3	3	3	2	1	3	7
Факт	16	4	3	17	4	3	14	5	6	6	7	8	8	4	5	8	8	3	2	2	1	3	7	
Сертиф.	8	4	3	17	4	3	13	5	6	5	7	8	8	4	4	6	7	3	2	2	1	3	0	
Вакант.	6	0	1	2	2	0	0	0	0	1	0	0	0	0	2	0	1	0	1	1	1	0	0	

Итого: штат. числ. – 162, факт. числ. – 144, сертифицированных – 123, вак. – 18.

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Таблица 12 – Кадровый потенциал СВА МИО (2020 год)

Численность	АКОМОЛИНСКАЯ	АКТЮБИНСКАЯ	АЛМАТИНСКАЯ	АТЫРАУСКАЯ	ВКО	ЖАМБЫЛСКАЯ	ЗКО	КАРАГАНДИНСКАЯ	КОСТАНАЙСКАЯ	КЫЗЫЛОРДИНСКАЯ	МАНГИСТАУСКАЯ	ПАВЛОДАРСКАЯ	СКО	ТУРКЕСТАНСКАЯ	Г.НУР-СУЛТАН	Г.АЛМАТЫ	Г.ШЫМКЕНТ
Штат	1	3	2	5	12	9	3	7	6	5	3	8	4	6	4	11	3
Факт	1	3	2	5	11	9	3	6	6	4	3	8	4	5	4	6	1
Сертиф.	1	3	2	5	10	8	3	5	6	3	2	7	4	3	3	3	0
Вак.	0	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	0	0	1	0	5	2

Итого: штат. числ. – 92, факт. числ. – 81, сертифицированных – 68, вак. – 11.

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Для сравнения рассмотрен кадровый потенциал по состоянию на 13 сентября 2021 года.

Таблица 13 – Кадровый потенциал СВА ЦГО (по состоянию на 13.09.2021г.)

Численность	МВД	МИЛ	МЭГПР	МО	МИОР	МТИ	СВХ	МТСЗН	МФ	МЮ	МЦРИАП	МОН	МЗ	МКС	МЭ	МНЭ	МИИР	ВС	ГП	АГЛС	АПК	УДП	АРыРФР	БНС	АСПИР	АЗРК	МЧС
Штат	22	5	3	26	6	3	17	5	6	7	7	7	8	4	6	8	8	3	3	2	1	3	5	2	1	1	7
Факт	15	5	3	21	6	3	14	4	6	4	7	7	8	3	4	5	8	3	3	2	1	3	5	1	1	1	4
Серт.	15	5	3	12	6	3	11	4	6	3	7	7	8	3	4	5	7	3	3	2	1	3	5	1	1	1	4
Вак.	7	0	0	5	0	0	3	1	0	3	0	0	0	1	2	3	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	3

Итого: штат. числ. – 176, факт. числ. – 147, сертифицированных – 133, вак. – 29.

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Таблица 14 – Кадровый потенциал СВА МИО (по состоянию на 13.09.2021г.)

Численность	АКОМОЛИНСКАЯ	АКТОБИНСКАЯ	АЛМАТИНСКАЯ	АТЫРАУСКАЯ	ВКО	ЖАМБЫЛСКАЯ	ЗКО	КАРАГАНДИНСКАЯ	КОСТАНАЙСКАЯ	КЫЗЫЛОРДИНСКАЯ	МАНГИСТАУСКАЯ	ПАВЛОДАРСКАЯ	СКО	ТУРКЕСТАНСКАЯ	Г.НУР-СУЛТАН	Г.АЛМАТЫ	Г.ШЫМКЕНТ
Штат	1	3	2	5	12	9	3	7	6	4	3	8	4	6	4	9	2
Факт	1	2	1	5	11	7	3	6	3	4	3	7	4	4	2	5	2
Сертиф.	1	2	1	5	11	6	2	5	3	3	2	7	4	3	1	2	2
Вак.	0	1	1	0	1	2	0	1	3	0	0	1	0	2	2	4	0

Итого: штат. числ. – 88, факт. числ. – 70, сертифицированных – 60, вак. – 18.

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Если сравнивать ситуацию по укомплектованности штатной численности органов внутреннего государственного аудита в течение двух лет, то отмечается отток кадров из одних государственных органов и пополнение других. Другими словами, происходят внутреннее перемещение аудиторов из одних служб в другие.

Кроме того, в 2021 году количество вакантных мест увеличилось в сравнении с 2020 годом: по СВА ЦГО в 2020 году – 18 вакансий, в 2021 году 29; по СВА МИО в 2020 году – 11 вакансий, в 2021 году – 18.

Таким образом, отмечается наличие вакансий, их увеличение в 2021 году, а также наличие не у всех сотрудников органов внутреннего государственного аудита сертификатов государственного аудитора, что свидетельствует о дефиците кадров.

Проблема нехватки кадров, неуккомплектованность штата, текучесть, наличие не у всех специалистов служб внутреннего аудита сертификатов государственного аудитора, слабое пополнение рядов аудиторов из числа новых работников сказывается на эффективности деятельности органов по ВГА.

Для проведения анализа эффективности деятельности органов по ВГА в зависимости от укомплектованности штата, в том числе влияния качественной составляющей штатный единиц, т.е. преобладания в штате сертифицированных госаудиторов, было проанализировано 351 данных по двум годам (2020, 2021 годы) в разрезе КВГА, ЦГО и МИО (приложение 4), на основе которых проведен регрессионный анализ. В качестве зависимой переменной взяты данные по суммам выявленных нарушений в ходе аудиторских мероприятий в долларах США. В качестве факторных переменных взяты доли фактического количества единиц в общей численности штатных единиц, доли численности сертифицированных аудиторов в общей численности фактических работников. Поскольку показатели не имели нормального распределения (рисунок 3, стр. 23), данные по объему нарушений в долларах США были логарифмированы.

```
Shtat<-read.csv("Analiz_shtat.csv",sep=';',header=TRUE)
> analiz4<-lm(log(Shtat$Nar)~Shtat$Dol_fact+Shtat$Dol_aud)
> summary(analiz4)
Call:
```

```
lm(formula = log(Shtat$Nar) ~ Shtat$Dol_fact + Shtat$Dol_aud)
Residuals:
    Min       1Q   Median       3Q      Max
-6.7605 -1.5728  0.2381  1.5408 10.8325

Coefficients:
            Estimate Std. Error t value Pr(>|t|)
(Intercept)   5.09783    1.63162   3.124  0.00226 **
Shtat$Dol_fact  0.03024    1.67454   0.018  0.98562
Shtat$Dol_aud   4.52836    1.46534   3.090  0.00251 **
---
Signif. codes:  0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1

Residual standard error: 2.589 on 115 degrees of freedom
Multiple R-squared:  0.68703, Adjusted R-squared:  0.67116
F-statistic: 5.482 on 2 and 115 DF, p-value: 0.005323
```

Примечание – расчеты произведены автором на основании данных КВГА МФ РК с использованием программы R Language (version 4.1.2).

Результат регрессионного анализа показал, что увеличение сертифицированных аудиторов на 1 процент приводит к росту выявления нарушений на 4,5 процентов. Значение p-value равно 0,0025, что дает 99 % объясненной дисперсии по доле сертифицированных аудиторов в общей численности занятых единиц:

$$\text{Сумма нарушений} = 4,5 * \text{доля серт. ауд.} + 0,03 * \text{доля факт. числ.} + 5,09$$

Значимость фактической численности, как фактора, не доказана, так как значение p-value равно 0,99 или более 0,5.

Далее, аналогично проведен анализ эффективности деятельности органов госаудита за период с 2020 по 2021 годы в зависимости от степени укомплектованности штата, где в качестве зависимой переменной взят охват бюджетных средств, подвергнутых аудиту (в долларах США), в качестве независимых переменных – доля фактического количества единиц в общей численности штатных единиц, доля численности сертифицированных аудиторов в общей численности фактических работников. Анализ подвергнуто 351 показателей (приложение 4). На основе данных проведен регрессионный анализ. Данные по охвату были логарифмированы, так как не имели нормального распределения (рисунок 5, стр. 25).

```
analiz5<-lm(log(Shtat$Ohv)~Shtat$Dol_fact+Shtat$Dol_aud)
> summary(analiz5)

Call:
lm(formula = log(Shtat$Ohv) ~ Shtat$Dol_fact + Shtat$Dol_aud)

Residuals:
    Min       1Q   Median       3Q      Max
-5.0566 -1.2068  0.2107  1.1442  4.1131

Coefficients:
            Estimate Std. Error t value Pr(>|t|)
(Intercept)   8.81132    1.08071   8.153 4.9e-13 ***
Shtat$Dol_fact  0.05152    1.10914   0.046  0.9630
Shtat$Dol_aud   2.18750    0.97057   2.254  0.0261 *
---
Signif. codes:  0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1

Residual standard error: 1.715 on 115 degrees of freedom
Multiple R-squared:  0.64876, Adjusted R-squared:  0.63221
F-statistic: 2.947 on 2 and 115 DF, p-value: 0.05647
```

Примечание – расчеты произведены самостоятельно на основании данных КВГА МФ РК с использованием программы R Language (version 4.1.2).

Регрессионный анализ показал зависимость производимого объема работы органов государственного аудита от количества сертифицированных аудиторов в общем числе фактических работников, а именно, рост сертифицированных аудиторов на 1% сопровождается увеличением охвата средств бюджета, охваченных аудиторскими мероприятиями на 2,2%. P-value равен 0,026. Данное значение отражает 99% объясненной дисперсии по доле сертифицированных аудиторов в общей численности занятых единиц:

$$\text{Сумма охвата} = 2,2 * \text{доля серт. ауд.} + 0,05 * \text{доля факт. числ.} + 8,8$$

Значимость фактической численности, как фактора эффективности деятельности органов государственного аудита, не доказана, так как значение p-value равно 0,9 или более 0,5.

Таким образом, результаты вышеуказанных анализов показали значимость качественной составляющей штатной единиц, а именно, наличия сертифицированных государственных аудиторов, показывающих наиболее высокие показатели эффективности при осуществлении деятельности в сфере государственного аудита. Тогда как значимость роста фактической численности для повышения эффективности деятельности аудита не доказана.

Необходимо обратить внимание на небольшой R-квадрат. При этом, достаточно высокий показатель по Intercept. Из чего следует, что величина анализируемых объемов также зависит и от других параметров. Так, значительность сумм выявляемых нарушений зависит от следующих факторов: масштабность выделяемых бюджетных средств; сфера деятельности (сельское хозяйство, оборона, образование, культура, спорт и т.д.); соотношение в числе подведомственных организаций государственных учреждений и организаций квазигосударственного сектора; частота смены руководящего состава; профессионализм кадров, в связи с чем, соблюдение объектами аудита финансовой дисциплины и т.д. При этом, задачей данных моделей было исследовать значимость сертифицированных аудиторов и доли штатной численности при осуществлении аудиторской деятельности. Таким образом, регрессионные модели показывают, что численность органов внутреннего государственного аудита с большей долей сертифицированных аудиторов оказывают существенное влияние на улучшение показателей зависимых переменных.

Решение данной проблемы видится в пересмотре Правил прохождения сертификации государственных аудиторов в части сокращения сроков административных процедур.

2. Эффективность методологического инструментария по оценке деятельности СВА

В соответствии с Оценкой деятельности СВА или Процедурным стандартом [38], уполномоченным органом на полугодовой основе проводится мониторинг деятельности служб внутреннего аудита.

В соответствии с Процедурным стандартом камеральный мониторинг деятельности СВА проводится по таким критериям, как: ежегодный охват объектов аудита, которые отнесены на основании СУР к объекту с высокой

степенью риска; степень исполнения принятых по итогам аудиторских мероприятий рекомендаций; процент исполнения рекомендаций по суммам возмещения или восстановления средств в бюджет; наличие предложений по усовершенствованию бизнес-процессов; наличие фактов несоответствия деятельности государственных аудиторов установленным требованиям, тем самым лишения права на осуществление деятельности в сфере ГА; формирование документов с нарушением действующих стандартов; наличие подтвержденных жалоб на действия госаудиторов; доля проводимых аудитов эффективности; наличие фактов неисполнения решений протоколов Координационного совета [38].

Результаты мониторинга оценки эффективности деятельности СВА в целом за 2020 и 2021 годы соответствуют следующим оценкам (таблица 15):

Таблица 15 – Показатели оценки эффективности деятельности СВА РК

№ п/п	ГО	2020 год		2021 год	
		Кол-во баллов	Оценка	Кол-во баллов	Оценка
1	МСХ РК	112,0	эффективно	99,5	эффективно
2	МИИР РК	105,5	эффективно	90,5	эффективно
3	АРРФР РК	104,5	эффективно	89,5	эффективно
4	МКС РК	102,5	эффективно	92,5	эффективно
5	ВС РК	101,5	эффективно	99,5	эффективно
6	МЦРИАП РК	100,5	эффективно	99,0	эффективно
7	МЮ РК	100,5	эффективно	87,0	эффективно
8	МТИ РК	99,0	эффективно	97,5	эффективно
9	УДП РК	98,0	эффективно	98,5	эффективно
10	МНЭ РК	96,5	эффективно	89,0	эффективно
11	МТСЗ РК	95,0	эффективно	96,5	эффективно
12	АПК (АКС)	93,5	эффективно	93,5	эффективно
13	ГП РК	92,5	эффективно	86,0	эффективно
14	МЭ РК	89,5	эффективно	96,5	эффективно
15	МИД РК	88,0	эффективно	86,0	эффективно
16	МЗ РК	87,0	эффективно	102,0	эффективно
17	МВД РК	86,0	эффективно	97,0	эффективно
18	МО РК	82,0	эффективно	95,5	эффективно
19	МФ РК	81,5	эффективно	89,5	эффективно
20	МЭГПР РК	79,5	удовлетворительно	89,0	эффективно
21	МОН РК	80,0	эффективно	94,5	эффективно
22	МИОР РК	80,0	эффективно	96,0	эффективно
23	АДГС РК	70,0	удовлетворительно	97,5	эффективно
24	БНС АСПИР РК	-	-	90,0	эффективно
25	МЧС РК	-	-	89,5	эффективно
26	МЗРК РК	-	-	78,0	удовлетворительно
27	АСПИР РК	-	-	-	-
	Среднее значение	92,4	эффективно	93,1	эффективно
	СВА МИО				
1	г. Нур-Султан	104,5	эффективно	93,5	эффективно
2	Карагандинская область	100,5	эффективно	97,0	эффективно
3	Костанайская область	97,0	эффективно	94,5	эффективно

Продолжение таблицы 15					
4	Туркестанская область	97,0	эффективно	95,0	эффективно
5	город Шымкент	96,5	эффективно	92,0	эффективно
6	Жамбылская область	96,0	эффективно	97,5	эффективно
7	Актюбинская область	94,5	эффективно	91,5	эффективно
8	Атырауская область	92,0	эффективно	90,5	эффективно
9	ВКО	91,5	эффективно	97,5	эффективно
10	Мангистауская область	90,0	эффективно	92,5	эффективно
11	СКО	89,0	эффективно	95,0	эффективно
12	Акмолинская область	83,5	эффективно	92,0	эффективно
13	Алматинская область	81,5	эффективно	88,5	эффективно
14	ЗКО	81,0	эффективно	97,0	эффективно
15	город Алматы	76,0	удовлетворительно	90,0	эффективно
16	Кызылординская область	81,0	эффективно	87,0	эффективно
17	Павлодарская область	76,0	удовлетворительно	92,0	эффективно
	Среднее значение	90,0	эффективно	93,1	эффективно
	СВА ДП				
1	Карагандинская область	95,0	эффективно	86,5	эффективно
2	Павлодарская область	95,0	эффективно	92,5	эффективно
3	Туркестанская область	95,0	эффективно	89,0	эффективно
4	Алматинская область	93,0	эффективно	-	-
5	ВКО	91,5	эффективно	92,0	эффективно
6	Жамбылская область	89,5	эффективно	89,5	эффективно
7	город Нур-Султан	89,0	эффективно	-	-
8	Мангистауская область	83,0	эффективно	73,0	удовлетворительно
9	Кызылординская область	81,5	эффективно	83,0	эффективно
10	СКО	75,0	удовлетворительно	-	-
11	Костанайская область	-	-	85,5	эффективно

Примечание – составлено автором на основе источника [39].

Как отражено выше, в 2020 году удовлетворительной признана деятельность следующих СВА ЦГО – Министерство экологии, геологии и природных ресурсов РК и Агентство по делам госслужбы РК. По 2021 году оценке «удовлетворительно» соответствует деятельность одного СВА ЦГО – Агентства по защите и развитию конкуренции РК.

По СВА МИО в 2020 году оценка «удовлетворительно» получена двумя СВА – Павлодарской области и г. Алматы; в 2021 году – все СВА МИО оценены как «эффективно».

По СВА ДП в 2020 году удовлетворительной деятельностью признаны итоги работы СВА ДП Северо-Казахстанской области, в 2021 году – СВА ДП Мангистауской области.

В целом наибольшая доля служб аудита оценена уполномоченным органом по ВГА как эффективная.

Вместе с тем, сравнение критериев оценки, регламентированных РК, в сравнении с мировыми подходами к требованиям по деятельности государственных аудиторов, в частности по переходу от аудита постфактум к предупреждению нарушений, ориентации на улучшение конечных продуктов потребления обществом, указывает на необходимость пересмотра и внесения изменений в действующие критерии оценки.

3. Пути повышения эффективности проведения внутреннего государственного аудита с учетом выявленной проблематики

В обеспечении реализации задач по управлению государственными ресурсами, успешному выполнению функции по государственному управлению важная роль отводится внутреннему государственному аудиту. В этой связи, для наилучшей реализации данной управленческой функции важно повышать уровень функционирования аудита в государственном аппарате. Продуктивность деятельности по внутреннему аудиту будет всегда сопровождаться достижением наилучших прямых, непосредственных результатов деятельности госорганов, связанной не только с управлением финансами, но и принятием наиболее эффективных мер по реализации экономической политики в целом.

Немаловажная роль по регулированию финансового сектора во взаимосвязи с показателями результативности по основным направлениям деятельности ЦГО и МИО отводится службам внутреннего государственного аудита.

Статистические данные об итогах деятельности СВА ЦГО и МИО подтверждают ориентирование внутреннего государственного аудита в основном на выявление и устранение уже допущенных нарушений, в связи с чем, отсутствует прогресс эффективности проверок. Кроме того, службами внутреннего аудита не обеспечивается полноценный охват бюджетных средств государственных органов, что увеличивает риски не достижения плановых показателей в процессе исполнения бюджета.

Как было отмечено ранее, сравнительные данные показателей результатов по внутренним аудиторским мероприятиям отражают тенденцию снижения охвата объектов аудита в 2020 году в соотношении с 2019 годом и увеличение в 2021 году в соотношении с 2020 годом. Динамика соответствующих показателей представлена на рисунке 9.



Рисунок 9 – Информация о количестве аудиторских мероприятий, проведенных СВА ЦГО и МИО

Примечание – составлено автором по данным таблицы 4.

Ситуация со снижением активности деятельности в сфере внутреннего государственного аудита связано с распространением на тот период вируса COVID-19 и принимаемыми в связи с этим ограничительными мерами по передвижению, уменьшению контактов населения друг с другом. Указанные

меры не могли не повлиять на возможность полноценно осуществлять функции аудита в дистанционном формате.

В настоящее время процедура проведения аудита предусматривает обязательное посещение учреждения с сопровождающимися действиями по сбору доказательной базы, их визирование, подписание, а также проставление печати, подтверждающей достоверность имеющихся копий. Нарушением данных требований расценивается как несоблюдение стандартов государственного аудита и несет риски признания деятельности несоответствующей с последующим лишением сертификата госаудитора.

Действующие карантинные меры ограничивали доступ к оригиналам финансовой, отчетной документации, в виду этого, по аудиторским мероприятиям продлевались сроки, в годовые перечни вносились изменения, по многим учреждениям аудиты были отменены.

Тогда как практика применения Комитетом внутреннего аудита информационных технологий при осуществлении камерального контроля за соблюдением законодательства о госзакупках показывает положительные результаты в части предоставленной возможности в режиме онлайн приостанавливать неправомерные процедуры, пресекать отклонения от норм законодательства, тем самым, не допуская подведения несоответствующих решений. В итоге наблюдается уменьшение количества лиц, привлекаемых к административной ответственности, а равно, сохранение кадров, снижение нарушений со стороны заказчиков товаров, услуг, работ, а также рациональное использование рабочего времени и трудовых ресурсов со стороны контролирующих органов.

На опыте применения процедур дистанционного контроля Комитетом далее продолжена деятельность по внедрению информационных технологий в сферу внутреннего аудита. С октября 2020 года частично и с 2021 года полноценно запущен механизм электронного формата проведения аудита законодательства РК в сфере госзакупок.

Экспериментальный проект отмечен достижением таких положительных эффектов, как непрерывность деятельности в период распространения коронавирусной инфекции, сбережение средств бюджета ранее направляемых на погашение командировочных затрат, оптимизация сроков административных процедур, урегулирование нагрузки на специалистов, снижение коррупционных рисков.

Повышение результативности деятельности в период применения информационных технологий описано выше с использованием теста Фридмана при проведении исследования.

Но данный метод осуществления деятельности до настоящего времени неприменим всеми органами по внутреннему аудиту. При наличии возможности обеспечения на начальном этапе информационными ресурсами внутри каждой организации, отсутствует административный ресурс, позволяющий проводить аудиторские мероприятия удаленно. Речь идет о правилах по проведению

внутреннего аудита в электронном формате применительно к деятельности КВГА и его подведомственных организаций.

Тогда как, при использовании удаленного аудита возможно наладить риск-ориентированный подход к деятельности, снизить риски необнаружения нарушений, увеличив масштабы охвата выделяемых и расходуемых средств бюджета государственному и квазигосударственному секторам аналитическими процедурами (в 2021 году охват объектов аудита по республике СВА ЦГО составил 283 из 1 631 территориальных органов и подведомственных организаций или 17 %, МИО – 262 из 15 518 объектов аудита или 1,7 %), актуальность (в 2021 году охват бюджетных средств ЦГО СВА составил 2,9 % от бюджета 2020 года, МИО – 4,6 %), а также обеспечит его оперативность, непрерывность, эффективность управления аудиторскими процессами в условиях ограниченных кадровых ресурсов (анализ по кадровому потенциалу представлен ниже).

Огромная роль отводится минимизации рисков коррупционного характера, что приводит в сфере аудита к сокрытию нарушений и недополучению подлежащих к возмещению средств республиканского и местного бюджета, либо их неправомерному отвлечению. В этой части удаленный аудит сводит к минимуму человеческое участие, уменьшает коррупционные риски ввиду отсутствия контакта объектов аудита с аудиторами.

К примеру, 20 декабря 2016 года были подвергнуты задержанию сотрудники Счетного комитета в связи с получением взятки в размере 16 млн. тенге при выполнении аудиторского задания [40].

Таким образом, итоги работы 2020 года, снижение коррупционных рисков указывают на преимущества автоматизации. Как отмечено выше в данной работе, статистика отражает положительные результаты работы при использовании органами государственного аудита электронных методов проведения аудиторских мероприятий или, иными словами, дистанционного аудита. Практика работы, в ограниченных условиях в период действия карантинных мер по предотвращению распространения коронавирусной инфекции, проделанная органами информационных служб РК, показала наличие возможностей удаленного ведения делопроизводства, бухгалтерского учета, а также доступа и функционирования имеющихся Баз данных государственных органов. Указанное свидетельствует о большом прорыве информационного развития, большом потенциале имеющихся информационных технологий. В связи с чем, в целях увеличения охвата бюджетных средств, проведения аудиторских мероприятий в режиме онлайн, позволяющих выявлять нарушения на стадии реализации государственных программ, а не постфактум, актуальным является законодательное урегулирование вопроса в части возможности полномасштабного перехода внутреннего государственного аудита на дистанционный с использованием IT-технологий.

Изложенное выше свидетельствует об актуальности осуществления деятельности в электронном формате не только КВГА и его терподразделениями, но и службам внутреннего аудита ЦГО, МИО и ДП с

наделением права непрерывного доступа к существующим базам данных с соблюдением требований к информации секретного характера.

В связи с чем, существующие Правила электронного ВГА [41] предлагается определить для всех органов ВГА.

Внесение изменений не несет дополнительных финансовых затрат. При этом, экономия бюджетных средств на командировочные расходы в среднем составит порядка 170 млн. тенге только по СВА. Расчеты представлены в таблице 16.

Таблица 16 – Расчет командировочных расходов в среднем по СВА

<i>в тыс. тенге</i>							
Кол-во объектов	Кол-во чел.	Кол-во дней	МРП 2021 г.	Проезд (ср.знач.)	Суточные	Квартирные (ср.знач.)	Всего:
545	3	5	2917 тенге	15000 тенге	2 МРП	4,5 МРП	
Итого:				24 525,0	47 692,3	107 309,1	179 526,4

Примечание – составлено автором по данным таблицы 4.

Анализ штатной численности служб внутреннего государственного аудита показывает повсеместное наличие вакансий и несертифицированных специалистов в штатах СВА, а равно некомплектованность служб внутреннего ГА, в том числе кадрами соответствующей квалификации на протяжении всего времени существования. Кадровый потенциал внутренних аудиторских служб в 2020 и 2021 году в целом по республике выглядит следующим образом (таблица 17).

Таблица 17 – Укомплектованность СВА РК

№	ГО	Штатная численность	Фактическая численность	Количество сертифицированных аудиторов	Вакансии
2020 год					
1	ЦГО	162	144	123	18
2	МИО	92	81	68	11
2021 год (по состоянию на 13.09.2021г.)					
1	ЦГО	176	147	133	29
2	МИО	88	70	60	18

Примечание – составлено автором по данным таблиц 11-14.

Неукомплектованность штата, текучесть, наличие не у всех специалистов служб внутреннего аудита сертификатов государственного аудитора свидетельствует о дефиците кадров.

Проблема нехватки кадров непосредственно сказывается на эффективности деятельности органов по ВГА.

Так, решение данной проблемы видится в пересмотре Правил, регламентирующих процедуру сертификации лиц на право получения

квалификации госаудитора [42] в части сокращения сроков административных процедур.

Порядок прохождения процедуры включает в себя основные ступени. На начальном этапе претенденты сдают экзамены, тем самым, подтверждая уровень теоретических знаний, а также владения ими для решения ситуационных кейсов.

Экзаменационный модуль включает в себя 5 дисциплин, сдаваемых в зависимости от уровня сертификации. На втором этапе претендент проходит собеседование в Нацкомиссии. Ко второму этапу претендент допускается в случае набора соответствующего проходного балла по квалификационному экзамену.

Национальной комиссией по итогам рассмотрения представленных документов, а также подтверждения теоретических и практических знаний во время прохождения собеседования принимается решение о выдаче квалификационного сертификата соответствующей категории.

В случаях, когда в отношении участника квалификационного экзамена принимается отрицательное решение, кандидат имеет право пересдачи экзамена через шесть месяцев. В случаях, когда принимается отрицательное решение при прохождении второго этапа, предусмотрена возможность пересдачи через один год.

Согласно данным Счетного комитета по итогам прохождения процедуры сертификации в 2018 году выдано квалификационных свидетельств – 164, отказано – 94 или 57 % от общего числа претендующих лиц. В 2019 году выдано – 81, отказано – 42 или 52 % от общего числа претендентов. В 2020 году выдано – 63, отказано – 21 или 33 % от общего числа претендентов [43].

Необходимо отметить большой процент отказов, а также уменьшение из года в год специалистов, претендующих на получение сертификата государственного аудитора, что является негативной тенденцией по решению улучшения кадрового потенциала в сфере аудиторской деятельности в государственном секторе.

Следует отметить, что к собеседованию допускаются лица, получившие положительные результаты по прохождению 1-го этапа, а именно, подтверждению знаний в области ведения финансовой отчетности и дисциплин в сфере аудита.

Уменьшение срока, в течение которого можно повторно пройти собеседование, увеличит количество попыток пересдачи кандидатами собеседования в более короткие сроки, что приведет к вероятности увеличения количества сертифицированных специалистов и, соответственно, уменьшению дефицита кадров в данной сфере.

Увеличение количества сертифицированных аудиторов, как показали результаты исследования, будет способствовать увеличению охвата бюджетных средств, подвергнутых аудиту, а также уменьшению рисков необнаружения несоответствий и нарушений в ходе финансово-экономической деятельности объектов аудита.

Кроме того, данный фактор будет способствовать повышению конкуренции на рынке труда, что положительно повлияет на стимулирование специалистов к развитию, востребованности, работы над собой и, в конечном итоге, на формирование высококвалифицированного состава государственных аудиторов в целом по республике.

В связи с чем, учитывая прохождение кандидатами 1-го этапа по подтверждению знаний в области ведения финансовой отчетности, аудита с положительными результатами экзаменов по соответствующим дисциплинам, предлагается уменьшения срока, в течение которого возможно пройти собеседование повторно, до шести месяцев со дня принятия отрицательного решения.

Необходимо отметить внесение данного предложения в период прохождения практики и стажировки в органы государственного аудита в рамках проводимого исследования на протяжении двух лет обучения с оформлением соответствующих отчетов от 19 марта 2021 года и 28 января 2020 года.

Положительным моментом является реализация данного нововведения на этапе завершения обучения и написания магистерского проекта. Так, введена норма, допускающая возможность прохождения повторного собеседования через три месяца 2 раза в год, что подтверждает реализацию идеи о необходимости сокращения сроков для пересдачи (изменения от 24 марта 2022 года) [44].

Изученным опытом отдельных зарубежных стран в области внутреннего государственного аудита отмечена практика предоставления первому руководителю государственного органа отчетности руководителями СВА о кадровом потенциале, достаточности единиц для организации эффективной работы службы.

Согласно действующему законодательству РК [2] предусмотрено взаимодействие первого руководителя учреждения с руководителем СВА посредством рассмотрения годового отчета об итогах деятельности.

В этой связи, в целях повышения заинтересованности первых руководителей в улучшении деятельности служб внутреннего аудита, предлагается руководителям СВА в отчет об итогах деятельности обязательно включать информацию о кадровом потенциале службы.

Наряду с этим, предлагается в процессе проводимой работы КВГА по оценке эффективности деятельности СВА в рамках определения высокого или среднего уровня существенности организационного риска в функционировании СВА, направлять уведомления первым руководителям ГО о численности СВА, неадекватной масштабам органа, либо не влияющей исходя из численности на финансовую дисциплину в отрасли.

Приложением 8 Процедурного стандарта [38] отражена градация рисков. Низкому риску соответствует соотношение численности аудиторов к количеству объектов аудита – 1 к 10. По состоянию на конец 2021 года количество штатных единиц, исходя из данного соотношения, в среднем составляет 86,7 % от рекомендуемого количества (176 ед. по СВА ЦГО на 2025 объектов). Количество

фактически заполненных штатных единиц в среднем составляет 72,4 % от рекомендуемого количества (147 ед. по СВА ЦГО на 2025 объектов) (источник: данные КВГА МФ РК, полученные в период прохождения практики).

Наряду с этим, согласно действующему законодательству РК, результаты госаудита СВА не признаются органами, осуществляющими деятельность в сфере государственного аудита.

Необходимо отметить, что к сотрудникам служб внутреннего аудита применяются идентичные требования, что и к сотрудникам Счетного комитета, а также уполномоченного органа в сфере внутреннего госаудита. Деятельность осуществляется в строгом соответствии с законодательством о госаудите РК. Аудиторские мероприятия осуществляются сертифицированными государственными аудиторами, которые несут непосредственную ответственность за результаты аудита.

Не признание актов СВА несут риски возникновения следующих негативных последствий:

- отсутствие целесообразности сертификации, а также функционирования СВА в рамках законодательства о госаудите и, как следствие, снижение качества и эффективности деятельности аудиторов в процессе выполнения ими своих функций;

- дополнительная нагрузка на объекты аудита в случае проведения аудита иными органами госаудита после проведенного аудита СВА (возможность проведения повторного аудита, дублирование функций);

- неэффективное расходование бюджетных средств на проведение аудиторского мероприятия, проведенного СВА, в случае повторного аудита иными органами госаудита по аналогичным вопросам аудита.

С учетом изложенного, предлагается внесение изменений в указанный выше Закон в части признания аудиторских отчетов СВА всеми органами госаудита. В частности, в целях оптимизации бизнес-процессов, предлагается исключить регламентированную часть пункта 1 статьи 19 Закона [2], согласно которой документы СВА не признаются органами госаудита и финансового контроля.

4. Разработка новых подходов к формированию оценки деятельности государственных органов по внутреннему аудиту

Согласно оценке эффективности деятельности СВА, проведенной в соответствии с выше рассмотренным Процедурным стандартом [38], в 2020 году деятельность 21-ой СВА ЦГО из 23-х оценена как «эффективно» (80 – 112 баллов); по двум СВА – Министерства экологии, геологии и природных ресурсов РК и Агентство по делам госслужбы РК оценена как «удовлетворительно» (70, 77,5 баллов соответственно); деятельность 15-ти СВА МИО из 17-ти – как «эффективно» (81 – 104,5 баллов) и двух СВА МИО (Павлодарской области и г. Алматы) – «удовлетворительно» (76 баллов).

Согласно оценке эффективности деятельности СВА в 2021 году, деятельность 26-ти СВА ЦГО из 27 оценена как «эффективно» (86 – 102 балла), по СВА Агентства по защите и развитию конкуренции РК –

«удовлетворительно» (78 баллов), деятельность всех СВА МИО – как «эффективно» (87 – 97,5 баллов).

Таким образом, при снижении таких показателей деятельности, как количество объектов, охваченных аудиторскими мероприятиями в 2020 году в соотношении с 2019 годом, низком охвате бюджетных средств, неукомплектованности служб внутреннего государственного аудита и т.д., деятельность более чем у 90 % служб оценена как «эффективно». Сравнительные данные показателей деятельности ОВГА и оценки эффективности отражена в таблице 18.

Таблица 18 – Сравнительные данные показателей деятельности СВА с оценкой эффективности

№	ГО	Охват бюд. ср-в отчетного года	Охват объектов ГА, в %	Доля факт. ед., в %	Доля сертиф. ауд., в %	Средняя оценка эф-ти, в баллах
2021 год						
1	ЦГО	2,9	17,0	83	75	93
2	МИО	4,6	4,6	79	68	93

Примечание – составлено автором на основе источников [36], [39].

Исходя из вышеизложенного, проводимая оценка не отражает полную действительность имеющейся ситуации по деятельности органов государственного аудита в соотношении с современными мировыми требованиями, предъявляемыми к органам аудита, рассмотренными в настоящей работе.

Соответственно, имеется необходимость в пересмотре критериев оценки, позволяющих реалистично охарактеризовать результативность деятельности органов государственного аудита.

В этой связи, предлагается внесение следующих дополнительных критериев в действующую систему оценки, регламентированной Процедурным стандартом [38]:

- доля бюджетных средств отчетного года, охваченных государственным аудитом, от общего объема выделенных бюджетных средств республиканского бюджета (увеличит мотивацию по акцентированию внимания на предупреждение нарушений, проведению аудита на стадии планирования, реализации);

- достижение показателей Стратегического плана, отражающих эффект от выделенных и освоенных бюджетных средств.

Помимо этого, с учетом имеющегося зарубежного опыта [14], [45], регламентированной указанной оценкой предусмотрено снижение оценки эффективности при изменении Перечня объектов, по которым планируются аудиторские мероприятия. Тогда как, мировой практикой отмечено о

необходимости регулярного пересмотра Годового плана с учетом изменений рисков и степени актуальности того или иного аудиторского мероприятия, т.е. наличия гибкого процесса планирования и функционирования аудита. В связи с чем, целесообразно исключение данного критерия из действующей оценки.

Таким образом, наличие объективной оценки с обязательным отражением причинно-следственной связи и выработкой рекомендаций по улучшению деятельности послужит рычагом для более быстрого реагирования по принятию действенных мер для повышения эффективности деятельности в сфере государственного аудита в кратчайшие сроки.

Заключение

На основании исследований, проведенных в рамках магистерского проекта, представляется возможным сформулировать следующие выводы: цели и задачи, поставленные в ходе проведения исследования, выполнены в полном объеме. Проанализировано национальное законодательство в сфере государственного внутреннего аудита, изучен мировой опыт, подвергнуты анализу показатели деятельности внутреннего государственного аудита в Республике Казахстан за период деятельности с 2016 по 2021 годы, сформулированы выводы на основании общенаучных методов исследования с выработкой рекомендаций по улучшению деятельности.

Результаты исследований показали снижение эффективности аудиторской деятельности СВА в период действия карантинных мер на фоне пандемии коронавируса в Казахстане, низкие показатели охвата бюджетных средств, положительную динамику показателей деятельности КВГА МФ РК в результате перехода на электронный метод проведения аудита по вопросам соблюдения законодательства РК по госзакупкам. На основании этого сформулированы выводы о необходимости усовершенствования деятельности в сфере государственного аудита в условиях технологического прогресса, использования имеющихся возможностей применения информационных цифровых технологий для осуществления непрерывного дистанционного полномасштабного аудита всеми органами государственного аудита.

Также отмечена важность кадрового потенциала и, наряду с этим, низкая укомплектованность штатов, в том числе сертифицированными государственными аудиторами, а также несоответствие ее численности рекомендуемой согласно утвержденной МФ РК методологии, что приводит к снижению показателей результативности в данной деятельности.

Помимо этого, отражены отрицательные стороны существующей практики не признания всеми органами ГА результатов госаудита служб внутреннего аудита, в связи с чем, дана рекомендация по усилению роли СВА в системе ГА путем наделения права признания их аудиторских отчетов.

Вместе с этим, проведен анализ проводимой КВГА МФ РК оценки деятельности СВА, в соответствии с которым предложены рекомендации по внесению изменений и дополнений в критерии оценки с учетом опыта зарубежных стран. Предлагаемые критерии оценки послужат мотивацией к пересмотру деятельности по ВГА, ориентированному на переход от аудита постфактум к предупреждению нарушений, акцентированию внимания на улучшение качества производимых конечных продуктов, предоставляемых государственных услуг.

Таким образом, на основании проведенного исследования, с учетом выявленной проблематики, национальных и общемировых тенденций, сформулированы следующие предложения:

- полномасштабный переход на электронный аудит всеми органами внутреннего государственного аудита, в целях осуществления непрерывного, дистанционно аудита, увеличения охвата бюджетных средств аудиторскими мероприятиями, выявления нарушений на стадии реализации государственных программ, а также снижения коррупционных рисков, экономии расходования бюджетных средств на командировочные расходы, рационального использования рабочего времени;

- сокращение административных процедур по прохождению сертификации на присвоение квалификационного свидетельства, в целях улучшения текущей ситуации по нехватке квалифицированных кадров;

- признание актов служб внутреннего государственного аудита всеми органами государственного аудита, в целях исключения рисков проведения повторных аудитов (дублирование аудиторских мероприятий);

- пересмотр критериев оценки эффективности внутреннего государственного аудита, в целях стимулирования осуществления аудиторской деятельности, ориентированной на ее усовершенствование в соответствии с меняющимися требованиями к функционированию органов государственного аудита;

- усиление взаимодействия первого руководителя и руководителя СВА посредством включения в предоставляемый ежегодный отчет о деятельности службы информации о кадровом потенциале; уполномоченному органу – направление первому руководителю сведений о рисках несоответствия численности СВА, неадекватной масштабам органа.

Разработанные на основе проводимых исследований предложения направлены в уполномоченный орган по ВГА и получено подтверждение об актуальности анализируемого направления, а также практической значимости имеющихся видений в рамках совершенствования деятельности по направлению внутреннего аудита, способствующей повышению эффективности реализации функции государства по управлению финансовыми ресурсами (приложение 5 - Акт о внедрении результатов исследования в рамках магистерского проекта).

Список использованных источников

- 1 Послание Президента Республики Казахстан – Лидера нации Нурсултана Назарбаева народу Казахстана «Стратегия «Казахстан-2050»: новый политический курс состоявшегося государства» от 14.12.2012 года // Официальный сайт Президента Республики Казахстан. – URL: <http://www.akorda.kz/ru/>. Дата обращения: 05.09.2020 г.
- 2 Закон Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года «О государственном аудите и финансовом контроле» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1500000392>. Дата обращения: 09.10.2020 г.
- 3 Жарылгасова Б.Т. Международные стандарты аудита: учеб. пособие / Б.Т. Жарылгасова, А. Е. Суглобов. – 2-е изд., стер. – М.: КноРус, 2006. – 400 с.
- 4 Загоскина З.П. Активизация государственного финансового контроля в управлении экономикой Казахстана в современных условиях (теория, практика, перспектива): моногр. / З.П. Загоскина. – Астана, 2011. – 370 с.
- 5 Алибекова Б.А., Зейнельгабдин А.Б., Макыш С.Б. и другие Государственный аудит: учебник / под ред. К.Е. Джанбурчина. – Астана: ЕНУ им. Л.Н. Гумилева, 2016. – 375 с.
- 6 Шешукова Т.Г. Аудит: теория и практика применения международных стандартов: учеб. пособие / Т.Г. Шешукова, М.А. Городилов. – 2-е изд., доп. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 184 с.
- 7 Васякин Б.С. Проблемы организации государственного аудита бюджетной сферы / Васякин Б.С., Е. Перепечкина// Васякин Б... – 2020. – Проблемы теории и практики управления. № 9. – с. 30 – 42.
- 8 Даметхан И. Основные этапы и процедуры внутреннего аудита / И. Даметхан, С. К. Барышева //2018. – Транзитная экономика. № 2. – с. 40 –45.
- 9 Саунин А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств: Вопросы теории и практики : моногр. / А. Н. Саунин. – М.: Высш. шк., 2005. – 311 с.
- 10 Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: Учеб. пособие / Под ред. Л.И. Ушвицкого. – М.: КноРус, 2005. – 240 с.
- 11 Чумакова И.Ю. Аудит эффективности в государственном финансовом контроле зарубежных стран // Финансы. – 2017. – № 8. – С. 137 – 146.
- 12 Грачева М.В. Внутренний контроль и аудит в органах госуправления развитых стран: моногр. / Мария Грачева. – М.: LAP Lambert Academic Publishing, 2016. – 116 с.
- 13 Шегурова В.П., Желтова М.Ф. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля // Молодой ученый. – 2016. – № 1. – с. 209 – 212.
- 14 A.A. Arens, R.J. Elder, M.S. Beasley, C.E. Hogan Auditing and Assurance Services – Limited, 2016. // ProQuest Ebook Central. – URL: <https://www.pearson.com/us/higher-education/program/Arens-My-Lab-Accounting->

[with-Pearson-e-Text-Access-Card-for-Auditing-and-Assurance-Services-17thEdition/PGM2569048.html](https://www.pearson.com/with-Pearson-e-Text-Access-Card-for-Auditing-and-Assurance-Services-17thEdition/PGM2569048.html). Дата обращения: 14.01.2021 г.

15 F. Anderson-Gough, C. Grey, K. Robson 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.

16 Альжанова А.Б., Карыбаев А.А.-К. Совершенствование аудита в условиях технологического прогресса // Мемлекеттік аудит – Государственный аудит. – 2021. - № 3 (52). – с. 46 – 51. // Сборник докладов международной научно-практической конференции. – URL: <https://enu.kz/downloads/noyabr-2021/sistema-gosaudita-mnpk.pdf>. – 2021. – с. 389. Дата обращения: 20.04.2022 г.

17 B. Worrall Effectiveness of audit committees in state government entities // Queensland Audit Office. – сент. 2020 г. – URL: <https://www.qao.qld.gov.au/reports-resources/reports-parliament/effectiveness-audit-committees-state-government-entities>. Дата обращения: 10.01.2021 г.

18 Zarina Igibayeva (Kazakhstan), Assem Kazhmukhametova (Kazakhstan), Lyazzat Beisenova (Kazakhstan), Elena Nikiforova (Russian Federation) Modern trends of Kazakhstan's internal state audit: the US and UK experience Problems and Perspectives in Management, Volume 18, Issue 2, 2020. // URL: https://www.businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/13395/PPM_2020_02_Igibaeva.pdf. Дата обращения: 15.02.2021 г.

19 Эффективность: Википедия. Свободная энциклопедия. URL: [https://ru.wikipedia.org/wiki/Эффективность_\(философия\)](https://ru.wikipedia.org/wiki/Эффективность_(философия)). Дата обращения: 05.09.2020 г.

20 Лимская декларация руководящих принципов контроля // Конгресс Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАЙ), г. Лим (Республика Перу). – 977. URL: <https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/others/ISSAI/ISSAI-1-Lima-declaration-Ruso.pdf>. Дата обращения: 25.01.2021 г.

21 Постановление Кабинета Министров Республики Казахстан от 2 сентября 1993 года № 773 «Об утверждении Положения о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий, организаций и учреждений» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P930000773>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

22 Постановление Правительства Республики Казахстан от 30 ноября 2004 года № 1246 «Об утверждении Правил проведения внутреннего контроля в Республике Казахстан» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P040001246>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

23 Постановление Правительства Республики Казахстан от 2 марта 2009 года № 235 «Об утверждении Правил осуществления внутреннего государственного финансового контроля на республиканском и местном уровнях в Республике Казахстан» // Информационно-правовая система

нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P090000235>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

24 Указ Президента РК от 3 сентября 2013 года № 634 «Об утверждении Концепции внедрения государственного аудита в Республике Казахстан» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/U1300000634>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

25 Международные стандарты ISSAI и INTOSAI GOV: структура, содержание и практика применения высшими органами финансового контроля // Журнал Бухгалтерский учет, аудит и статистика – URL: https://journal.safbd.ru/sites/default/files/articles/safbd-2012-6_135-144.pdf ноябрь-декабрь 2012 г. с. 135 – 144. Дата обращения: 15.02.2021 г.

26 Учебно-методический комплекс дисциплины // Евразийский национальный университет имени Л.Н. Гумилева, издание: шестое – URL: https://www.academia.edu/35213237/_лекции. Дата обращения: 03.03.2021 г.

27 Внутренний аудит во Франции Всемирный банк // Париж, 5 сентября 2012 года Стефан Рудиль, CIA/CGAP, Финансовый инспектор (Inspecteur des finances). – URL: https://www.pempal.org/sites/pempal/files/attachments/pempal-paris_day-2_roudil-st-phan_rus.pdf. Дата обращения: 25.02.2021 г.

28 Зарубежный опыт организации государственного аудита // Информационный ресурс – URL: <https://cyberpedia.su/11x18f4.html>. Дата обращения: 03.03.2021 г.

29 Republic of Macedonia Ministry of Finance // Pempal – URL: <https://www.pempal.org/sites/pempal/files>. Дата обращения: 10.03.2021 г.

30 Public Expenditure Management Peer Assisted Learning // Pempal – URL: <https://www.pempal.org/ru/library-search/%25D0%25B0%25D1%2583%25D0%25B4%25D0%25B8%25D1%2582?page=1>. Дата обращения: 12.03.2021 г.

31 П.Г. Крадинов Оценка эффективности программных расходов // Журнал НИФИ МФ РФ. – 2011 г. [Электронный ресурс]. URL: https://www.nifi.ru/images/FILES/Journal/Archive/2011/1/statii/2011_01_08.pdf Дата обращения: 14.04.2021 г.

32 How to Assess the Effectiveness of Internal Audit. – January 30, 2013. URL: <https://iaonline.theiia.org/how-to-assess-the-effectiveness-of-internal-audit>. Дата обращения: 17.03.2021 г.

33 Технологии являются движущей силой перемен в обществе // Международный журнал государственного аудита. – URL: <https://www.intosaijournal.org/> выпуск: зима 2020. Дата обращения: 14.07.2021 г.

34 Дорожная карта по реализации Концепции цифровой трансформации «Цифровой Кыргызстан 2019 – 2023»: распоряжение Правительства Кыргызской Республики от 15.02.2019 г. // сайт Правительства Кыргызской Республики. – URL: https://www.gov.kg/ru/p/sa_electronic_control_introduction. Дата обращения: 18.07.2021 г.

35 Трансформация института аудита в условиях применения цифровых технологий // Информационно - деловой журнал - URL: <https://gaap.ru/>

[articles/Transformatsiya_instituta_audita_v_usloviyakh_primeneniya_tsifrovyykh_tekhnologii/](#) 09.01.2020 г. Дата обращения: 20.07.2021 г.

36 Деятельность по направлениям работы органов ВГА // Официальный сайт Комитета внутреннего государственного аудита Министерства финансов РК. - URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/kvga/activities/823?lang=ru>. Дата обращения: 09.02.2022 г.

37 Е-Минфин // ИАИС. – URL: <https://ecc.kz/ru/project/e-minfin>. Дата обращения: 20.07.2021 г.

38 Приказ исполняющего обязанности Министра финансов Республики Казахстан от 20 апреля 2018 года № 480 «Об утверждении процедурного стандарта внутреннего государственного аудита и финансового контроля «Оценка эффективности деятельности служб внутреннего аудита» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1800016878>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

39 Итоговый рейтинг оценки деятельности органов государственного аудита и финансового контроля за 2020, 2021 годы // Официальный сайт Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета. – URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/esep/documents/1?directions=12028&lang=ru>. Дата обращения: 18.02.2022 г.

40 А. Касымова «Задержанные за взятки аудиторы Счетного комитета признали свою вину» // Международное информационное агентство Kazinform. – URL: https://lenta.inform.kz/kz/zaderzhannye-za-vzyatki-auditory-schetnogo-komiteta-priznali-svoyu-vinu_a2994917. – 01.04.2017 г. Дата обращения: 20.04.2022 г.

41 Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 28 марта 2018 года № 413 «Об утверждении Правил электронного внутреннего государственного аудита» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов РК «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1800016677>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

42 Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 15 декабря 2015 года № 22-НҚ «Об утверждении Правил сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1500012720>. Дата обращения: 01.03.2021 г.

43 Счетный комитет подвел итоги своей работы за 2020 год // сайт Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета. – февраль 2021 г. – URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/esep/press/news/details/156171?lang=ru>. Дата обращения: 19.04.2021 г.

44 Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 24 марта 2022 года № 3-НҚ «О внесении изменений в нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 15 декабря 2015 года

№ 22-НҚ «Об утверждении Правил сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет».
– URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V2200027257#z9>. Дата обращения: 22.04.2022 г.

45 Effectiveness of the internal audit function // Audit Committee Institute – URL: [https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/07/3-aci-assessing-internal-effectiveness-fs-uk-v5-lr-\(002\).pdf](https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/07/3-aci-assessing-internal-effectiveness-fs-uk-v5-lr-(002).pdf). Дата обращения: 19.05.2021 г.

Приложение 1

Международные стандарты ВОФК: общий обзор

Код	Наименование на английском языке	Наименование на русском языке
Уровень 1 – Основные положения		
ISSAI 1	The Lima Declaration	Лимская декларация (1977 г.)
Уровень 2 (ISSAI 10–90) – Необходимые условия работы ВОФК		
ISSAI 10	Mexico Declaration on SAI Independence	Мексиканская декларация о независимости ВОФК (2007 г.)
ISSAI 11	Guidelines and Good Practices Related to SAI Independence	Методическое руководство и лучшие практики обеспечения независимости ВОФК (2007 г.)
ISSAI 20	Principles of Transparency and Accountability	Принципы прозрачности и подотчетности (2010 г.)
ISSAI 21	Principles of Transparency and Accountability – Principles and Good Practices	Принципы прозрачности и подотчетности. Лучшие практики (2010 г.)
ISSAI 30	Code of Ethics	Этический кодекс (1998 г.)
ISSAI 40	Quality Control for SAIs	Контроль качества работы ВОФК (2008 г.)
ISSAI 50–90 (не разработаны)	–	–
Уровень 3 (ISSAI 100–999) – основополагающие принципы аудита		
ISSAI 100	Basic Principles in Government Auditing	Основные принципы аудита в государственном секторе (1998 г.)
ISSAI 200	General Standards in Government Auditing and Standards with Ethical Significance	Общие принципы (1998 г.)
ISSAI 300	Field Standards in Government Auditing	Стандарты выполнения проверок на местах (1998 г.)
ISSAI 400	Reporting Standards in Government Auditing	Стандарты отчетности (1998 г.)
ISSAI 500–900 (не разработаны)	–	–
Уровень 4 (ISSAI 1000–8999) – Методические указания по организации аудита		
<i>Общие методические указания (ISSAI 1000–4999)</i>		
ISSAI 1000–2999	General Auditing Guidelines on Financial Audit	Методические указания по финансовому аудиту (на основе Международных стандартов аудита ISA)
ISSAI 3000–3999	General Auditing Guidelines on Performance Audit	Методические указания по аудиту эффективности
ISSAI 4000–4999	General Auditing Guidelines on Compliance Audit	Методические указания по аудиту соответствия
<i>Специальные методические указания (ISSAI 5000–8999)</i>		
ISSAI 5000–5099	Guidelines on International Institutions	Специальные методические указания по международным организациям
ISSAI 5100–5199	Guidelines on Environmental Audit	Специальные методические указания по аудиту в сфере охраны окружающей среды
ISSAI 5200–5299	Guidelines on Privatisation	Специальные методические указания по аудиту приватизации
ISSAI 5300–5399	Guidelines on IT-audit	Специальные методические указания по аудиту информационных технологий
ISSAI 5400–5499	Guidelines on Audit of Public Debt	Специальные методические указания по аудиту государственного долга
ISSAI 5500–5599	Guidelines on Audit of Disaster – Related Aid	Специальные методические указания по аудиту средств, выделяемых на преодоление и ликвидацию последствий катастроф
ISSAI 5600–5699	Guidelines on Peer Reviews	Специальные методические указания по проведению «экспертизы равных»
Методические указания INTOSAI по принципам добросовестного управления (INTOSAI GOV 9000–9999)		
INTOSAI GOV 9100–9199	Internal Control	Внутренний контроль
INTOSAI GOV 9200–9299	Accounting Standards	Стандарты бухгалтерской отчетности

Примечание – источник [25].

Приложение 2
Доля охвата бюджетных средств аудиторскими мероприятиями

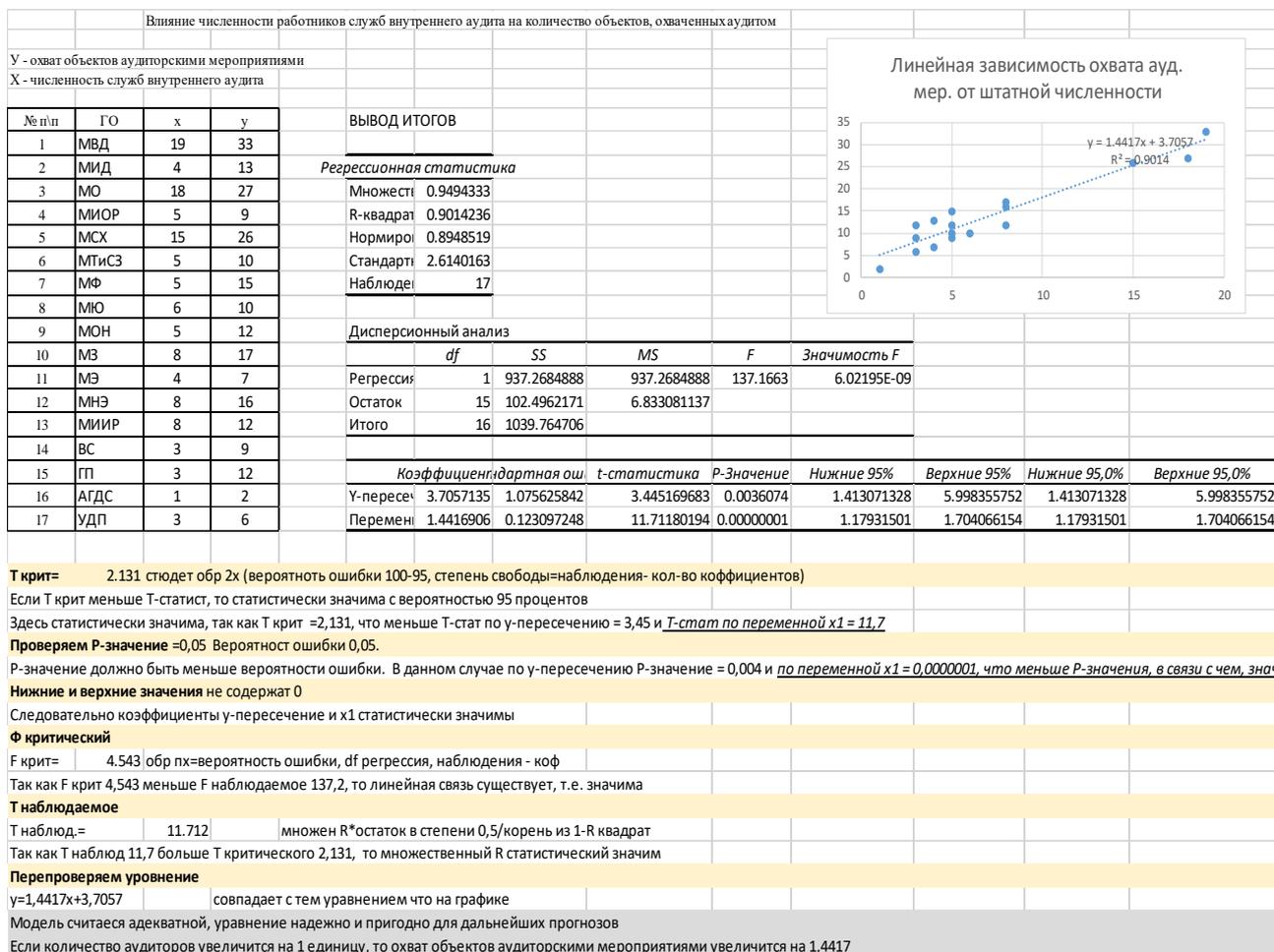
в тыс. тенге

Год	ЦГО			МНО		
	Бюджет	Охват	Доля	Бюджет	Охват	Доля
2021	14883667625	425109952	2.9	1706966725	78305027	4.6
2020	14497613902	154713373	1.1	8687829136	44711569	0.5
2019	12336326754	711923114	5.8	6335672796	135045776	2.1
2018	9782098858	587874578	6.0	5021378962	41061291	0.8
2019	12336326754	392110407	3.2	6335672796	45709722	0.7
2018	9782098858	749589866	7.7	5021378962	216792881	4.3
2018	9782098858	410648182	4.2	5021378962	49167738	1.0

Примечание – составлено автором на основе источника [36]

Приложение 3

Влияние численности работников служб внутреннего аудита на масштабы проведенных аудиторских мероприятий



Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Приложение 4

Данные к регрессионному анализу

№ п/п	God	Ohv	Nar	Dol_fact	Dol_aud
1	2021	368811.3	46355.3	0.7	1
2	2021	86035.4	10028.6	1	1
3	2021	168559.2	80234.8	1	1
4	2021	663801.6	124138.7	0.8	0.6
5	2021	271685.9	6798	1	1
6	2021	192291.3	27117.3	1	1
7	2021	167914.6	15793.5	0.8	0.8
8	2021	6773.9	385.7	0.8	1
9	2021	5509.1	674.6	1	1
10	2021	27296.6	508.8	0.6	0.8
11	2021	525317.1	217592	1	1
12	2021	358884.5	54673.7	1	1
13	2021	144362.9	27929.5	1	1
14	2021	112897.9	10786.5	0.8	1
15	2021	224703.2	22257.7	0.7	1
16	2021	6450.1	61.8	0.6	1
17	2021	97325.7	4466.7	1	0.9
18	2021	31650.7	10271.8	0.6	1
19	2021	27608.3	333.4	1	1
20	2021	112588.9	3294.7	1	1
21	2021	400.9	13.1	1	1
22	2021	24873.7	621.7	1	1
23	2021	10631.6	838.2	1	1
24	2021	59536.7	28190.3	1	1
25	2021	8274.9	470.9	0.5	1
26	2021	250006.1	13665.1	1	1
27	2021	10951.7	7831.1	1	1
28	2021	14030.9	5315.4	0.7	1
29	2021	841.4	67.2	0.5	1
30	2021	13462.6	372.6	1	1
31	2021	20293.1	20293.6	0.9	1
32	2021	14754.7	3054.7	0.8	0.9
33	2021	8335.1	4528.7	1	0.7
34	2021	66789.3	6781.1	0.9	0.8
35	2021	9646	3604.4	0.5	1
36	2021	2215.8	271.5	1	0.8
37	2021	4121.3	413.8	1	0.7
38	2021	464520.5	173771.5	0.9	1
39	2021	18479.4	4379.4	1	1
40	2021	77950.5	5113.3	0.7	0.8
41	2021	25036.1	9345.2	0.5	0.5
42	2021	41394.6	11305.6	0.6	0.4
43	2021	12317.1	6382	1	1
44	2021	206011.0	75800.4	1	1
45	2021	183836.4	114754.7	0.9	1
46	2021	179736.6	205697.6	0.9	1
47	2021	76999.6	50818.2	1	1
48	2021	256437.1	195502.5	0.8	1
49	2021	132354.5	73318.9	0.8	1
50	2021	24989.9	24462.5	0.9	1
51	2021	218920.5	139997.8	0.8	1
52	2021	8543.4	56565.8	0.0	1
53	2021	69927.8	54196.3	0.9	1
54	2021	67704.8	38678.4	0.8	1
55	2021	137314.5	65321.9	0.9	1
56	2021	120693.9	285573.7	1	1
57	2021	722575.9	378984.5	0.9	1
58	2021	319498.3	237378.2	0.8	1
59	2021	417051.0	661604.5	1	1
60	2021	673534.1	355687.1	0.8	1
61	2021	1875777.6	2230401.1	1	1
62	2020	963487.9	138943.6	0.7	0.5
63	2020	62404.6	1471.1	1	1
64	2020	45939.2	24272.7	0.8	1
65	2020	488615.8	58557.1	0.9	1
66	2020	69032	14964.2	0.7	1
67	2020	23077.6	5985.5	1	1
68	2020	74882.1	31601.1	1	0.0
69	2020	6812.2	169.2	1	1
70	2020	48227.6	404.8	1	1
71	2020	14622.4	1361.6	0.9	0.8
72	2020	64550.4	50201.2	1	1
73	2020	92001.6	24951.3	1	1
74	2020	180319.1	15086.5	1	1
75	2020	82206	9171.2	1	1
76	2020	2447337.8	800143.3	0.7	0.8
77	2020	12877.5	1985.8	1	0.8
78	2020	438280.4	14356.7	0.9	0.9
79	2020	47677	766.2	1	1
80	2020	30048.1	342.6	0.7	1
81	2020	17202.6	561.5	0.5	1
82	2020	2673.4	8.1	1	0
83	2020	198828.5	7235.3	1	1
84	2020	1315.5	188.2	1	1
85	2020	37480.3	1046.4	1	1
86	2020	8882.2	3223.4	1	1
87	2020	5033.5	1093.1	1	1
88	2020	88439.5	13107.6	0.9	0.9
89	2020	165855.1	12191.1	1	0.9
90	2020	4696	1284.4	1	1
91	2020	41552	3896	0.9	0.8
92	2020	2150.2	312.3	1	1
93	2020	2002.1	488.5	0.8	0.8
94	2020	2332.1	328	1	0.7
95	2020	12717.8	11451.8	1	0.9
96	2020	7765.3	2503.6	1	1
97	2020	143734.1	43699.9	0.8	0.6
98	2020	47016.4	2577.3	1	0.8
99	2020	25615.2	7060.6	0.5	0.5
100	2020	913.5	17	0.3	0
101	2020	75500.3	64033.1	1	1
102	2020	56229.9	42972.8	0.9	1
103	2020	122721.1	93845.6	0.9	1
104	2020	15088.3	14635.1	1	1
105	2020	82163.1	50507.5	0.8	1
106	2020	183340.4	131394.4	0.8	1
107	2020	8097.9	43431.5	0.9	1
108	2020	100971.3	84007.4	0.8	1
109	2020	30915.7	141677.1	0.9	1
110	2020	40810.0	14856.4	0.0	1
111	2020	67854.1	53889.9	0.8	1
112	2020	84702.5	41977.1	0.9	1
113	2020	115044.5	40472.1	1	1
114	2020	125708.3	5659.1	0.9	1
115	2020	209207.8	74214.1	0.8	1
116	2020	22723.2	124857.6	1	1
117	2020	237169.1	443833.5	0.6	1

Примечание – составлено автором на основе источника [36].

Приложение 5
Акт о внедрении результатов исследования
в рамках магистерского проекта

**Академия государственного
Управления при Президенте
Республики Казахстан**

АКТ
о внедрении результатов исследования в рамках магистерского проекта
Альжановой Айгуль Балкеновны

Управление по взаимодействию с органами государственного аудита Комитета внутреннего государственного аудита Министерства финансов Республики Казахстан подтверждает практическую значимость предоставленных предложений на основании проведенного исследования магистрантом Академии государственного управления при Президенте Республики Казахстан Альжановой Айгуль Балкеновны на тему «Повышение эффективности внутреннего государственного аудита в Республике Казахстан».

Актуальность проводимого исследования обусловлена необходимостью построения эффективной модели внутреннего государственного аудита, способствующей повышению эффективности реализации функции государства по управлению финансовыми ресурсами.

Проведенным анализом отмечен низкий уровень деятельности служб внутреннего аудита, немаловажная роль которых заключается в недопущении нерационального и неэффективного использования бюджетных средств во взаимосвязи с показателями результативности по основным направлениям деятельности государственных органов, проведен анализ причин недостаточно эффективной работы данных служб.

Предложения и результаты исследования имеют практическое значение, которые будут учтены в рамках проводимой работы по совершенствованию законодательства в сфере внутреннего государственного аудита и улучшению деятельности органов внутреннего государственного аудита в целом.

Приложение: на 7 листах.

**Руководитель Управления по
взаимодействию с органами
государственного аудита**



А. Узбеков

«28» 01 2022 г.

Приложение 6

Аналитическая записка

*Автор проекта: Альжанова А.Б.
Научный руководитель: Карыбаев А.А-К.*

Идея проекта	Повышение эффективности внутреннего государственного аудита в РК
Проблемная ситуация (кейс)	<p>Отсутствие положительного роста показателей деятельности органов по ВГА, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - низкий охват объектов ГА аудиторскими мероприятиями; - низкий охват бюджетных средств аудиторскими мероприятиями; - неукomплектованность служб органов ВГА; - наличие методики оценки эффективности деятельности ОВГА, не позволяющей оценить деятельность ГО в сфере ВГА с учетом меняющихся требований к функционированию органов ГА.
Имеющиеся решения данной проблемы	<p><u>Классификация существующих подходов:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - ориентирование на проведение аудита эффективности; - проведение электронного государственного аудита по вопросам соблюдения государственных закупок; - применение КВГА МФ РК IT-технологий при проведении аудита государственных закупок. <p><u>Преимущества:</u> Уменьшение количества объектов, подвергнутых мерам по устранению выявленных нарушений в сфере государственных закупок, увеличение охвата бюджетных средств аудиторскими мероприятиями.</p> <p><u>Недостатки:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - отсутствие полномасштабной работы по проведению аудиторских мероприятий с применением IT-технологий (комплексная цифровизация аудиторской деятельности, проведение удаленных аудитов всеми органами госаудита); - не признание всеми органами государственного аудита аудиторских отчетов служб внутреннего аудита; - неукomплектованность органов ВГА сертифицированными государственными аудиторами; - наличие методики оценки эффективности деятельности органов ВГА, критерии которой не мотивируют к переходу от аудита постфактум к предупреждению нарушений.
Предлагаемое решение данной проблемы	<p><u>Описание альтернативного подхода, порядок его осуществления:</u></p> <p><u>Электронный аудит:</u> Расширение круга пользователей, функционала (на сегодня электронный аудит реализован только по процедурам государственных закупок, а также утверждены правила применительно только для КВГА МФ РК).</p> <p>Реализация путем внесения изменений в п. 1 Правил электронного ВГА [41].</p> <p><u>Кадровый потенциал:</u> Решение проблемы кадрового дефицита через сокращение сроков административных процедур прохождения сертификации лиц с присвоением квалификации государственного аудитора.</p> <p>Реализация путем внесения изменений в п. 60 Правил сертификации [42].</p> <p><u>Усиление значимости СВА:</u> Признание результатов деятельности СВА органами ГА путем внесения изменений в п.1 ст. 19 Закона [2].</p> <p><u>Оценка:</u> Пересмотр критериев оценки эффективности деятельности органов внутреннего государственного аудита путем внесения изменений и дополнений в методику оценки [38].</p> <p><u>Возможности:</u> применение электронной цифровой подписи, переход на удаленный электронный документооборот, облачную бухгалтерию, функционирование ИАИС «е-Минфин», обладающей подсистемами, позволяющими: в сфере бухгалтерского учета – осуществлять свод бухгалтерской отчетности, ведение ежедневного бухгалтерского учета и контроль исполнения плана финансирования, обмен данными по договорам, счетам к оплате и т.д.; в сфере бюджетного планирования – осуществлять формирование проекта</p>

	<p>бюджетной заявки, контроль исполнения планов финансирования; в сфере консолидации – осуществлять сбор и консолидацию финансовой и бухгалтерской отчетности и другие, доступ к которым позволят значительно расширить возможности органов государственного аудита в части проведения аудита в режиме онлайн.</p> <p><i>Риски:</i> организация рабочих мест с обеспечением доступа к необходимым информационным системам для проведения удаленного аудита государственными аудиторами.</p>
<p>Ожидаемый результат</p>	<p><u>Способы измерения эффективности альтернативного подхода, оценки его реализации:</u></p> <p>Предложенные в рамках магистерского проекта пути решения, в частности: 1) переход на электронный аудит; 2) сокращение сроков административных процедур по сертификации государственных аудиторов в целях усиления кадрового потенциала органов государственного аудита; 3) признание органами государственного аудита аудиторских отчетов служб внутреннего государственного аудита; 4) внесение изменений в критерии оценки деятельности органов внутреннего государственного аудита – в комплексе послужат достижению цели по эффективному функционированию органов внутреннего государственного аудита с соблюдением принципов непрерывности, актуальности, превентивности, обеспечения высокого качества. Наряду с этим, <u>внедрение указанных выше рекомендаций позволит:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - осуществить 100 % охват бюджетных средств аналитическими процедурами; - сократить расходы бюджетных средств на командировочные расходы (согласно приведенным расчетам экономия только по СВА ЦГО составит порядка 170,0 млн. тенге в год); - уменьшить количество лиц, привлекаемых к административной и иной ответственности, за счет предупреждения нарушений, решив проблему утечки кадров со стороны проверяемых объектов (в год привлекаются к административной ответственности до 1 000 человек, к дисциплинарной ответственности порядка 3 000 человек); - рационально использовать рабочее время и трудовые ресурсы за счет исключения необходимости выездов и возможности проводить масштабные аналитические процедуры в режиме онлайн; - снизить коррупционные риски за счет минимизации контактов проверяемых лиц с проверяющими (в 2016 году подвергнуты задержанию сотрудники Счетного комитета в связи с получением взятки в размере 16,0 млн. тенге при выполнении аудиторского задания и др.). <p>Предлагаемые пути решения реализуются путем внесения изменений и дополнений в нормативные правовые акты, при этом, не требуют выделения дополнительных бюджетных средств.</p> <p>Ожидаемый результат: внедрение вышеперечисленных предложений в целях изменения имеющейся практики, показывающей низкоэффективные показатели деятельности.</p>
<p>Литература</p>	<p>1 Послание Президента Республики Казахстан – Лидера нации Нурсултана Назарбаева народу Казахстана «Стратегия «Казахстан-2050»: новый политический курс состоявшегося государства» от 14.12.2012 года // Официальный сайт Президента Республики Казахстан. – URL: http://www.akorda.kz/ru/. Дата обращения: 05.09.2020 г.</p> <p>2 Закон Республики Казахстан от 12 ноября 2015 года «О государственном аудите и финансовом контроле» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: https://adilet.zan.kz/rus/docs/Z1500000392. Дата обращения: 09.10.2020 г.</p> <p>3 Жарылгасова Б.Т. Международные стандарты аудита: учеб. пособие / Б.Т. Жарылгасова, А. Е. Суглобов. – 2-е изд., стер. – М.: КноРус, 2006. – 400 с.</p>

	<p>4 Загоскина З.П. Активизация государственного финансового контроля в управлении экономикой Казахстана в современных условиях (теория, практика, перспектива): моногр. / З.П. Загоскина. – Астана, 2011. – 370 с.</p> <p>5 Алибекова Б.А., Зейнельгабдин А.Б., Мақыш С.Б. и другие Государственный аудит: учебник / под ред. К.Е. Джанбурчина. – Астана: ЕНУ им. Л.Н. Гумилева, 2016. – 375 с.</p> <p>6 Шешукова Т.Г. Аудит: теория и практика применения международных стандартов: учеб. пособие / Т.Г. Шешукова, М.А. Городилов. – 2-е изд., доп. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 184 с.</p> <p>7 Васякин Б.С. Проблемы организации государственного аудита бюджетной сферы / Васякин Б.С., Е. Перепечкина// Васякин Б... – 2020. – Проблемы теории и практики управления. № 9. – с. 30 – 42.</p> <p>8 Даметхан И. Основные этапы и процедуры внутреннего аудита / И. Даметхан, С. К. Барышева //2018. – Транзитная экономика. № 2. – с. 40 –45.</p> <p>9 Саунин А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств: Вопросы теории и практики : моногр. / А. Н. Саунин. – М.: Высш. шк., 2005. – 311 с.</p> <p>10 Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: Учеб. пособие / Под ред. Л.И. Ушвицкого. – М.: КноРус, 2005. – 240 с.</p> <p>11 Чумакова И.Ю. Аудит эффективности в государственном финансовом контроле зарубежных стран // Финансы. – 2017. – № 8. – С. 137 – 146.</p> <p>12 Грачева М.В. Внутренний контроль и аудит в органах госуправления развитых стран: моногр. / Мария Грачева. – М.: LAP Lambert Academic Publishing, 2016. – 116 с.</p> <p>13 Шегурова В.П., Желтова М.Ф. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля // Молодой ученый. – 2016. – № 1. – с. 209 – 212.</p> <p>14 А.А. Arens, R.J. Elder, M.S. Beasley, C.E. Hogan Auditing and Assurance Services – Limited, 2016. // ProQuest Ebook Central. – URL: https://www.pearson.com/us/higher-education/program/Arens-My-Lab-Accounting-with-Pearson-e-Text-Access-Card-for-Auditing-and-Assurance-Services-17thEdition/PGM2569048.html. Дата обращения: 14.01.2021 г.</p> <p>15 F. Anderson-Gough, C. Grey , K. Robson 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.</p> <p>16 Альжанова А.Б., Карыбаев А.А.-К. Совершенствование аудита в условиях технологического прогресса // Мемлекеттік аудит – Государственный аудит. – 2021. - № 3 (52). – с. 46 – 51. // Сборник докладов международной научно-практической конференции. – URL: https://enu.kz/downloads/noyabr-2021/sistema-gosaudita-mnpk.pdf. – 2021. – с. 389. Дата обращения: 20.04.2022 г.</p> <p>17 B.Worrall Effectiveness of audit committees in state government entities // Queensland Audit Office. – сент. 2020 г. – URL: https://www.qao.qld.gov.au/reports-resources/reports-parliament/effectiveness-audit-committees-state-government-entities. Дата обращения: 10.01.2021 г.</p> <p>18 Zarina Igibayeva (Kazakhstan), Assem Kazhmukhametova (Kazakhstan), Lyazzat Beisenova (Kazakhstan), Elena Nikiforova (Russian Federation) Modern trends of Kazakhstan’s internal state audit: the US and UK experience Problems and Perspectives in Management, Volume 18, Issue 2, 2020. // URL: https://www.businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/13395/PPM_2020_02_Igibaeva.pdf. Дата обращения: 15.02.2021 г.</p> <p>19 Эффективность: Википедия. Свободная энциклопедия. URL: https://ru.wikipedia.org/wiki/Эффективность_(философия). Дата обращения: 05.09.2020 г.</p> <p>20 Лимская декларация руководящих принципов контроля // Конгресс Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАЙ), г. Лим (Республика Перу). – 977. URL: https://www.eurosai.org/</p>
--	--

[handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/others/ISSAI/ISSAI-1-Lima-declaration-Ruso.pdf](https://adilet.zan.kz/rus/docs/P930000773). Дата обращения: 25.01.2021 г.

21 Постановление Кабинета Министров Республики Казахстан от 2 сентября 1993 года № 773 «Об утверждении Положения о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий, организаций и учреждений» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P930000773>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

22 Постановление Правительства Республики Казахстан от 30 ноября 2004 года № 1246 «Об утверждении Правил проведения внутреннего контроля в Республике Казахстан» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P040001246>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

23 Постановление Правительства Республики Казахстан от 2 марта 2009 года № 235 «Об утверждении Правил осуществления внутреннего государственного финансового контроля на республиканском и местном уровнях в Республике Казахстан» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/P090000235>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

24 Указ Президента РК от 3 сентября 2013 года № 634 «Об утверждении Концепции внедрения государственного аудита в Республике Казахстан» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/U1300000634>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

25 Международные стандарты ISSAI и INTOSAI GOV: структура, содержание и практика применения высшими органами финансового контроля // Журнал Бухгалтерский учет, аудит и статистика – URL: https://journal.safbd.ru/sites/default/files/articles/safbd-2012-6_135-144.pdf ноябрь-декабрь 2012 г. с. 135 – 144. Дата обращения: 15.02.2021 г.

26 Учебно-методический комплекс дисциплины // Евразийский национальный университет имени Л.Н. Гумилева, издание: шестое – URL: <https://www.academia.edu/35213237/> лекции. Дата обращения: 03.03.2021 г.

27 Внутренний аудит во Франции Всемирный банк // Париж, 5 сентября 2012 года Стефан Рудиль, CIA/CGAP, Финансовый инспектор (Inspecteur des finances). – URL: https://www.pempal.org/sites/pempal/files/attachments/pempal-paris_day-2_roudil-st-phan_rus.pdf. Дата обращения: 25.02.2021 г.

28 Зарубежный опыт организации государственного аудита. // Информационный ресурс – URL: <https://cyberpedia.su/11x18f4.html>. Дата обращения: 03.03.2021 г.

29 Republic of Macedonia Ministry of Finance// Pempal – URL: <https://www.pempal.org/sites/pempal/files>. Дата обращения: 10.03.2021 г.

30 Public Expenditure Management Peer Assisted Learning. // Pempal – URL: <https://www.pempal.org/ru/library-search/%25D0%25B0%25D1%2583%25D0%25B4%25D0%25B8%25D1%2582?page=1>. Дата обращения: 12.03.2021 г.

31 П. Г. Крадинов Оценка эффективности программных расходов // Журнал НИФИ МФ РФ. – 2011 г. [Электронный ресурс]. URL: https://www.nifi.ru/images/FILES/Journal/Archive/2011/1/statii/2011_01_08.pdf Дата обращения: 14.04.2021 г.

32 How to Assess the Effectiveness of Internal Audit. – January 30, 2013. URL: <https://iaonline.theiia.org/how-to-assess-the-effectiveness-of-internal-audit>. Дата обращения: 17.03.2021 г.

33 Технологии являются движущей силой перемен в обществе. // Международный журнал государственного аудита. – URL: <https://www.intosaijournal.org/> выпуск: зима 2020. Дата обращения: 14.07.2021 г.

34 Дорожная карта по реализации Концепции цифровой трансформации «Цифровой Кыргызстан 2019 – 2023»: распоряжение Правительства Кыргызской Республики от 15.02.2019 г. // сайт Правительства Кыргызской Республики. –

URL: <https://www.gov.kg/ru/p/ sa electronic control introduction>. Дата обращения: 18.07.2021 г.

35 Трансформация института аудита в условиях применения цифровых технологий // Информационно - деловой журнал - URL: https://gaap.ru/articles/Transformatsiya_instituta_audita_v_usloviyakh_primeneniya_tsifrovyykh_tekhnologiy/ 09.01.2020 г. Дата обращения: 20.07.2021 г.

36 Деятельность по направлениям работы органов ВГА // Официальный сайт Комитета внутреннего государственного аудита Министерства финансов РК. - URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/kvga/activities/directions?lang=ru>. Дата обращения: 09.02.2022 г.

37 Е-Минфин // ИАИС. – URL: <https://ecc.kz/ru/project/e-minfin>. Дата обращения: 20.07.2021 г.

38 Приказ исполняющего обязанности Министра финансов Республики Казахстан от 20 апреля 2018 года № 480 «Об утверждении процедурного стандарта внутреннего государственного аудита и финансового контроля «Оценка эффективности деятельности служб внутреннего аудита» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1800016878>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

39 Итоговый рейтинг оценки деятельности органов государственного аудита и финансового контроля за 2020, 2021 годы // сайт Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета. – URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/esep/documents/1?directions=12028&lang=ru>. Дата обращения: 18.02.2022 г.

40 А.Касымова «Задержанные за взятки аудиторы Счетного комитета признали свою вину» // Международное информационное агентство Kazinform. – URL: https://lenta.inform.kz/kz/zaderzhannye-za-vzyatki-auditory-schetnogo-komiteta-priznali-svoyu-vinu_a2994917. – 01.04.2017 г. Дата обращения: 20.04.2022 г.

41 Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 28 марта 2018 года № 413 «Об утверждении Правил электронного внутреннего государственного аудита» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов РК «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1800016677>. Дата обращения: 31.01.2021 г.

42 Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 15 декабря 2015 года № 22-НҚ «Об утверждении Правил сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора» // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет». – URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1500012720>. Дата обращения: 01.03.2021 г.

43 Счетный комитет подвел итоги своей работы за 2020 год // сайт Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета. – февраль 2021 г. – URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/esep/press/news/details/156171?lang=ru>. Дата обращения: 19.04.2021 г.

44 Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 24 марта 2022 года № 3-НҚ. О внесении изменений в нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 15 декабря 2015 года № 22-НҚ "Об утверждении Правил сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора" // Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет»- URL: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V2200027257#z9>. Дата обращения: 22.04.2022г.

45 Effectiveness of the internal audit function // Audit Committee Institute – URL: [https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/07/3-aci-assessing-internal-effectiveness-fs-uk-v5-lr-\(002\).pdf](https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/07/3-aci-assessing-internal-effectiveness-fs-uk-v5-lr-(002).pdf). Дата обращения: 19.05.2021 г.