

УДК 336.1.07(574)

## ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АУДИТ – ВАЖНЫЙ ЭЛЕМЕНТ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН В НОВОМ ФОРМАТЕ

*З.Д. Искакова, А.К. Курманалина, К.М. Касымова*

Рассмотрены основные положения государственного финансового контроля конкретно государственного аудита, внедряемого в Казахстане. Выделены ключевые вопросы Концепции внедрения государственного аудита в Республике Казахстан, представлено видение реализации закона и работы государственных органов в сфере аудита и финансового контроля. Определена роль государственного аудита как одного из главных элементов госуправления. В то же время отражены проблемы во внедрении государственного аудита и недостатки в принятом законе о государственном аудите. Отмечается, что государственный аудит не в полной мере отвечает задачам предупреждения нарушений при исполнении бюджета, а фиксирует уже свершившиеся факты. Поэтому в статье приводятся рекомендации по улучшению законодательства и действующей практики государственного контроля за общегосударственными финансами.

*Ключевые слова:* финансовый контроль; государственный аудит; Счетный комитет; бюджетная система; государственное управление.

## МАМЛЕКЕТТИК АУДИТ – КАЗАХСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫН ЖАҢЫ ФОРМАТТАҒЫ МАМЛЕКЕТТИК БАШКАРУУСУНУН МААНИЛҮҮ ЭЛЕМЕНТИ КАТАРЫ

Бұл мақалада Қазақстанда киргизилип жатқан мамлекеттик финансылык көзөмөлдөөнүн, тактап айтканда, мамлекеттик аудиттин негизги жоболору каралды. Қазақстан Республикасында мамлекеттик аудитти киргизүү Концепциясынын маанилүү маселелери көрсөтүлдү, мыйзамды жүзөгө ашыруу боюнча, аудит жана финансылык көзөмөл тармагындагы мамлекеттик органдардын ишине карата автордун көз карашы чагылдырылды. Мамлекеттик башкаруунун маанилүү элементтеринин бири катары мамлекеттик аудиттин ролу аныкталды. Ошол эле учурда мамлекеттик аудитти киргизүүдө келип чыккан көйгөйлөр жана мамлекеттик аудит жөнүндө кабыл алынган мыйзамдын кемчиликтери көрсөтүлдү. Мақалада мамлекеттик аудит бюджетти аткарууда мыйзам бузуулардын алдын алуу милдетине толук жооп бербестен, мыйзам бузуу фактыларын гана белгилей тургандыгы чагылдырылды. Ошондуктан мақалада мыйзамды жана жалпы мамлекеттик финансыны мамлекеттик көзөмөлдөө практикасын жакшыртуу боюнча сунуштар берилди.

*Түйүндүү сөздөр:* финансылык көзөмөл; мамлекеттик аудит; эсеп комитети; бюджеттик система; мамлекеттик башкаруу.

## STATE AUDIT – AN IMPORTANT ELEMENT OF STATE ADMINISTRATION IN THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN IN A NEW FORMAT

*Z.D. Iskakova, A.K. Kurmanalina, K.M. Kasymova*

The article discusses the main provisions of the state financial control specifically state audit, implemented in Kazakhstan. There were highlighted the key issues of the Concept of implementation of the state audit in the Republic of Kazakhstan, was presented a vision for the implementation of the law and the work of state bodies in the field of audit and financial control. The role of state audit was defined as one of the main elements of state administration. There were reflected the problems in the implementation of the state audit and shortcomings in the practice of implementation. The article provides recommendations for improving the current practice of state control over national finances.

*Keywords:* financial control; state audit; Accounts Committee; budget system; state administration.

Система государственного финансового контроля является неотъемлемым атрибутом государственной власти, и повышение эффективности контроля способствует укреплению финансовой, бюджетной и налоговой дисциплин.

Сегодня формирование действенной системы государственного финансового контроля и определение перспективного направления его развития является актуальной задачей для Казахстана.

Необходимость выработки теоретико-методологических, организационных и нормативно-правовых основ по улучшению государственного финансового контроля с учетом ориентации на анализ практики в современных условиях экономики и государственности не только не снижает внимание, наоборот, усиливает требование.

С принятием закона Республики Казахстан “О государственном аудите и финансовом контроле” в ноябре 2016 г. на базе существовавшей системы государственного финансового контроля в республике стала внедряться система государственного аудита, отвечающая лучшему международному стандарту.

Развитие системы госаудита и финконтроля в Казахстане было определено Концепцией внедрения государственного аудита в Республике Казахстан, утвержденной Указом Президента РК от 3 сентября 2013 года № 634 [1], что в целом и послужило основой для решения новых задач. Для Казахстана государственный аудит видится как целостная и независимая оценка эффективности деятельности объектов аудита, которая охватывает не только финансовые вопросы, но и все направления их деятельности. При этом на основании выявленных недостатков представляет действенные рекомендации и предложения по управлению рисками.

В Концепцию было заложено видение и основные подходы к поэтапному реформированию государственного финансового контроля и внедрению государственного аудита. Реализация Концепции разделена на три этапа, два из которых к 2018 г. реализованы: создание законодательной и методологической базы, соответствующей международным стандартам, в 2013–2014 гг. и становление системы государственного аудита в 2015–2017 гг. А с 2018 г. начата реализация завершающего этапа, означающего, что все органы госаудита и госфинконтроля будут функционировать в соответствии со стандартами государственного аудита [2].

Успешная и поэтапная реализация Концепции наряду с иными мерами государства по совершенствованию и модернизации бюджетной системы направлена на достижение транспарентности, целенаправленности, рациональности и эффективности использования государственных средств, стабильности функционирования финансовой системы нашей республики.

Достаточно убедительно то, что в Казахстане активно на теоретическом и практическом уровнях уделяется повышенное внимание вопросам выработки механизма государственного финансового контроля, методологии и организации контроля в целом, определения эффективности работы

органов финконтроля и создания законодательной основы системы контроля.

Созданный 22 года назад Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета Республики Казахстан в рамках своих функциональных полномочий, расширенных за последний период, вносит существенный вклад при государственном управлении, выступая как главное звено в системе госфинконтроля.

Вполне закономерно, что Государственный аудит должен быть одним из главных элементов управления государством. Первостепенная цель – установление законности и эффективности использования государственных средств и имущества. И как подсистема он выполняет свои специфические задачи. Одним из дискуссионных вопросов является роль госаудита в этой системе.

Важно определиться, что при государственном аудите центральными вопросами становятся не только целевой и законный характер расходования средств, хотя эти вопросы, безусловно, рассматриваются, а эффективность и целесообразность управленческих решений, принятых в связи с данной целевой программой.

Понятие “государственный аудит” охватывает все, что относится к системе внешнего, независимого публичного контроля – контролю за деятельностью органов государства по управлению общественными ресурсами. Речь идет, прежде всего, о счетных палатах или аналогичных органах с другими названиями, которые парламенты и президенты государств формируют от имени и в защиту интересов общества. В международной практике подобные структуры носят собирательное название “высшие органы аудита”.

В некоторых странах государственный аудит занимает ведущее место среди систем финансового регулирования, что обусловлено ролью государства в рыночных отношениях. Эффективная реализация регулирующей функции государства в сфере экономики и финансов предполагает выявление, пресечение, предупреждение финансовых правонарушений. В связи с этим наличие хорошо отлаженной, действенной системы госаудита выступает одной из основных и необходимых условий системы государственного управления.

Ключевые направления развития госаудита в передовых странах связаны с повышением роли аудита как эффективной функции управления, необходимости полноценного использования экспортного потенциала государственных контрольных органов в выработке бюджетной политики, включая вопросы сбалансированности бюджетной системы, с переключением фокуса на аудит эффективности государственных расходов.

Следует согласиться, что действующая в Казахстане система госфинконтроля являлась несколько “однобокой” и была нацелена лишь на выявление случаев неэффективного использования бюджетных средств и финансовых нарушений. Необходимо было внедрение такого института, который давал бы оценку существующей системе управления и определял бы направления ее дальнейшего эффективного развития.

В отличие от предыдущих подходов, это переосмотр способов и методов финансового контроля за использованием субъектами квазигосударственного сектора активов государства именно в условиях преобладания в республике многообразных форм государственно-частного партнерства с целью не только выявления нарушений использования бюджетных средств постфактум, а предупреждения.

Безусловно, Закон РК от 12 ноября 2015 г. “О государственном аудите и финансовом контроле” (с изменениями от 11.01.2018 г.) был принят объективно и своевременно в целях совершенствования законодательства в области аудита и финконтроля, снижения коррупционных рисков путем улучшения процедуры проведения госаудита, повышения эффективности управления, использования бюджетных ресурсов и активов государства, улучшения штата госорганов и финансовых учреждений, а также устранения правовых пробелов.

В соответствии с вновь принятым законом можно еще раз акцентировать внимание на следующие определения: “финансовый контроль – деятельность, направленная на устранение выявленных в ходе государственного аудита нарушений” и “государственный аудит – анализ, оценка и проверка эффективности управления и использования бюджетных средств, активов государства, объектов государственного аудита, связанных грантов, государственных и гарантированных государством займов, а также займов, привлекаемых под поручительство государства, в том числе другой, связанной с исполнением бюджета, деятельности, основанные на системе управления рисками” [3].

Основное отличие между госфинконтролем и госаудитом заключается в получаемом ими конечном результате. Если задача финансового контроля состоит в проверке правильности выполнения государственного бюджета, то задача государственного аудита, помимо проверки, заключается в предоставлении прогноза финансового состояния объектов контроля, а также предоставлении рекомендаций для решения выявленных проблем.

Считаем, что, несмотря на различия в функциях и статусе, органы внутреннего госаудита и органы внешнего государственного аудита пред-

ставляют одно целое и имеют единую задачу – обеспечение эффективного использования государственных финансовых ресурсов. Необходима корректная расстановка приоритетов в направлениях деятельности. Органам внешнего и внутреннего госаудита необходимо тесное взаимодействие. Именно это позволит действительно использовать свои ресурсы и не затрагивать время на дублирование их функций.

Вместе с тем у внешнего госаудита охват контроля шире, так как объект внутреннего государственного аудита входит в состав объекта внешнего госаудита. Внешний аудит контролирует все решения, приводящие к определенным финансовым операциям. Следовательно, в объект госаудита входят не только денежные средства и имущество государства, но и их обращение и учет. К полномочиям можно также отнести: оценку направлений развития всей страны в целом, как ее отдельных регионов, так и некоторых отраслей экономики, а также экспертизу финансовых и иных результатов, достигнутых в ходе освоения бюджета, экспертизу проектов нормативных правовых актов.

Таким образом, на сегодня в Казахстане проведен переход от финансового контроля к госаудиту, формирование оптимальной структуры внешних и внутренних органов государственного аудита, создание единой системы сертификации государственных аудиторов, формирование интегрированной информационной базы. Контрольная деятельность Счетного комитета смещена с выявления и фиксации нарушений на аналитическую работу с целью выявления причинно-следственных связей совершения нарушений и выработки предложений и рекомендаций по предотвращению их продвижения вперед.

Как видно, экономическая осуществимость законодательной инициативы в этом направлении оправдана необходимостью радикального переосмотра инструментов для повышения финансовой дисциплины, устранения искусственных декораций и создания на основе международного опыта эффективного механизма оценки качества управления национальными ресурсами.

На настоящее время в Республике Казахстан сформирована система нормативного правового регулирования госаудита. Основами для организации независимого госаудита в части законодательства являются: Конституция РК, Гражданский кодекс, Уголовный кодекс РК, кодекс “О налогах и других обязательных платежах в бюджет”, кодекс “Об административных правонарушениях”, Бюджетный кодекс РК, закон “О государственном аудите и финансовом контроле”, закон “Об аудиторской деятельности” и закон “О государственном имуществе”.

В указанных законодательных документах определены важнейшие нормы и положения, имеющие непосредственное отношение к государственному аудиту. Необходимо учитывать, что действующие нормативно-правовые акты систематически дополняются, изменяются и перерабатываются. Также к нормативным правовым актам относятся Общие стандарты государственного аудита и финансового контроля, Процедурные стандарты государственного аудита и финансового контроля, Стандарты государственного аудита INTOSAI, MCA [4].

В нашем видении система государственного аудита и финконтроля также должна быть действенной и исключающей дублирование функций и полномочий. При этом оптимальной моделью является создание сильной независимой системы внешнего контроля, имеющей под собой вертикальные структуры на местном уровне. Это в свою очередь систематизирует ошибки и просчеты объектов контроля, а также построит работу на искоренение финансовых нарушений.

Не умаляя роль внутреннего контроля, важно акцентировать внимание на службы внутреннего контроля, так как их задача не допустить, предотвратить финансовые нарушения. Уполномоченный орган Правительства по внутреннему контролю должен быть методологическим центром для служб внутреннего контроля и выполнять только точечный контроль по поручениям Правительства.

Необходимо совершенствовать механизмы реализации решений, принятых органами госаудита и финконтроля по итогам аудиторских мероприятий, через законодательное усиление ответственности за эффективное формирование и использование финансовых ресурсов и активов государства. Предполагается осуществить переход на IT-аудит с созданием системы “Электронный аудит”, предусмотрев взаимодействие с участниками бюджетного процесса и органами госаудита и финконтроля.

При усилении внимания к организации государственного аудита в Казахстане остается очень важным внедрение параллельных проверок с высшими органами государственного контроля зарубежных стран, граничащих с Казахстаном, в целях осуществления сверок экспорта и импорта товарных потоков, так как в настоящее время существуют качественно новые глобальные угрозы, одной из которых является мировая теневая экономика.

Однако, несмотря на то что Закон о госаудите действует уже почти три года, к сожалению, методы работы органов госаудита пока сущест-

венно не изменились. По-прежнему органы госаудита осуществляют комплексную ревизию по итогам исполнения бюджета, то есть “когда средства уже использованы и выявляются уже совершенные нарушения” [4].

В настоящее время Счетный комитет вместо оценки и анализа эффективности использования бюджетных средств и активов государства проводит только аудит соответствия, то есть насколько объект государственного аудита соблюдает нормы законодательства РК. Тогда как Счетный комитет в соответствии с законом должен уйти от операционного контроля и работать по-новому, проводить государственный аудит по всем видам – финансовой отчетности, эффективности и соответствию, как регламентирует закон [5].

Согласно действующему закону, процедурные стандарты внутреннего госаудита утверждаются уполномоченным органом по внутреннему госаудиту – по согласованию со Счетным комитетом. А процедурные стандарты внешнего аудита и финконтроля разрабатываются и утверждаются только Счетным комитетом [6].

Считаем это некорректным, так как в основу процедурных стандартов включаются одни и те же принципы аудита, и в целях достижения согласованности процедур госаудита и финконтроля было бы целесообразно эти стандарты также согласовывать с Правительством.

В новом законе, кроме расширения полномочий Счетного комитета, дано новое направление, а именно направление на новое качество проверки. То есть в данном случае Счетный комитет должен проверять не столько целевую реализацию бюджетных средств, сколько то, как именно эти бюджетные средства изменили задачу, которая была поставлена изначально при строительстве, например, школы, и насколько фактически решена (устранена) проблема. Даже при целевом использовании бюджетных средств эффективность может быть не достигнута. Именно поэтому Счетный комитет должен проводить комплексную оценку эффективности использования данных средств.

На наш взгляд, аудит эффективности должен быть направлен на те сферы, где независимый аудит может внести вклад в развитие режима экономии, эффективности и производительности. Должны быть разработаны соответствующие стандарты проведения аудита эффективности и критерии его проведения.

При планировании аудита эффективности необходимо найти потенциальные и стратегические для аудита сферы. Потенциальные сферы должны быть обдуманы и взвешены на основании возможностей Счетного комитета (время, средства



для аудита и количество аудиторов). При этом необходимо установить критерии при проведении аудита эффективности:

- критерии, отражающие значение и перспективу для государства от реализации программы;
- критерии, отражающие значение проблемы или проблемной сферы;
- критерий, отображающий общий эффект от аудита.

В бюджетном законодательстве критерии эффективности использования бюджетных средств пока еще остаются нечеткими (размытыми).

В связи с этим считаем необходимым в рамках совершенствования бюджетного законодательства выработать четкие критерии эффективности. Данные критерии должны способствовать аудируемым объектам эффективнее расходовать бюджетные средства, а аудиторам облегчить работу в части определения и предупреждения рисков финансовых нарушений.

На практике имеет место проведение неоднократных проверок на одних и тех же объектах. Причина – отсутствие четких критериев отбора объектов для проведения проверок органами государственного аудита. Кроме того, в утвержденные годовые перечни объектов органов внешнего государственного аудита многократно вносятся изменения (только в 2017 г. изменения вносились 177 раз). Это свидетельствует об отсутствии системного подхода при отборе объектов государственного аудита.

Рассматривая проблемы государственного аудита как важного элемента государственного управления в Республике Казахстан в новом формате, можно отметить, что в целом реализованные нормы закона показали положительные результаты, в то же время имеются отдельные нерешенные проблемные моменты, в связи с чем предлагаем внести некоторые коррективы (поправки) с учетом недочетов, выявленных в ходе реализации закона “О государственном аудите и финансовом контроле”.

Поправки должны быть направлены на улучшение кадрового состава органов госаудита и финконтроля. Аудиторские мероприятия служб внутреннего аудита в большинстве случаев до сих пор ориентированы не на предупреждение нарушений, а на выявление и констатацию фактов на-

рушений, то есть, по сути, проводится последующий контроль.

Далее, что касается оценки бюджета в соответствии с законом, Счетный комитет наделен новой функцией – проведение аудита эффективности планирования республиканского бюджета.

По результатам анализа работы, проведенной Счетным комитетом по предварительной оценке проекта республиканского бюджета по основным направлениям его расходов на 2018–2020 гг., отмечаются некоторые моменты, которые могут привести к недостижению основной поставленной цели предварительной оценки проекта республиканского бюджета, то есть при подведении итогов года и при проведении аудита на объектах контроля будут констатировать факты неэффективного расходования бюджетных средств и финансовых потерь, так как одна из основных причин выявляемых нарушений – это некачественное и завышенное планирование бюджета.

#### *Литература*

1. Концепция внедрения государственного аудита в Республике Казахстан от 03.09.2013 г. № 634 – Указ Президента Республики Казахстан. URL: <http://adilet.zan.kz>
2. *Джанбурчин К-К.* Государственный аудит на страже бюджета / К-К. Джанбурчин // Казахстанская правда. 2015. 3 сентября.
3. Закон Республики Казахстан от 12 ноября 2015 г. “О государственном аудите и финансовом контроле” (с изменениями от 11 января 2018 г.). URL: <http://adilet.zan.kz>
4. *Касымова К.М.* Государственный финансовый контроль в Республике Казахстан: теория, анализ и перспективы: дис. ... магистра экон. наук по специальности 6М050900 – Финансы / К.М. Касымова. Астана: АО “Финансовая академия”, 2018.
5. Выступление Карагусовой Г.Д. от 6 ноября 2017 г.: Ирина Севостьянова. URL: <http://abctv.kz/ru/news/novye-standarty-ne-pomogli-auditu>
6. Нормативное постановление Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 31 марта 2016 года № 5-НҚ “Об утверждении процедурных стандартов внешнего государственного аудита и финансового контроля”.