

СОВРЕМЕННЫЕ МОДЕЛИ И ТИПЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА

Розглянуто теоретичні основи, моделі і типи державного аудиту в Республіці Казахстан. У цілому питання ефективності державного управління в сучасних умовах залишається найактуальнішим для будь-якої країни, у тому числі і для Казахстану, що безпосередньо залежить від ефективної роботи інститутів фінансового контролю, зокрема державного аудиту.

Казахстан є першою серед країн Співдружності незалежних держав, що починала здійснення аудиту на основі міжнародних стандартів, тим самим зберігши лідерство як у Центральній Азії, так і в СНД. Зроблено певні кроки щодо вдосконалення системи державного аудиту відповідно до норм світового стандарту.

Казахстанська Рахункова палата у 2000 р. була прийнята до Міжнародної федерації бухгалтерів і аудиторів. Рахунковий комітет став вищим координуючим органом суб'єктів державного аудиту, який перебуває у прямому підпорядкуванні президента Казахстану. Створено регіональні органи зовнішнього державного аудиту – ревізійні комісії міст республіканського значення, областей.

Однак питання вдосконалення моделі, яка була б оптимальною та відповідала сучасним викликам економіки, усе ще залишається актуальним і потребує подальшого вивчення.

Ключові слова: *аудит, державний аудит, зовнішній аудит, внутрішній аудит, аудиторська діяльність.*

Рассмотрены теоретические основы, модели и типы государственного аудита в Республике Казахстан. В целом вопрос эффективности государственного управления в современных условиях остается самым актуальным для любой страны, в том числе и для Казахстана, что напрямую зависит от эффективной работы институтов финансового контроля, в том числе государственного аудита.

Казахстан является первой среди стран Содружества независимых государств, начинавшей осуществление аудита на основе международных стандартов, тем самым сохранившей лидерство как в Центральной Азии, так и в СНГ. Сделаны определенные шаги по совершенствованию системы государственного аудита в соответствии с нормами мирового стандарта.

Казахстанская Палата аудиторов в 2000 г. была принята в Международную федерацию бухгалтеров и аудиторов. Счетный комитет стал высшим координирующим органом субъектов государственного аудита, который находится в прямом подчинении президента Казахстана. Созданы региональные органы внешнего государственного аудита – ревизионные комиссии городов республиканского значения, областей.

Однако вопрос совершенствования модели, оптимальной и отвечающей современным вызовам экономики, все еще остается актуальным и требует дальнейшего изучения.

Ключевые слова: *аудит, государственный аудит, внешний аудит, внутренний аудит, аудиторская деятельность.*

Государственный аудит функционирует практически во всех странах мира. Его задачей является обеспечение со стороны государственных органов и общественных организаций независимого объективного публичного надзора системы органов власти по управлению вверенными им общественными ресурсами [1, с. 3].

Дальнейшее развитие общественного строя и новые обязательства государственных органов власти требуют современной системы управления. Государственный финансовый контроль является одной из необходимых частей системы государственного управления. Тем не менее, необходимо отметить, что до создания системы госаудита финконтроль был односторонним или не смог дать полную оценку деятельности госорганов и обеспечить их дальнейшее эффективное развитие. Финансовый контроль выявил только финансовые нарушения и неправильное использование средств бюджета [2, с. 2].

Оценка деятельности органов государственного управления и определение их дальнейшего развития за счет рационального использования бюджетных средств в зарубежной практике выполняется органами государственного аудита, которые в странах дальнего и ближнего зарубежья работают на определенных методических принципах, выработанных международным опытом.

В мировой практике существуют регулирующие и организационные модели государственного аудита.

Регулирующая модель аудита отличается тем, что она является преимущественно государственной, саморегулируемой или общественной, а также смешанной. Регулирующая государством модель применяется в основном в странах Европейского Союза, и ее называют европейской моделью. Регулирующую модель государственного контроля выполняют преимущественно централизованные государственные органы. Сам государственный аудит основывается на следующих моментах:

- 1) законодательные, нормативно-правовые и подзаконные акты распространяются на всех участников аудиторской деятельности и их взаимоотношения;
- 2) органы государственного управления выполняют задачи по управлению субъектами аудиторской деятельности, что включает аттестацию аудиторов, функции контроля за качественным проведением государственного аудита;
- 3) государственные органы аудита прописывают обязательные для всех аудиторских организаций стандарты и регламенты;
- 4) профессиональные союзы аудиторов имеют право только в части участия в обсуждении принимаемых законов и нормативных актов и защиты интересов своих членов [3, с. 6].

Регулирующая модель ориентирована в основном на потребности государства по получению информации.

Саморегулируемая, или так называемая американская модель государственного аудита, функционирует в США, Канаде, Великобритании, Австралии. В указанных странах аудиторская деятельность регулируется и осуществляется самими профессиональными аудиторскими организациями, которые выполняют функции по аттестации аудиторов, контролю над проведением качественного аудита, разработке стандартов, регламентов, а также нормативов аудиторской деятельности [4, с. 504].

Итоги проведенного государственного аудита должны закрыть потребности государства, акционеров, инвесторов, кредиторов и т.д. Только общая регулирующая экономика путем определения категорий экономических субъектов, подлежащих обязательному аудиту, повлияет на деятельность аудиторских объединений.

Равное участие государства и профессиональных аудиторских союзов в аудиторской деятельности, как объединение принципов государственного и общественного интересов, относится к смешанной модели государственного аудита [5, с. 608].

Смешанная модель существует в основном в Российской Федерации.

Признаками смешанной модели являются:

- 1) определенное разграничение функций государства и профессиональных объединений при регулировании аудиторской деятельности;
- 2) участие в регулировании аудиторской деятельности смешанных органов;
- 3) разнообразие действующей системы нормативно-правовых актов, применяемых в аудиторской деятельности.

В целом в современном мире существуют следующие организационные модели государственного аудита: иерархическая (единоначалие), коллегиальная и судебная.

Так, в США действует служба инспекторов, административные и бюджетные органы при президенте США, Совет при президенте страны, честности и эффективности в правительстве и иные контрольно-надзорные органы госаудита. В Великобритании существует Комитет общественного счета правительства как центральный уполномоченный орган правительственного госаудита. Федеральный финансовый орган функционирует в Германии, Генеральный офисный контролер – в Канаде.

В Казахстане государственный аудит создан вначале 2015 г., в связи с появлением Концепции внедрения госаудита в Республике. Госаудит в Казахстане основан на международных стандартах и регулируется соответствующим законом.

Глава государства Н.А. Назарбаев в Послании народу говорил, что нам нужно создать комплексную систему госаудита на основе самого передового международного опыта. Концепция внедрения госаудита предусматривала внедрение в Казахстане системы госаудита и государственного финконтроля в два этапа [6].

Первый этап (2013–2014 гг.) – это создание законодательной и методологической базы государственного аудита, в итоге первого этапа достигнуто соответствие отечественного государственного аудита международным стандартам аудита.

Второй этап развития государственного аудита (2015–2017 гг.) связан со становлением системы государственного аудита, в том числе:

- созданием уполномоченного государственного органа по внутреннему аудиту;
- наделением органов внешнего государственного финансового контроля функциями внешнего государственного аудита;
- интегрированием единой информационной системы государственных органов аудита и финансового контроля с системой «Электронное правительство» и информационными базами других государственных органов;
- созданием государственной службы внутреннего аудита во всех центральных государственных органах и в областных и городских акиматах;
- внедрением системы сертификации для государственных аудиторов.

В связи с наличием проблем в деятельности служб государственного финансового контроля, а также в связи с международными тенденциями внедрения эффективного государственного аудита в государственном финансовом вопросе в Казахстане разрабатывается собственная модель системы государственного аудита (рис. 1).

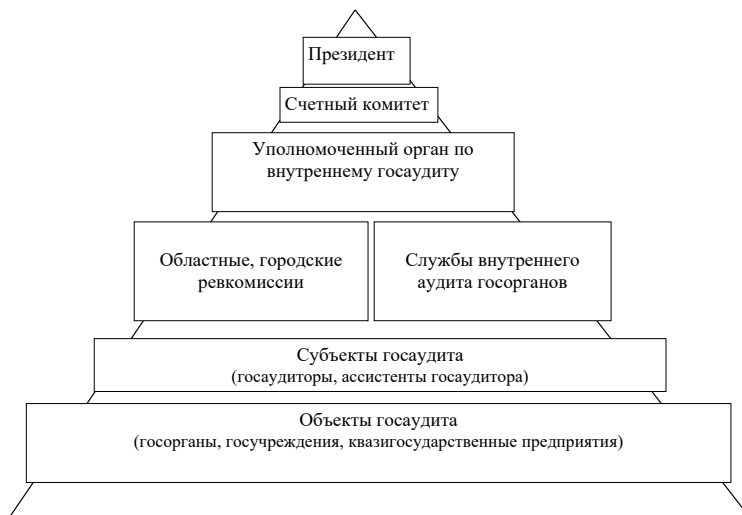


Рис. 1. Модель государственного аудита в Казахстане

Основные направления госаудита в Казахстане заключаются в анализе деятельности госорганов и оценке их эффективной деятельности в реализации стратегических целей и задач государственных органов управления, программных документов, в достижении качества оказываемых государственных услуг, а также в управлении кадровыми, финансовыми, природными и иными ресурсами, в принятии мер по оптимизации управленческих процессов, в том числе с использованием современных информационных технологий [7].

Суть казахстанской модели заключается также в том, что задача аудита – это профилактика нарушений, а не контроль, выявление нарушений.

Есть два вида государственного аудита: внешний и внутренний аудит.

Внешний государственный аудит за рациональным использованием средств республиканского бюджета и Национального фонда в Казахстане осуществляет Счетный комитет и обеспечивает надзор полноты и своевременности налогов и других обязательных платежей в республиканский бюджет и укрепляет финансовую дисциплину.

Счетный комитет ежегодно представляет президенту и парламенту соответствующее заключение к отчету правительства об исполнении республиканского бюджета и отчет об итогах деятельности органов внешнего государственного аудита. При этом он оценивает работу исполнительного органа, квазигосударственного сектора и органов госаудита. Особое внимание уделяется исполнению стратегических и программных документов правительства в разрезе центральных госорганов.

В Казахстане существуют ревизионные комиссии, которые выполняют свои надзорные функции только на городском и областном уровнях.

Субъекты внутреннего госаудита – это уполномоченные правительством Республики Казахстан органы внутреннего аудита и службы внутреннего аудита госорганов и аппаратов акимов. Уполномоченный орган по внутреннему аудиту обеспечивает объективной и достоверной информацией по исполнению бюджета, оценивает деятельность госорганов и служб внутреннего аудита.

Служба внутреннего аудита – это орган центрального государственного органа, который представляет объективную оценку и рекомендацию, он подчиняется уполномоченному органу по государственному аудиту по представлению отчетности по соблюдению стандартов и регламентов.

Существуют следующие формы госаудита:

- предварительный контроль;
- текущий контроль;
- последующий контроль;
- камеральный контроль за расходованием государственного бюджета.

К предварительному контролю относятся комплекс осуществляемых контрольных и аналитических мер по итогам исполнения бюджета в целях определения соответствия фактических показателей показателям проекта бюджета на плановый период.

Текущий контроль – это контрольные и аналитические мероприятия, направленные на определение соответствия фактических показателей утвержденным показателям бюджета текущего года.

Мероприятия по определению достоверности и обоснованности показателей республиканского бюджета на очередной финансовый год и на плановый период осуществляются при последующих контролях.

Камеральный контроль, который появился недавно, проводится без посещения объекта государственного аудита, при этом сопоставляются сведения, полученные из различных источников информации.

К типам госаудита относятся аудит финансовой отчетности, аудит соответствия и аудит эффективности (рис. 2).

Аудит финансовой отчетности проводится в целях изучения и анализа финансовой и иной отчетности и учетной системы аудируемого субъекта на соответствие финансовой отчетности требованиям законов и нормативных актов, а также бухгалтерских стандартов.

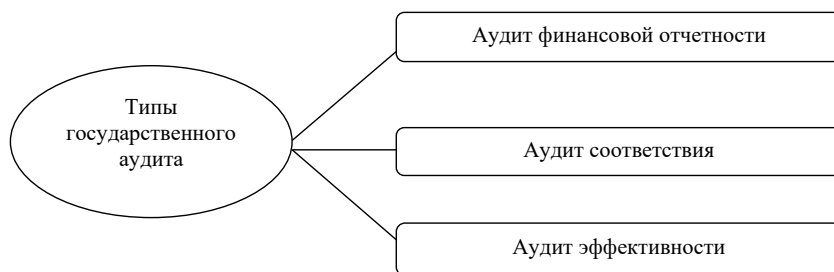


Рис. 2. Типы государственного аудита

При аудите соответствия оценивается соблюдение объектом аудита законодательства, в том числе нормативно-правовых актов, от которых зависит его деятельность.

Аудитом эффективности изучается деятельность госоргана на предмет экономичности, эффективности и результативности его деятельности.

Анализ проведенных аудиторских мероприятий органами внешнего госаудита за последние 5 лет показал эффективность нынешней модели, видов и типов госаудита в Республике Казахстан (табл. 1).

Ежегодно уменьшается количество предприятий, охваченных госаудитом, в 2019 г. данный показатель уменьшился более чем в 2 раза по сравнению с 2015 г. [8].

Несмотря на увеличение объема сумм, охваченных госаудитом (в 2019 г. увеличился в 6 раз по сравнению с 2018 г.), объем установленных финансовых нарушений уменьшился с 1 301,8 млрд тенге в 2015 г. до 4,9 млрд тенге в 2019 г.

В 2019 г. сумма установленных финансовых нарушений на один объект также уменьшилась до 44,7 млн тенге, в 2015 г. было 4,2 млрд тенге, почти в 10 раз.

Таблица 1

Аудиторские мероприятия, проведенные органами внешнего государственного аудита*

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	2015	2016	2017	2018	2019
1	Аудиторские и аналитические мероприятия	ед.	22	21	25	23	12
2	Охвачены госаудитом	ед.	303	316	354	179	109
3	Охваченные средства госаудитом	млрд тенге	2 871, 4	3 736, 4	8 737,1	5 195,8	32 787,3
4	Установленные суммы нарушений, в том числе:	млрд тенге	1 501,2	1 057, 9	911,2	429,2	882,1
4.1	финнарушения	млрд тенге	1 301,8	160,0	307,3	138,0	4,9
4.2	процедурные нарушения	млрд тенге	69,3	516, 5	239,3	26,3	45,9
4.3	Суммы нарушений норм квазигосударственного сектора	млрд тенге	-	0,11	281,5	100,9	5,3
4.4	Неэффективное расходование денег	млрд тенге	130,1	381,8	83,1	164,1	790,1
5	Процессуальные нарушения	ед.	3 693,0	2 042,0	3 789	2 385	1 549
6	Установленные нарушения, в том числе:	млн тенге	5 378,9	3 340,8	2 574,1	2 398,0	8 093

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	2015	2016	2017	2018	2019
6.1	сумма финнарушений	млн тенге	4 296,2	504,9	868,1	771,1	44,7
7	Подлежат восстановлению	млрд тенге	128,9	155,8	307,3	138,0	4,9
8	Восстановленные суммы	млрд тенге	87,2	95,1	198,5	130,1	3,8
9	Установленные нарушения к охваченным госаудитом, в том числе:	%	52,3	28,3	10,4	8,3	2,7
9.1	финансовые нарушения к охваченным средствам	%	45,3	4,3	3,5	2,7	0,01

*Источник: Сайт Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета (www.esep.kz).

При этом необходимо отметить, что эффективность казахстанской модели госаудита заключается в том, что в 2019 г. госаудиторы больше выявили, где неэффективно использованы средства.

Несмотря на вышеуказанные положительные результаты, на сегодняшний день в Казахстане все еще не достаточно функционирует эффективная система госаудита. В первую очередь задачами госаудита должны быть такие виды проверок, как IT-аудит и экологический аудит.

В нынешнее время внедряемые информационные и цифровые технологии действуют почти во всех государственных органах, но их деятельность очень затратна для госбюджета, отсюда выходит, что проведение IT-аудита становится очень даже актуальным.

В Республике внутренний аудит существует в более чем 20 центральных государственных органах и порядка 17 местных исполнительных органах, в которых имеется нехватка квалифицированных государственных аудиторов.

Причина одна – уход госаудиторов в национальные компании и квазигосударственный сектор. Для решения этой проблемы требуется вывести государственных аудиторов в отдельную категорию государственных служащих, что заложено в Концепции внедрения государственного аудита.

Существующая система государственного аудита создана не для сокращения действия действующего государственного финансового контроля, а для его взаимодействия и гармонизации с госаудитом.

Госаудит отличается от финансового контроля тем, что государственный аудит носит больше предупредительный характер и осуществляет комплексную проверку по итогам исполнения бюджета, именно тогда, когда бюджетные деньги были уже израсходованы, и уже имеются те или иные нарушения. Сведений о нарушителях и суммах нарушений в отчетах правительства и Счетного комитета всегда хватает, но нет необходимого анализа о причинах нарушений и о неосвоенных бюджетных деньгах, нет информации о конечных результатах.

В основном субъекты госаудита проводят не оценку и анализ эффективности активов и израсходованных средств, а только информацию о том, как соблюдаются объектом аудита законодательные и нормативные акты. Здесь государственный аудит должен не просто приводить те или иные факты несоответствия, а выявлять будущий потенциал объекта по использованию и эффективному управлению государственными деньгами.

В заключение нужно отметить следующее. На нынешнем этапе развития системы госаудита происходит дальнейшее совершенствование государственного аудита, сохранение целостности системы государственного аудита и государственного финансового контроля, повышение эффективности деятельности государственных органов, прозрачности использования бюджетных средств, предупреждение финансовых нарушений, противодействие теневой экономике.

Список использованной литературы

1. Мухаметкарим А. О работе Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета / А. Мухаметкарим // Казахстанская правда. – 2016. – 18 марта. – С. 3.
2. Муратбекова Ж.А. Государственный аудит как неотъемлемая часть эффективного государства / Ж.А. Муратбекова // Наука вчера, сегодня, завтра: сб. ст. по матер. XXIV Междунар. науч.-практ. конф. № 5 (21). – Новосибирск: СибАК, 2015. – С. 2.
3. Максимов Ю.Ю. Аудиторская практика в государственном секторе и государственный контроль / Ю.Ю. Максимов, Ю.Н. Максимов // Финансы. – 2007. – № 11. – С. 6.
4. Савченко Л.А. Правовые основы финансового контроля: науч. пособие. – Киев: Юринком Интер, 2008. – 504 с.
5. Степашин С.В. Государственный аудит и экономика будущего / С.В. Степашин. – М.: Наука, 2008. – 608 с..
6. Об утверждении Концепции внедрения государственного аудита в Республике, Казахстан: Указ Президента РК от 03.09.2013 г., № 634, Информационно-правовая система НПА «Адилет» Министерства юстиции РК.
7. Зейнельгабдин А.Б. Государственный аудит как инструмент управления экономикой / А.Б. Зейнельгабдин // Государственный аудит. – 2016. – № 3 (32).
8. Сайт Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета: www.esep.kz