

MPHTI 06.77.01

DOI: <https://doi.org/10.55871/2072-9847-2023-61-4-98-111>**Жаныбаева З.К.***

кандидат экономических наук
Центр исследований, анализа и оценки
эффективности
Астана, Республика Казахстан
E-mail : zzhanybayeva@gmail.com
ORCID: 0000-0003-4162-3602

Ускенбаева А.Р.

кандидат экономических наук, PhD
Центр исследований, анализа и оценки
эффективности
Астана, Республика Казахстан
E-mail : asia8@bk.ru

Хусаинова Ж.С.

кандидат экономических наук
Карагандинский университет
имени Е.А. Букетова
Караганда, Республика Казахстан
E-mail : zhibek.khussainova@mail.ru
ORCID: 0002-2617-838X

СЕРТИФИКАЦИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ АУДИТОРОВ: ОТЕЧЕСТВЕННЫЙ И ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

Аннотация: В статье представлен анализ казахстанского и мирового опыта подготовки и сертификации государственных аудиторов. Анализ мирового опыта осуществлен с позиции разделения высших органов аудита (ВОА) зарубежных стран на две группы, первая группа – ВОА, в которых практикуется подтверждение квалификации «государственный аудитор», вторая – страны, в которых отсутствует практика сертификации государственных аудиторов. Для выявления особенностей и последующей выработки рекомендаций в статье был проведен сравнительный анализ практики подготовки и сертификации государственных аудиторов в Казахстане и опыта аналогичных процессов в зарубежных странах. Дополнительно авторами изучены национальные особенности квалификации «внутренний государственный аудитор», его актуальность и востребованность в контексте современного функционала и полномочий государственных органов системы государственного аудита и финансового контроля. Сформулированы рекомендации по совершенствованию мер в области стимулирования и мотивации государственных аудиторов, предложены меры по непрерывному профессиональному обучению, в том числе в части обязательного повышения квалификации для лиц, имеющих сертификаты государственных аудиторов, но не работающих в органах системы государственного аудита и финансового контроля.

Ключевые слова: Высшая аудиторская палата, государственный аудитор, государственный аудит, финансовый контроль, сертификация, внешний государственный аудит, внутренний государственный аудит.

■ Введение

В современном мире рациональное расходование государственных средств является одной из ключевых задач государства, требующих эффективного государственного и общественного контроля за их использованием. Сегодня стратегический фокус государства направлен на повышение эффективности управления национальными ресурсами в целях обеспечения поступательного экономического роста и повышения качества жизни населения. Обеспечение самодостаточности национальной системы государственного аудита и финансового контроля достигается посредством обеспечения прогрессирующей продуктивности основных ее элементов согласно Закону Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года № 392-V ЗРК [1].

Фундаментальной основой высокоэффективной системы государственного аудита и финансового контроля выступают квалифицированные государственные аудиторы,

профессионализм и компетенции которых максимально соответствуют современным реалиям и требованиям. В этой связи, в данной статье рассматривается один из важных аспектов подготовки и повышения квалификации государственных аудиторов, как сертификация. Анализ опыта Республики Казахстан и ряда зарубежных стран в области сертификации государственных аудиторов позволил авторам выработать комплекс рекомендаций по совершенствованию механизмов стимулирования и мотивации государственных аудиторов, а также предложений по непрерывному профессиональному обучению аудиторов.

Научная новизна статьи заключается в том, что на основе анализа отечественного и зарубежного опыта в сфере сертификации, были выявлены коллизии правовых норм, регламентирующих процесс сертификации и такие недостатки действующей системы сертификации (противоречия, дублирование, дисгармоничность отдельных бизнес-процессов), в соответствии с которыми, на основе прогрессивных зарубежных моделей, выработаны направления совершенствования отечественной системы сертификации государственных аудиторов.

Целью исследования является разработка рекомендаций по улучшению действующей практики сертификации государственных аудиторов в Республике Казахстан на основе анализа международного опыта в данной предметной области.

■ Обзор литературы

Группой ученых Бексултановым А.А., Дуламбаевой Р.Т., Зиядиным С.Т. в 2018 г. было проведено исследование на предмет оценки факторов, влияющих на качество государственного аудита в Казахстане, результаты которого показали, что в Казахстане опыт государственных аудиторов, а также их уверенность и усердие являются одним из значимых факторов эффективности и качества государственного аудита. Положительно влияет на качество аудита и степень профессионализма государственных аудиторов [2].

Факторы, влияющие на качество государственного аудита в Казахстане, исследуются в работах и других отечественных авторов - Зейнельгабдина А.Б., Нурумова А.А., Сембиевой Л.М. и др.

Проблемы и задачи государственного аудита рассматриваются и исследуются зарубежными учеными – Дж. Адамсом, Д. Кармайклом, М. Бенисом, Г. Дженик, В. О’Рейлли, М. Хиршем, Дж. Робертсоном, Сауниным А.Н., Гнездовой Ю.В., Матвеевой Е.Е.

■ Материалы и методы

В качестве источников были использованы законодательные акты Республики Казахстан, нормативные документы Высшей аудиторской палаты РК, Бюро национальной статистики Агентства по стратегическому планированию и реформам Республики Казахстан, Стандарты INTOSAI, материалы Высших органов аудита зарубежных стран, ООН, Всемирного банка и ресурсы глобальной сети Интернет. В ходе исследования изучены и обобщены материалы общей и специальной литературы, разработки и рекомендации международных организаций по аудиту, законодательные акты, стандарты, руководства в области государственного аудита таких зарубежных стран, как: Австралия, США, Сербия, Испания, Польша, Молдова.

В целях анализа нормативно-правовой базы, регламентирующих процесс сертификации государственных аудиторов в Республике Казахстан, были изучены: 1) Концепция внедрения государственного аудита в Республике Казахстан, утвержденная Указом Президента Республики Казахстан от 3 сентября 2013 года № 634 (далее – Концепция) [3]; 2) Закон Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года (с изменениями и дополнениями от 01.01. 2023 г.) (далее - Закон); 3) Закон Республики Казахстан «О государственных закупках» от 4 декабря 2015

года №434-V ЗРК в части определения организации по подтверждению знаний; 4) Правила сертификации государственных аудиторов, претендующих на квалификацию государственного аудитора, утвержденные постановлением Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 15 декабря 2015 года № 22-НҚ (далее - Правила сертификации) [4], которые определяют порядок сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора соответствующего уровня; 5) Правила переподготовки и повышения квалификации работников органов государственного аудита и финансового контроля, утвержденные совместным нормативным постановлением Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета № 19-НҚ от 30 ноября 2015 года и приказом Министра финансов Республики Казахстан № 602 от 30 ноября 2015 года [5].

В статье использовались материалы научно-практических конференций, семинаров и публикации периодической печати, а также изучены и обобщены материалы общей и специальной литературы, разработки и рекомендации международных организаций по аудиту.

Использованы общенаучные методы, наблюдение, приемы анализа нормативно-правовых актов, связанных с сертификацией государственных аудиторов в Республике Казахстан; критический анализ для оценки информации, основанный на критическом подходе к интерпретации фактов и данных; термины и определения в нормативно-правовых документах; обобщены и систематизированы факты, касающиеся целей и требований к сертификации государственных аудиторов и другие. Приведенные методы позволяют более глубоко проанализировать существующие нормативно-правовые документы, определить проблемы и недостатки, а также предложить практические рекомендации для улучшения системы сертификации государственных аудиторов в Республике Казахстан.

■ Результаты и обсуждения

В мировой практике существуют две принципиально разные модели подготовки и переподготовки государственных аудиторов. Одна модель представляет собой наличие процедуры сертификации претендентов на квалификацию государственного аудитора, вторая – отсутствие как таковой процедуры сертификации, но подготовка и развитие государственных аудиторов осуществляется через непрерывное профессиональное обучение и поощрение наличия международной квалификации в области бухгалтерского учета, финансов, IT.

К странам, в которых принята сертификация, можно отнести Казахстан, Польшу, Сербию, Испанию, Молдову.

В исследовании были рассмотрены особенности практики сертификации в вышеприведенных странах, а также специфика подготовки государственных аудиторов в ВОА двух стран – Австралии и США, в которых нет общепринятой практики сертификации. В этих странах большое значение придается детальному изложению требований к квалификациям и компетенциям сотрудников ВОА в соответствующих документах.

Так, в Национальном аудиторском управлении Австралии (далее - ANAO) сотрудники управления принимаются на работу как государственные служащие в соответствии с Законом о государственной службе 1999 года [6], требования к кандидатам детально прописаны в Стандарте уровня квалификаций (Work level standarts) [7], Структуре основных возможностей ANAO [8], где отражены навыки, прикладные знания и характеристики.

Структура основных возможностей ANAO описывает ключевые шесть областей (возможностей), на которые следует обратить внимание сотрудников, и выделяет модели поведения, которые, как ожидается, обеспечат высокую производительность.

Каждая из этих шести возможностей описывает конкретное и наблюдаемое поведение и характеристики, которые способствуют эффективной работе на каждом уровне классификации и демонстрируют возможность в действии (Рисунок 1).



Рисунок 1. Структура основных возможностей эффективной работы BOA Австралии (ANAO)

Источник: составлено автором на основе [7].

В стандартах уровня квалификации предусмотрены квалификации аудиторов от APS4 до EL2 и Сотрудника по подписанию. Каждый уровень квалификации имеет свои требования к образованию и навыкам аудиторов. Перемещение по карьерной лестнице происходит на основании совершенствования навыков в процессе работы и непрерывного обучения, повышения квалификации, а также наставничества.

Особенностью работы в ANAO является непрерывное обучение и повышение квалификации, а также развитый институт наставничества.

В таблице 1 проведен сравнительный анализ процесса непрерывного обучения и повышения квалификации в BOA Австралии и США.

Таблица 1. Сравнительный анализ практики обучения и повышения квалификации государственных аудиторов в Австралии и США

Австралия		США	
Программы подготовки	Смешанная учебная программа онлайн и оффлайн, включающая как технические, так и общие курсы (программные навыки), а также обширную библиотеку модулей электронного обучения, разработанных ANAO	Программы Профессионального развития (PDP)	В течение первых двух лет работы сотрудники начального уровня являются участниками данной Программы: - сочетание обучения на рабочем месте и в классе; - регулярная обратная связь и коучинг; - знакомство с различными проектами и стилями управления
Пакет возможностей профессионального развития (PDOP), в том числе программы лидерства	— Помощь в обучении (всему персоналу) охватывает как профессиональную квалификацию, так и высшее образование; — лидерские программы (от APS5 до SES); — стажировки (APS5 до EL2); — творческий отпуск (EL1 и выше - самовыдвижение) и другие программы	Продвижение	По завершении или менее двух лет участия в программе PDP на начальном уровне могут появиться возможности продвижения по службе внутри или между командами или офисами персонала. Продвижение осуществляется ежегодно, в том числе путем подачи заявок самими сотрудниками на продвижение
		Программа оценки и развития кандидатов на руководящие должности (ECADP)	Длительность программы от 18 до 24 месяцев и может различаться по продолжительности в зависимости от потребностей отдельного участника. Каждый выбранный кандидат будет работать с наставником, который в настоящее время является членом SES, для разработки учебного плана программы кандидата на основе индивидуальных потребностей кандидата и данных оценочного опроса
Стажировки и творческий отпуск	Стажировки персонала в других государственных и международных организациях. Творческий отпуск в рамках программ повышения квалификации PDOP	Стажировки (оплачиваемые и неоплачиваемые)	Оплачиваемые: - студенты колледжей или университетов, магистранты временно назначаются на вакансии. - после набора 400 ч. могут быть переведены на работу на постоянной основе при условии получения соответствующего образования. Неоплачиваемые стажировки при условии: - студенты аккредитованных учебных заведений; - хорошая академическую успеваемость; - гражданин США; - возраст не менее 16 лет

Австралия		США	
Программы наставничества	Активная и структурированная программа наставничества, доступная для всех сотрудников. Имеются списки опытных наставников, чтобы получить наставника по своему выбору.	Наставничество и коучинг	Кратко- и долгосрочные программы наставничества; Коучинг.
Повышение квалификации	Обязательное повышение квалификации сотрудников ANAO раз в два года (апрель/октябрь), информирование и обратная связь через информационные бюллетени PDOP.	CPE непрерывное профессиональное образование (повышение квалификации)	В течение каждого двухлетнего периода аудиторы должны пройти 80 ч. CPE, в том числе: - 24 ч. по дисциплинам, связанным непосредственно с государственным сектором, государственным аудитом или конкретной или уникальной средой, в которой работает аудируемый субъект; - 56 часов – по тематикам, которые непосредственно повышают профессиональный опыт аудиторов для выполнения аудита.

Источник: составлено автором на основе [8,9]

В ANAO практикуется обеспечение непрерывной программы обучения и развития персонала, используется трехсторонний подход к обучению и развитию: 1. Программы подготовки; 2. Пакет возможностей профессионального развития (PDOP) – повышение квалификации; 3. Программы наставничества.

Заметная роль отводится мерам материальной поддержки и мотивации государственных аудиторов. В ANAO принята уровневая система оплаты, в которой условия назначения и повышения заработной платы осуществляются в соответствии с классификатором должностей APS. Структура уровней заработной платы в ANAO имеет 5 диапазонов для сотрудников и один диапазон для выпускников магистерских программ:

1 диапазон - для классификаций APS1 – APS3 (внутри диапазона APS1 – 2 – 5 уровней заработной платы, APS3 – 3 уровня);

2 диапазон - для классификаций APS 4 – APS 5 (внутри диапазона APS4 – 3 уровня заработной платы, APS5 – 4 уровня);

3 диапазон - для классификаций APS6 (внутри диапазона - 4 уровня заработной платы);

4 диапазон - для классификаций EL1 (внутри диапазона 4 уровня заработной платы);

5 диапазон - для классификаций EL2 (внутри диапазона 7 уровней заработной платы).

Диапазон для выпускников магистерской программы ANAO классификации APS 3 – APS 4 (внутри диапазона APS 4 – 3 уровня заработной платы, APS 5 – 4 уровня) [8].

В каждом из вышеназванных случаев Генеральный аудитор может утвердить другую заработную плату с учетом опыта, навыков, квалификации, будущего вклада в ANAO и потенциала продвижения сотрудника в организации. Через 12 месяцев, начиная с 1 ноября 2016 года, осуществляется повышение заработной платы по всем уровням на 2%.

Счетная палата США (The Government Accountability Office, далее – GAO) имеет надежную внутреннюю программу обучения, предоставляя своим сотрудникам вводное (базовое) и непрерывное образование через собственный Учебный центр (LC), который предлагает обучение и ресурсы, улучшающие навыки персонала в написании отчетов, вычислениях, эмоциональном интеллекте и управлении эффективностью. LC также предлагает коучинг, оценку лидерства, наставничество, координирует процесс адаптации новых сотрудников.

В GAO существует обязательное требование непрерывного профессионального образования CPE (повышение квалификации), закрепленное в государственных стандартах GAGAS (далее – GAGAS) [9]. Данные требования CPE распространяются как на внешних аудиторов, так и на внутренних, государственных и частных (например, бухгалтеры, как сертифицированные, так и несертифицированные), которые проводят аудит в соответствии с GAGAS.

Квалификация специалистов связана с их профессиональными сертификатами, репутацией и предыдущей работой в данной области. В аудиторские группы включаются аудиторы, относящиеся к квалификациям, определенным в соответствии с GAGAS:

Ненадзорные аудиторы (Nonsupervisory auditors);

Надзорные аудиторы (Supervisory auditors);

Партнеры и директора (Partners and directors).

Помимо ежегодного продвижения по службе принято ежегодное повышение заработной платы в зависимости от результатов работы.

Сертификация, как ранее уже было сказано, принята в основном в странах постсоветского пространства (Молдова, Узбекистан) и странах Восточной Европы (Сербия, Польша), а также имеется в Испании.

Практика стран, где проводится процедура сертификации государственных аудиторов имеет свои особенности и различия, касающиеся, например, видов квалификаций государственных аудиторов, органов, осуществляющих сертификацию, условий получения сертификата, сроков действия сертификата, сфер, в которых сертифицированный государственный аудитор имеет право проводить аудиторские проверки. В таблице 2 проведен сравнительный анализ практики сертификации в зарубежных странах и Казахстане.

Проведенный анализ отечественной практики сертификации государственных аудиторов РК показывает следующее:

Сертификация государственных аудиторов осуществляется по двум этапам:

1 этап - подтверждение знаний кандидата;

2 этап - собеседование кандидата в Национальной комиссии [10], (Рисунок 2).

1 этап «Подтверждение знаний кандидата», согласно п.5, параграфа 1 Правил сертификации проводится организацией, определенной в соответствии с Законом РК «О государственных закупках» [11], организующей сдачу квалификационного экзамена по экзаменационным модулям, согласованным с ВАП РК – для кандидатов, которые будут проводить внешний государственный аудит и с уполномоченным органом в области внутреннего государственного аудита – для кандидатов, которые будут проводить внутренний государственный аудит.

Ко 2-му этапу – собеседованию в Национальной комиссии, допускаются лица, успешно сдавшие квалификационные экзамены и получившие документ о подтверждении знаний, претендующие на присвоение квалификации государственного аудитора. Для получения квалификации государственного аудитора высшей категории допускаются кандидаты - государственные аудиторы, удовлетворяющие требованиям Правил сертификации.

Статьей 39 Закона определена ключевая роль ВАП РК в работе Национальной комиссии. В частности, ВАП РК признана в качестве рабочего органа Национальной комиссии, на который возлагается ответственность за утверждение состава последней в количестве, которое не должно превышать 14 человек из числа предложенных государственными органами кандидатур. В функции ВАП РК входит также определение порядка ведения реестра лиц, имеющих сертификат государственного аудитора (пп. 1-6) [1].

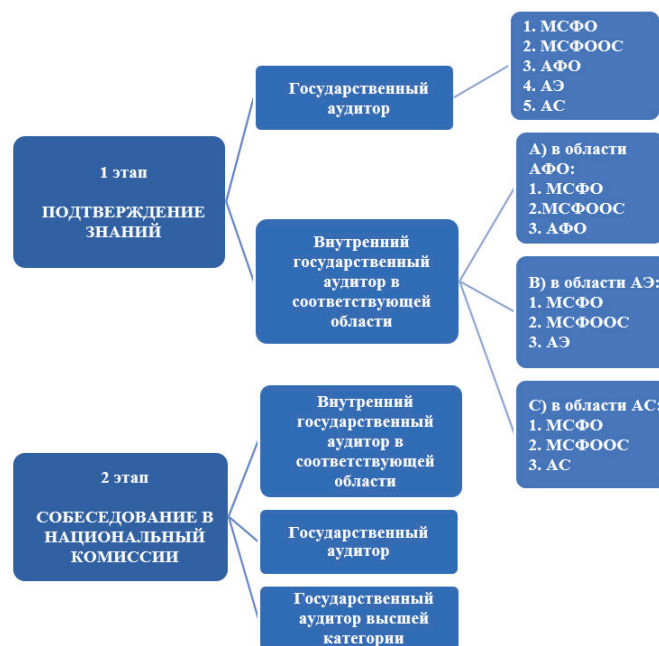


Рисунок 2. Уровни и этапы сертификации государственных аудиторов

Источник: составлено автором на основе [4]

По состоянию на 15 мая 2023 года квалификация государственных аудиторов соответствующего уровня присвоена 1914 чел., из них государственных аудиторов высшей категории – 131 чел., государственных аудиторов – 1772 чел., внутренних государственных аудиторов – 11 чел. [12].

Данные цифры свидетельствуют о не востребованности квалификации внутренних государственных аудиторов.

Объясняется это тем, что, во-первых, сложная процедура сертификации, то есть лицо, претендующее на присвоение квалификации внутреннего государственного аудитора, согласно п. 39 правил сертификации, помимо прочих требований, должен иметь опыт работы не менее двух лет в системе органов государственного аудита и финансового контроля и (или) в экономической, финансовой, правовой сферах, соответствующих функциональным обязанностям, и (или) международных организациях в области аудита и (или) субъектах квазигосударственного сектора. На практике гораздо эффективнее сразу подтвердить знания по пяти дисциплинам и пройти собеседование в Национальной комиссии для получения квалификации государственного аудитора, минуя раздельное получение сертификатов по внутреннему государственному аудиту в соответствующей сфере и прохождения собеседования в Национальной комиссии для получения квалификации внутреннего государственного аудитора в каждой области. Во-вторых, квалификация государственного аудитора дает более широкие полномочия в части охвата аудируемой области, включая в себя объекты аудита внутреннего государственного аудита. Следовательно, можно поставить под сомнение необходимость существования квалификации внутреннего государственного аудитора в соответствующей области.

Здесь на лицо противоречие: кандидаты служб внутреннего аудита (далее – СВА), пройдя переподготовку по образовательным программам и, сдав экзамены по экзаменационным модулям, согласованным только Уполномоченным органом по внутреннему государственному аудиту, претендуют на квалификацию государственного аудитора, которая охватывает как внешний, так и внутренний государственный аудит. Также надо отметить, что у Комитета внутреннего государственного аудита Министерства финансов РК (далее – КВГА) нет компетенции по аудиту эффективности (такая компетенция есть у СВА).

В соответствии со ст. 12 Закона за ВАП закреплены функции организации переподготовки и повышения квалификации работников органов государственного аудита и финансового контроля в целом. И стандарты внутреннего государственного аудита и финансового контроля разрабатываются и утверждаются по согласованию с ВАП РК.

Стоит обратить внимание на то, что программы переподготовки государственных аудиторов для внешнего и внутреннего аудита одинаковы в соответствии с Едиными подходами.

Следовательно, в полномочия ВАП должна входить функция по согласованию экзаменационных модулей для подтверждения знаний и по внутреннему государственному аудиту, возможно, должна быть единая рабочая группа с Уполномоченным органом по согласованию экзаменационного модуля для внутреннего аудита.

Таблица 2. Казахстанская и зарубежная практика сертификации

Страна	Особенности требований к претендентам	Государственный орган ответственный за организацию сертификации	Срок действия сертификата	Особенности
1. Казахстан				
1. Внутренний государственный аудитор в соответствующей области. 2. Государственный аудитор. 3. Государственный аудитор высшей категории	Стаж работы не менее 3-х лет. (1) - квалификационные экзамены по трем дисциплинам и собеседование в Национальной комиссии (2) - квалификационные экзамены по пяти дисциплинам и собеседование в Национальной комиссии (3) - квалификация государственного аудитора и требования в соответствии с Правилами сертификации	(1) – Министерство финансов (2) – Высшая аудиторская палата РК	Неопределенный	Имея сертификаты внутреннего аудитора в трех областях, можно претендовать на квалификацию государственного аудитора.
2. Испания				
Государственный аудитор	— опыт практической работы не менее 8 лет в сфере бухучета и финансов, 5 из них - под руководством практикующего аудитора (в случае отсутствия университетского образования); - квалификационный аттестат, выданный Институтом бухгалтерского учета и аудита	Институт бухгалтерского учета и аудита (ICAC) Министерства экономики и цифровой трансформации Испании.	10 лет, обновление каждые два года и продление после истечения 10 лет	Дает право проводить внешний и внутренний аудит как в государственном, так и в частном секторе

Страна	Особенности требований к претендентам	Государственный орган ответственный за организацию сертификации	Срок действия сертификата	Особенности
3. Сербия				
1. Государственный аудитор 2. Уполномоченный (сертифицированный) государственный аудитор 3. Уполномоченный внутренний аудитор в государственном секторе	Для (1): 1) пятилетний опыт работы по профессии, из них два года по аудиту; 2) завершение обязательной программы обучения Для (2): 1) сдача экзамена с получением свидетельства на звание государственного аудитора; 2) опыт выполнения работы государственным аудитором продолжительностью не менее трех лет. Для (3): 1) опыт работы в сфере внутреннего аудита 2) не менее трех лет опыта работы с высшим образованием в области аудита, внутреннего контроля, финансового контроля или учетно-финансовой работы; 3) сертификат Министерства финансов о прохождении базовой подготовки для внутренних аудиторов	Государственное аудиторское учреждение при участии в разработке программы Министерства финансов.	Не ограничен	Может быть аннулирован при неучастии в аудиторских проверках в течение 2-х лет, отсутствии ежегодного повышения квалификации, уклонении от внешних проверок на качество.
4. Молдова				
1. Внешний государственный аудитор. 2. Внутренний государственный аудитор. 3. Внутренний государственный аудитор в специализированной области	Для (1) обязательная стажировка в течение 12 месяцев и выполнение функций по государственному аудиту под руководством аудитора.	Комиссия при Счетной палате. Комиссия при МФ	(1) ежегодная оценка компетенций в соответствии с действующим порядком с учетом потребностей в профессионализации и накоплении знаний. (2), (3) – не ограничен	(2) приостанавливается действие сертификата, если не выполнено условие по непрерывному профессиональному развитию – 40 ч. ежегодно

Страна	Особенности требований к претендентам	Государственный орган ответственный за организацию сертификации	Срок действия сертификата	Особенности
5. Польша				
- Штатные аудиторы (частные аудиторы); - Штатные государственные аудиторы (государственные аудиторы).	Одновременно с экзаменами можно начать годовую практику по государственному аудиту. Для получения квалификации штатного государственного аудитора необходимо успешно сдать экзамен на штатного аудитора, затем сдать дипломный экзамен на штатного государственного аудитора.	Верховная Контрольная Палата	Неопределенный срок	Сертификат госаудитора дает право работать в Службах внутреннего аудита в квазигоссекторе и частной организации. Аннулирование сертификата при неучастии в проведении аудиторских проверок в течение 3 лет, непрохождении ежегодного обучения
<i>Источник: составлено автором на основе [4, 13-20]</i>				

Из таблицы видно, что пять стран объединяет то, что практически во всех ВОА для получения сертификата государственного аудитора требуется опыт работы, в Молдове и Польше – кандидаты обязательно должны пройти стажировку в течение 12 месяцев и выполнять функции по государственному аудиту под руководством аудитора; срок действия сертификата не ограничен или не определен, в Испании – 10 лет с возможностью дальнейшего продления.

В большинстве стран (Польша, Сербия, Молдова) действие сертификата приостанавливается или аннулируется, если не выполнено условие по непрерывному профессиональному развитию и при неучастии государственного аудитора в проведении аудиторских проверок в течение 2-х или 3-х лет (Польша, Сербия) [17.20].

Однако имеются и отличительные особенности, например, не во всех странах есть внутренние государственные аудиторы (Польша, Сербия, Испания). В Польше, чтобы получить квалификацию государственного аудитора сначала необходимо пройти сертификацию на штатного (частного) аудитора. В Испании сертификат государственного аудитора дает право проводить внешний и внутренний аудит как в государственном, так и в частном секторе; в Польше сертификат госаудитора дает право работать в Службах внутреннего аудита в квазигосударственном секторе и частной организации [13-20].

■ Заключение

Изучение мирового опыта подготовки и сертификации государственных аудиторов позволяет сделать следующие выводы и рекомендации:

Исследуемые страны можно разделить на две группы: страны, где в ВОА существует процедура подтверждения квалификации и страны, где как таковой сертификации нет. Однако, в странах, где отсутствует сертификация, практикуется непрерывное обучение, в том числе в собственных учебных центрах и академиях.

Вне зависимости от того, имеется процедура сертификации или нет, зарубежные ВОА создали систему непрерывного образования через программы профессионального развития с момента найма сотрудника.

Продвижение по карьерной лестнице происходит с учетом приобретенных компетенций. Формирование резерва руководителей осуществляется через освоение программ лидерства; развиты институт наставничества и коллаборация с вузами. Наблюдается тесная корреляция между обучением, должностными инструкциями и продвижением по карьерной лестнице.

ВОА развитых стран, где нет сертификации, ориентируются на международные квалификации и принимают на работу сертифицированных специалистов.

Казахстанский опыт схож с опытом Молдовы и Сербии в части видов квалификаций государственных аудиторов, срока действия сертификата. Но ВАП РК не устанавливает обязательных требований по повышению квалификации и ограничений по действительности сертификата лиц, не участвующих в аудиторских проверках, как это принято в других странах.

Вызывает определенные вопросы актуальность и востребованность квалификации внутреннего государственного аудитора в соответствующей области. В зарубежной практике не существует квалификации «государственный аудитор высшей категории».

Видится целесообразным необходимость признать ВАП единственной организацией, согласующей экзаменационные модули для кандидатов, которые будут осуществлять как внешний и так внутренний государственный аудит.

Учитывая мировой опыт и в целях развития и поддержания профессиональной компетентности государственных аудиторов целесообразно усилить базовую подготовку вновь принятых сотрудников путем освоения программ профессионального развития до прохождения процедур сертификации, а также для дальнейшего развития ввести норму об обязательном выполнении не менее 120 часов непрерывного профессионального обучения (НПО) каждые 3 года. Из них:

40 ч. - непосредственно связанные с государственной средой, государственным аудитом или конкретной или уникальной средой, в которой работает аудируемый субъект, включая сертификаты зарубежных аккредитованных организаций; получение международных сертификатов в области учета и аудита, в том числе по семинарам INTOSAI;

80 ч. - дисциплины, которые непосредственно повышают профессиональный уровень аудиторов для выполнения аудитов.

Такая практика применяется ВОА США, Австралии и данная норма заложена в их НПА.

В мировом опыте заслуживают внимания меры материального стимулирования аудиторов и удержания опытных высококвалифицированных специалистов в целях совершенствования системы воспроизводства человеческого капитала в системе государственного аудита.

В отечественной практике необходимо ввести программы наставничества для профессионального развития государственных аудиторов. Функции наставничества могут быть включены в должностные обязанности государственных аудиторов среднего и высшего звена. Программы наставничества могут быть краткосрочными - программы адаптации и развития молодых специалистов в рамках программ профессионального развития; долгосрочными - программы развития лидерских качеств в рамках программы продвижения.

Таким образом, сравнительный анализ опыта подготовки и сертификации государственных аудиторов ВАП РК и ВОА зарубежных стран позволил выявить как положительные, так и отрицательные стороны переподготовки кадров в отечественной практике и рекомендовать меры по совершенствованию системы переподготовки кадров для органов системы государственного аудита и финансового контроля Казахстана.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Закон Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года № 392-V ЗРК.
2. Бексултанов А.А., Дуламбаева Р.Т., Зиядин С.Т. Анализ факторов, влияющих на качество государственного аудита в Казахстане // Вопросы государственного и муниципального управления. – 2018. – №4. – С. 94–119.
3. Концепция внедрения государственного аудита в Республике Казахстан, утвержденной Указом Президента Республики Казахстан от 3 сентября 2013 года № 634.

4. Правила сертификации государственных аудиторов, претендующих на квалификацию государственного аудитора, утвержденные постановлением Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 15 декабря 2015 года № 22-НҚ.
5. Правила переподготовки и повышения квалификации работников органов государственного аудита и финансового контроля, утвержденные совместным нормативным постановлением Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета № 19-НҚ от 30 ноября 2015 года и приказом Министра финансов Республики Казахстан № 602 от 30 ноября 2015 года
6. Закон о государственной службе 1999 г. (Австралия)
7. Структура основных возможностей BOA Австралии (ANAO)
8. Стандарты уровня квалификаций (Work level standards) (Австралия)
9. Общепринятые государственные стандарты аудита (GAGAS). – 2011.
10. Положение о Национальной комиссии по сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, утвержденное нормативным постановлением Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета от 21 декабря 2015 года № 23-н/к.
11. Закон Республики Казахстан «О государственных закупках» от 4 декабря 2015 года №434- V ЗРК.
12. Информация кадровой службой Высшей аудиторской палаты Республики Казахстан по итогам 2022 года.
13. <https://www.tcu.es/es/fiscalizacion/NormasManuales>
14. Глоссарий терминов Руководящих принципов финансового аудита, адаптированный для применения в Испании постановлением МКАС от 15 октября 2013 г.
15. Общий Закон о бюджете № 47/2003. (Испания)
16. Закон о государственном учреждении аудита, 2003 г. (Сербия)
17. Закон о Государственном контрольно-ревизионном органе, 2015 г. (Сербия)
18. Положение о внутренней организации и систематизации рабочих мест, 2015 г. (Сербия)
19. Закон № 260 от 12.07.2017 Об организации и деятельности Счетной палаты Республики Молдова.
20. Закон о Верховной Контрольной Палате от 23 декабря 1994 г. (Польша)

REFERENCES:

1. Zakon Respubliki Kazahstan «O gosudarstvennom audite i finansovom kontrole» ot 12 noyabrya 2015 goda № 392-V ZRK.
2. Beksultanov A.A., Dulambaeva R.T., Ziyadin S. Analiz faktorov, vliyayushchih na kachestvo gosudarstvennogo audita v Kazahstane // Voprosy gosudarstvennogo i municipal'nogo upravleniya. – 2018. – №4. – С. 94–119.
3. Konceptiya vnedreniya gosudarstvennogo audita v Respublike Kazahstan, utverzhdennoj Ukazom Prezidenta Respubliki Kazahstan ot 3 sentyabrya 2013 goda № 634.
4. Pravila sertifikatsii gosudarstvennykh auditorov, pretenduyushchih na kvalifikatsiyu gosudarstvennogo auditora, utverzhennyye postanovleniem Schetnogo komiteta po kontrolyu za ispolneniem respublikanskogo byudzheta ot 15 dekabrya 2015 goda № 22-NҚ.
5. Pravila perepodgotovki i povysheniya kvalifikatsii rabotnikov organov gosudarstvennogo audita i finansovogo kontrolya, utverzhennyye sovmestnym normativnym postanovleniem Schetnogo komiteta po kontrolyu za ispolneniem respublikanskogo byudzheta № 19-NҚ ot 30 noyabrya 2015 goda i prikazom Ministra finansov Respubliki Kazahstan № 602 ot 30 noyabrya 2015 goda
6. Zakon o gosudarstvennoy sluzhbe 1999 g. (Avstraliya)
7. Struktura osnovnykh vozmozhnostey VOA Avstralii (ANAO)
8. Standarty urovnya kvalifikatsiy (Work level standards) (Avstraliya)
9. Obshchepriyatye gosudarstvennyye standarty audita (GAGAS). – 2011.
10. Polozhenie o Nacional'noj komissii po sertifikatsii lic, pretenduyushchih na prisvoenie kvalifikatsii gosudarstvennogo auditora, utverzhdennoe normativnym postanovleniem Schetnogo komiteta po kontrolyu za ispolneniem respublikanskogo byudzheta ot 21 dekabrya 2015 goda № 23-n/к.
11. Zakon Respubliki Kazahstan «O gosudarstvennykh zakupkah» ot 4 dekabrya 2015 goda №434- V ZRK.
12. Informatsiya kadrovoy sluzhboj Vysshej auditorskoj palaty Respubliki Kazahstan po itogam 2022 goda.
13. <https://www.tcu.es/es/fiscalizacion/NormasManuales>
14. Glossarij terminov Rukovodyashchih principov finansovogo audita, adaptirovannyj dlya primeneniya v Ispanii postanovleniem MKAS ot 15 oktyabrya 2013 g.
15. Obshchij Zakon o byudzhete № 47/2003. (Ispaniya)
16. Zakon o gosudarstvennom uchrezhdenii audita, 2003 g. (Serbiya)
17. Zakon o Gosudarstvennom kontrol'no-revizionnom organe, 2015 g. (Serbiya)
18. Polozhenie o vnutrennej organizatsii i sistematsizatsii rabochih mest, 2015 g. (Serbiya)
19. Zakon № 260 ot 12.07.2017 Ob organizatsii i deyatel'nosti Schetnoj palaty Respubliki Moldova.
20. Zakon o Verhovnoj Kontrol'noj Palate ot 23 dekabrya 1994 g. (Pol'sha)

МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТОРЛАРДЫ СЕРТИФИКАТТАУ: ОТАНДЫҚ ЖӘНЕ ШЕТЕЛДІК ТӘЖІРІБЕ

Жаныбаева З.Қ.*

экономика ғылымдарының кандидаты
Зерттеулер, талдау және тиімділікті
бағалау орталығы
Астана, Қазақстан Республикасы
E-mail : zzhanbayeva@gmail.com
ORCID: 0000-0003-4162-3602

Өскенбаева Ә.Р.

PhD, экономика ғылымдарының
кандидаты
Зерттеулер, талдау және тиімділікті
бағалау орталығы
Астана, Қазақстан Республикасы
E-mail : asia8@bk.ru

Хусаинова Ж.С.

экономика ғылымдарының кандидаты
Е.А. Бөкетов атындағы
Қарағанды университеті
Қарағанды, Қазақстан Республикасы
E-mail : zhibek.khussainova@mail.ru
ORCID: 0002-2617-838X

Аңдатпа: Мақалада мемлекеттік аудиторларды сертификаттау саласындағы Қазақстан Республикасының сертификаттау және сертификаттаудың әлемдік тәжірибесіне талдау ұсынылған. Әлемдік тәжірибені талдау шетелдік шет елдердің ЖАО – ны екі топқа бөлу тұрғысынан жүзеге асырылды, бірінші топ – ЖАО, онда біліктілікті растау практикасы қабылданды, екіншісі-мемлекеттік аудиторларды сертификаттаудың мұндай практикасы жоқ елдер. Австралия мен АҚШ-тағы мемлекеттік аудиторларды оқыту және біліктілігін арттыру тәжірибесін салыстырмалы талдау. Шет елдердің тәжірибесімен мемлекеттік аудиторларды сертификаттаудың қазақстандық тәжірибесіне салыстырмалы талдау жүргізілді. «Туісті саладағы ішкі мемлекеттік аудитор» біліктілігінің өзектілігі мен қажеттілігі қаралды. Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінің мемлекеттік органдарының функционалы, олардың өкілеттіктерін іске асырудың толықтығы қаралды. ҚР жоғары аудиторлық палатасы өз өкілеттіктерін толық іске асырмағаны туралы қорытынды жасады. Мемлекеттік аудиторларды ынталандыру және ынталандыру жөніндегі шараларды жетілдіру бойынша ұсынымдар, үздіксіз кәсіптік оқыту бойынша ұсыныстар берілді, оның ішінде мемлекеттік аудиторлардың сертификаттары бар, бірақ мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесінің органдарында жұмыс істемейтін адамдар үшін міндетті біліктілікті арттыру қажеттілігі белгіленді.

Түйін сөздер: жоғары аудиторлық палата, мемлекеттік аудитор, мемлекеттік аудит, Қаржылық бақылау, сертификаттау, сыртқы мемлекеттік аудит, ішкі мемлекеттік аудит, бақылау, сертификаттау, сыртқы мемлекеттік аудит, ішкі мемлекеттік аудит.

CERTIFICATION OF STATE AUDITORS: DOMESTIC AND FOREIGN EXPERIENCE

Zhanybayeva Z.K.*

candidate of economic sciences
Center for Research, Analysis and Evaluation
of Effectiveness
Astana, Republic of Kazakhstan
E-mail : zzhanybayeva@gmail.com
ORCID: 0000-0003-4162-3602

Uskenbayeva A.R.

candidate of economic sciences, PhD,
Center for Research, Analysis and Evaluation
of Effectiveness
Astana, Republic of Kazakhstan
E-mail : asia8@bk.ru

Khussainova Zh.S.

candidate of economic sciences
Karaganda University named after E.A.
Buketova
Karaganda, Republic of Kazakhstan
E-mail : zhibek.khussainova@mail.ru
ORCID: 0002-2617-838X

Abstract: The article presents an analysis of the Kazakh and international experience in the training and certification of state auditors. The analysis of world experience was carried out from the point of view of dividing the supreme audit institutions (SAIs) of foreign countries into two groups, the first group is the SAIs in which the confirmation of the qualification of «state auditor» is practiced, the second is the countries in which there is no practice of certification of state auditors. To identify the features and further develop recommendations, the article conducted a comparative analysis of the practice of training and certification of state auditors in Kazakhstan and the experience of similar processes in foreign countries. Additionally, the authors studied the national characteristics of the qualification «internal state auditor», its relevance and relevance in the context of modern functionality and powers of state bodies of the system of state audit and financial control. Recommendations are formulated to improve measures in the field of stimulation and motivation of state auditors, measures for continuous professional training are proposed, including in terms of mandatory professional development for persons who have certificates of state auditors, but do not work in the bodies of the state audit and financial control system.

Keywords: Supreme Audit Chamber, state auditor, state audit, financial control, certification, external state audit, internal state audit.