

Ыбырайым Н.М.

кандидат юридических наук
Центр исследований,
анализа и оценки эффективности
г. Астана, Республика Казахстан
E-mail: nurlan2508@gmail.com
ORCID: 0000-0002-5728-461X

Жаныбаева З.К.

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

Алиева А.О.

докторант PhD
Евразийский национальный
университет имени Л.Н. Гумилева,
г. Астана, Республика Казахстан.
E-mail: aao.aliyeva@gmail.com

СЕРТИФИКАЦИЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ АУДИТОРОВ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН: ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Аннотация. Актуальность темы исследования обуславливается тем, что обеспечение устойчивого развития экономики Казахстана в соответствии с реализуемым государством стратегическим курсом предполагает повышение эффективности системы государственного управления, в которой система государственного аудита и финансового контроля призвана способствовать повышению эффективности управления и использования бюджетных средств, активов государства и субъектов квазигосударственного сектора.

Своевременное выявление финансовых нарушений и оценка системы управления с определением перспективных направлений развития в мировой практике реализуются именно через институт государственного аудита.

В статье проанализирована практика сертификации государственных аудиторов в Республике Казахстан. Рассмотрены функциональные требования к органам системы государственного аудита и финансового контроля с позиции широты и полноты реализации полномочий последних. Результатами исследования стали выявленные проблемы практики и противоречия в действующей нормативной, правовой базе, регламентирующей процесс сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора в Казахстане, предложенные рекомендации по совершенствованию этого процесса; обоснование необходимости уточнения понятия «цель сертификации государственного аудитора»; актуальности квалификации «внутренний государственный аудитор в соответствующей области» и др. В заключении авторы приходят к выводу о низком уровне теоретической и практической профессиональной подготовки претендентов на квалификацию государственного аудитора для прохождения сертификации; об отсутствии действенных механизмов контроля качества оказания услуг организаций в конкурентной среде, осуществляющих переподготовку и подтверждение знаний претендентов на квалификацию государственного аудитора (согласование экзаменационных модулей, образовательных программ).

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

■ Введение

На современном этапе социально-экономического развития, фокус государства нацелен на совершенствование механизма «управления национальными ресурсами (финансовые, природные, производственные, кадровые и информационные)» [1, ст. 3, п.

2] в интересах обеспечения общественного благополучия и повышения качества жизни населения.

При этом качество правовой, нормативной и методологической базы государственного аудита и финансового контроля играет фундаментальную роль в обеспечении эффективности аудита управления национальными ресурсами. Так в Законе Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года № 392-V ЗРК отмечено, что достижение самодостаточности национальной системы государственного аудита и финансового контроля зависит от повышения эффективности основных ее компонентов [1].

В этой связи действенные нормативно-правовые акты в этой области могут помочь гарантировать надлежащую оценку эффективности использования национальных ресурсов, регламентировать бухгалтерский учет и отчетность, тем самым, способствовать предотвращению фактов нерационального использования ресурсов государства (коррупция, мошенничество).

Анализ отечественной практики переподготовки и сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, позволил выявить существующие проблемы и противоречия в части реализации норм, регулирующих процесс сертификации. Данный анализ позволил предположить, что рекомендации, сделанные на основе полученных результатов исследования, способствуют устранению указанных недостатков и совершенствованию процесса переподготовки и сертификации государственных аудиторов.

Целью исследования является анализ практики и нормативно-правовой основы процесса сертификации лиц, претендующих на квалификацию государственного аудитора в Казахстане, с целью выявления проблем и противоречий и предложения рекомендаций по совершенствованию этого процесса.

Научная значимость статьи заключается в том, что выявлены несоответствия между правовыми актами, регулирующими процесс сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, и их практической реализацией; обосновано отсутствие механизма контроля со стороны Высшей аудиторской палаты Республики Казахстан организаций по подтверждению знаний, за исключением Центра исследований, анализа и оценки эффективности, в части согласования экзаменационных модулей, образовательных программ; доказана неактуальность квалификации «внутренний государственный аудитор в соответствующей области»; уточнено понятие «цель сертификации государственного аудитора»; предложены конкретные рекомендации по совершенствованию действующей системы сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, нацеленные на устранение выявленных ограничений.

■ Обзор литературы

В ходе выполнения исследования изучены общие и специальные источники научной литературы, аналитические материалы высших органов аудита зарубежных стран, труды зарубежных и отечественных ученых и другие.

Теоретико-методологические аспекты, современные вызовы и тенденции в аудите государственных и некоммерческих организаций, в том числе анализ влияния пандемии COVID-19, изменений в стандартах и регулировании, цифровой трансформации и других факторов на государственный аудит, рассмотрены такими зарубежными авторами как Майкл Грэм (Michael K. Graham) [2], А. Аренс, Р. Элдер, С. Хоган [3], Ф. Андерсон, С. Грей, К. Робсон [4]. Среди российских авторов вопросы, связанные с аудитом государственных и квазигосударственных структур, основные элементы содержания государственного

финансового контроля и государственного аудита, основные черты общепринятой модели государственного аудита и особенности их реализации исследуют Саунин А.Н. [5], Гнездова Ю.В., Матвеева Е.Е. [6], Васякин Б.С. [7] и другие.

Система государственного аудита и финансового контроля, сформированная в настоящее время в Республике Казахстан, методологические аспекты и влияние различных факторов на государственный аудит рассматриваются рядом отечественных авторов – Зейнельгабдиным А.Б., Алибековой Б.А., Макыш С.Б. [8], Козы-Корпеш Джанбурчиным [9], Сембиевой Л.М., Бейсеновой Л.М., Нурхалиевой Д.М. [10] и др.

Однако институциональные и правовые проблемы организации переподготовки и сертификации лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, степень влияния их профессионализма на качество государственного аудита остаются недостаточно изученными.

■ **Материалы и методы**

В качестве информационной базы использованы правовые акты Республики Казахстан, документы Высшей аудиторской палаты РК, Стандарты INTOSAI и материалы Высших органов аудита (далее - ВОА) зарубежных стран. В частности, были изучены законодательные и иные нормативные документы, регламентирующие процесс переподготовки и повышения квалификации государственных аудиторов: 1) Закон Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года (с изменениями и дополнениями от 23.12.2023 г.) (далее - Закон) [1]; 2) Концепция внедрения государственного аудита в Республике Казахстан, утвержденная Указом Президента Республики Казахстан от 3 сентября 2013 года № 634 (далее – Концепция) [11]; 3) Правила сертификации лиц, 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) [12]; 4) 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 (далее – Правила переподготовки) [13] и др.

В работе применялись методы статистического, критического и сравнительного анализа данных; систематизация и уточнение полученных результатов, что способствовало глубокому и детальному изучению имеющихся проблем и несоответствий в правовом и практическом поле переподготовки и сертификации государственных аудиторов и предложению рекомендаций для оптимизации системы сертификации государственных аудиторов в Республике Казахстан.

Кроме того, в статье были использованы отдельные результаты исследовательской работы по заказу Высшей аудиторской палаты Республики Казахстан (далее – ВАП РК) «Исследование международного опыта по сертификации государственных аудиторов, как инструмента повышения кадрового потенциала ОГА и выработка рекомендаций по их применению» [14].

■ **Результаты и обсуждения**

В результате проведенного анализа были выявлены некоторые проблемные аспекты, связанные с несовершенством правовой базы в исследуемой предметной области, в

части интерпретации отдельных базовых понятий и отдельных элементов отечественной системы сертификации.

Так в статье 39 Закона цель сертификации обозначена следующим образом: «получение всесторонней и объективной характеристики профессиональных, деловых качеств и потенциальных возможностей лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора» [1, ст. 39]. Вместе с тем, подобное целеполагание не отражает достаточным образом истинную роль и суть требований к претендентам на работу в системе органов государственного аудита и финансового контроля (далее – ГАФК). Полагаем, что процесс сертификации не только предоставляет информацию о качестве, профессионализме и потенциале соискателя, но и должен подтверждать аутентичность лица, допущенного к государственному аудиту, требованиям данной квалификации.

В этой связи имеет место необходимость уточнения цели сертификации в следующей редакции: «установление уровня профессиональных знаний, навыков и опыта, деловых качеств и потенциальных возможностей лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, для подтверждения их соответствия квалификационным требованиям к государственному аудитору».

В Казахстане, согласно п.3 Правил сертификации, принята двухэтапная сертификация государственных аудиторов: «1) подтверждение знаний кандидата; 2) собеседование кандидата в Национальной комиссии» [12, п. 3] (Рисунок 1).

В соответствии с п.5 Правил сертификации подтверждение знаний кандидата в государственные аудиторы проводится организацией, определенной в соответствии с Законом РК «О государственных закупках» [12, параграф 1, п.5; 15]. Данная организация наделена полномочиями по организации процедуры прохождения квалификационного экзамена по экзаменационным материалам, согласованным с ВАП РК – для претендентов, которые будут работать в сфере внешнего государственного аудита и согласованным с уполномоченным органом в области внутреннего государственного аудита – для кандидатов, которые будут проводить внутренний государственный аудит. На втором этапе допущенные претенденты проходят собеседование в Национальной комиссии.

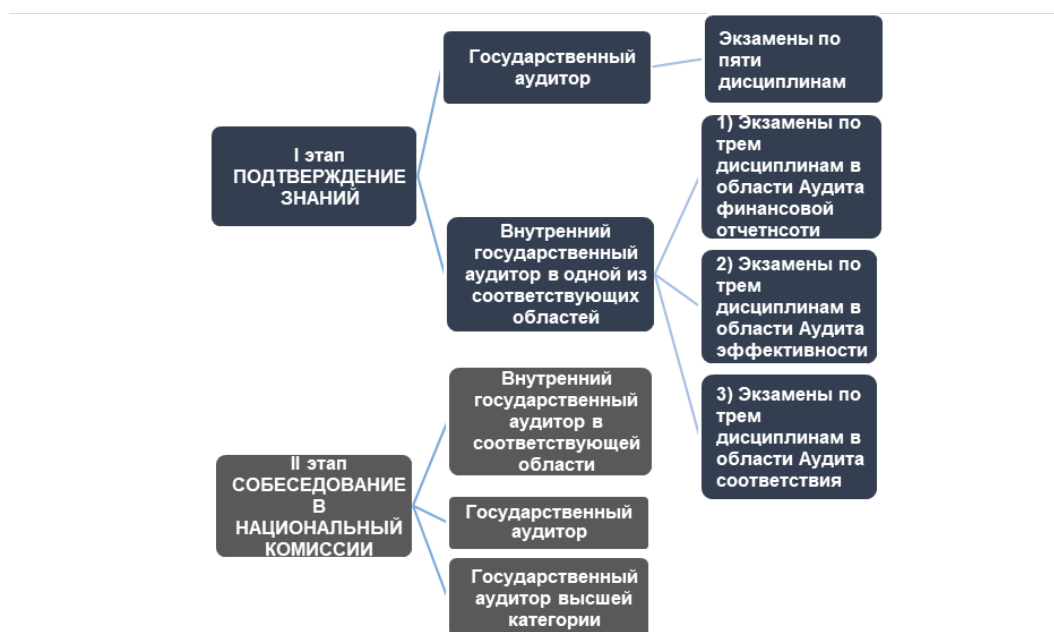


Рисунок 1. Этапы и уровни сертификации государственных аудиторов

Источник: составлено авторами на основе данных [14].

ВАП РК является рабочим органом Национальной комиссии и определяет порядок ведения реестра лиц, имеющих сертификат государственного аудитора.

Рассмотрим особенности действующей практики сертификации государственных аудиторов. Так, с момента принятия Закона Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» по состоянию на 31.12.2023 г. Национальной комиссией проведено 78 заседаний и выдано 2227 сертификатов, среди которых львиная доля сертификатов (более 90% от общего объема выданных сертификатов) приходится на квалификацию «государственный аудитор» (Рисунок 2) [16].



Рисунок 2. Динамика количества заседаний Национальной комиссии и количества выданных сертификатов за период 2016–2023 годы, ед.

Источник: составлено авторами на основе данных [16]

Как видно из данных диаграммы, наибольшая доля выданных сертификатов 1333 ед. (или 59,9% от общего количества всех выданных сертификатов за исследуемый период) приходится на 2016 год, в котором было проведено наибольшее количество заседаний Национальной комиссии – 29 ед. (или 37% от общего количества проведенных заседаний за исследуемый период) [16].

Сертификация государственных аудиторов, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора соответствующего уровня, с 2023 года входит в реестр государственных услуг. Это обязывает соблюдение регламента оказания услуги и установленных сроков. Принимая во внимание данное обстоятельство, количество заседаний Национальной комиссии в 2023 году увеличилось почти в два раза, что привело и к росту числа выданных сертификатов.

Динамика вышеуказанных показателей указывает на то, что в среднем на одно заседание Национальной комиссии приходится 14–16 выданных сертификатов, за исключением 2016 и 2021 годов. Это может быть связано с рядом факторов, таких как: 1) внесение поправок Закон в ноябре 2015 г., согласно которым «каждый государственный аудитор проходит процедуру сертификации Национальной комиссией» (п. 1–6 ст.39 Закона); 2) в период пандемии (с марта по декабрь 2020 года) были приостановлены собеседования с кандидатами, однако за это время в рабочем органе было зарегистрировано более 200 заявлений, которые были рассмотрены в 2021 году [16].

Следует отметить ситуацию в части неэтичного и непрофессионального поведения отдельных государственных аудиторов. За весь анализируемый период Национальной комиссией было отозвано 38 сертификатов. Наибольшая доля отозванных сертификатов (26% от общего числа за исследуемый период) приходится на 2018 год [16]. Связано это с изменениями об отзыве сертификата, внесенными в Закон:

«отзыв сертификата государственного аудитора по следующим основаниям: по представлению уполномоченного органа внешнего или внутреннего государственного аудита и финансового контроля за несоблюдение требований профессиональной этики» (коррупционные и иные правонарушения) [1, ст.39, п.8, пп. 1] (Рисунок 3).

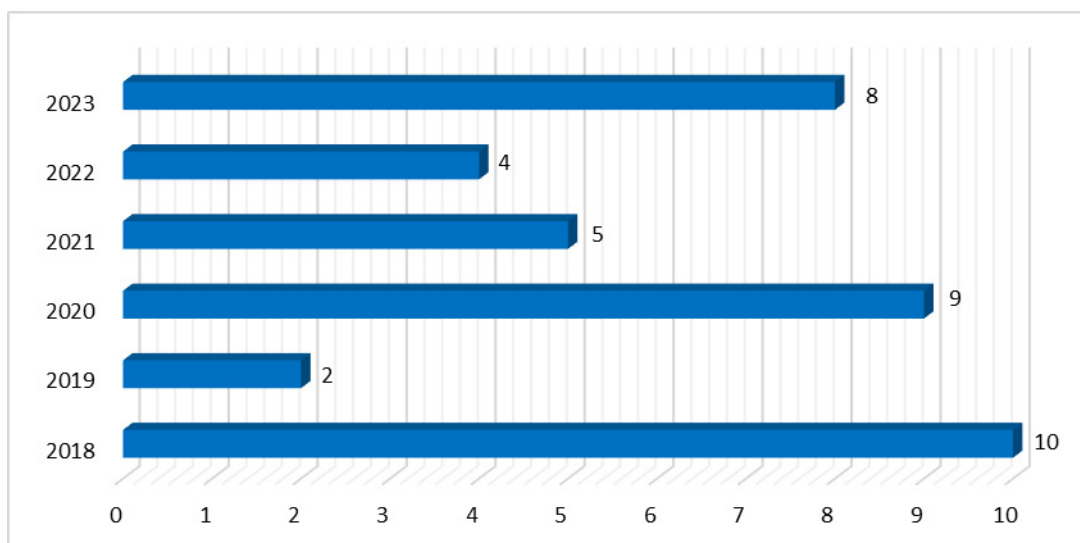


Рисунок 3. Динамика отозванных сертификатов Национальной комиссии и количества выданных сертификатов за период 2018–2023 годы, ед.

Источник: составлено авторами на основе данных [16].

В структуре отозванных сертификатов, наибольшая доля приходится на сотрудников Департамента внутреннего государственного аудита (далее – ДВГА), доля которых составила 58% от общего числа отозванных сертификатов (или 22 ед.), на втором месте по числу отозванных сертификатов представители Ревизионных комиссий (далее - Ревкомы) - 32% (или 12 ед.) и на третьем месте ВАП - 10% (или 4 ед.) (Рисунок 4) [16].

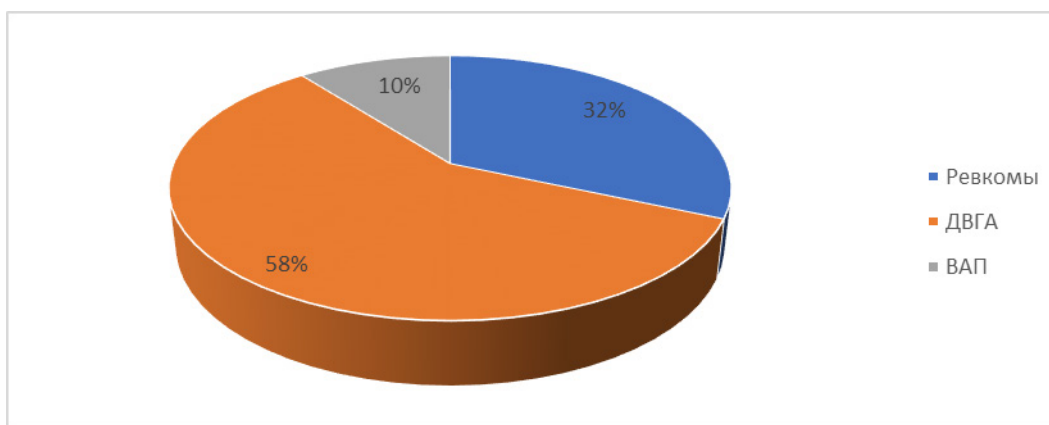


Рисунок 4. Структура отозванных сертификатов Национальной комиссией в разрезе органов ГАФК за период 2018 -2023 годы, %

Источник: составлено авторами на основе данных [16].

В числе основных причин отзыва выданных Национальной комиссией сертификатов можно выделить несоблюдение требований профессиональной этики, недостоверное отражение фактов и злоупотребление должностными полномочиями государственного аудитора в целях незаконного обогащения последнего.

По мнению экспертного сообщества, на реализацию коррупционных схем аудиторов толкают, прежде всего, ««прямые контакты» аудитора с объектом» [17], невысокий

уровень заработной платы на фоне существенных темпов ее инфляционного обесценения, повышенной степени ответственности и сложных условий работы, связанных как с увеличивающейся физической, так и интеллектуальной нагрузкой на отдельно взятого аудитора.

Сюда можно отнести также и отсутствие действенных мер материального стимулирования аудиторов, которые могли бы компенсировать вышеуказанные издержки и способствовать удержанию опытных, высококвалифицированных специалистов, и институт наставничества для молодых специалистов, а также нивелировать отток специалистов из системы органов государственного аудита. Структура общей численности персонала в сфере ГАФК в Казахстане по итогам 2023 года показана на Рисунке 5.

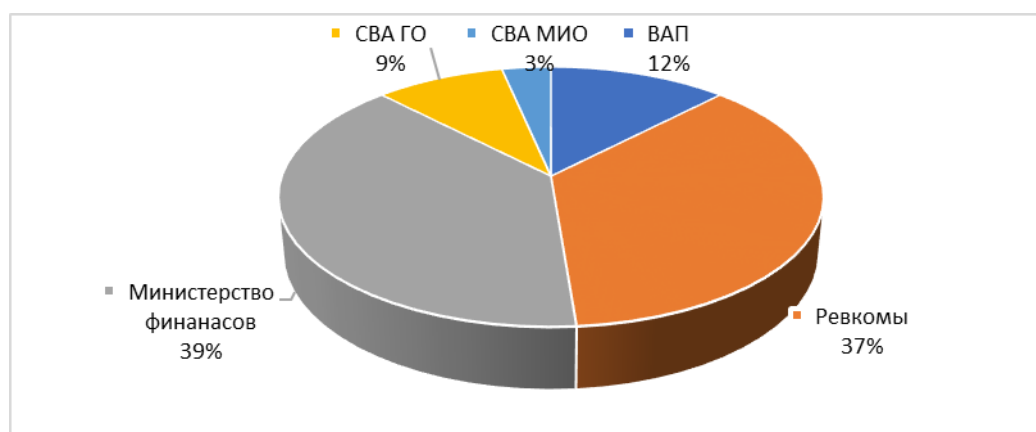


Рисунок 5. Численность персонала в сфере ГАФК в Казахстане по итогам 2023 года, %

Источник: составлено авторами на основе данных [18].

Из них 59% персонала ВАП РК имеют сертификат государственного аудитора [9].

По состоянию 31.12.2023 года квалификация «государственный аудитор» присвоена 2227 чел., из них «внутренний государственный аудитор» – 11 чел. (или 0,5% от общего числа присвоенных квалификаций) [16]. Сложившаяся структура выданных сертификатов свидетельствует о не востребованности квалификации «внутренний государственный аудитор».

Необходимо отметить, что слабая востребованность квалификации «внутренний государственный аудитор» объясняется сложной процедурой сертификации, а именно, кандидат, который претендует на получение данной квалификации, согласно п. 39 Правил сертификации, помимо прочих требований, должен обладать «опытом 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» [12, п. 39]. Вместе с тем, практика показывает, что для кандидатов предпочтительнее пройти подтверждение знаний одновременно по пяти дисциплинам, минуя отдельное получение квалификации внутреннего государственного аудитора в трех областях, и пройти собеседование в Национальной комиссии. Еще одним аргументом в пользу получения квалификации «государственный аудитор» является то, что с данной квалификацией аудиторы получают более широкие полномочия в части охвата аудируемой области, включающей в себя объекты аудита внутреннего государственного аудита. Следовательно, данные факты ставят под сомнение значимость квалификации «внутренний государственный аудитор в соответствующей области».

Здесь следует упомянуть еще об одном имеющемся противоречии: кандидаты

со служб внутреннего аудита государственных органов (далее – СВА ГО), пройдя переподготовку по образовательным программам и, сдав экзамены по экзаменационным материалам, согласованным только уполномоченным органом по внутреннему государственному аудиту, сразу претендуют на квалификацию государственного аудитора, так как данная квалификация охватывает как внешний, так и внутренний государственный аудит. Более того, у Комитета внутреннего государственного аудита (далее - КВГА) отсутствуют полномочия по проведению аудита эффективности (такая компетенция есть у СВА ГО). При этом образовательные программы переподготовки таких кандидатов не согласовываются с ВАП РК, несмотря на то, что в соответствии со ст. 12 Закона «ВАП РК организует переподготовку и повышение квалификации работников органов государственного аудита и финансового контроля» [1, ст. 12] в целом, а также ВАП РК согласовывает стандарты и правила внутреннего государственного аудита и финансового контроля [1, ст. 8,12,14].

Также надо отметить, что в НПА, регулирующих процессы переподготовки, сертификации и повышения квалификации государственных аудиторов нет четкого разъяснения процедуры подтверждения знаний претендентами – физическими лицами на квалификацию государственного аудитора соответствующего уровня, распространяется ли на него действие пункта 5 параграфа 1 Правил сертификации. Например, лицо, не сдавшее квалификационный экзамен в организации по подтверждению знаний, определенной в соответствии с Законом Республики Казахстан "О государственных закупках", имеет ли право повторно сдать его в другой организации, в частности Институте непрерывного образования при ЕНУ или ТОО «Академия финансов», которые являются организациями, имеющими право осуществлять подтверждение знаний претендентов на квалификацию государственного аудитора.

Более того, вызывает определенные вопросы информация, размещенная на официальном сайте ТОО «Академия финансов» по результатам квалификационных экзаменов [18]. Согласно данной информации ТОО «Академия финансов» организует квалификационные экзамены для лиц, претендующих на присвоение квалификации **государственного аудитора**. При этом экзаменационные модули по дисциплинам сертификации с ВАП РК не согласованы, хотя квалификация государственного аудитора предполагает проведение внешнего государственного аудита.

Кроме того, анализ позволил выявить существенную проблему отсутствия эффективных механизмов контроля за организациями, оказывающими услуги по подтверждению знаний в конкурентной среде. Проявилась данная проблема в связи с внесением изменений в Правила сертификации в части определения организации по подтверждению знаний на конкурсной основе в соответствии с Законом Республики Казахстан "О государственных закупках" [12, 15].

В связи с этим считаем, что необходимо упразднить квалификацию «внутренний государственный аудитор в одной из соответствующих областей», оставив единую квалификацию «государственный аудитор», которая будет охватывать как внутренний, так и внешний государственный аудит. Функции по согласованию экзаменационных материалов для подтверждения знаний и получение квалификации «государственный аудитор» полностью передать ВАП РК, возможно, целесообразно создание единой рабочей группы с уполномоченным органом по рассмотрению и утверждению экзаменационных материалов по внутреннему государственному аудиту.

Профессионализм государственных аудиторов имеет решающее значение в обеспечении качества и эффективности государственного аудита, который, в свою очередь, зависит от базового образования, переподготовки и повышения

квалификации, а также стажа работы в органах системы ГАФК. Так, согласно данным Центра исследований, анализа и оценки эффективности (далее – ЦИАОЭ), являющейся организацией по подтверждению знаний кандидатов, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, в 2023 году переподготовку прошли 49 слушателей – работников ВАП РК и Ревкомов. Из них первое высшее базовое экономическое или юридическое образование имеют 35 человек (или 71%), остальные 14 человек (или 29%) имеют второе высшее экономическое или юридическое образование. Из 49 человек 16 (или 33%) не имеют опыта работы в проведении аудиторских мероприятий [19].

Кроме того, в 2023 году ЦИАОЭ проводилось входное комплексное тестирование слушателей курсов переподготовки на знание основ законодательства, в том числе Бюджетного кодекса Республики Казахстан, Налогового кодекса Республики Казахстан, Закона «О государственном аудите и финансовом контроле», Закона «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», Закона «О государственных закупках». Результаты входного тестирования показали, что из 49 человек только 20 человек (или 41% от общего числа слушателей) преодолели порог в 70 % [19].

В казахстанской практике сертификат государственного аудитора не имеет ограничений по сроку действия. Согласно мировой практике и в соответствии с законодательством страны (ЗРК «О правовых актах»), в соответствии с которым законы, возлагающие новые обязанности на граждан или ухудшающие их положение, обратной силы не имеют [20], предлагается оставить неограниченный срок действия сертификата государственного аудитора.

В связи с этим необходимо будет внести дополнения в соответствующие нормативно-правовые акты о том, что лица, имеющие сертификат государственного аудитора, но не работающие в органах системы ГАФК должны пройти повышение квалификации не менее одного раза в два года в объеме 80 часов на базе аккредитованного уполномоченным органом внешнего государственного аудита и финансового контроля организаций. Данный объем часов выступает как базовая часть нормы об обязательном прохождении государственными аудиторами непрерывного профессионального обучения в общем объеме не менее 120 часов, которые легли в основу одной из рекомендаций авторов в рамках исследовательской работы [12]. Соответственно, введение данной нормы также предполагает установление ответственности за невыполнение требования в виде отзыва (аннулирования) сертификата, получившей распространение в зарубежной практике высших органов аудита (Молдовы, Сербии, Литвы, Польши и др.).

Изучение опыта Высших органов аудита зарубежных стран (США, Австралия, Австрия, Великобритания) показывает, что они очень большое значение придают вопросам подготовки и повышения квалификации вновь принятых и действующих специалистов. Учитывая данный факт, предлагаем более тесно развивать партнерские отношения с кафедрой государственного аудита ЕНУ им. Е.Л. Гумилева в части подготовки и сертификации выпускников по совместной практикоориентированной образовательной программе бакалавриата и магистратуры (профильной), согласованной с ВАП РК на базе университета. Предусмотреть возможность для выпускников совместной программы сдачи экзаменов по пяти дисциплинам в АО "Национальный центр по управлению персоналом государственной службы" и установления срока действия сертификатов по подтверждению знаний не менее трех лет.

В коллаборации с кафедрой государственного аудита использовать возможности Учебно-методического объединения (УМО) по специальности «Государственный аудит» при Евразийском национальном университете им. Л.Н. Гумилева как в части подготовки совместных учебных, учебно-методических материалов для обучающихся, проведения научных и аналитических исследований, так и в части совместных разработок методических

и методологических материалов и руководств для их применения в практике проведения государственного аудита.

В Правила повышения квалификации включить требования о прохождении государственными аудиторами в целях развития и поддержания профессиональной компетентности норму об обязательном выполнении не менее 120 часов непрерывного профессионального обучения (НПО) каждые 3 года. Из них, 1/3 объема - по дисциплинам, непосредственно связанным с государственной средой, государственным аудитом или конкретной, или уникальной средой в рамках которой работает аудируемый субъект, включая сертификаты зарубежных аккредитованных организаций; получение международных сертификатов в области учета и аудита, в том числе по семинарам INTOSAI; 2/3 часов – по дисциплинам, которые непосредственно повышают профессиональный уровень аудиторов для выполнения аудитов (рисунок 6).



Рисунок 6 – Программы развития компетенций работников системы органов ГАФК (в том числе потенциальных)

Источник: Рисунок составлен авторами на основе данных [14].

Таким образом, анализ современных тенденций в области сертификации государственных аудиторов в Республике Казахстан свидетельствует: об имеющихся проблемных аспектах, связанных с несовершенством нормативно-правовой базы в части интерпретации отдельных базовых понятий и отдельных элементов отечественной системы сертификации; о противоречивой практике согласования образовательных программ и экзаменационных модулей по дисциплинам переподготовки государственных аудиторов, утверждаемых уполномоченным органом по внутреннему государственному аудиту без участия в этом процессе ВАП РК; о не востребованности квалификации «внутренний государственный аудитор в соответствующей области»; о недостаточной подготовленности кандидатов в государственные аудиторы в части базовых знаний бухгалтерского учета, бюджетного законодательства и законодательства в области ГАФК, слабо работающих механизмах для непрерывного профессионального развития государственных аудиторов после завершения основных образовательных программ.

Заключение

Вышесказанное позволяет сделать следующие выводы:

Целесообразно уточнение в Законе цели сертификации государственных аудиторов, сделав акцент на определении уровня профессиональных знаний, навыков и опыта как критерия допуска к государственному аудиту. В связи с этим предлагается следующая редакция целеполагания процесса сертификации – «установление уровня профессиональных знаний, навыков и опыта, деловых качеств и потенциальных возможностей лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного

аудитора, для подтверждения их соответствия квалификационным требованиям к государственному аудитору».

В НПА, регулирующих процедуры сертификации и подтверждения знаний, нет четкого описания и разграничения алгоритмов подтверждения знаний претендентами, сдающими квалификационные экзамены за счет бюджетных средств и за счет собственных средств.

Подобные недостатки могут создать условия для возможного допущения нарушений (риск возникновения нарушений).

Анализ практики сертификации показал существование ряда проблем, связанных с квалификацией «внутренний государственный аудитор в соответствующей области». Так как по итогам анализируемого периода данная квалификация присвоена лишь 11 государственным аудиторам, что составляет лишь 0,5% от общего числа присвоенных квалификаций. И это показывает неактуальность данной квалификации.

После внесения изменений в Правила сертификации в части определения организации по подтверждению знаний на конкурсной основе в соответствии с Законом Республики Казахстан "О государственных закупках" рынок стал конкурентным и это обнажило проблему отсутствия эффективных механизмов контроля за организациями, оказывающими услуги по подтверждению знаний в конкурентной среде.

Проявилось это тем, что появились организации, которые выигрывают конкурс по государственным закупкам, объявленным уполномоченным органом по внутреннему государственному аудиту, но подтверждение знаний проводит на присвоение квалификации **государственного аудитора**. При этом экзаменационные модули с ВАП РК не согласуются.

Поэтому, учитывая мировой опыт и отечественную практику сертификации, подчеркивающую несостоятельность квалификации «внутренний государственный аудитор в соответствующей области», предложено исключить данную квалификацию, оставив **единую квалификацию «государственный аудитор»**, охватывающую как внутренний, так и внешний государственный аудит.

Принимая во внимание статус ВАП РК как высшего органа ГАФК в Казахстане, осуществляющего в соответствии с Законом внешний государственный аудит и финансовый контроль и в своей деятельности подчиненного и подотчетного Президенту Республики Казахстан [1], а также то, что согласно статьям 8,14 Закона, процедурные стандарты и правила внутреннего государственного аудита и финансового контроля разрабатываются и утверждаются уполномоченным органом по внутреннему государственному аудиту **по согласованию с ВАП РК** – следует рассмотреть возможность обязательного согласования образовательных программ и экзаменационных модулей по дисциплинам внутреннего государственного аудита ВАП РК или совместной с уполномоченным органом рабочей комиссией.

Для решения проблем недостаточной базовой подготовки лиц, претендующих на присвоение квалификации государственного аудитора, предлагаем усилить коллаборацию с кафедрой государственного аудита ЕНУ, шире использовать возможности Учебно-методического объединения (УМО) по специальности «Государственный аудит» при ЕНУ в части подготовки совместных учебных, учебно-методических материалов для обучающихся, совместных разработок методических и методологических материалов и руководств для применения в практике проведения государственного аудита. А также активно внедрять в практику Программы развития компетенций работников системы органов ГАФК, показанные на рисунке 6.

При этом предварительное освоение дисциплин по базовым знаниям, как допуск к курсам переподготовки, может показать свою эффективность в контексте влияния базовой подготовки и опыта на успешное прохождение курсов переподготовки

и повышение профессиональных компетенций кандидатов в государственные аудиторы.

Дополнительно предлагается сохранить неограниченный срок действия сертификата государственного аудитора и ввести дополнения и изменения в соответствующие нормативно-правовые акты о том, что лица, имеющие сертификат государственного аудитора, но не работающие в государственных органах системы ГАФК, обязаны проходить повышение квалификации не менее одного раза в два года в базовом объеме часов (80 часов) на базе аккредитованных уполномоченным органом внешнего государственного аудита и финансового контроля организаций. Введение такой нормы предполагает учет меры за невыполнение требования в виде отзыва (аннулирования) сертификата.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:

1. Закон Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12 ноября 2015 года № 392-V ЗРК.
2. Michael K. Graham, *Governmental and Nonprofit Auditing: A Comprehensive Guide*, Wiley, 2022: <https://www.michaelgraham.com/>; <https://www.youtube.com/playlist?list=PL8F9D6C6B7B1D5E18>; <https://www.journalofaccountancy.com/issues/2024/jan/governmental-and-nonprofit-auditing-challenges-and-trends.html>
3. A.A. Arens, R.J. Elder, M.S. Beasley, C.E. Hogan *Auditing and Assurance Services – Limited*, 2016. // ProQuest Ebook Central. – URL: 43 <https://www.pearson.com/us/higher-education/program/Arens-My-Lab-Accountingwith-Pearson-e-Text-Access-Card-for-Auditing-and-Assurance-Services-17thEdition/PGM2569048.html>.
4. 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.
5. Саунин А. Н. *Государственный аудит: учебное пособие*. 2-е изд., стер. – М.: Издательство Московского университета, 2019. – 480 с.
6. Гнездова Ю.В., Матвеева Е.Е. *Государственный аудит в системе финансового контроля*. Учебник. Гриф УМЦ «Профессиональный учебник». Гриф НИИ образования и науки. 2017 г. - 151 с.
7. Васякин Б.С. *Проблемы организации государственного аудита бюджетной сферы* / Васякин Б.С., Е. Перепечкина// *Проблемы теории и практики управления*. – 2020. - № 9. – С. 30 – 42.
8. Алибекова Б.А., Зейнельгабдин А.Б., Мақыш С.Б. и другие *Государственный аудит: учебник* / под ред. К.Е. Жанбурчина. – Астана: ЕНУ им. Л.Н. Гумилева, 2016. – 375 с.
9. Бейсенова Л.З., Нурхалиева Д.М., Сембиева Л.М. *О системе государственного аудита и финансового контроля в Республике Казахстан*//*Вестник Карагандинского университета*. Серия «Экономика». - 2017. - № 1(85). – С. 181-187
10. Козы-Корпеш Жанбурчин, *Государственный аудит на страже бюджета* // URL: <http://www.kazpravda.kz>. г. Лимская декларация руководящих принципов контроля // Конгресс Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ), г. Лим (Республика Перу). 977.URL:<https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/others/ISSAI/ISAI-1-Lima-declaration-Ruso.pdf>.
11. Концепция внедрения государственного аудита в Республике Казахстан, утвержденная Указом Президента Республики Казахстан от 3 сентября 2013 года № 634.
12. *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*.
13. *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*.
14. Исследовательская работа по заказу Высшей аудиторской палаты РК «Исследование международного опыта по сертификации государственных аудиторов, как инструмента повышения кадрового потенциала ОГА и выработка рекомендаций по их применению», 2023 г.
15. Закон Республики Казахстан «О государственных закупках» от 4 декабря 2015 года №434- V ЗРК.
16. Статистические показатели в сфере сертификации государственных аудиторов в Республике Казахстан за 2016-2023 гг. Департамент сертификации и организационной работы Высшей аудиторской палаты Республики Казахстан.
17. *Аудит аудиту рознь. Казахстанская правда*. Электронный ресурс: <https://kazpravda.kz/n/audit-audit-rozn/> (дата обращения: 15.03.23).
18. <http://aof.kz/result.html>
19. Информация кадровой службой Высшей аудиторской палаты Республики Казахстан по итогам 2023 года.
20. Информация Центра исследований, анализа и оценки эффективности по итогам 2023 года.
21. Закон Республики Казахстан «О правовых актах» от 6 апреля 2016 года № 480-V ЗРК.

REFERENCES:

1. Zakon Respubliki Kazahstan «O gosudarstvennom audite i finansovom kontrole» ot 12 noyabrya 2015 goda № 392-V ZRK.
2. Michael K. Graham, *Governmental and Nonprofit Auditing: A Comprehensive Guide*, Wiley, 2022: <https://www.michaelgraham.com/>; <https://www.youtube.com/playlist?list=PL8F9D6C6B7B1D5E18>; <https://www.journalofaccountancy.com/issues/2024/jan/governmental-and-nonprofit-auditing-challenges-and-trends.html>
3. A.A. Arens, R.J. Elder, M.S. Beasley, C.E. Hogan *Auditing and Assurance Services – Limited*, 2016. // ProQuest Ebook Central.

- URL: 43 <https://www.pearson.com/us/higher-education/program/Arens-My-Lab-Accountingwith-Pearson-e-Text-Access-Card-for-Auditing-and-Assurance-Services-17thEdition/PGM2569048.html>.
4. 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.
 5. Saunin A. N. Gosudarstvennyi audit: uchebnoe posobie. 2-e izd., ster. – M.: Izdatelstvo Moskovskogo universiteta, 2019. – 480 s.
 6. Gnezdova YU.V., Matveeva E.E. Gosudarstvennyi audit v sisteme finansovogo kontrolya. Uchebnik. Grif UMTS «Professionalnyi uchebnik». Grif Nil obrazovaniya i nauki. 2017 g. - 151 s.
 7. Vasyakin B.S. Problemy organizatsii gosudarstvennogo audita byudjetnoi sfery / Vasyakin B.S., E. Perepechkina// Problemy teorii i praktiki upravleniya. – 2020. - № 9. – S. 30 – 42.
 8. Alibekova B.A., Zeinelgabdin A.B., Makyş S.B. i drugie Gosudarstvennyi audit: uchebnik / pod red. K.E. Djanburchina. – Astana: ENU im. L.N. Gumileva, 2016. – 375 s.
 9. Beisenova L.Z., Nurhalieva D.M., Sembieva L.M. O sisteme gosudarstvennogo audita i finansovogo kontrolya v Respublike Kazahstan//Vestnik Karagandinskogo universiteta. Seriya «Ekonomika». - 2017. - № 1(85). – S. 181-187
 10. Kozy-Korpeş Djanburchin, Gosudarstvennyi audit na straje byudjeta // URL: <http://www.kazpravda.kz>. g. Linskaya deklaratsiya rukovodyashih printsipov kontrolya // Kongress Mejdunarodnoi organizatsii vysshih organov finansovogo kontrolya (INTOSAI), g. Lim (RespublikaPeru).977.URL:<https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/content/documents/others/ISSAI/IS AI-1- Lima-declaration-Ruso.pdf>.
 11. Kontseptsiya vnedreniya gosudarstvennogo audita v Respublike Kazahstan, utverjdenная Ukazom Prezidenta Respubliki Kazahstan ot 3 sentyabrya 2013 goda № 634.
 12. Pravila sertifikatsii gosudarstvennyh auditorov, pretenduyushih na kvalifikatsiyu gosudarstvennogo auditora, utverjdenные postanovleniem Schetnogo komiteta po kontrolyu za ispolnениem respublikanskogo byudjeta ot 15 dekabrya 2015 goda № 22-NQ.
 13. Pravila perepodgotovki i povыsheniya kvalifikatsii rabotnikov organov gosudarstvennogo audita i finansovogo kontrolya, utverjdenные sovместnym normativnym postanovleniem Schetnogo komiteta po kontrolyu za ispolnениem respublikanskogo byudjeta № 19-NQ ot 30 noyabrya 2015 goda i prikazom Ministra finansov Respubliki Kazahstan № 602 ot 30 noyabrya 2015 goda.
 14. Issledovatel'skaya rabota po zakazu Vysşei auditor'skoi palaty RK «Issledovanie mejdunarodnogo opyta po sertifikatsii gosudarstvennyh auditorov, kak instrumenta povыsheniya kadrovogo potentsiala OGA i vyrabotka rekomendatsii po ih primeneniyu», 2023 g.
 15. Zakon Respubliki Kazahstan «O gosudarstvennyh zakupkah» ot 4 dekabrya 2015 goda №434- V ZRK.
 16. Statisticheskie pokazateli v sfere sertifikatsii gosudarstvennyh auditorov v Respublike Kazahstan za 2016-2023 gg. Departament sertifikatsii i organizatsionnoi raboty Vysşei auditor'skoi palaty Respubliki Kazahstan.
 17. Audit auditu rozn. Kazahstanskaya pravda. Elektronnyi resurs: <https://kazpravda.kz/n/audit-audit-rozn/> (data obrasheniya: 15.03.23).
 18. <http://aof.kz/result.html>
 19. Informatsiya kadrovoi slujboi Vysşei auditor'skoi palaty Respubliki Kazahstan po itogam 2023 goda.
 20. Informatsiya Tsentra issledovaniy, analiza i otsenki effektivnosti po itogam 2023 goda.
 21. Zakon Respubliki Kazahstan «O pravovyyh aktah» ot 6 aprelya 2016 goda № 480-V ZRK.

ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНДАҒЫ МЕМЛЕКЕТТІК АУДИТОРЛАРДЫ СЕРТИФИКАЦИЯЛАУ: МӘСЕЛЕЛЕР МЕН ЖЕТІЛДІРУ БАҒДАРЛАРЫ

Ыбырайым Н.М.

заң ғылымдарының кандидаты
Зерттеулер, талдау және
тиімділікті бағалау орталығы
Астана қ., Қазақстан Республикасы
E-mail: nurlan2508@gmail.com
ORCID: 0000-0002-5728-461X

Жаныбаева З.Қ.

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

Алиева А.О.

PhD докторанты
Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия ұлттық
университеті
Астана қ., Қазақстан Республикасы
E-mail: aao.aliyeva@gmail.com

Аңдатпа. Зерттеу тақырыбының өзектілігі мемлекет жүзеге асырып жатқан стратегиялық бағытқа сәйкес Қазақстан экономикасының тұрақты дамуын қамтамасыз ету мемлекеттік басқару жүйесінің тиімділігін арттыруды көздейтінімен айқындалады, онда мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау бюджет қаражатын, мемлекеттік активтерді және квазимемлекеттік сектор субъектілерін басқару мен пайдаланудың тиімділігін арттыруға жәрдемдесуге арналған.

Қаржылық бұзушылықтарды дер кезінде анықтау және әлемдік тәжірибеде дамудың перспективалық бағыттарын анықтай отырып, басқару жүйесін бағалау дәл Мемлекеттік аудит институты арқылы жүзеге асырылады.

Мақалада Қазақстан Республикасындағы мемлекеттік аудиторларды аттестациялау тәжірибесі талданады. Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүйесі органдарына қойылатын функционалдық талаптар соңғыларының өкілеттіктерін жүзеге асырудың кеңдігі мен толықтығы тұрғысынан қарастырылады. Зерттеу нәтижелері Қазақстанда мемлекеттік аудитордың біліктілігін алуға үміткер тұлғаларды сертификаттау процесін реттейтін қолданыстағы нормативтік құқықтық базадағы практикалық мәселелер мен қайшылықтар анықталды, осы процесті жетілдіру бойынша ұсыныстар ұсынылды; «мемлекеттік аудиторды аттестаттау мақсаты» түсінігін нақтылау қажеттілігін негіздеу; «тиісті саладағы ішкі мемлекеттік аудитор» біліктілігінің өзектілігі және т.б. Қорытындылай келе, авторлар аттестаттау бойынша мемлекеттік аудитор біліктілігін алуға үміткерлердің теориялық және практикалық кәсіптік даярлығының деңгейі төмен деген қорытындыға келеді; мемлекеттік аудитор біліктілігін алуға үміткерлерді қайта даярлауды және білімін растауды (емтихан модульдерін, білім беру бағдарламаларын үйлестіру) жүзеге асыратын бәсекелестік ортада ұйымдар көрсететін қызметтердің сапасын бақылаудың тиімді тетіктерінің жоқтығы туралы.

Түйін сөздер: Жоғарғы аудиторлар палатасы, мемлекеттік аудитор, мемлекеттік аудит, қаржылық бақылау, сертификаттау, сыртқы мемлекеттік аудит, ішкі мемлекеттік аудит.

CERTIFICATION OF STATE AUDITORS IN THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN: PROBLEMS AND AREAS FOR IMPROVEMENT

Ybyraiym N.M.

candidate of Legal Sciences
Center for analytical research and evaluation
Astana, Republic of Kazakhstan
E-mail: nurlan2508@gmail.com
ORCID: 0000-0002-5728-461X

Zhanybayeva Z.K.

candidate of Economic Sciences
Center for analytical research and evaluation
Astana, Republic of Kazakhstan
E-mail: zzhanybayeva@gmail.com
ORCID: 0000-0003-4162-3602

Aliyeva A.O.

PhD student
L.N. Gumilyov Eurasian national University,
Astana, Republic of Kazakhstan
E-mail: aao.aliyeva@gmail.com

Abstract. The relevance of the research topic is determined by the fact that ensuring the sustainable development of the economy of Kazakhstan in accordance with the strategic course implemented by the state involves increasing the efficiency of the public administration system, in which the system of state audit and financial control is designed to help improve the efficiency of management and use of budget funds, state assets and quasi-public sector entities .

Timely detection of financial irregularities and assessment of the management system with the identification of promising areas of development in world practice are implemented precisely through the Institute of State Audit.

The article analyzes the practice of certification of state auditors in the Republic of Kazakhstan. The functional requirements for the bodies of the state audit and financial control system are considered from the perspective of the breadth and completeness of the implementation of the powers of the latter. The results of the study were identified practice problems and contradictions in the current regulatory framework regulating the certification process of persons applying for the qualification of a state auditor in Kazakhstan, proposed recommendations for improving this process; justification for the need to clarify the concept of “the purpose of certification of a state auditor”; the relevance of the qualification “internal state auditor in the relevant field”, etc. In conclusion, the authors come to the conclusion that the level of theoretical and practical professional training of applicants for the qualification of a state auditor for certification is low; about the lack of effective mechanisms for monitoring the quality of services provided by organizations in a competitive environment that carry out retraining and confirmation of the knowledge of applicants for the qualification of a state auditor (coordination of examination modules, educational programs).

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