

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫҢ БІЛІМ ЖӘНЕ ҒЫЛЫМ
МИНИСТРЛІГІ
Л.Н. ГУМИЛЕВ АТЫНДАҒЫ ЕУРАЗИЯ ҰЛТТЫҚ УНИВЕРСИТЕТІ**



**«ЕСЕП, АУДИТ ЖӘНЕ ТАЛДАУ: ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТӘЖІРИБЕ, ТЕНДЕНЦИЯЛАР ЖӘНЕ
ДАМУ ПЕРСПЕКТИВАЛАРЫ»**

тақырыбы бойынша э.ғ.к., доцент, ҚР білім беру үздігі, «2011-жылдың үздік оқытушысы» грантының иегері, ҚР халықаралық "Болашақ" стипендиясының иегері, тәуелсіз аудитор, кәсіби бухгалтер, ҚР аудиторлар палатасының мүшесі, «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының жетекшісі АЛИБЕКОВА Б.А. 60 жылдық мерейтойына орай ұйымдастыралған G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының

ЕҢБЕКТЕР ЖИНАҒЫ

СБОРНИК ТРУДОВ

**международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки
«G-global»**

**«УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ: МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА,
ТЕНДЕНЦИИ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ»**

посвященной 60-летию к.э.н., доцента, отличника образования РК, обладателя гранта «Лучший преподаватель 2011 года», обладателя международной степени Президента РК «Болашақ», независимого аудитора, профессионального бухгалтера, члена Палаты аудиторов РК, заведующего кафедрой «Учет, аудит и анализ» АЛИБЕКОВОЙ Б.А.

PROCEEDINGS

**of the international On-line conference
in the frame of communicative platform «G-global»
«ACCOUNTING, AUDITING AND ANALYSIS: INTERNATIONAL
PRACTICE, TRENDS AND DEVELOPMENT PROSPECTS**



Астана, 2017

ӘОЖ 657
УДК 657
ББК 65.053
Е 79

«Есеп, аудит және талдау: халықаралық тәжірибе, тенденциялар және даму перспективалары» G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының еңбектері - Астана: Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017.- 563 б.

Труды международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки «G-global» «Учет, аудит и анализ: международная практика, тенденции и перспективы развития», Астана: Евразийский национальный университет им.Л.Н.Гумилева, 2017.- 563 с.

Proceedings of international On-line conference in the frame of info-communicative platform “G-global” on “Accounting, auditing and analysis: international practice, trends and development prospects”, - Astana: L.N. Gumilyov Eurasian National University, 2017.- p.563.

Редакция алқасы:

МАҚЫШ С.Б. – төрағасы, э.ғ.д., профессор, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің деканы

БАКИРБЕКОВА А.М. – э.ғ.к., Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің декан орынбасары

НУРХАЛИЕВА Д.М. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ТУРЕБЕКОВА Б.О. – э.ғ.к., «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доцент м.а.

БЕЙСЕНОВА Л.З. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ISBN 978-601-301-945-1

ӘОЖ 330.3

УДК 330.3

ББК 65.052

С 23

© Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017

© Евразийский национальный университет им. Л.Н.Гумилева, 2017

Төртіншіден, жинақ ақшаны тартудың балама көздерін дамыту. Жинақ ақшаны тартудың жылжымайтын мүлік қорлары(REIT), хеджерлік қорлар сияқты жеке институттар арқылы балама көздерін дамыту бойынша жұмыс жандандырылады, оларды енгізуге институционалдық инвесторлардың тәуекелдерді барабар реттеу жүйесін құру міндеттеріне кедергі келтірмейтін бөлігінде заңнамалық деңгейде мүмкіндік бар.

Жылжымайтын мүлік қорларының акцияларына инвестициялау ірі және сол сияқты ұсақ инвесторға кәсіби басқарылатын портфельге қатысуға және өзінің тәуекелдерін әртараптандыруға мүмкіндік береді, себебі жылжымайтын мүлік қорлары акцияларының серпінділігі, әдетте, қор нарығы қозғалысының жалпы бағытына сәйкес келмейді.

Жылжымайтын мүлік қорларын дамыту мақсатында бағалы қағаздар шығару үшін объектілердің жеткілікті пулын қалыптастырған және осы жылжымайтын мүлікті жалға беру арқылы тұрақты кірісті қамтамасыз ететін коммерциялық жылжымайтын мүлікті кәсіби басқаратын компаниялардың ауқымды тобын құруға ықпал жасау қажет. Ішкі инвесторлардың тәуекелдерін әртараптандыру үшін инвестордың тұрғысынан қарағанда нарықта ресурстарды орналастырудың балама тәсілі ретінде хеджерлік қорларды құру және дамыту мәселелері қарастырылатын болады.

Қаржы ресурстарын жұмылдырудың аталған бағыттары бойынша жұмыстар жасау, қаржы секторы бойынша келесі мүмкіндіктерге қол жеткізуге негіз жасайды:

1) әлеуетті күйзелістер туындаған жағдайда қаржы жүйесінің орнықтылығын қамтамасыз ету және қоғам мен мемлекеттің қаржылық шығындарын төмендетуге;

2) экономикалық ықпалдасу және жаһандану жағдайында қаржы секторының тиімділігін арттыруға;

3) қаржы жүйесінің сапалы дамуы үшін инфрақұрылымды жетілдіру және оңтайлы жағдайлар жасауға;

4) қаржы секторының өсу ресурстарын, оның ішінде экономиканың талаптарына сәйкес келетін қаржы өнімдерінің есебінен кеңейтуге;

5) экономикадағы кредиттік тәуекелдерді төмендетуге мүмкіндіктер береді.

Қазақстан Республикасының қаржы ресурстарын тиімді жұмылдырудың нәтижесінде қазіргі кездегі қаржы секторындағы орын алып отырған проблемаларды шешу арқылы бұл саланың орнықтылығын көтеруге және оның бәсекеге қабілеттілігін нығайтуға, сондай-ақ тиісті шаралар қолдануға және қаржы нарығының ұзақ мерзім кезеңдерінде жұмыс істеуі үшін негіз қалауға бағытталуға болады

Әдебиеттер:

1. Сартанова Н.Т., Абжанова А.К. «Мемлекеттік қаржы» Оқу құралы.- Қостанай, 2016 ж.
2. «Қазақстан Республикасының қаржы секторын дамытудың 2030 жылға дейінгі тұжырымдамасы» 2014 жылғы 29 тамыз №954.
3. А.С. Досумова «Қазақстанда дағдарыстан кейінгі экономиканың дамуындағы мемлекеттік қаржы саясатының рөлі» ҚазҰУ хабаршысы. Экономика сериясы, №3 (85). 2011.-Б.33-34.

МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА

Карабаев Э.Б.

*Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева, г. Астана,
Республика Казахстан*

E-mail: ekarabayev@yahoo.com

Аннотация. В статье исследован опыт зарубежных стран в сфере осуществления государственного аудита и определены возможности применения его элементов в современных условиях в Казахстане.

Ключевые слова: государственный аудит и финансовый контроль, аудит эффективности, зарубежный опыт.

Abstract. The article analyzes the experience of foreign countries in the field of state audit of the effectiveness and suggests ways to use its elements in modern conditions in Kazakhstan.

Keywords: state audit and financial control, audit of efficiency, foreign experience.

Түйін. Мақаласында тәжірибелері зерттелді жүзеге асыру саласында мемлекеттік аудит тиімділігін көпшілік құралдарымен мүмкіндіктері айқындалды қолдану, оның элементтерін қазіргі жағдайда Қазақстанда.

Түйіндісөздер: мемлекеттік қаржылық бақылау, аудит тиімділігін көпшілік қаража тшетелдік тәжірибесі

Международный опыт свидетельствует, что на различных уровнях власти в государстве весьма эффективно действуют надзорно-контролирующие органы и, главным образом, в бюджетно-финансовой сфере. Действующая система государственного аудита, которая сложилась в конкретной стране, имеет свои особенности, связанные с историческими аспектами развития государства. Более того, в мировой практике органы государственного аудита уже давно стали неотъемлемой составляющей демократического общества и обязательным элементом управления общественными финансовыми средствами. Следовательно, изучение мирового опыта осуществления и функционирования государственного аудита для нашей страны представляет достаточно большой интерес.

Целью государственного аудита является повышение эффективности управления и использования бюджетных средств, активов государства и субъектов квазигосударственного сектора.

В зависимости от субъекта государственный аудит подразделяется на следующие виды:

1) внешний государственный аудит, задачами которого являются анализ, оценка и проверка эффективного и законного управления национальными ресурсами (финансовыми, природными, производственными, кадровыми, информационными) для обеспечения динамичного роста качества жизненных условий населения и национальной безопасности страны;

2) внутренний государственный аудит, задачами которого являются анализ, оценка и проверка достижения объектом государственного аудита прямых и конечных результатов, предусмотренных в документах Системы государственного планирования Республики Казахстан, надежности и достоверности финансовой и управленческой информации, эффективности внутренних процессов организации деятельности государственных органов, качества оказываемых государственных услуг, сохранности активов государства.

Государственный аудит подразделяется на следующие типы:

1) аудит финансовой отчетности - оценка достоверности, обоснованности финансовой отчетности, бухгалтерского учета и финансового состояния объекта государственного аудита;

2) аудит эффективности - оценка и анализ деятельности объекта государственного аудита на предмет эффективности, экономичности, продуктивности и результативности;

3) аудит соответствия - оценка, проверка соблюдения объектом государственного аудита норм законодательства Республики Казахстан, а также актов субъектов квазигосударственного сектора, принятых для их реализации[1].

К числу общепринятых во всем мире функций государственного аудита относят: – контроль за поступлением бюджетных средств; контроль за расходованием бюджетных средств; контроль за использованием государственной собственности, проведением ее национализации; контроль за использованием государственных и внебюджетных фондов; контроль за движением средств бюджета и внебюджетных фондов в банках и иных кредитных учреждениях; контроль эффективности предоставления и законности использования льгот по налогообложению и полученных дотаций; пресечение финансовых нарушений и злоупотреблений.

Первые органы финансового контроля возникли в начале XIV в. Важнейшие этапы становления и развития государственного финансового контроля в мире выглядят следующим образом:

1314 год - Введена должность Генерального контролера государственной казны Англии

1319 год - Учреждена Счетная палата во Франции

1365 год - Учреждена Счетная палата Королевства Наварры (Испании)

1761 год - Учреждена Счетная палата Австро-Венгрии

1862 год - Образована Счетная палата Италии

10.11.1920 - Принята Конституция Австрии от 10 ноября 1920 г., в которой содержится раздел, посвященный принципам государственного контроля за расчетной и финансовой деятельностью

1921 год - Создано Генеральное бюджетно-контрольное управление в США как независимое политическое агентство в рамках законодательной власти

1977 год - На IX Конгрессе INTOSAI (Международная организация высших органов финансового контроля) в Лиме была принята Декларация руководящих принципов контроля, которая закрепила основные принципы и задачи внешнего контроля за государственными финансами в демократическом обществе [2].

Государственный аудит в зарубежных странах выстраивается по различным моделям, однако в общем для развития этой системы свойственна тенденция децентрализации и выделения аудита, либо его элементов, в самостоятельную ветвь контрольной деятельности, в процессе осуществления которой определяются целесообразность и надлежащее распределение доходов и расходование средств бюджетов разных уровней, выполнение принятых решений, а также положений соответствующих законодательных актов, эффективность деятельности органов власти при исполнении возложенных на них функций.

На сегодняшний день в развитых странах большинство органов государственного финансового контроля широко использует аудит эффективности как один из важнейших методов проведения государственного бюджетного контроля. Важнейшей его целью является определение социально значимого результата от использования имеющихся государственных ресурсов, к примеру, в виде улучшения здоровья и качества жизни населения, повышения качества образования или снижения уровня преступности. Доля аудита эффективности в общем количестве проверок высших органов финансового контроля в ряде развитых стран превышает 50 %[4].

В некоторых странах (Австралия, Канада, Великобритания, Дания, Индия, Египет, Ирландия) функции государственного финансового контроля выполняются отдельными должностными лицами. В других государствах (Белоруссия, Литва, Молдавия, Кипр, Албания, Израиль, Афганистан, Иордания, Индонезия, Колумбия, Монако) счетные ведомства наделены полномочиями службы государственного контроля. Третью группу образуют страны, в которых функции органов финансового контроля выполняют Счетные суды (Франция, Италия, Румыния, Тунис, Аргентина, Гаити, Алжир, Гвинея, Марокко, Словения). В эту же группу можно отнести страны, в которых государственный финансовый контроль осуществляется в форме Счетных трибуналов (Бразилия, Португалия, Уругвай). Большую группу органов контроля составляют страны, в которых финансовый контроль осуществляет Офис Генерального Аудита, который возглавляется одним аудитором. В некоторых государствах контрольные функции возложены на Государственные Генеральные инспекции, Счетные палаты, а также контрольные палаты и Ревизионные палаты. Также следует отметить, в Греции и Конго финансовый контроль осуществляют Счетные подразделения в Верховном Суде; в Маврикии и Мали — Департамент контроля государственных расходов; в Лаосе, Камбодже и Экваториальной Гвинее — Счетное ведомство в Министерстве иностранных дел; в Сенегале — второй отдел Президентского отчета в Парламенте.

В названии большинства контрольно-счетных органов государств отражен принцип федерализма: Федеральная Счетная палата в Германии, Федеральное счетное управление —

в Швейцарии. В Финляндии и Эстонии применяется обобщенный термин — Высший контрольный орган.

Основными признаками, которыми обладают большинство контрольно-счетных органов за рубежом, являются: независимость органов финансового контроля от законодательной и исполнительной власти; особое внимание уделяется целевому использованию, эффективности и экономичности программ расходования финансовых ресурсов; эффективность деятельности контрольных органов определяется с помощью сравнения средств, потраченных на ее осуществление и полученных в результате «доходов» (денежные средства, возвращенные в бюджет и/или не израсходованные с нарушением бюджетного законодательства, возможная упущенная выгода от распоряжения государственным имуществом). В частности, в Японии органом, осуществляющим государственный аудит, является счетная палата. Она наделена конституционным статусом независимости от трех ветвей власти государства (судебная, исполнительная, законодательная). Эффективность этого контролирующего органа Японии можно оценить в 336 700 млн. иен. Следует отметить, что критерии эффективности исчисляются исходя из суммы денежных средств, возвращенных в бюджет в результате принятых палатой мер, и суммы денежных средств, которая была «сэкономлена» в ходе аналитической деятельности палаты при планировании бюджета на следующий финансовый год.

Начиная с 1921 г. в США функции Высшего органа финансового контроля федерального уровня выполняет главное контрольно-финансовое управление США (U. S. GAO). Ведомственный финансовый контроль реализует министерство финансов США, а внутриведомственный — главный финансовый администратор и генеральный инспектор министерства образования США. Кроме того, эффективность работы Высшего органа финансового контроля США в 2010 г. составила 49,9 млрд долл., или 87 долл. на 1 долл., потраченный на обеспечение деятельности управления.

Организационное, институциональное отделение государственного финансового контроля от исполнительной власти и законодательной власти означает, что субъект и объект контроля контролер не одинаковы, более того, между ними существует определенная дистанция. К примеру, Верховная контрольная палата Польши подотчетна Сейму и выступает в качестве самостоятельного высшего органа государственного контроля. Государственная счетная палата Венгрии как финансовый хозяйственный орган и контролирующий орган Государственного собрания подотчетна исключительно Государственному собранию. В некоторых странах законодательством за органом финансового контроля закрепляется статус особого судебного органа либо органа, осуществляющего функции судебного органа.

Контролирующие органы некоторых зарубежных государств взаимодействуют или пытаются найти линии разграничения своих функций с функциями омбудсменов. В свою очередь, последние — независимые структуры, которые образуются парламентами. Однако существуют своего рода административные омбудсмены. В частности, во Франции медиатор назначается Советом Министров и выступает в качестве посредника между аппаратом управления и гражданами. Ему оказывают помощь специально выделяемые в министерствах и департаментах корреспонденты. В США исполнительные омбудсмены штатов назначаются губернаторами, а часто с участием legislatures. В Австрии президент назначает членов аппарата Коллегии народной правозащиты [6].

Мировой опыт формирования счетных палат или комитетов показывает, что возможно применение одной из 3 моделей: парламентская (суть ее заключается в том, что парламенту принадлежит решающая роль в определении состава счетного комитета и, главным образом, ее председателя); внепарламентская (суть ее заключается в том, что назначение председателя комитета президентом республики осуществляется по решению совета министров, либо назначается правительством, а остальные ее члены назначаются президентом); смешанная (суть ее заключается в том, что допускает синтез первых двух моделей, т. е. участие и парламента, и президента в определении состава счетного комитета).

Главными задачами счетных комитетов, которые сформулированы в законодательстве ряда зарубежных стран, являются: контроль за исполнением государственного бюджета (в частности, в Италии Счетная палата осуществляет предварительный контроль законности актов Правительства и последующий контроль исполнения государственного бюджета; в Португалии контролирующий орган осуществляет контроль за исполнением государственного бюджета); контроль за государственными доходами и расходами (в Греции Счетная палата организует и проводит контроль за государственными расходами, а также в силу особых предписаний законодательства осуществляет контроль за расходами местных органов управления и других юридических лиц публичного права; в Болгарии Счетная палата проводит контроль за государственными доходами и расходами, определяет технологию и методику финансовой отчетности и осуществляет мониторинг за их исполнением); контроль за финансовой деятельностью различных органов государства (в Австрии Счетная палата проводит проверку финансовой деятельности Федерации, земель, союзов общин, общин и иных установленных законодательством субъектов права; в Польше Верховная контрольная палата контролирует хозяйственную, организационно-управленческую и финансовую деятельность органов государственной администрации, а также подчиненных им предприятий и иных организаций).

Целью контрольной работы высшего контрольного органа является законность, правильность, эффективность и экономичность управления денежными и материальными средствами. Пожалуй, главной прерогативой органов государственного финансового контроля органа является установление относительной важности той или другой из них.

Анализируя положения нормативно-правовых актов ряда зарубежных стран и конституции как главного закона государства, в качестве главного объекта контрольной деятельности высшего органа финансового контроля нужно выделить государственный бюджет, т. е. его доходы и расходы, а также исполнение в целом. Помимо этого в качестве объектов контроля можно назвать все государственные инстанции. Однако выполнение контрольных функций государственными органами в отношении названных объектов имеет специфические различия. В частности, как пример можно рассмотреть контрольные полномочия органа государственного финансового контроля в отношении банков. В Венгрии Счетная палата как орган государственного финансового контроля осуществляет мониторинг и проверку налоговой деятельности налогового управления и местных советов, деятельности Государственной таможни, Управления гербовых сборов и даже хозяйственной деятельности партий. Счетная палата Австрии уполномочена проводить проверку не только государственного хозяйства Федерации, но и проводить ревизию финансов федеральных земель, а также финансовой деятельности, связанной с благотворительными и иными фондами и учреждениями, управление которыми осуществляется органами Федерации.

В некоторых государствах (Австрия, США, Германия, Великобритания) система государственного и муниципального финансового контроля построена как единая система, которая базируется на единых принципах и стандартах. Стандартизация выступает в качестве фактора обеспечения системности взаимодействия органов государственного финансового контроля в мировой практике; формирует организационно-методическую базу их специализации и кооперирования, придает их системе свойства самоорганизации; определяет синергетический эффект в системе государственного финансового контроля; осуществляет профессионально-интегративную функцию, объединяющую сотрудников органов государственного финансового контроля.

В международной практике также действуют органы регионального финансового контроля, которые существуют в двух основных формах: Централизованная система финансового контроля (в виде единой структуры), т. е. региональные финансово-контрольные учреждения находятся в прямом организационном подчинении у высшего органа финансового контроля государства. Модель этого типа обеспечивает осуществление бюджетно-финансового контроля на всей территории страны по единому системному плану, на основании единых критериев анализа, гарантируя законное и целесообразное управление

всеми государственными финансами. Децентрализованная система финансового контроля в виде отдельно существующих региональных контрольно-счетных палат, предназначенных для того, чтобы проводить контроль за бюджетными средствами государства в его административно-территориальном образовании, включая муниципалитеты, не составляя при этом единой системы общегосударственного государственного финансового контроля и не подчиняясь высшему финансово-контрольному органу государства [4].

Проведенный анализ говорит, с одной стороны, о наличии разнообразных форм осуществления контроля (внешний и внутренний/внутриведомственный), а с другой — о единстве и общности объекта и содержания форм и методов осуществления государственного финансового контроля. В этих условиях организации контроля коммуникативная функция становится основой для проявления производных функций государственного финансового контроля, а именно превентивной и аналитической. Критический анализ зарубежных моделей осуществления финансового контроля позволяет сделать вывод: во-первых, о наличии единых задач и общих принципов в организации работы органов контроля с учетом национальной специфики, экономических условий и исторического развития; во вторых, об отсутствии единого и общего подхода к проблемам организации контроля и проведения аудита государственных финансов в мире.

Таким образом, международная практика свидетельствует, что органы государственного финансового контроля могут достаточно эффективно существовать и функционировать на основе, казалось бы, противоположных, взаимоисключающих и противоречащих друг другу принципов и подходов. Обобщая все вышесказанное, можно сделать вывод, что органы государственного финансового контроля, как правило, играют важнейшую и активную роль в управлении государственными финансами. Существующие органы государственного финансового контроля в большинстве своем независимы, а их деятельность является достаточно результативной и эффективной. Кроме того, следует отметить, что адаптация положительного зарубежного опыта функционирования системы государственного финансового контроля даст шанс значительно улучшить и повысить результативность и эффективность контрольной работы, создать более мощный инструментариум обеспечения государства и общества качественной, надежной, своевременной, независимой информацией, которая так необходима для повышения эффективности государственного управления и принятия важнейших управленческих решений на всех уровнях управления государством.

Литература:

8. Закон Республики Казахстан «О государственном аудите и финансовом контроле» от 12.11.2015.
9. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts. - [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://intosai.connexchoosing.net/en/portal/documents/intosai/general/Hma_dedaration/index.php?artide_pos=1.
10. Мировой опыт организации государственного аудита [Электронный ресурс] — Доступ из http://www.juristlib.ru/book_6750.html
11. Степашин С. В. «Аудит эффективности как важнейшая форма государственного финансового контроля» [Электронный ресурс] — Доступ из <http://www.ach.gov.ru/ru/chairman/?id=217>
12. Чхиквадзе В. В. «Организационно-правовые основы государственного финансового контроля в зарубежных странах» [Электронный ресурс] — Доступ из <http://www.justicemaker.ru/view-article.php?id=23&art=3164>
13. Нурсеитов Э. О. Международные стандарты аудита: принципы и практика: учеб. пособие/ Под ред. Э. О. Нурсеитов, Д. Э. Нурсеитов.- Алматы: Экономика, 2008.- 478 с.
14. Чумакова И. Аудит эффективности: зарубежный опыт и отечественные реалии / И. Чумакова // Бухгалтерский учет и аудит. - 2009. - № 1. - С. 56-62.