

## 7. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ

### 7.1. ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ И РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СЕКТОРЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

Айбек уулу Лесбек, адъюнкт кафедры управления экономикой производства и ремонта вооружения и техники

*Военный университет  
Министерства обороны РФ*

В статье рассматриваются проблемы формирования и развития системы внутреннего аудита в секторе государственного управления Кыргызской Республики.

Одним из важнейших условий ускорения социально-экономического развития Кыргызской Республики в настоящее время является кардинальное реформирование системы государственного управления. История развития государственного управления в странах с рыночной экономикой показывает, что повышение эффективности и результативности государственных бюджетных расходов может быть достигнуто только путем создания современной системы финансового менеджмента в органах исполнительной власти.

Происходящие в последние годы в органах государственного управления Кыргызской Республики процессы по оптимизации и повышению эффективности деятельности, повышению интереса и эффективности управления наделенным государственным имуществом и целевому использованию выделенных средств из республиканского бюджета, привели к необходимости организации современного контроля над работой наемных управленцев и предоставлении гарантии того, что они управляют исключительно в интересах учредителя, а не своих личных или конкретной группы учредителей. Одной из современных форм контроля является внутренний аудит.

В предлагаемой статье исследуются проблемы формирования и развития внутреннего аудита в секторе государственного управления Кыргызской Республики и важные выводы из сложившейся ситуации.

Под сектором государственного управления понимаются институциональные единицы, выполняющие функции органов государственного управления в качестве основного вида деятельности. Функции органов государственного управления состоят в следующем:

- принятие ответственности за обеспечение общества товарами и услугами на нерыночной основе для их коллективного или индивидуального потребления;
- перераспределение государственных доходов с помощью трансфертов и субсидий.

Единицы сектора государственного управления осуществляют свою деятельность за счет финансовых средств бюджета, внебюджетных фондов, а также за счет доходов от собственности, продажи рыночных услуг, заимствований.

Сектор государственного управления включает в себя:

- органы государственной власти; органы местного самоуправления;
- государственные внебюджетные фонды, созданные в целях государственного социального обеспечения.

В сектор государственного управления входят два типа институциональных единиц.

1. Органы государственной власти и управления всех уровней – министерства, ведомства, службы, агентства, а также государственные внебюджетные фонды и т.п.
2. Некоммерческие организации, финансируемые и контролируемые государством (учебные заведения, больницы, организации культуры и т.п.).

Сложность задач, стоящих перед органами государственного управления, усугубляется в отдельных регионах проявлениями клановых конфликтов, социального и этнополитического напряжения, а также финансово-экономическим кризисом, который не только отразился на экономике Кыргызстана, внес дополнительный напряжение в общественные отношения, но и создал новые предпосылки и условия для коррупции и финансовых нарушений в государственном секторе экономики.

В настоящее время уровень государственного контроля не позволяет в полной мере выполнять поставленные перед ним задачи, что создает новые предпосылки в необходимости организации современного внутреннего контроля и аудита в секторе государственного управления.

С середины 1990-х гг. появилось множество публикаций в средствах массовой информации, содержащих фактический материал по проблемам реформирования системы внутреннего контроля и аудита.

Также имеется ряд зарубежных научных работ, затрагивающих вопросы развития внутреннего контроля и аудита в органах государственного управления. Представляют научный интерес работы Я. Соколова, Ю. Никольской, Е. Мерзликиной Р. Монтгомери, Ф. Дефлиз и Л. Пачоли.

Как и в любой науке, в аудите существуют различные научные направления, различные темпы экономического развития, особенности национальной системы счетов и финансового законодательства которые оказывают существенное влияние на развитие научных направлений в области разработки теории и методов аудита. Однако проблемы унификации бухгалтерской отчетности, все большее и большее взаимопроникновение экономик и финансов более развитых стран в менее развитые, развитие транснациональных корпораций, широкое применение компьютерных технологий в бизнесе и финансах приводит к необходимости унификации и стандартизации финансовой отчетности. Соответственно особенно важными проблемами становятся унификация стандартов аудита, теоретических аспектов и методов подготовки аудиторов.

Как и все научные теории, теории аудита имеют свои положительные и отрицательные стороны. Следовательно, явно вытекают задачи аудита как научного направления в Кыргызской Республике – на основе мирового опыта, учитывая национальные особенности экономики, разработать теоретические подходы, а также на основе изучения мирового опыта регламентации аудиторской деятельности путем введения стандартов разработать систему стандартов, позво-

ляющую регламентировать аудит и использовать в практике все новейшие научные достижения.

Согласно Никольской Ю.П. и Мерзликиной Е.М. [9], в аудите можно выделить три направления теории:

- адекватности;
- контроллинга;
- консалтинга.

Теория адекватности ведет свою историю от трудов английских теоретиков. Первые научные работы в этой области были опубликованы Ф. Пикслеем в 1881 г. и Л. Дикси в 1892 г. Последователем этой теории Т. Рууд в 1989 г. опубликовал следующую формулировку: «Аудит должен быть определен как процесс проверки с целью получения подтверждения соответствия учетной информации экономической деятельности». Следующей этой теории, в течение многих лет применялся прямой последовательный подход – подтверждение старались получить путем прямого сравнения бухгалтерской отчетности.

При этом последовательность такова:

- сравнение с учетными регистрами;
- сравнение с первичными документами;
- проверка логической увязки отчетных данных (колляция);
- прямое сравнение учетных данных с фактическим имущественным состоянием предприятия (инвентаризация).

В рамках данной теории существовали два альтернативных подхода прямого последовательного аудита:

- от документов к отчетности;
- от отчетности к документам.

Продолжая и развивая подход Л. Дикси, представители данной теории видели свою задачу в раскрытии вольных и невольных ошибок, проникших в проверяемый отчет.

В первой четверти XX в. возникла теория контроллинга, согласно которой цель аудита смещается с «мертвых документов» на «живую организацию» внутреннего контроля на проверяемой фирме.

В рамках данной теории раскрывается механизм управления предприятием, она позволяет вскрыть неиспользованные резервы, но имеет и свои недостатки, в частности, то, что степень объективности отчетных данных при этом снижается.

Теория консалтинга напрямую связана с эффективностью деятельности предприятия. В публикации 1983 г. М. Шерер, Д. Кент сводят задачи аудита не к подтверждению отчетности, не к анализу ее адекватности и выявлению действенности внутреннего контроля, а к анализу эффективности работы самого предприятия. Эффективность работы предприятия определяется эффективностью работы его сотрудников и прежде всего администрации, и аудит понимается как одна из форм консалтинга собственников относительно качества работы наемной администрации.

Развитием этой теории стал бихевиористический подход, согласно которому поведение аудитора определяется стимулами, и на каждый стимул у него должна быть соответствующая реакция. В качестве основных особенностей можно выделить факт, что важнейшими процедурами становятся:

- тесты, причем тестирование субъективного поведения даже важнее тестирования документов;
- риск, ибо расчет неопределенности, в условиях которого принимаются те или иные решения, – основа основ работы аудитора.

Теория исходит из субъективных оценок и позволяет выяснить то, что лежит за документами вне зареги-

стрированных фактов хозяйственной жизни, при этом она устремлена не в прошлое, а в будущее. Именно в рамках этой теории широко используются стохастические методы, она ориентирована целиком на математические дисциплины – теорию вероятностей, теорию информации, линейное программирование, теорию игр, а также некоторые приемы системы директ-костинг в бухгалтерском учете.

В монографии «Доказательства в аудите» С.М. Бычкова [5] выделяет несколько иную (более детальную) классификацию теорий аудита, в которой выделяется шесть теорий:

- полицейская теория, уже рассмотренная ранее;
- теория подтверждения кредитоспособности, ограничивающая роль аудитора установлением платежеспособности предприятия, используя в основном данные финансовой отчетности;
- теория модератора, утверждающая, что аудитор выступает в качестве посредника между различными сторонами, участвующими в хозяйственном процессе и предъявляющими определенные и часто противоречивые требования. В рамках данной теории аудитор должен понимать эти противоречия и выбирать такую стратегию сбора доказательств, которая бы в оптимальной степени удовлетворяла бы требованиям определенного им круга пользователей;
- квазикритическая теория, согласно которой мнение аудитора и процесс сбора доказательств зависят от множества возникающих обстоятельств;
- теория агентов (она была уже кратко рассмотрена);
- теория о роли аудитора как инструмента социального контроля за ведением бухгалтерского учета, которая подчеркивает, что клиентом аудитора выступают не собственники и тем более не администраторы (директора), а общество в целом, и что не важно, что думают лица, купившие акции, а то, что могут подумать потенциальные покупатели.

Кратко проанализировав становление аудита в развитых странах, рассмотрев теории аудита, можно согласиться с выводами многих авторов, в частности Л.И. Ворониной, о том, что «до конца 40-х годов аудит в основном заключался в проверке документации, подтверждающей записанные денежные операции, и правильной группировке этих операций в финансовых отчетах и получил название подтверждающего аудита, а период его становления – первым этапом развития аудита. Характеризуя этот этап, можно сказать, что аудит в классическом понимании этого слова представлял собой внешний, независимый, вневедомственный финансовый контроль деятельности экономических субъектов (компаний).

На втором этапе развития аудита, после 1949 г., независимые аудиторы (внешние) стали больше внимания уделять вопросам внутреннего контроля в компаниях, полагая, что при эффективной системе внутреннего контроля вероятность ошибок незначительна и, следовательно, финансовые данные и отчеты достаточно полны и точны. Аудиторские фирмы начали заниматься больше консультационной деятельностью, чем непосредственно аудиторскими проверками. Такой аудит получил название системно-ориентированного, так как дал возможность наблюдать системы, контролируемые операции системы внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля – это политики и процедуры, принятые руководством организации, с тем чтобы обеспечить приемлемый уровень уверенности в том, что цели организации достигаются.

Согласно Руководству по внутреннему аудиту [13], внутренний контроль – это политика или процедура,

разработанная для минимизации риска намеренных или случайных ошибок или упущений в функционировании финансовой, операционной или учетной систем.

Следует отметить, что понятие внутреннего аудита действительно не является новым, оно возникло достаточно давно. И если на первых этапах своего становления он в большей степени представлял собой форму контроля за состоянием бухгалтерского учета, то уже в начале XX в. смысл внутреннего аудита заключался в нефинансовой оценке операций компании и систематическом поиске путей повышения эффективности управления.

Наибольшее распространение внутренний аудит стал получать в третьем тысячелетии. Однако и в настоящее время среди специалистов не наблюдается единства в подходах к определению термина «внутренний аудит». Одни из них пытаются отождествить внутренний аудит с внешним или, по крайней мере, найти между ними сходство, другие же, наоборот, пытаются найти различия или противоречия.

Ниже приведены наиболее распространенные подходы к определению понятия «внутренний аудит».

Подходы к определению понятия «внутренний аудит» перечислены ниже.

1. Бурцев В.В. [3]: внутренний аудит – это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).
2. Андреев В.Д. [2]: внутренний аудит – элемент системы внутреннего контроля, необходимый для крупных хозяйствующих субъектов, в основном негосударственного сектора экономики, чтобы с его помощью успешно конкурировать на рынке за счет роста качества, снижения себестоимости продукции, знания потребностей рынка и, таким образом, повышения эффективности работы.
3. Багаутдинова Э.Н. [4]: Что означает термин «Внутренний аудит»?
  - «аудит» – так как необходима глубокая проверка (ревизия) бизнеса;
  - «внутренний» – так как ревизия производится собственными силами собственника, которым он доверяет.
4. Гольдштейн Г.Я. [7]: внутренний аудит – независимая оценочная функция, целью которой является помощь штабу в эффективной разгрузке его ответственности. Для этого внутренние аудиторы снабжают штаб анализом, оценками и рекомендациями по соответствующим видам активности.
5. Муллахметов Х.Ш. [8]: внутренний аудит – деятельность по обеспечению менеджмента качественной информацией посредством системного контроля за деятельностью организаций на базе мониторинга их отчетности и путем организации комплексного экономического анализа, опираясь на результаты работы имеющихся функциональных служб.
6. Петров В., Алексеева А., Головач А. [11]: внутренний аудит – функция, которая призвана участвовать в оценке надежности и эффективности системы внутреннего контроля (не только финансового, но и операционного контроля, контроля за соблюдением политик и процедур), в процессе управления рисками, с которыми сталкивается компания (например, при выведении на рынок новых продуктов, внедрении новых информационных систем, реструктуризации бизнеса), в процессе корпоративного управления.
7. Попов А. [12]: внутренний аудит – инструмент выявления возможностей для повышения эффективности бизнеса, и

его внедрение играет большую роль для компаний, желающих привлечь дополнительное финансирование.

8. Воропаев Ю.Н. [6]: внутренний аудит – это способ независимой оценки эффективности деятельности организации и органов ее управления.
9. Савчук В.П. [14]: под внутренним аудитом здесь и далее понимается комплекс диагностических процедур, направленных на выявление, с одной стороны, слабых сторон бизнеса, а с другой – установление путей их устранения.
10. Алборов Р.А. [1]: внутренний аудит – это фактически внутрихозяйственный контроль, но по содержанию и методам проведения он имеет много общего с внешним аудитом.

Нельзя сказать, что какое-то из приведенных выше определений некорректно и не выявляет сущность внутреннего аудита, просто они ограничены и не раскрывают в полном объеме сущность внутреннего аудита на современном этапе.

Все это обусловлено, как мы полагаем, буквально-стью перевода термина с английского языка. Дословно термин «внутренний аудит» – internal audit – означает внутреннюю проверку счетов, ревизию. Однако, с нашей точки зрения, у внутреннего аудита иной смысл, назначение и организация. И наиболее точно их передает определение понятия, данное международным Институтом внутренних аудиторов (The Institute of internal auditors) – «внутренний аудит есть деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и управления организацией».

Следовательно, внутренний аудит следует воспринимать скорее как разновидность консалтинга, чем контроля. А говорить о том, что к институтам внутреннего аудита относятся назначаемые учредителями ревизоры, ревизионные комиссии и подобные органы, не совсем корректно в силу отличия задач, стоящих перед этими институтами, от выполняемых службой внутреннего аудита.

При этом на современном этапе контрольная функция внутреннего аудита, обеспечивающая достоверность бухгалтерской отчетности, не остается ни главной, ни единственной, а задачей внутреннего аудита является решение вопросов управления и экономической политики, т.е. в современном понимании внутренний аудит из простой проверки соблюдения регламентов превращается в творческий процесс.

Роль внутреннего аудита заключается в том, что он является:

- действенным механизмом оценки эффективности деятельности менеджмента;
- механизмом совершенствования системы внутреннего контроля; объективным источником информации;
- предоставляет гарантии, что система внутреннего контроля эффективна, сотрудники соблюдают правила и процедуры, руководство получает надежную информацию, активы защищены, риски оцениваются и определены мероприятия по управлению ими, задачи, стоящие перед организацией, успешно выполняются;
- нацелен на поиск и решение проблем; ориентирован на предоставление консультаций по экономии средств и повышение эффективности операций, а также усовершенствование процессов.

Анализ подходов к определению цели внутреннего аудита позволяет сделать вывод о том, что она не является универсальной. Однако, с нашей точки зрения,

цель внутреннего аудита заключается в повышении эффективности деятельности организации.

В настоящий момент не существует и единообразного подхода к определению задач и функций внутреннего аудита. Под основной задачей внутреннего аудита следует понимать представление независимых и объективных гарантий. В свою очередь функции внутренних аудиторов заключаются в следующем:

- оценке системы внутреннего контроля в части достоверности информации, сохранности активов, эффективности и результативности деятельности отдельных операционных и структурных подразделений и разработке рекомендаций по улучшению этих систем;
- анализе и оценке эффективности системы управления рисками и предложении методов их снижения;
- анализе и оценке эффективности системы управления организацией;
- оценке экономичности и эффективности осуществляемых организацией операций;
- оценке соблюдения требований действующего законодательства, требований регулирующих и надзорных органов, а также внутренних документов организации, определяющих внутреннюю политику, правила, процедуры, целью которой является оценка качества и соответствия созданных систем обеспечения соблюдения требований законодательства и иных правовых актов и внутренних документов, а также разработка предложений по совершенствованию данных систем;
- проведении специальных расследований отдельных случаев, например, подозрений в злоупотреблениях.

Выбор вышеизложенных подходов к определению внутреннего аудита, его роли, целей и задач, с одной стороны, приведет к отказу от тотального контроля отдельных операций, анализа достоверности показателей бухгалтерской отчетности исключительно на основе информации, формируемой бухгалтерской службой организации, а с другой – повлечет за собой необходимость получения разумных гарантий того, что процессы, осуществляемые в организации, эффективны, и риск ограничен приемлемым уровнем, посредством оценки адекватности, эффективности и качества системы управления рисками, что система внутреннего контроля эффективна и позволяет предотвратить возможные ошибки и недобросовестные действия должностных лиц, а принципы и механизм управления ориентированы на результат.

Кроме того, по мнению многих специалистов, вышеизложенный подход становится практически универсальным и может применяться организациями, осуществляющими деятельность в государственном секторе экономики, с незначительными корректировками не столько методического подхода к решению проблемы, сколько процедурного.

Так, например.

1. Цель внутреннего аудита будет заключаться не только в повышении эффективности деятельности, но и в повышении качества осуществления государственных функций.
2. Применительно к предприятиям государственного сектора экономики к функциям внутренних аудиторов должно быть добавлено представление объективной информации о качестве выполняемых государственных функций и использовании государственных финансовых и нефинансовых ресурсов.
3. Для организации эффективной системы внутреннего аудита необходимо определить цель и результаты деятельности, однако применительно к государственному сектору это вызовет определенные трудности, так как данный процесс весьма трудоемок и не всегда поддается формализации.

Существующая в Кыргызской Республике система бюджетных учреждений была сформирована в иных социально-экономических условиях и до сих пор функционирует в отрыве от современных подходов государственного управления, от принципов оптимальности и достаточности для предоставления государственных и муниципальных услуг.

По существу органы государственной власти просто осуществляют содержание существующей системы бюджетных учреждений вне зависимости от объема и качества оказываемых ими услуг.

При ныне действующем правовом статусе у бюджетных учреждений отсутствуют стимулы к оптимизации и повышению эффективности расходов, что вызвано, в первую очередь, сметным финансированием от фактически сложившегося их уровня. Высока степень закрытости управления большинства бюджетных учреждений – как от рядовых сотрудников этих учреждений, так и от иных граждан – потребителей государственных (муниципальных) услуг.

При этом фактически большинство бюджетных учреждений уже осуществляют предпринимательскую деятельность и получают достаточно высокие доходы.

В новых условиях изменяются и основные задачи органов государственного контроля. В настоящее время контрольные органы обеспечивают постоянный контроль за целевым характером и эффективностью использования бюджетных средств.

Анализ содержания материалов и результатов аудиторских проверок свидетельствует о том, что неэффективное использование государственных средств и коррупция зачастую тесно связаны между собой. Учитывая, что неэффективные расходы в соответствии с законодательством не подлежат восстановлению в бюджет, их предупреждение и профилактика могут дать существенный экономический эффект.

В этом отношении целесообразно законодательно установить персональную ответственность за неэффективное использование бюджетных средств. Несмотря на то, что в перспективе это может положительно отразиться на эффективности государственного контроля, в нынешних условиях это представляется маловероятным в силу именно тех причин, которые усложняют его осуществление.

Кроме того, на наш взгляд, даже при условии персонализации ответственности за использованием бюджетных средств останется простор для маневра в обосновании их эффективности перед внешними контролирующими органами.

Несмотря на то, что Закон о Республиканском бюджете Кыргызской Республики [10], определяя эффективность и экономность использования бюджетных средств одним из принципов бюджетной системы, устанавливает обязанность получателей бюджетных средств эффективно использовать бюджетные средства в соответствии с их целевым назначением, существующая организация бюджетного процесса фактически не имеет механизмов реализации ни данного принципа, ни указанной обязанности.

Более того, принимая во внимание направление бюджетной реформы в сторону персонализации за расходованием бюджетных средств, на практике складывается ситуация, что получатели государственных средств в первую очередь озабочены за их целевым использованием, т.е. имеет место смещение внимания бюджетопо-

лучателей и органов внешнего контроля в сторону целевого использования средств при отсутствии возможности оценки эффективности расходов средств.

В целях устранения такого перекоса многими учеными, специалистами предлагается внедрение внутреннего аудита, который определяется как процесс, связанный с оценкой результативности и экономичности использования бюджетных ресурсов, с определением уровня достижения целей за счет государственных средств при реализации мер бюджетной политики, государственных проектов и программ.

Формирование системы внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики в целях дальнейшего совершенствования эффективности государственного управления является процессом, реализация которого осуществляется с 2008 г. и продолжается по настоящее время.

Проведение дальнейших мероприятий определены Среднесрочным планом действий по реформированию системы управления государственными финансами Кыргызской Республики на 2009-2013 гг., утвержденным указом президента Кыргызской Республики от 22 октября 2009 г. УП №396.

В разделе II.В вышеназванного плана ставится задача:

- по реализации и совершенствованию законодательства по функционированию системы внутреннего аудита;
- разработке и совершенствованию методологии внутреннего аудита, созданию служб внутреннего аудита государственными органами и учреждениями Кыргызской Республики;
- повышению квалификации специалистов внутреннего аудита в министерствах и ведомствах.

Для развития системы внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики разработаны:

- закон Кыргызской Республики «О внутреннем аудите» от 26 января 2009 г. №25 устанавливает правовые основы создания и функционирования системы внутреннего аудита государственных органов и учреждений;
- Программа создания и развития системы внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики на 2008-2013 гг., утвержденная постановлением Правительства Кыргызской Республики от 27 июня 2008 г. №341.

Основными направлениями развития системы внутреннего аудита в соответствии с программой являются: создание и совершенствование законодательной и нормативной правовой основы функционирования системы внутреннего аудита; создание и совершенствование методологической основы внутреннего аудита; переподготовка и повышение квалификации специалистов в области внутреннего аудита:

- стандарты внутреннего аудита для государственных органов и учреждений Кыргызской Республики, утвержденные постановлением правительства Кыргызской Республики от 27 июня 2008 г. №341. Стандарты разработаны с учетом Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита. Стандарты являются обязательными едиными требованиями по планированию, проведению внутреннего аудита службами внутреннего аудита бюджетных учреждений, подготовке отчетности и мониторингу деятельности по внутреннему аудиту;
- руководство по внутреннему аудиту для государственных органов и учреждений Кыргызской Республики, утвержденное приказом министерством финансов Кыргызской Республики от 17 апреля 2008 г. №54-п.

Созданные службы внутреннего аудита должны строить свою работу в соответствии с законом Кыр-

гызской Республики «О внутреннем аудите» от 26 января 2009 г. №25 и Стандартами внутреннего аудита, утвержденными постановлением правительства Кыргызской Республики от 27 июня 2008 г. №341.

Несмотря на всю кажущуюся простоту изложенного подхода к организации службы внутреннего аудита, внедрение его в практику в секторе государственного управления Кыргызской Республики оказалось намного более затруднительным.

Анализ функционирования служб внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики за 2011 г., проведенный уполномоченным государственным органом – министерством финансов Кыргызской Республики – позволяет сделать вывод о наличии следующих проблем:

- не уделяется должное внимание руководством министерств и ведомств процессу составления стратегического и годового планов с акцентированием внимания на области с существенными факторами риска;
- недостаточно внимания уделяется руководством министерств и ведомств процессу оценки выполнения планов аудита;
- наблюдается чрезмерное увлечение разовыми аудиторскими проверками, которые можно применять только в особых ситуациях, так как такое положение меняет сущность деятельности внутреннего аудита;
- подразделениям внутреннего аудита не хватает мотивации для соответствующего функционирования из-за его недооценки;
- в преобладающем большинстве министерств и ведомств внутренним аудиторам поручают выполнять работу, не соответствующую их функциям, что должно быть исключено в целях сохранения независимого статуса внутреннего аудитора и в соответствии с положениями п. 1 ст. 13 гл. 4 закона Кыргызской Республики «О внутреннем аудите»;
- недостаточный уровень знаний по методологии и практического опыта проведения внутреннего аудита у специалистов по внутреннему аудиту, что отражается на качестве работы;
- нежелание подразделений внутреннего аудита министерств и ведомств организовать работу в соответствии с установленной методологией;
- текучесть кадров подготовленных специалистов.

Главными причинами возникших проблем, с которыми столкнулся участник государственного сектора экономики при формировании и развитии системы внутреннего аудита, являются:

- отставание теории от практики, обусловленное отсутствием научной теории внутреннего аудита (понятийная неопределенность, методология и т.п.) применительно к условиям Кыргызстана;
- отсутствие системы подготовки и повышение квалификации специалистов для внутреннего аудита в соответствии с современными требованиями (недостаточный уровень профессионализма аудиторских кадров);
- недостаточная регламентация деятельности. Т.е. практическое отсутствие административных и иных видов регламентов в силу неопределенности функционально-процессной модели организации деятельности участников;
- ненацеленность систем планирования и управления на результат;
- отсутствие обоснованных показателей для оценки эффективности и результативности деятельности; несовершенство или полное отсутствие управленческого учета, позволяющего обеспечивать, контроль достижения результатов;
- отсутствие слаженной системы внутреннего контроля, подмена понятия «внутренний контроль» ревизией, контроллингом и т.д.;
- игнорирование объективной необходимости наличия эффективных процедур внутреннего контроля, направлен-

ных на обеспечение в первую очередь сохранности активов, проверку достоверности информации, формируемой системой бухгалтерского учета, и повышение результативности деятельности, для того чтобы внутренний контроль стал инструментом контроля рисков;

- наличие разных подходов к осуществлению проверок и ревизий и отсутствие взаимодействия контролирующих органов, между собой и правоохранительными органами.

Таким образом, вышеизложенный подход к организации системы внутреннего аудита в коммерческом секторе экономики не является практически универсальным и не может полностью применяться в секторе государственного управления.

Резюмируя сказанное выше, следует отметить, что действующая система внутреннего аудита в секторе государственного управления неполностью отвечает современным требованиям, т.е. необходимо решение дальнейших безотлагательных задач по развитию системы внутреннего аудита, включающее:

- адаптацию научной теории внутреннего аудита, применительно к условиям Кыргызстана (отказ от слепого копирования теории и практики внутреннего аудита зарубежных стран);
- усовершенствование системы подготовки и повышение квалификации специалистов для внутреннего аудита в соответствии с современными требованиями;
- регламентацию деятельности;
- разработку систем планирования и управления на результат, обоснованных показателей для оценки эффективности и результативности деятельности, совершенствовать управленческий учет, позволяющий обеспечить контроль достижения результатов;
- усовершенствование взаимодействия контролирующих органов, между собой и правоохранительными органами.

Однако, каковы бы ни были проблемы, их рано или поздно придется преодолевать, так как внутренний аудит в секторе государственного управления действительно является наиболее действенным инструментом выявления возможностей повышения эффективности деятельности государственных органов.

При этом дальнейшее изменение системы общественных отношений, гражданско-правовой среды, проведение административной и бюджетной реформ все более усложняющиеся процессы и финансовые технологии предопределяют необходимость адекватной трансформации системы внутреннего аудита.

На наш взгляд, именно понимания этого недостает нынешним реформаторам сектора государственного управления, т.е. использование системы внутреннего аудита незаменимо при осуществлении контроля за реализацией многих важнейших государственных задач.

## Литература

1. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК / Р.А. Алборов. – М. : Дело и сервис, 1998. – 464 с.
2. Андреев В.Д. Внутренний аудит [Текст] : учеб. пособие / В.Д. Андреев. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 464 с.
3. Бурцев В.В. Организация внутреннего аудита [Текст] / В.В. Бурцев // Финансовый менеджмент. – 2005. – №6. – С. 88-98.
4. Багаутдинова Э.Н. Организация внутреннего аудита бизнеса [Текст] / Э.Н. Багаутдинова // Деловое обозрение. – 2004. – №5.
5. Бычкова С.М. Доказательства в аудите [Текст] / С.М. Бычкова. – М. : Финансы и статистика, 1998. – 176 с.
6. Воропаев Ю.Н. Оценка риска аудита и бизнеса [Текст] / Ю.Н. Воропаев // Бухгалтерский учет. – 1996. – №6.
7. Гольдштейн Г.Я. Основы менеджмента [Текст] : учеб. пособие / Г.Я. Гольдштейн. – 2-е изд., доп. и перер. – Таганрог : Изд-во ТРТУ, 2003.

8. Муллахметов Х.Ш. Внутренний аудит в системе управления корпорацией [Текст] / Х.Ш. Муллахметов // Менеджмент в России и за рубежом. – 2001. – №3.
9. Никольская Ю.П. Аудит [Электронный ресурс] : учеб. пособие / Ю.П. Никольская, Е.М. Мерзлякина. URL: <http://www.hi-edu.ru/e-books/xbook086/01/part-002.htm>.
10. О республиканском бюджете Кыргызской Республики на 2012 г. и прогнозе на 2013-2014 гг. [Электронный ресурс] : закон Кыргызской Республики от 17 апр. 2012 г. №41. Доступ из справ.-прав. системы «КонсультантПлюс».
11. Петров В. Внутренний аудит в российских компаниях [Текст] / В. Петров, А. Алексеева, А. Головач // Финансовый директор. – 2004. – №4.
12. Попов А. Контролер изнутри [Текст] / А. Попов // Финанс. – 2005. – №14.
13. Руководство по внутреннему аудиту для государственных органов и учреждений Кыргызской Республики [Электронный ресурс] : утв. приказом м-ва финансов Кыргызской Республики от 17 апр. 2008 г. №54-п. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
14. Савчук В.П. Кто поможет собственнику разобраться в его бизнесе? [Электронный ресурс] / В.П.Савчук. URL: [http://www.cfin.ru/finanalysis/int\\_audit.shtml#\\_ftnref1#\\_ftnref1](http://www.cfin.ru/finanalysis/int_audit.shtml#_ftnref1#_ftnref1)

## Ключевые слова

Аудит; бюджет; инвестиция; коммерция; мониторинг; реализация; технология; управление; финансирование; эффективность.

*Айбек уулу Лесбек*

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. В числе стратегических тактических целей реформирования системы государственного управления Кыргызской Республики важная роль отведена реализации бюджетной реформы, направленной на более эффективное управление государственными финансовыми ресурсами. В условиях ежегодного роста объемов финансирования сектора государственного управления актуальной является организация действенного государственного контроля за результативным и эффективным использованием бюджетных и внебюджетных средств.

Одним из приоритетов реформы стало формирование и развитие системы внутреннего аудита в секторе государственного управления Кыргызской Республики. Однако дальнейшему развитию сформированной и внедренной с 2009 г. системы внутреннего аудита в органах государственной власти мешает отсутствие соответствующей методологической базы.

По мнению автора рецензируемой статьи, ее разработка должна вестись с учетом накопленного опыта зарубежных стран, особенностей национальной экономики Кыргызстана, адаптации научной теории внутреннего аудита и т.п.

Актуальность статьи обуславливается необходимостью обеспечения рационального расходования государственных экономических ресурсов; поиском новых форм и методов государственного финансового контроля; изменением организации системы государственного управления; недостаточность научных разработок по данной проблеме.

Научная новизна и практическая значимость. В статье уделено внимание возникшим проблемам в области формирования и развития внутреннего контроля и аудита сектора государственного управления. Практическая значимость результатов исследования состоит в возможности использования органами государственного управления предложений автора, направленных на повышение эффективности внутреннего аудита.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Чистов И.В., д.э.н., профессор, зав. кафедрой управления экономической производством и ремонта вооружения и техники ФВГОУВПО «Военный университет»*