

**РОССИЙСКО-ТАДЖИКСКИЙ (СЛАВЯНСКИЙ) УНИВЕРСИТЕТ**

*На правах рукописи*

**УДК: 657 (075.8)  
Д-13**

**ДАВЛАТЗОДА ДИЛМУРОД АШУРБЕК**

**КОНЦЕПЦИИ ФОРМИРОВАНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В  
УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ: ТЕОРИЯ,  
МЕТОДОЛОГИЯ И ОРГАНИЗАЦИЯ  
(НА МАТЕРИАЛАХ РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН)**

**ДИССЕРТАЦИЯ**

на соискание ученой степени доктора экономических наук  
по специальности 08.00.08 – Бухгалтерский учет и аудит

**Научный консультант:**  
доктор экономических наук,  
доцент С.Ф. Низомов

**ДУШАНБЕ – 2024**

## СОДЕРЖАНИЕ

СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ:.....	4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ .....	21
ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ .....	21
1.1. Генезис развития институтов финансового аудита на территории современного Таджикистана.....	21
1.2. Понятие и сущностные характеристики государственного аудита.....	36
1.3. Развитие законодательного и нормативного обеспечения государственного финансового контроля в Республике Таджикистан .....	51
1.4. Опыт организации государственного финансового контроля за рубежом и возможность его использования в стране.....	71
ГЛАВА 2. МЕТОДОЛОГИЯ ОРГАНИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА .....	87
2.1. Методические инструментарий проведения государственного аудита ...	87
2.2. Методология и инструментарий моделирования информационной инфраструктуры контрольно-счетных органов .....	107
.....	118
2.3. Координация взаимодействий Счетной палаты и государственных контрольных структур .....	124
2.4. Информационное и программное обеспечение эффективности деятельности органов государственного финансового контроля .....	142
ГЛАВА 3. ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА .....	159
3.1. Практика осуществления внутреннего государственного аудита .....	159
3.2. Подходы цифровой трансформации единой системы государственного аудита в Таджикистане .....	179
3.3. Практика применения аудита эффективности в системе государственного финансового контроля .....	203
3.4. Факторы и условия развития аудита эффективности в Счетной палате Таджикистана .....	230

ГЛАВА 4. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ТРАНСФОРМАЦИЙ .....	249
4.1. Модернизация методологических и организационных основ развития системы государственного аудита .....	249
4.2. Формирование стратегических направлений развития и реформирования государственного финансового контроля в Республике Таджикистан .....	267
4.3. Способы повышения эффективности осуществления государственного аудита в Таджикистане .....	283
4.4. Формирование концепции информатизации государственного аудита.	299
ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ.....	317
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ .....	325
ПРИЛОЖЕНИЕ .....	376

## СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ:

АГФК И БК РТ Агентство по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией в Республике Таджикистан

РТ Республика Таджикистан

ВАК Высшая аттестационная комиссия

ВОА Высший орган аудита

ЕСКК - Единую систему классификации и кодирования технико-экономической и социальной информации

ЕГРПО - Единый государственный регистр предприятий и организаций

ЕГРЮЛ - Единый государственный регистр юридических лиц

ГИАС - Государственной Информационно-аналитической системы

ИИТ - Индивидуальной информационной технологии

Big Data - большие данные

ИТТ - Информационно-телекоммуникационных технологий

ИКТ Информационно-коммуникационные технологии

ИСУФ Информационная система управления финансами

МНМО Маджлиси Намояндагон Маджлиси Оли

МСБУГС Международные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе

МСФО Международные стандарты финансовой отчетности

МФ РТ Министерство финансов Республики Таджикистан

НОАРТ Национальный офис аудита Республики Таджикистан

НСР Национальная стратегия развития Республики Таджикистан

ПРТ Правительство Республики Таджикистан

РТ РАП Республика Таджикистан Руководитель аудиторской проверки

СП РТ Счетная палата Республики Таджикистан

СБУГС Стратегия бухгалтерского учета в государственном секторе

СП Счетная палата

СРСП Стратегия развития Счетной палаты

СРСГУ Стратегия реформирования системы государственного управления

СУГФ Стратегия управления государственными финансами

КСО Контрольно-счетный орган

УГФ Управление государственными финансами

ASOSAI Asian Organisation of Supreme Audit Institutions (Азиатская организация Высших Органов Аудита)

DFID Department for International Development UK (Министерство международного развития Великобритании)

ECOSAI Economic Cooperation Organisation of Supreme Audit Institutions (Организация по экономическому сотрудничеству Высших Органов Аудита)

EUROSAI European Organisation of Supreme Audit Institutions (Европейская организация Высших Органов Аудита)

GFS Government Finance Statistics (Финансовая статистика государственного сектора)

IFAC International Federation of Accountants (Международная федерация бухгалтеров)

INTOSAI International Organizations of Supreme Audit Institutions (Международные организации Высших Органов Аудита)

IPSAS International Public Sector Accounting Standards (Международные стандарты бухгалтерского учёта в государственном секторе)

ISSAI International Standards of Supreme Audit Institutions (Международные стандарты Высших Органов Аудита)

PEFA Public Expenditure and Financial Accountability (Оценка государственных расходов и финансовой отчётности)

PFMMP Public Finance Management and Modernisation Project (Проект управления и модернизации государственных финансов)

SECO Switzerland's Economic Cooperation Organisation (Секретариат по экономическому сотрудничеству Швейцарии)

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** Трансформационный период с начала 90-х годов показал, что одним из актуальных вопросов современной системы государственного управления является обеспечение четкой работы и взаимодействия между государственными институтами для улучшения общественного благосостояния.

Одним из основных элементов системы государственного управления является государственный финансовый контроль, его важнейший институт – государственный аудит. В реалиях современной экономики государственный аудит является одним из необходимых инструментов для принятия рациональных управленческих решений в области расходования бюджетных средств. Экономические и политические колебания, происходящие в мировой экономике, диктуют нам необходимость поиска новых путей эффективного расходования средств государственного бюджета, где критерий эффективности является ключевым в данный период, когда мировая экономическая система находится под воздействием различных факторов и риска неопределенности.

В государствах, где происходит трансформационный переход, роль государственного аудита важен, так как данный институт не только определяет проблемы, но и предлагает пути их разрешения. Институт государственного аудита обеспечивает контроль над эффективным расходованием общественных ресурсов, дает рекомендации по повышению эффективности не только конкретного субъекта проверки, но и всей экономики в целом, помогает улучшить общественное благосостояние и обеспечивает доверие общества в системе государственного управления, помогает государству в решении всех поставленных социально-экономических задач.

В условиях независимости и коренной перестройки экономической и политической системы управления государством сформировалась система государственного финансового контроля. Однако, она в настоящее время характеризуется недостаточной эффективностью функционирования, что под-

тверждается ростом количества и объемом бюджетных правонарушений. Существующие сегодня система органов и механизм государственного финансового контроля имеют ряд недостатков:

во-первых, не сформированы и не согласованы нормативно-правовая база и единая информационно-коммуникационная инфраструктура;

во-вторых, недостаточно скоординирована деятельность органов финансового контроля;

в-третьих, на практике нет потребности в использовании научных принципов организации контроля, вследствие чего, низкий уровень эффективности;

в-четвертых, разбалансированность системы государственного финансового контроля.

Указанные недостатки приводят к снижению результативности государственного аудита, основное назначение которого заключается в предупреждении и выявлении бюджетных правонарушений и повышении эффективности деятельности государственного сектора экономики.

На современном этапе особую актуальность приобретает научно-практическая задача формирования эффективной системы государственного внутреннего финансового контроля, разработка методических положений ее функционирования и развития, оценки результативности взаимодействия субъектов и объектов контроля, внедрение новых видов, форм и методов контроля, направленных на повышение эффективности бюджетного процесса.

**Степень научной разработанности изучаемой проблемы.** Анализ монографической и периодической специальной литературы по проблематике диссертации показал, что непосредственно, в предлагаемой постановке, она не ставилась и не решалась, хотя имеется значительное число публикаций по связанным с ней аспектам.

Теоретические и методологические аспекты совершенствования системы государственного финансового контроля, государственного аудита и

бюджетной политики в разных уровнях управления широко рассмотрены в работах зарубежных авторов. Среди них такие всемирно известные ученые как: Г.В. Атаманчук, Г.В. Антипов, А.Г. Грязнова, С.Ю. Глазьев, В.П. Горегляд, Ф.Л. Дефлис, В. А. Двуреченских, И.А. Зуева, А.Г. Зельднер, И.А. Исманов, И.И. Елисеева, Д.А. Коростелев, Л.П. Павлова, В.Г. Панков, И.А. Погосоа, В.М. Родионова, Э.П. Сейдж, В.К. Сенчагов, С.В. Степашин, Л.А. Савченко, Дж. Стрик, Ч.С. Уайт, Р.А. Фатхутдинов, Т.Я. Хабриев, С.М. Шахрай, А.Д. Шеремет и др.

Общие и частные вопросы методологии и технологии государственного финансового контроля и государственного аудита нашли отражение в работах таких авторов, как: Т.Н. Агапова, Э. Аренса, А.С. Бакаева, И.А. Белобжецкого, А.А. Бексултанова, М.В. Васильева, Ю.М. Воронина, В.Г. Гетьмана, Ю.А. Данилевского, Д.А. Ендовицкого, М.С. Ержанова, О.В. Ефимовой, Д.Р. Кармайкла, Дж. Лоббека, М.В. Мельника, А.А. Пискунова, Д. Рэттрейем, Д.К. Робертсона, С.Н. Рябухина, А.Н. Саунина, Н.С. Столярова, В.П. Суйца, В.И. Терехова, В.З. Шевлока и других.

Среди отечественных ученых отдельные вопросы развития системы государственного финансового контроля, государственного аудита, внутреннего контроля и аудита рассмотрены в работах: Бадалова Х.Х., Зокировой Ф.Дж., Калемуллоева М.В., Каримова Б.Х., Курбонова А.К., Мирзоалиева А.А., Низомова С.Ф., Садыкова С.И., Тохировой Р.С., Хайдаровой М.А., Хушвахтзода К.Х. и др.

Вместе с тем, проблемы формирования и развития государственного аудита в период реализации стратегических программ перехода страны в индустриальную модель остаются недостаточно исследованными. Следует отметить, что в настоящее время управленческая наука претерпевает значительные изменения в результате широкого проникновения цифровых технологий в систему учета и аудита. Теоретические и методологические аспекты планирования и организации учета, аудита и контроля в современных условиях требуют проведения дополнительных исследований с учетом их адаптации к новым



условиям хозяйственной деятельности. Вышесказанное в значительной степени актуален в системе государственного финансового контроля. Анализ и обобщение литературных источников показало, что в условиях Таджикистана наиболее актуальными вопросами государственного финансового контроля, требующими своего разрешения, выступают следующие:

- новое теоретико-методологическое осмысление роли и место государственного аудита в системе государственного финансового контроля, учитывающие широкого проникновения цифровых технологий в системе учета;

- необходимость анализа и оценки степени эффективности методических инструментарии проведения аудиторской проверки в условиях оптимизации схем взаимодействия различных органов финансового контроля;

- выделение эффективных форм и методов взаимодействия контрольно-счетных органов с учетом формирования и реализации концепции электронного правительства;

- исследование теоретических и прикладных основ формирования приоритетных направлений развития и реформирования государственного финансового контроля в Республике Таджикистан.

Все это обуславливает необходимость системного исследования, комплексно охватывающих теоретико-методологические проблемы государственного аудита в условиях цифровизации экономики. Этим объясняется выбор темы диссертационной работы, ее структура и содержание.

#### **Связь исследования с программами (проектами) и научными темами.**

Диссертационная работа выполнена в рамках реализации Национальной стратегии развития Республики Таджикистан на период до 2030 года, Закона Республики Таджикистан «О Счетной Палате Республики Таджикистан» (от 28 июня 2011 года № 749), Государственной программы развития и внедрения информационно-коммуникационных технологий в Республике Таджикистан на 2018-2020 (от 31 октября 2018 года, №519), Концепции цифровой экономики в Республике Таджикистан (от 30 декабря 2019 года, № 642), Стратегии развития

Счетной палаты Республики Таджикистан на 2019-2023, Положения Счетной палаты (Распоряжение председателя СП РТ от 20 ноября 2012 года №2), плана НИР кафедры учета, анализа и аудита РТСУ на 2019-2025 годы.

## **ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ**

**Цель исследования.** Целью диссертационной работы является разработка теоретико-методологических и организационно-методических основ формирования концепции государственного аудита в условиях цифровизации экономики, а также разработки практических предложений и рекомендаций по повышению эффективности контрольной деятельности контрольных органов.

**Задачи исследования.** В соответствии с поставленной целью определены к решению следующие задачи:

- исследовать эволюцию развития государственного аудита и определить его сущность и содержание; выявить сущность и содержание его конструктивных элементов и их значение в соответствии с требованиями современного управления государственными финансами;

- выявить особенности законодательного и нормативного обеспечения государственного финансового контроля и определить их влияние на формирование концепции государственного аудита;

- исследовать зарубежный опыт организации государственного аудита и на его основе выработать предложения по использованию прогрессивных элементов их теории и практики Республики Таджикистан;

- разработать методологию государственного аудита в условиях цифровизации экономики и определить концепцию формирования государственного аудита в Республике Таджикистан;

- проанализировать взаимодействие Счетной палаты с государственными контрольными структурами и предложить механизм улучшения их координации;

- определить направления информационного и программного обеспечения эффективности деятельности органов государственного финансового контроля;

- проанализировать факторы, влияющие на формирование аудита эффективности в государственных учреждениях;

-разработать методику использования аудита эффективности в системе государственного финансового контроля;

-предложить модернизацию методологических и организационных основ развития системы государственного аудита;

- сформировать стратегические векторы развития и реформирования государственного аудита и предложить направления повышения эффективности осуществления государственного аудита в Республике Таджикистан;

**Объектом диссертационного исследования** является действующая система государственного аудита в Республике Таджикистан.

**Предметом исследования** является комплекс теоретико-методологических и организационно-методических проблем формирования концепции государственного аудита в условиях цифровизации экономики.

**Рабочая гипотеза исследования** базируется на предположении о том, что в условиях цифровизации и необходимости повышения прозрачности системы управления государственными финансами обуславливает разработку комплекса мер по развитию системы государственного аудита как управленческого инструмента в регулировании экономических процессов, создании предпосылок для повышения эффективности использования государственных средств, предполагающих развитие государственного финансового контроля, ориентированного на результат.

**Теоретическую основу исследования** составляют результаты фундаментальных и прикладных исследований, ведущих отечественных и зарубежных ученых в области государственного финансового контроля и государственного аудита в государственном секторе, международные стандарты высших

органов аудита, бухгалтерского учета, цифровой экономики, финансов, поведенческой экономики, а также в докладах и документах международных организаций по вопросам государственного аудита.

**Методологическая основа исследования.** Методологической основой исследования является диалектический метод познания предмета исследования, обеспечивающий изучение эволюции экономических отношений и явлений в их развитии и взаимосвязи. В работе традиционно использовались такие общенаучные методы, как научное абстрагирование, сравнение, типология, наблюдение, индукция и дедукция, обобщение, логический анализ, синтез. В качестве специальных методов применялись: исторический, системный, комплексный, моделирование, монографический подход.

**Информационную базу исследования составляют официальные данные** Счетной палаты Республики Таджикистан, Агентства по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией в Республике Таджикистан, Агентства по статистике при Президенте Республики Таджикистан, отчеты Министерства финансов Республики Таджикистан, авторитетных международных финансовых институтов и зарубежных исследовательских центров, анализа и выводы государственных учреждений и статьи отечественных и зарубежных ученых, методические и справочные материалы, материалы монографий, научных периодических изданий, конференций, семинаров, а также электронных ресурсов.

**Этапы исследования.** Диссертация выполнена на кафедре учета, анализа и аудита Российско-Таджикского (славянского) университета в 2019-2023 гг.

**Научная новизна диссертационного исследования** заключается в обосновании теоретическо-методологических и организационно-методических положений государственного аудита в условиях цифровизации экономики и совершенствования методического аппарата для его практического использования. В работе впервые получены, по-новому сформулированы и выносятся на защиту следующие результаты:

- уточнены теоретические аспекты формирования и развития государственного аудита с учетом этапизации периодов его качественной трансформации (в том числе на территории современного Таджикистана), что позволило выделить наиболее характерные особенности его развития на современном этапе цифровизации процессов финансового контроля; определены сущность и содержание «государственного аудита» с учетом обозначения роли его конструктивных элементов в обеспечении эффективности реализации государственной бюджетной политики в соответствии с требованиями современного управления государственными финансами;

- обоснованы положения о законодательном и нормативном обеспечении государственного финансового контроля, способствующие формированию концепции государственного аудита, позволяющие предложить комплекс рекомендаций, направленных на внесение изменений и дополнений в нормативно-правовые акты в целях обеспечения эффективного функционирования и дальнейшего развития института Счетной палаты;

- обобщен зарубежный опыт организации государственного аудита на базе выделения прогрессивных элементов теории и практики организации государственного финансового контроля с учетом их адаптации к условиям Республики Таджикистан, направленные на:

- ✓ оптимизацию организационной схемы аудиторской деятельности;
- ✓ совершенствованию механизма организации государственного финансового контроля в деятельности счетной палаты Республики Таджикистан;
- ✓ установлению законности, экономичности, эффективности и результативности расходования финансовых средств государства;

- обоснованы методологические аспекты совершенствования системы государственного аудита в условиях цифровизации экономики на базе разработки научных аргументов о целесообразности обеспечения оптимального взаимодействия компонентов государственного аудита, развития информационной инфраструктуры контрольно-счетных органов по применению цифровых технологии на основе пятого поколения мобильной связи 5G, машинного

обучения и искусственного интеллекта, блокчейна и распределённого реестра, в совокупности способствующие реализации современной концепции формирования государственного аудита и информационно-функциональной модели деятельности его подразделений в Республике Таджикистан;

- выделены основные противоречия в системе функционирования Счетной палаты и других государственных контрольных структур с учетом создания координационной модели функционального их взаимодействия на базе разработки алгоритма преодоления дублирования финансово-контрольной деятельности одних органов другими с опорой на совершенствование механизма их координации, способствующие повышению эффективности государственного аудита в условиях цифровизации экономики;

- разработана факторная модель, показывающая влияние реализации основных принципов аудита эффективности на финансовую дисциплину в государственных и частных учреждениях на базе ранжирования фундаментальных, структурных и поведенческих факторов, указывающих на необходимость (целесообразность) оптимального сочетания отмеченных факторов при создании национальной модели аудита эффективности с учетом относительно высокой нагрузки фундаментальных факторов;

- обоснованы направления развития информационного и программного обеспечения эффективной деятельности органов государственного финансового контроля с учетом комплексного использования инструментария анализа данных в государственном аудите, обеспечивающего выявление и анализ схем отклонений в поиске полезной информации, необходимой для моделирования и визуализации данных в целях эффективного проведения аудита, а также дано пояснение методологического инструментария проведения государственного аудита по технологии Big Data (большие данные) и блокчейн;

- предложена методика использования аудита эффективности в системе государственного финансового контроля на базе разработки усовершенствованной модели оценки использования бюджетных средств, включающая:

✓ более эффективную структуру компонентов и критерии оценки эффективности государственного финансового контроля;

✓ оптимальную систему мониторинга и оценки результативности и экономической эффективности использования государственных средств;

✓ адаптивный механизм внедрения системы аудита эффективности в деятельности Счетной палаты Республики Таджикистан;

- предложены пути модернизации организационных основ развития системы государственного аудита, включающие совершенствования организационной структуры системы государственного аудита с учетом обеспечения эффективного взаимодействия отдельных ее элементов на базе оптимизации законодательных основ функционирования исполнительных и контрольных органов по проведению государственного финансового контроля и аудита на местах;

- сформированы стратегические векторы реформирования и развития системы государственного аудита с учетом обоснования основных направлений повышения эффективности его осуществления в условиях Республики Таджикистан, включающие:

✓ создание Координационного совета, возглавляемого Председателем Счетной палаты между контрольно-счетными органами республики;

✓ конкретизацию основных задач органов государственного финансового контроля по приближению национальной системы аудиторской деятельности к международным стандартам;

✓ обоснованию направления реформирования государственного контроля на базе реализации принципов аудита эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности.

#### **Основные положения, выносимые на защиту:**

- периодизация трансформационного развития государственного финансового контроля с учетом выделения его характерных особенностей в каждом

историческом этапе социально-экономического развития человеческой цивилизации, закономерно способствующие формированию государственного аудита в современных условиях;

- положения о необходимости законодательного и нормативного обеспечения процессов функционирования системы государственного финансового контроля с учетом ее гармонизации с международными нормативно-правовыми актами о проблемах регулирования учета и аудита;

- комплекс методических рекомендаций по эффективному использованию зарубежного опыта в направлении организации государственного аудита на базе выделения прогрессивных элементов теории и практики организации государственного финансового контроля, направленные на совершенствование механизма организации государственного финансового контроля в деятельности Счетной палаты Республики Таджикистан;

- методологический подход по совершенствованию системы государственного аудита в условиях цифровизации экономики с учетом сочетания традиционных и новых форм реализации принципов независимого финансового контроля, обеспечивающие эффективность и результативность аудиторской деятельности;

- координационная модель функционального взаимодействия Счетной палаты и других государственных контрольных структур на базе разработки алгоритма преодоления дублирования финансово-контрольной деятельности одних органов другими с опорой на совершенствование механизма их координации;

- модель ранжирования фундаментальных, структурных и поведенческих факторов, влияющих на реализацию основных принципов аудита эффективности в государственных и частных учреждениях, показывающие относительно высокую нагрузку фундаментальных факторов;

- положения об информационном и программном обеспечении эффективной деятельности органов государственного финансового контроля с учетом



внедрения новейших технологий в процессе проведения аудита на базе использования возможностей цифровой экономики;

- методика использования аудита эффективности в системе государственного финансового контроля, включающая более эффективную структуру компонентов и критерии оценки эффективности государственного финансового контроля с учетом ее адаптации в условиях Республики Таджикистан;

- организационный механизм развития системы государственного аудита с учетом обеспечения эффективного взаимодействия отдельных ее элементов на базе оптимизации законодательных основ функционирования исполнительных и контрольных органов по проведению государственного финансового контроля и аудита на местах;

- стратегия реформирования и развития системы государственного аудита с учетом создания Координационного совета по конкретизации основных задач органов финансового контроля и обоснованию направлений реформирования системы государственного аудита финансовых средств.

**Теоретическая значимость исследования** заключается в том, что полученные научные результаты теоретико-методологических и организационно-методических положений государственного аудита в условиях цифровизации экономики как целостной концепции могут найти широкое применение в деятельности Высших органов государственного аудита по оценке эффективности использования государственных средств. Адаптация и внедрение разработанной автором методик и процедур государственного аудита будут способствовать повышению эффективности управления государственными финансами.

Результаты теоретических исследований, содержащиеся в диссертационной работе, могут быть использованы при чтении курсов «Аудит», «Аудит эффективности», «Государственный финансовый контроль», «Управление государственными финансами», «Бюджетная система Республики Таджикистан», а также спецкурса «Бухгалтерский учет в государственном секторе».

**Практическая значимость полученных результатов.** Практическая значимость работы состоит в том, что разработанные и рекомендованные теоретические и методологические положения, позволяют принимать более обоснованные решения, направленные на совершенствование методики и инструментариев государственного аудита в условиях цифровизации экономики и управления государственными финансами.

Предложения и рекомендации могут быть использованы при совершенствовании нормативной основы государственного аудита в Республике Таджикистан, в практике работы Агентства по финансовому контролю и борьбе с коррупцией при Правительстве Республики Таджикистан и Счетной Палаты Республики Таджикистан, органами внутреннего контроля (аудита), министерствами и ведомствами.

**Достоверность результатов диссертации** подтверждается проведением экспериментов, достоверностью данных, достаточностью материалов исследования, статистической обработкой результатов исследований и публикаций. Выводы и рекомендации основаны на научном анализе результатов теоретических и экспериментальных исследований.

**Соответствие диссертации паспорту научной специальности.** Диссертационная работа выполнена в соответствии со следующими пунктами паспорта специальности ВАК при Президенте РТ 08.00.08 – «бухгалтерский учет и аудит» п. 3.1. Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита и контроля; п. 3.2. Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита и контроля; п. 3.9. Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии; п. 3.10. Адаптация национальных систем аудита, их соответствие международным стандартам; п. 3.11. Методология и принципы проведения государственного аудита; п. 3.13. Методология использования современных информационных и коммуникационных технологий в области аудита и контроля.

**Личный вклад соискателя заключается.** Личный вклад автора заключается в разработке теоретико-методологических и практических предложений

по повышению эффективности проведения государственного аудита; на основе общетеоретического обобщения и комплексного анализа разработаны концепции формирования государственного аудита в условиях цифровизации экономики, а также информационного и программного обеспечения эффективности деятельности органов государственного финансового контроля.

**Апробация результатов проведенного исследования.** Существенные положения и основные выводы диссертационной работы представлены в докладах и статьях, которые опубликованы в журналах, материалах научно-практических конференций, сборниках научных трудов. Результаты исследуемой темы докладывались на международной научно-практической конференции.

Результаты диссертационного исследования использованы в образовательном процессе Российско-таджикского (Славянского) университета при изучении дисциплин «Аудит», «Государственный аудит», «Государственный финансовый контроль», «Аудит эффективности» по профилю подготовки «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Аудит и ревизия», «Финансы и кредит», «Банковского дело», а также при написании курсовых, выпускных квалификационных работ и магистерских диссертаций (акт от 26.05.2023 г.). Отдельные практические положения диссертационного исследования в частности, совершенствование методических рекомендаций по проведению государственного аудита, «Инструкция по проведению проверки исполнения государственного бюджета и подготовки заключения Счетной палаты Республики Таджикистан к годовому отчету Правительства Республики Таджикистан об исполнении государственного бюджета за отчетный финансовый год», методические рекомендации по проведению государственного аудита «Инструкция о проведении финансово аудита», порядка составления заключения (акта) по окончанию аудита, методика проведения аудита эффективности и аудита ответственности и т.д. были внедрены в практической деятельности Счетной палаты Республики Таджикистан (акт от 08.04.2024 г.).

**Публикации по теме диссертации.** По теме диссертационной работы издан 44 научных работ, общим объемом 48,6 п.л. (авторских - 42,8 п.л.), в том числе, 8 монографиях, 25 статьи опубликовано в рецензируемых журналах Республики Таджикистан, 11 в других изданиях.

**Структура и объем работы.** Диссертационная работа изложена на 377 страницах компьютерного текста, состоит из введения, четырех глав, заключения, библиографического списка использованной литературы и приложений. Текст диссертационного исследования охватывает 3 таблиц, 2 диаграммы, 14 рисунков и 4 приложений. Список использованной литературы содержит 411 источников.

# **ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ**

## **1.1. Генезис развития институтов финансового аудита на территории современного Таджикистана**

В современных условиях для повышения эффективности управления государственными ресурсами особое значение приобретает оптимальное определение пределов государственного вмешательства в жизнедеятельности хозяйствующих субъектов, рациональное распределение финансовыми ресурсами, разработка политики для максимизации социальных выгод от макрофинансовой системы, адаптация среднесрочных и краткосрочных целей в государственных расходах, усиление финансовой дисциплины, оптимизация операционного бюджета, надзор, контроль, координация, прозрачность и подотчетность государственных учреждений. Вмешательство считается оправданным в тех случаях, когда невмешательство приводит к ущербу государственных расходов. В соответствии с макрофинансовой дисциплиной поднимается обсуждение вопросов повседневной рутины и рекомендуется рассматривать измеримые среднесрочные цели, чтобы краткосрочные колебания и турбулентности в потоке доходов стали экономическим и социальным достижением для всего общества. Финансовая дисциплина находится на переднем крае рекомендаций по государственным расходам, а в основе этой дисциплины лежит научное и экспериментальное мышление о методах контроля и мониторинга, обеспечении оперативности бюджета, приверженности оперативным целям и подотчетности. В то же время эффективность контроля за потоком денежных средств обеспечивается с учетом установления связи между запланированными операциями и желаемыми целями.

Эффективность государственного управления во многом зависит от контроля финансовых потоков и результатов деятельности финансовых структур. При этом, преобладающая система государственного контроля, исторически сложившиеся культура финансовой дисциплины, опыт, менталитет, а также

национальные особенности контроля за финансовыми расходами имеют ключевое значение в деле оптимизации государственных структур по контролю и аудита финансовых ресурсов.

Источники сообщают, что в Центральной Азии государственный финансовый контроль возник еще при Каянидах – первом государственном образовании на древней таджикской земле. Здесь были созданы два финансовых органа – Диван Бож (министерство налогов) и Диван Хазина (министерство хранения и расходов). Эти министерства осуществляли контроль за сбором налогов и руководили лицами, ответственными за взимание платежей с населения<sup>1</sup>. Первые органы финансового контроля на территории современного Таджикистана упоминаются в документах периода существования древнейших государств таджиков – династий Пешдадидов и Каянидов (III-II тыс. до н.э.)<sup>2</sup>. Финансово-экономический контроль на территории современного Таджикистана развивался по мере формирования и развития национальных и общественных связей. Исследование эволюции контроля в целом, а финансовый контроль в частности традиционно связывают с классификацией и описанием этапов его развития, причем в основание группировки закладываются различные классификационные признаки. Можно встретить как весьма укрупненные, так и детализированные классификации. Однако периодизация, которой иногда придается слишком большое значение, на самом деле нужна только для лучшего изложения и уяснения параллельных событий.

Исследуя этапы развития финансового контроля на территории Республики Таджикистан некоторые авторы утверждают, что она включает «семь ис-

---

<sup>1</sup> Рустамзода, Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы / Д. Ю. Рустамзода. – М.: "Проспект", 2021. – 224 с.

<sup>2</sup> Зокирова Ф.Дж. Организационно-методическое обеспечение государственного аудита (на материалах Республики Таджикистан): Автореф. дис. канд. экон. наук. – Душанбе, 2020. – 176 с. С. 12

торических периодов, отражающих предпосылки возникновения государственного аудита, его становление и развитие»<sup>3</sup>, что на наш взгляд является спорным. Поскольку как отмечает Шобеков М. «системно сформировавшегося учета не было»<sup>4</sup> и соответственно финансовый контроль государства, так и учет находился в зачатом виде. Калемуллоев М.В. отмечает, что «впервые возникновение структур контроля за использованием средств государственного бюджета датированы второй декадой четырнадцатого столетия»<sup>5</sup>.

Вышеизложенное показывает, что такое разграничение периодизации несколько условны, поскольку проводимые классификации не позволяют четко определить ее границы, финансовый контроль прежде всего, развивался исходя из требований практики и потребности государственного управления, многие исследователи вполне справедливо увязывают этапность становления финансового контроля с этапом развития государственности, финансов государства и человеческого общества в целом.

В целом, при рассмотрении вопросов формирования и развития органов финансового контроля на территории современного Таджикистана, можно выделить три этапа.

*Этап 1. Развитие деятельности по финансовому контролю с древних времен до начала XX века*

Финансовый контроль был одним из важнейших аспектов государственного управления во времена древних царей Ирана. В период Ахеменидов существовали специальные институты, обеспечивавшие эффективный контроль

---

<sup>3</sup> Зокирова Ф.Дж. Организационно-методическое обеспечение государственного аудита (на материалах Республики Таджикистан): Автореф. дис. канд. экон. наук. – Душанбе, 2020. – 35с. С. 11-12

<sup>4</sup> Шобеков М. История развития счетоводство и счетоведение. Душанбе, ДМТ, 2022. -527 с. С. 79

<sup>5</sup> Калемуллоев М.В. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля / М.В. Калемуллоев, Б.О. Раджабзода // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2022. – № 3-2(38). – С. 134-138. С. 135

над финансовыми структурами в их огромной империи. Традиции государственного управления периода Ахеменидов получили дальнейшее развитие в эпоху Сасанидов и широко использовались в период после арабского завоевания.

Как отмечает Д.Ю. Рустамзода: «С возникновением Ахеменидского государства в нем начала формироваться более разветвленная структура органов власти и должностных лиц, которые осуществляли государственный финансовый контроль за сбором налогов и были ответственны за эту процедуру»<sup>6</sup>.

Он продолжает, что «Первые специальные финансово-контрольные учреждения на территории Центральной Азии возникли в VI–IV вв. до н.э. – с формированием Ахеменидского государства. Государственный финансовый контроль при империи Ахеменидов, которая включала в себя огромные территории Востока, реализовывался многими должностными лицами, но при этом существовали и отдельные ведомства, специализирующиеся на ведении учета, производстве контрольных мероприятий, регулировании государственных финансовых отношений и иных аспектах этого многогранного финансово-правового явления»<sup>7</sup>.

Следует отметить, что финансовый контроль как важная функция государства получил широкое развитие еще до огоманитян и во времена вавилонских царей. Но после правления Кира Великого, в связи с большим расширением Персидской империи, государственный контроль над финансовыми процессами усложнился и создал особую институциональную структуру.

В эпоху Ахеменидов финансовый контроль в основном заключался в сборе различных видов налогов. Также в финансовый контроль включались государственные расходы, особенно расходы на армию, поездки чиновников и солдат, строительство государственных объектов, жалование чиновников и

---

<sup>6</sup> Рустамзода, Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы / Д.Ю. Рустамзода. – М.: "Проспект", 2021. – 224 с.

<sup>7</sup> Рустамзода, Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы / Д.Ю. Рустамзода. – М.: "Проспект", 2021. – 224 с.



должностных лиц и тому подобное. Было создано специальная служба для рассмотрения финансовых жалоб и уголовных дел.

Налогообложение в Ахеменидском царстве было налажено двумя способами:

- налогов из провинций;
- от королевских владений.

«При Ахеменидском государстве управлением и контролем за государственными финансами занимался главный министр Вазрака Фармодора. Шохомордабир являлся министром финансов государства, ганджхомордабир – главой казны, а кодохомордабир – министром, ответственным за контроль доходов государства. В Ахеменидском государстве существовало несколько ведомств и министерств, устанавливающих и контролирующих государственные финансовые отношения. В этой сфере соблюдался четкий порядок, была разработана и применялась своя система учета и отчетности»<sup>8</sup>.

Финансовый контроль родственен цивилизации, и фактически одним из требований формирования цивилизации было появление бухгалтерского учета, и везде, где речь идет о бухгалтерском учете, неизбежно возникает система контроля за доходами и расходами. Одной из причин величия Ахеменидов можно считать результат точности контроля, надзора и уникальной административной и финансовой системы того периода. Когда на самом деле обширность и величие Ирана, особенно во времена Кира и Дария, всегда были для иранцев источником гордости и чести, и царству сопутствовала справедливость, и они имели большой контроль над ресурсы и расходы страны.

Сосредоточившись на военных, социальных и экономических структурах, центральные правительства создали сложные правительственные си-

---

<sup>8</sup> Рустамзода, Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы / Д.Ю. Рустамзода. – М.: "Проспект", 2021. – 224 с.

стемы, в которых работали десятки служащих и рабочих. Использовались своего рода строгие методы мониторинга для управления финансами страны, получения налогов и контроля расходов.

Следует отметить, что «на территории исторического Таджикистана до и в период существования Арабского халифата продолжала успешно действовать система государственного финансового контроля»<sup>9</sup>. После завоевания и господства над территорией Сасанидов мусульмане столкнулись с гражданской системой, поскольку до этого момента у них не было большой истории государственного управления. Обширная исламская территория, регистрация и конфискация имущества и добычи, а также дани, доходящей до Байтул Мала с завоеванных земель, сделали востребованным опыта персов (таджиков). В результате они создали финансовую систему, адаптируя ее к Сасанидским традициям.

Система государственного управления была создана в период первой национальной государственности таджиков - Саманидов, следовавшей за Аббасидской государственностью. Но Саманиды сохранили и черты своих предков – могущественных царей Ахеменидов и Сасанидов. Они разделили государственное управление на деваны (министерства) и сосредоточили большую часть управления в руках Ходжаи Бузург (премьер министр). Диван «муштауфи» и диван «мушриф» были сконцентрированы на контрол и регулирование финансовых потоков.

Политику совершенствования государственного устройства Саманидов, на наш взгляд, можно сравнить с политикой социального институционализма, осуществляемый в современном периоде.

В структуре государственного управления успешно функционировал девони-ур-расоил или амид – ул - мулк, где существовала *счетная служба* – «Де-

---

<sup>9</sup> Рустамзода, Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы / Д.Ю. Рустамзода. – М.: "Проспект", 2021. – 224 с.

вони мухосибот», который занимался организацией и бюджетированием государственных доходов и расходов по утвержденным статьям бюджета. Представляется, что такая налаженная система учета доходов и расходов является результатом использования и совершенствования системы учета, выработанная арабами. Поэтому была создана стройная система государственного управления. Академик Б. Гафуров во второй части фундаментального труда «Таджики» подчеркивает, что для решения этого вопроса было построено десять больших зданий для десяти диванов (военно-гражданские центральные управления). Однако Мухаммадризо Ноджи – о двенадцати диванах<sup>10</sup>. Как отмечает Шобеков М. “функция первого везира состояла в контроле за деятельностью всех диванов, проведение их *аудита (ҳисобрасӣ)*, представление сведений царю, непосредственная связь с населением и учет их жалоб и предложений”<sup>11</sup>.

Функции диванов распределялись по функциональному иерархии управления государством. *Диван мустауифи* - (харадж, истифо, дору-л-харадж) – финансы и казначейство (Министерство финансов и казначейства). «Харадж»-расход, а «истифо» - сбор налогов, аудит, учет всего имущества, приход и расход средств и относящиеся к ним журналы учета по каждой области и страны в целом.

Диван мустауифи являлся самым крупным и значимым среди всех 12 структур управления государством Саманидов. У Аббасидов этот диван назывался «Диван - ал - харадж» (Министерство финансов и казначейства). Наршахи вспоминает, что после победы над Насром ибни Ахмад «...Исмоил только был назначен в должности руководителя сбора налогов и имущества и был обязан ежегодно 50 тыс. дирхам направить в Самарканд»<sup>12</sup>.

---

<sup>10</sup> Мухаммадризо Ночи. Фарҳанг ва тамаддуни исломӣ дар қаламрави Сомониён. Душанбе, ЭР-Граф, 2007.– 1299 с. С. 293 - 480

<sup>11</sup> Шобеков М. История развития счетоводство и счетоведение. Душанбе, ДМТ, 2022. – 527 с. С. 86-87

<sup>12</sup> Мухаммадризо Ночи. Фарҳанг ва тамаддуни исломӣ дар қаламрави Сомониён. Душанбе, ЭР-Граф, 2007.– 1299 с. С. 340

Империя, основанная Тимуром, занимает особое место среди великих империй мира. Все его действия и стремления в конечном итоге служили одной цели - созданию прочной экономической основы государства. Экономические вопросы заняли центральное место в карьере Амира Темура. Объединить разрозненные феодальные государства, обеспечить их победу над колонизаторами-монголами и добиться независимости, восстановить ветхие водные сооружения, установить порядок и мир в стране, поддерживать ее, построить и осуществить работы по благоустройству, защитить самостоятельный Моворуннахр от внешних воздействий, формирование для этой цели мощной армии и другие огромные затраты можно было добиться только взамен эффективно построенной финансовой системы. Амир Темура и его потомки уделяли серьезное внимание эффективному использованию принципов финансового стимулирования и финансового контроля. В результате были мобилизованы народные массы, привлечены люди к полезному труду, возросла их заинтересованность в эффективном труде, увеличились доходы населения, расширились объемы общественного производства. Реализация этой политики стала надежным источником пополнения казны государства и увеличения экономической мощи страны.

При Мангитах (1756-1920 гг.), ряд новшеств был внедрен в систему государственного управления, в частности, в финансовом контроле. В результате развития дипломатических отношений с Российской Империей, Турцией, Ираном и др. стран мангиты смогли существенно улучшить систему сбора налогов, их распределении, отчетности, а также эффективного использования для строительства дорог, ирригационных целей и т.п. высшую должность в финансовом контроле занимал Кушбеги. Другим немаловажным лицом, отвечающим за финансовый контроль, считался нижний Кушбеги. Тем не менее, мангиты не добились существенной прозрачности в системе государственной финансовой деятельности и остались полуфеодальным государством с ярко выраженными характеристиками безотчетности и произвольного израсходования государственных средств со стороны эмиров и их свитой.

Во второй половине 18 века Бухарский эмират потерял независимость. Далее финансовая отчетность велась на основе Положения об управлении генерал-губернаторством Туркестана о государственных расходах и доходах. Правительство Российской империи создал Ташкентскую государственную палату и Ташкентское областное казначейство. Таким образом, система государственного контроля за финансовой деятельностью существенно было модернизирована и упорядочена.

В одной части истории эпохи Бухарской империи территория современного Таджикистана была разделена на несколько нынешних стран. Например, сегодняшняя Золотая долина принадлежала Российской империи. Южный Таджикистан входил в состав Эмирата. Трудно судить для этого исторического периода о системе государственного управления финансовой деятельностью и ее контроля.

## *Этап 2. Распад Российской империи и образование СССР*

Результатом влияния Российской империи на Центральную Азию стало развитие капиталистических отношений, которое сказалось на деятельности по финансовому контролю и налогообложению.

Ф.М. Расулов и Дж.С. Вализода отмечают, что «Несмотря на стабилизацию положения народной власти в Восточной Бухаре, ситуация здесь оставалась сложной. Существование феодально-патриархальных отношений в сочетании с религиозным фанатизмом, а также низкий экономический и культурный уровень препятствовали совершаемым рабочими переворотам. Из-за медлительности борьбы с повстанцами в Восточной Бухаре сохранились и функционировали отдельные структуры бывшего феодального государственного аппарата - мингбоши (губернаторы), оксаколы (сельские старосты) и амлокдоры (налоговые инспекторы) свои прежние функции выполняли на основе прежнего закона, но в несколько измененной форме и содержании и под контролем советской власти. В большинстве случаев должности старшин, судей и т.п. занимали богачи, священники и чиновники эмира, фактически занимав-

шие антиреволюционную позицию и помогавшие лидерам басмаческих группировок. Они облагали налогом население, нарушая законы, небольшую его часть передавали в государственную казну, большую часть забирали себе и финансировали антиправительственное движение. Поэтому партийно-политические работники армии и органов народного управления, помимо проведения политической и просветительской деятельности и широкого разъяснения политики Советского правительства, а также вели уголовно-правовую борьбу с нарушениями в налоговой сфере и финансовом секторе»<sup>13</sup>.

С 1940 по 1957 годы финансово-экономический контроль осуществлялся Народным комиссариатом по государственному контролю СССР (1940–1946 гг.), а затем – Министерством государственного контроля СССР (1946–1957 гг.) и их республиканскими органами.

Основной деятельности по контролю над финансами с 1941 по 1945 годы был контроль над расходами государства в военной сфере, снабжением армии и эффективностью затрат в промышленном секторе. А после 1945 года эта деятельность была сосредоточена на послевоенном восстановлении страны.

В 1956 году в целях расширения прав союзных республик в министерствах финансов союзных республик были созданы контрольно-ревизионные управления. Это позволило расширить права республик в экономической сфере, в том числе в деятельности по контролю над исполнением бюджета.

Постановлением Совета министров Таджикской ССР от 6 июля 1956 года были утверждены Постановление «Об организации контрольно-ревизионного управления Министерства финансов Таджикской ССР» и Постановление «О мерах по дальнейшему улучшению финансового контроля и работы государственных инспекций», в которых было сказано о привлечении специалистов и расширении прав органов финансово-контрольной деятельности.

Положение «О контрольно-ревизионном управлении», утвержденное Постановлением Совета министров Таджикской ССР от 13 августа 1963 года,

---

<sup>13</sup> Расулов Ф.М., Вализода Ч.С. Ташаккули заминаҳои ҳуқуқии назорати молиявӣ дар Бухорои Шарқӣ//Маҷаллаи академии ҳуқуқ. 2018. № 4 (28). С. 13-17.

действовало до распада СССР и стало основой развития законодательства и практики финансового контроля.

В Министерстве финансов СССР было два департамента (Департамент ревизионного управления и Департамент ревизорского контроля союзных республик), аппарат был централизованным, но местные комитеты партийного контроля обладали правом непосредственного контроля с целью проверки деятельности департаментов. Оба подразделения имели собственный бюджет.

**Третий этап** - государственная независимость Республики Таджикистан. Сегодня правовую основу, на которой базируется финансово-контрольная деятельность, составляют Конституция страны, международные правовые акты, признанные Республикой, постановления Правительства, инструкции Министерства финансов республики, а также иные нормативно-правовые акты и законы Республики Таджикистан:

- «О государственных финансах Республики Таджикистан», от 28 июня 2011 года № 723;
- «О государственном финансовом контроле в Республике Таджикистан», от 2 декабря 2002 года № 66;
- «Об аудиторской деятельности», от 3 марта 2006 года № 170;
- «О финансовом управлении и внутреннем контроле в государственном секторе», от 21 июля 2010 года № 626;
- «О внутреннем аудите в государственном секторе» от 21 июля 2010 года № 631;
- «Об Агентстве по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией Республики Таджикистан» от 20 марта 2008 года № 374;
- «О Счетной палате Республики Таджикистан» от 28 июня 2011 года № 749.

Так, принятый Закон «О Счетной палате Республики Таджикистан» позволил перейти от финансового контроля к государственному аудиту, тем самым создав условия для повышения качественного уровня обеспечения государственного финансового контроля. В настоящее время Счетная палата страны

является одним из важнейших звеньев в общей системе государственного управления.

В обязанности Счетной Палаты входит анализ и формирование отчетов об использовании ресурсов государства. Информация и отчеты, которые находятся в распоряжении Счетной Палаты, не имеет ни один другой орган государства. С высококвалифицированным кадровым персоналом работа Счетной палаты имеет важнейшее значение в нынешних условиях при эффективности внешнего аудита государством. В функции Счетной палаты входит текущий и последующий контроль. Контроль производится путем аудита бюджетополучателей и других участников бюджетного процесса, в задачу которых входит исполнения бюджета, а также отраслевых программ. Счетная палата проводить предварительный контроль путем подготовки экспертных заключений по проектам бюджета. Счетная палата Республики Таджикистан не относится к конституционным органам. Закон «О Счетной Палате Республики Таджикистан» (от 28 июня 2011 г. № 749) предоставляет Счетной палате полную автономию в выборе проверок. Все виды использования государственных средств из бюджета Республики Таджикистан и имущество Республики Таджикистан, без исключения, подлежат проверке в Счетной палате. В обязанности Счетной Палаты входят подготовленные оценки предлагаемого государственного бюджета, в том числе аудита, представлять правительству годовой отчет «Об исполнении государственного бюджета». Государственный бюджет выступает важным инструментом осуществления экономической политики государства. Он выполняет централизацию средств, требуемых в решении основных направлениях научно-технического прогресса, пополнение резервов в общенациональном масштабе<sup>14</sup>. Исходя из этого, контроль над исполнением государственного бюджета является одной из важнейшей обязан-

---

<sup>14</sup> Давлатзода Д.А. Процесс и методы формирования бюджетной политики государства: Монография. – М.: ОАО «ИТКОР», 2016. – 178 с. С. 14



ности Счетной Палаты. Стоит отметить, что Счетная палата имеет возможность в предоставлении информации и отчетности средствам массовой информации и на своем электронном ресурсе.

В процессе своего развития Счетная палата Республики Таджикистан взаимодействует с международными высшими органами финансового контроля. Счетная палата Республики Таджикистан стала членом ИНТОСАИ в 2013 году. В ее состав входят 194 национальных высших органов финансового контроля. Счетная палата Республики Таджикистан является полноправным членом таких влиятельных международных организаций, как «INTOSAI», «ECOSAI» и «ASOSAI». В соответствии с законодательством, Счетная палата обязана выполнять свою финансово контрольную деятельность при соблюдении профессиональных стандартов. Коллегия Счетной палаты Республики Таджикистан приняла решение об использовании Международных Стандартов Высших Органов финансового контроля в своей работе, изданных Международной организацией Высших органов финансового контроля.

Закон Республики Таджикистан «О государственных финансах» определяет понятие *государственные финансы* как совокупность денежных отношений, связанных с образованием, распределением и использованием фондов, аккумулируемых денежных средств и других финансовых ресурсов, через республиканский бюджет, местные бюджеты и государственные целевые фонды, используемые органами власти и государственного управления, местными исполнительными органами государственной власти и органами самоуправления поселков и сел для выполнения возложенных на них функций.

Государственная финансовая система Таджикистана состоит из следующих финансовых отношений:

- системы государственного бюджета;
- государственного долга;
- государственных целевых фондов.

В системе государственного бюджета Республики Таджикистан выделены бюджеты следующих уровней:

- первый уровень - республиканский бюджет и бюджеты государственных целевых фондов;
- второй уровень - местные бюджеты.

Государственный бюджет – это сводный финансовый план государства, включающий в себя его совокупные доходы, расходы и их соотношение за определенное время (обычно на год и три года). В национальной экономике страны государственный бюджет выполняет две основные функции:

- фискальную: аккумуляцию денежных средств в форме налоговых и неналоговых поступлений в целях их последующего использования для закупки государством товаров, услуг и выплаты трансфертов;
- регулирующую: управление доходами и расходами бюджета для достижения целей макроэкономической политики.

По материальному содержанию государственный бюджет – централизованный фонд денежных средств государства, по социально-экономической сущности – основное орудие перераспределения национального дохода для выполнения правительством своих функций. Через государственный бюджет в развитых странах перераспределяется до 40% валового внутреннего продукта. В бюджете аккумулируется часть денежных доходов предприятий и граждан. За счет бюджетных средств финансируются оборона, управление, охрана общественного порядка и безопасность государства, здравоохранение, культура и искусство.

Итак, функции государственного бюджета сводятся к:

- перераспределению национального дохода; Эта функция бюджета проявляется через формирование и использование централизованных фондов денежных средств по уровням государственной и территориальной власти и управления. В развитых странах через бюджеты разных уровней перераспределяется до 50% ВВП;

– государственному регулированию и стимулированию экономики; С помощью бюджета государство регулирует хозяйственную жизнь страны, экономические отношения, направляя бюджетные средства на поддержку или развитие отраслей, регионов. Регулируя таким образом экономические отношения, государство способно целенаправленно усиливать или сдерживать темпы роста производства, ускорять или ослаблять рост капиталов и частных сбережений, изменять структуру спроса и потребления.

В этом и проявляется стимулирующая функция бюджета.

– финансовому обеспечению социальной политики; эта функция состоит в аккумуляции средств в бюджете и использовании их на осуществление социальных программ, направленных на развитие здравоохранения, культуры, образования, поддержку малоимущих.

– контролю за образованием и использованием централизованного фонда денежных средств. Эта функция бюджета предполагает возможность и обязательность государственного контроля за поступлением и использованием бюджетных средств.

Перераспределение валового внутреннего продукта через государственный бюджет происходит синхронно через два связанных этапа:

- 1) формирование доходной части государственного бюджета;
- 2) исполнение расходной части государственного бюджета.

*Доходная часть* государственного бюджета аккумулирует денежные средства, поступающие за счет существующих налогов и других доходов, которые направляются в соответствии с законодательством в сфере государственных финансов на безвозмездной и безвозвратной основе в распоряжение государственных органов.

В качестве главного источника *налоговых поступлений* выступают вновь созданная стоимость в сфере материального производства, а также накопления. Удельный вес в структуре доходной части государственного бюджета различных государств налоговые поступления составляют примерно 90%.

Доходы, образуемые за счет *неналоговых платежей*, государственного бюджета возникают от продажи государственной собственности, внешнеэкономической деятельности и от реализации государственных запасов.

*Расходная часть* государственного бюджета формируется по сметам расходов государственных органов на реализацию государственных задач и функций. В общем виде расходная часть государственного бюджета включает следующие основные укрупненные статьи расходов:

- обеспечение обороноспособности страны;
- развитие экономики;
- социальное и пенсионное обеспечение
- содержание государственного аппарата управления;
- обслуживание государственного долга.

Таким образом, финансово-экономический контроль на территории Республики Таджикистан на протяжении всей истории своего формирования и развития являлся и является одним из важнейших звеньев в государственном управлении в целом. Исследуя развитие модели государственного аудита в Республики Таджикистан на данном историческом этапе в соответствии с международными стандартами, необходимо выделить соответствующие направления ее развития в кратко-, средне- и долгосрочном периоде.

## **1.2. Понятие и сущностные характеристики государственного аудита**

Современный этап социально-экономического развития Республики характеризуется утверждением рыночных отношений, требует повышения роли государства в системе управления экономикой, усиление борьбы с коррупцией и правонарушениями в финансово-экономической сфере. В то же время стремление к постоянному совершенствованию процесса государственного управления предусматривает необходимость научного анализа преобразований, по-

нимание и осознание организационных экономических механизмов, используемых государством при осуществлении своих основных функций. Важнейшей, в этом отношении, является система финансово-экономического контроля, которая должна обеспечить равновесие и сбалансированность при функционировании общества. Государство не может эффективно функционировать и развиваться без четко организованной системы контроля за производством, распределением и перераспределением общественного продукта, и другими сферами общественной жизни.

Финансово-экономическая нестабильность последних лет способствовала углублению экономической рецессии, побудило к обострению кризиса государственных финансов и формирование значительного бюджетного дефицита. Следовательно, в условиях острого дефицита государственных финансовых ресурсов совершенствование управления ими и обеспечения эффективного и рационального их использования, является чрезвычайно актуальным вопросом для республики. В связи с этим, объективно набирает вес контроль в системе государственного управления и необходимость разработки научных основ государственного финансового контроля и независимого аудита за движением финансовых ресурсов и управленческой деятельности государства в этой сфере.

С точки зрения теоретико-прикладного значения категория «контроль» интерпретируется как «...проверку исполненных тех или иных хозяйственных решений с целью установления их законности и экономической целесообразности»<sup>15</sup>.

Анализируя понятие «контроль», нужно обратиться к толкованиям, которые предлагают юридические словари и энциклопедии. Так, можно выделить следующие наиболее распространенные определения: «как проверка, а

---

<sup>15</sup> Низомов С.Ф., Ураков Д.У. Методологические аспекты формирования концепции управленческого контроля в системе управленческого учета // Вестник Таджикского национального университета, (научный журнал) Серия: Экономических наук. Часть I. Душанбе: Сино –2014. – № 2/10 (152) –С.40-47 С. 41

также постоянное наблюдение в целях проверки или надзора»<sup>16</sup> и как «выявление отклонения существующих параметров деятельности объекта нормативно установленным как одна из ведущих функций управления»<sup>17</sup>. В свою очередь в словаре русского языка А.П. Евгеньевой надзор – «наблюдение за кем-либо или чем-либо в целях охраны, контроля и т.п.»<sup>18</sup>. В юридическом словаре А.Н. Иодковского под контролем понимается «метод руководства, который заключается в систематической проверке исполнения законов, подзаконных и организационно-распорядительных актов, а также директив и указаний вышестоящих органов»<sup>19</sup>.

В экономической литературе встречаются различные позиции относительно определения понятия «контроль». В целом они основываются на определении В.Г. Афанасьева, который считал, что «контроль состоит в наблюдении и проверке на предмет соответствия процесса функционирования объекта изданным управленческим решениям (приказы, стандарты и т.д.), с целью выявления отклонений от данных решений, результата воздействия субъекта на объект, принятых принципов организации и регулирования»<sup>20</sup>.

Контроль, как следует из определений, представляет собой функцию системы управления, имеющую несколько основных задач. Эти задачи связаны с правильным и точным обеспечением реализации целей системы управления и выявлением препятствий, причин и факторов отклонения от цели. В таблице 1.2.1 приведены различные мнения современных ученых, экономистов и практиков относительно экономической природы дефиниции «контроль». Но у ученых нет единого мнения по определению сущности контроля.

---

<sup>16</sup> Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. – М.: Азбуковник, 1999. – 944 с. С.292

<sup>17</sup> Ефремова Т.Ф. Современный толковый словарь русского языка. Т. 1. М.: Астрель, 2006.- 1165 с. С. 1023.

<sup>18</sup> Евгеньева А.П. Словарь русского языка. Т. 2. М.: Русский язык, 1986. - 736 с. С. 344

<sup>19</sup> Иодковский А.Н. Юридический словарь / под. ред. П.И. Кудрявцева. Т. 2. 2-е изд. М.: Госюриздат, 1956. – 660 с. С. 512.

<sup>20</sup> Афанасьев В.Г. Научное управление обществом. (Опыт системного исследования). 2-е изд., доп. М.: Политиздат, 1973. - 391 с. С. 240

**Таблица 1.2.1. - Интерпретация сущности понятия «контроль»**

Сущности понятия «контроль»	Источник
Контроль - система наблюдения и проверки соответствия процесса функционирования управляемого объекта принятым управленческим решениям, выявления результатов управленческих воздействий на управляемый объект.	Большой экономический словарь <sup>21</sup>
Контроль - это постоянный процесс, обеспечивающий достижение целей организации путем своевременного обнаружения, возникающих в ходе производственно-хозяйственной деятельности субъектов управления проблем и изменений внешней среды.	Васильев Ю.В., Парахина В.Н., Ушвицкий Л.И. <sup>22</sup>
Контроль представляет собой процесс установления отклонения от предусмотренных величин или действий людей в хозяйственной деятельности.	Вершигора Е.Е. <sup>23</sup>
Контроль – это проверка осуществления планов со стороны руководителя, менеджера, которая состоит в определении состояния объекта; сопоставлении фактических результатов с плановыми; пересмотре планов, если становится ясным, что они не могут быть выполнены; выявлении отклонений от запланированного уровня.	Гущина И.Э., Балакириева Н.М. <sup>24</sup>
Система контроля – это коммуникационная сеть, при помощи которой управляют деятельностью фирмы (организации) и которая обеспечивает основу для правильных действий в будущем.	Друри К. <sup>25</sup>
Контроль – это процесс, обеспечивающий функционирование объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, направленными на достижение поставленной цели.	Ефимова О.В. <sup>26</sup>
Контроль можно представить как систему наблюдения и проверки соответствия и процесса функционирования управляемой подсистемы принятым решениям, а также выработки основных и при необходимости корректирующих действий посредством принятия управленческих решений, что способствует достижению запланированного результата.	Иванова Е.И. <sup>27</sup>

<sup>21</sup> Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. - М.: Фонд «Правовая культура», 1994. - 528 с. С. 195

<sup>22</sup> Васильев Ю.В., Парахина В.Н., Ушвицкий Л.И. Теория управления: учебник / под ред. Ю.В. Васильева, В.Н. Парахиной, Л.И. Ушвицкого. - 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 2008. – 608 с. С. 320

<sup>23</sup> Вершигора Е.Е. Менеджмент: учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2008. – 283 с. С. 196

<sup>24</sup> Гущина И.Э., Балакириева Н.М. Управленческий учет: основы теории и практики: учеб. пособие для студентов вузов / И.Э. Гущина, Н.М. Балакирева. - М.: КНОРУС, 2004. – 189 с. С. 19

<sup>25</sup> Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. Пер. с англ. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с. С.12

<sup>26</sup> Ефимова О.В. Финансовый анализ. 4-ое изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2002 – 525 с. С.12

<sup>27</sup> Иванова Е.И. Информационные ресурсы государственного аудита (теория и практика) / монография/. -М.: Статистика России, 2008. – 351 с. С. 101

Контроль – это система мер, направленных на непрерывное формирование количественно-качественной информации о функционировании хозяйствующего субъекта, обеспечивающей принятие управленческих решений, необходимых для достижения целей его деятельности.	Кришталева Т.И. <sup>28</sup>
Контроль – это процесс отслеживания фактического влияния планов или определение того, что насколько действия соответствуют плану, т.е. сопоставление фактического поведения управляемого объекта с плановым на предмет выявления отклонения.	Кутер М.И. <sup>29</sup>
Контроль является функцией управления, обеспечивающей обратную связь и воздействие на деятельность организации в целях поддержания ее в соответствии с установленными планами, параметрами, стандартами, правилами, требованиями и т.п.	Матыс Е.Г., Чикишева Н.М. <sup>30</sup>
Контроль можно рассматривать в разных аспектах - организационный, методический, технический. Первый из них представляет собой выбор форм контроля, состав его субъектов и объектов; второй-методы осуществления контрольных действий; третий – совокупность приемов проверки документов и операций в натуре. В практическом понимании хозяйственный контроль - система наблюдения и проверки хозяйственной деятельности, необходимая для решения поставленных перед ней задач и устранения негативных условий, препятствующих достижению ее целей.	Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. <sup>31</sup>
Контроль - это система наблюдения и проверки соответствия процесса функционирования объекта управления принятым управленческим решениям, установление результатов управленческого влияния на управляемый объект путем выявления отклонений, допущенных в ходе выполнения этих решений.	Риполь-Сарагоси Ф.Б. <sup>32</sup>
Контроль как одна из функций управления, представляет собой систему наблюдения и проверки процесса функционирования и фактического состояния управляемого объекта с целью оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений и результатов их выполнения, выявления отклонений от требований этих решений, устранения неблагоприятных ситуаций.	Серебрякова Т.Ю. <sup>33</sup>

<sup>28</sup> Кришталева Т.И. Концепция развития внутреннего и внешнего контроля расчетов с бюджетом и их информационного обеспечения. Автореф. дис. док. эконом. наук. - М., 2009. – 41 с. С. 14

<sup>29</sup> Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2000. – 543 с. С. 42

<sup>30</sup> Матыс Е.Г., Чикишева Н.М. Разработка системы управленческого контроля в строительной фирме /монография/. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2002. – 215 с. С.20

<sup>31</sup> Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. - М.: Финансы и статистика, 1994. – 176 с. С. 3

<sup>32</sup> Риполь-Сарагоси Ф.Б. Внутренний аудит: организация и планирование /монография/. - Ростов н/Д: Феникс, 2006. – 189 с. С. 13

<sup>33</sup> Серебрякова Т.Ю. Внутренний контроль в потребительской кооперации /монография/. - Чебоксары: ЧКИ РУК, 2007. – 150 с. С. 45



Контроль - это неотъемлемая часть системы регулирования, одна из форм обратной связи, благодаря которой субъект, управляющий системой, получает необходимую информацию о ее действительном состоянии, что позволяет ему правильно оценивать фактически сделанное, выявлять возможные отклонения и связанные с этим нежелательные последствия.	Хасанов Б.А. <sup>34</sup>
Контроль - важная функция управления. Это объективное явление в экономической жизни общества, а в сфере управления финансовыми средствами - неотъемлемая часть системы регулирования финансовыми отношениями.	Аудит ва ибрази эътимод [матн]: китоби дарсӣ <sup>35</sup>

**Источник:** составлено автором

Ученые определяют контроль по разным признакам. Контроль – это комплексная управленческая функция, отвечающая за надзор и проверку адекватности функционирования объекта принятым управленческим решениям, результаты их выполнения, установление допущенных отклонения от нормативных актов (законов, стандартов, приказов), а также принципов организации и регулирования деятельности на которую направлена проверка.

Таким образом, обеспечение законности и дисциплины в публичном управлении достигается в процессе повседневной деятельности государственных органов и находит свое внешнее отражение в прекращении нарушений законов и дисциплины; предупреждение преступлений, связанных с причинением вреда финансовым и производственным интересам организаций, физических и юридических лиц, государственных структур и т.п.; выявляются факторы, причины и условия нарушений закона, что позволяет их устранить в дальнейшем.

Поскольку контроль является существенной частью процесса управления, то управление не происходит без него и обеспечивает обратную связь процесса, дает информацию о его состоянии исследуемого явления или процесса, позволяет устранять и предупреждать нарушения. Контроль того или

<sup>34</sup> Хасанов Б.А. Финансово-управленческий контроль в системе управления предприятием/ Аудитор, 2003. - №3 (97). – С. 18-20. С. 18

<sup>35</sup> Аудит ва ибрази эътимод [матн]: китоби дарсӣ /зери тахрири умумии М. Шобеков ва А.А.Мирзоалиев; Душанбе: Нашриёти ҶДММ «Мега-принт», 2020 – 364 с. С. 59

иною явления исследуемого процесса не является самоцелью, не может существовать хаотично и случайно.

Во второй половине двадцатого века возникла необходимость создания международной организации высших органов финансового контроля (INTOSAI). «Государственный финансовый контроль - деятельность по своевременному выявлению отклонений от принятых стандартов, нарушений принципов эффективности, законности, результативности и экономности управления финансовыми ресурсами с целью внесения корректив, усиления ответственности уполномоченных лиц, возмещению ущерба, созданию помех и усложнению повторения нарушений в дальнейшем»<sup>36</sup>. При этом, в данном документе четко обозначено, что контроль является насущной необходимостью обеспечения эффективности финансовой деятельности на всех уровнях управления.

Кроме того, Декларация определяет общие принципы функционирования контролирующих органов, их взаимоотношения с парламентом и правительством, права, полномочия, методы работы.

Обратимся на взгляды отечественных и зарубежных исследователей и практиков на сущности государственного финансового контроля.

М.В. Мельник и его коллеги отмечают, что «государственный финансовый контроль – это финансовый контроль, осуществляемый государственными органами от имени государства в целях обеспечения единой государственной финансовой политики и соблюдения финансовых интересов государства и общества»<sup>37</sup>.

Другой автор отмечает, что «государственный финансовый контроль – это деятельность государственных органов с использованием специфических организационно-правовых форм, а иногда и негосударственных, в целях установления законности и достоверности финансовых операций, объективной

---

<sup>36</sup> Лимская декларация руководящих принципов контроля. Контроллинг. 1991; 1:56–65. URL: <https://economy-ru.info/info/56226/> (дата обращения: 26.01.2022).

<sup>37</sup> Мельник М.В. Ревизия и контроль: учебное пособие / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин; под ред. проф. М.В. Мельник. - М: КНОРУС, 2009. - 640 с. с.16

оценки эффективности деятельности и выявления резервов для ее повышения, увеличения доходов государственного бюджета и сохранности государственной собственности»<sup>38</sup>.

Нам представляется, что в вышеприведенном определении функции государственного и негосударственного органа управления по финансовому контролю отождествляется. Л.В. Гацаленко по отношению данной понятии отмечает об «установлении фактического состояния дел по соблюдению требований действующего законодательства на подконтрольном объекте, направленный на обеспечение законности, финансовой дисциплины и рациональности в ходе формирования, распределения, владения, использования и отчуждения активов, а также использования средств, остающихся у субъекта финансовых правоотношений, в связи с предоставленными льготами по платежам в бюджеты, государственные внебюджетные фонды и кредиты, полученные под гарантии правительства»<sup>39</sup>.

По мнению С.О. Шохина, «государственное финансово-экономическое управление есть ничто иное, как наблюдение за работой учреждений государственного характера, а также пристальное внимание за течением воплощения тех функций организаций, которые затрагивают его денежные резервы и обеспечивают его рост. Эти манипуляции необходимы для выводов о рациональности и соответствия законам проведенных операций, а также для контроля наличия и движений денежных средств по фондам, не относящимся к бюджетным, а также бюджета государства»<sup>40</sup>.

Можно отметить, что разными авторами предмет исследования государственного финансового определяется как:

- функцию государственного управления;

---

<sup>38</sup> Козырин, А.Н. Финансовый контроль / А.Н. Козырин. - М.: Юристъ, 1996. - – 233 с. с. 48

<sup>39</sup> Гацаленко, Л.В. Государственный финансовый контроль: учебное пособие / Л.В. Гацаленко, В.А. Дерий, М.М. Кацупатрий. – Киев: Центр учебной литературы, 2009. – 424 с. С. 6

<sup>40</sup> Шохин С.О., Воронина Л. И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России. Научно-методическое пособие. -М.: Финансы и статистика, 1997. -240 с. С.389.

- управленческая деятельность органов государственной власти
- реализацию права государства защищать свои финансовые интересы;
- соблюдение финансового законодательства.

Исходя из этого, несмотря на существующую дискуссию, в целом сущность понятие финансового контроля в достаточной степени разработано и подробно исследованы многие его положения. Вместе с тем анализ приведенных точек зрения различных авторов позволяет прийти к выводу о том, что в пределах отдельного подхода раскрытия сущность рассматриваемого дефиниций невозможно. В этой связи для целей проводимого исследования мы опираемся на системно-процессный подход, позволяющей анализировать соотношения компонентов финансового контроля в динамике.

В целом, государственный финансовый контроль рассматривается как механизм, включающий различных элементов, которые взаимодействуя, обеспечивают последовательность осуществления проверки финансово-экономических и сопряженных с ними областей деятельности предприятия в целях законного, своевременного и эффективного управления финансово-хозяйственной деятельностью.

По А.А. Ялбулганова государственный финансовый контроль определяется «как основанную на нормах финансового права систему мероприятий по контролю за экономической обоснованностью использования государственных финансовых средств, соблюдением финансовой дисциплины и достоверностью финансовых операций, порядком формирования и использования регионального и федерального бюджетов, эффективностью использования налоговых льгот, соблюдением финансового законодательства, исполнением международных финансовых обязательств, состоянием внутреннего государственного долга»<sup>41</sup>.

---

<sup>41</sup> Ялбуганов, А.А. Государственный финансовый контроль. Современное правовое регулирование / А.А. Ялбуганов. – М.: ЗАО «Библиотечка РГ», 2014. Вып.11. - 176с. С. 19

Особое значение в механизме государственного финансового контроля имеет государственный аудит. Различия и сходство между понятиями «государственный контроль» и «государственный аудит» являются вопросом, исследуемым различными авторами. В этой связи особое значение приобретает проблема соотношения «государственный финансовый контроль» и «государственный аудит», поскольку некоторые исследователи придерживаются мнения о том, что государственный аудит является составным элементом государственного финансового контроля, либо вообще оба являются синонимами. Так, например, Зуева И.А. рассматривает «государственный аудит как форму государственного финансового контроля, имеющего целью комплексную оценку результатов деятельности организации, формирование мнения государственного аудитора или уполномоченного государством независимого аудитора и представление результатов аудита установленным пользователям»<sup>42</sup>. Т.В. Антипова считает, что «государственный аудит как контроль за распределением и использованием общественных ресурсов, создаваемых за счет бюджетных средств, а также выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц»<sup>43</sup>. Такую позицию придерживается Кабанова О.В. по ее мнению «государственный аудит – это контроль над распределением и использованием общественных ресурсов, создаваемых за счет федеральных бюджетных средств, а также выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц»<sup>44</sup>.

Заметим, что, отождествление государственного финансового контроля и государственного аудита является не корректным, поскольку имеющиеся отличия между ними присущий на концептуальной плоскости и зависят от исторической предпосылки их возникновения и развития, а также решаемыми ими

---

<sup>42</sup> Зуева И.А. Аудит как форма контроля в государственном секторе экономики // Аудиторские ведомости. 2007. №4. С. 3-10. С. 6

<sup>43</sup> Антипова Т.В. Теория и методология государственного аудита получателей федеральных бюджетных средств: Автореф. дис... док. экон. наук. – М., 2008. – с. 38 С. 17.

<sup>44</sup> Кабанова О.В. Государственный аудит и измерение социального развития / О.В. Кабанова // Вестник АКСОР. – 2011. – № 3/2011(18). С. 47 - 53. С. 47

задачами. Замена же их семантики способствует к ошибочным выводам и неверному установлению правовой природы соответствующих отношений. Можно согласоваться с мнением о том, что «государственный аудит можно рассматривать как самостоятельную форму государственного финансового контроля, имеющего целью не вообще комплексную оценку результатов деятельности, а оценку возможностей сохранности (защищенности) собственности. В этом случае целевая установка института государственного аудита – обеспечение сохранности государственной собственности в процессе ее эксплуатации – реализуется путем минимизации рисков формируемых как рыночными (внешними экономическими) факторами, так и факторами, обусловленными конфликтом интересов участников эксплуатации объектов государственной собственности (внутренними экономическими факторами)»<sup>45</sup>.

Исследование работ представителей различных экономических школ показало, что дефиниция «государственный финансовый контроль» включает в себя «государственный аудит», как составного элемента функции органов управления в направлении контроля за финансовой деятельностью. Однако, несмотря на широкое использование в правовой доктрине, нормативного закрепления понятие «государственный аудит» до сих пор не имеет.

По мнению С.В. Степашина «с юридической точки зрения государственный аудит можно рассматривать как формирующийся межотраслевой правовой институт, регулирующий отношения в сфере осуществления внешнего, независимого контроля деятельности органов государственной власти по управлению публичными ресурсами\* (финансовыми, материальными, интеллектуальными) в общественно значимых целях, включая обеспечение гарантий реализации принципа ответственности органов государственной власти и должностных лиц за эффективность и результативность их работы»<sup>46</sup>.

---

<sup>45</sup> Горегляд В.П., Подпорина И.В. Можно ли отождествлять государственный контроль с государственным аудитом? // Федерализм, 2014, № 3 (75) - С. 7-16 С.14-15

\* Термин «публичные ресурсы» автор понимает исключительно в системной взаимосвязи значений общественный (интерес общества), всенародный и гласный.

<sup>46</sup> Степашин С.В. Государственный аудит и экономика будущего / С. В. Степашин. – М.: Наука, 2008. - 608 с. С. 53.

Э.О. Басангова считает, что «... государственный аудит представляет собой один из видов государственного финансового контроля, имеющим свое специфическое содержание и направленное на решение особых, исключительных задач, а именно на формирование рекомендаций, направленных на устранение нарушений и повышения результативности деятельности проверяемого субъекта»<sup>47</sup>. Н.С. Столярова считает, что «если государственный финансовый контроль подразделяется на внутренний и внешний, то государственный аудит следует понимать, как внешний государственный финансовый контроль»<sup>48</sup>. К.С. Пономаренко утверждает, что «государственный аудит представляет собой урегулированную нормами права внешнюю систему независимого контроля от имени общества за деятельностью органов государственной власти по управлению общенациональными ресурсами страны. Иными словами, государственный аудит и есть внешний независимый контроль»<sup>49</sup>.

По мнению таджикского ученого Калемуллоева М.В. «государственный аудит представляет собой целенаправленную деятельность различных органов управления государством, которая установлена действующим законодательством, имеющая целью обнаружения, предотвращения и определения: -намеренных ошибок и злоупотреблений в процессе управления ресурсами (как денежными, так и материальными) государства, расходуемые в ходе финансово-хозяйственной деятельности организаций, реквизиция объектов нематериальных активов государства, а также имущественные права государства, которые способны привести к финансовому и материальному ущербу страны (косвен-

---

<sup>47</sup> Басангова Э.О. Государственный финансовый контроль и аудит: сравнительно-правовая характеристика // Юриспруденция, государство и право: актуальные вопросы и современные аспекты: сборник статей VI Международной научно-практической конференции. Пенза: – Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение». – 2021. – 94 с. С. 38

<sup>48</sup> Столяров Н.С. Финансовый контроль и финансовый аудит: тождество или различие? // Актуальные проблемы социально-экономического развития России. 2009. № 4. С. 13

<sup>49</sup> Пономаренко К.С. Финансово-правовое регулирование деятельности Счетной палаты РФ в системе государственного финансового контроля: дис. ...канд. юрид. наук. - М., 2018 – 176 с. С. 25

ному или прямому); - несоблюдение действующего законодательства в области целевого использования государственных финансовых средств; - недостатков в разработке системы менеджмента государственных предприятий и предприятий с участием государства и имеющих взаимодействие с государством; - косвенных или прямых угроз государственной (в т.ч. финансовой) безопасности»<sup>50</sup>.

На наш взгляд, для определения категории «государственный аудит» очень важно понять параметры, установить его качественные признаки, совокупность которых даст все основания считать данный аудит государственным. И здесь, прежде всего, несмотря на то, что функции государственного аудита отличаются многогранностью, и невозможно однозначно определить какие аспекты деятельности органов государственного аудита являются главными: юридические или экономические, важно заметить, что государственный аудит проявляется как совокупность общественных отношений по вопросам организации и осуществления контроля публичных ресурсов. Сравнительный анализ государственного финансового контроля и государственного аудита по основным признакам приведен в таблице 1.2.2. В Республике Таджикистан действует централизованная система финансового контроля, поскольку страна является унитарной. В Республике Таджикистан действует централизованная система финансового контроля, поскольку страна является унитарной. Высшим органом финансового контроля в республике выступает Счетная палата. При этом, следует отметить, что в республике в настоящее время не хватает достаточного опыта процессов проведения государственного финансового контроля с учетом доминирующей роли Счетной палаты. Так, требуется совершенствование системы взаимодействия названного института с другими институтами финансового контроля, уточнения и разграничения сфер контроля,

---

<sup>50</sup> Калемуллоев М.В. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля / М.В. Калемуллоев, Б.О. Раджабзода // Известия Иссик-Кульского форума бухгалтеров и аудитором стран Центральной Азии. – 2022. – № 3-2(38). – С. 134-138. С. 134-135



обеспечения нормативно-правовых основ его функционирования, гармонизации внутренних стандартов государственного аудита и их соответствия с международными принципами аудита и т.п.

**Таблица 1.2.2. - Соотношение государственного финансового контроля и государственного аудита в учетно-управленческой науке**

Критерии	Государственный финансовый контроль	Государственный аудит
Миссия	<b>Установление законности расходования государственных средств и имущества</b>	<b>Оценка эффективности использования государственных средств и имущества</b>
Цель	Обеспечение соблюдения бюджетного законодательства Республики Таджикистан и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения	Предоставление заинтересованным лицам независимой объективной картины социальных явлений преимущественно экономического характера
Задачи	Обнаружение и предотвращение нецелевого использования государственных средств и имущества	Исследование возможностей совершенствования технологии использования государственных средств и имущества
Объект	Государственные финансовые ресурсы и имущества	Деятельность исполнительных органов власти по использованию бюджетных средств и госимущества
Конечный потребитель	Законодательные, исполнительные органы власти	Законодательные, исполнительные органы власти и гражданское общество
Методы	Проверка, ревизия и обследование	Проверка, обследование, оценка, мониторинг, экспертиза и аудит эффективности, аудит закупок, финансовый, экологический, информационный аудит и т.д.

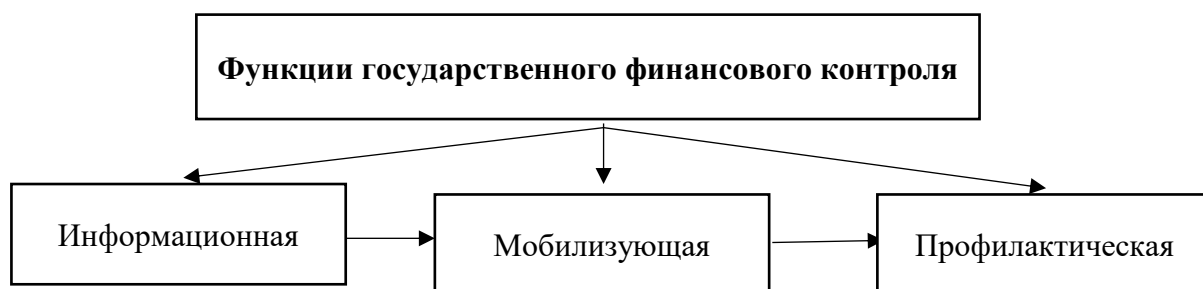
**Источник:** составлено автором

Счетная палата проводит проверки с целью предоставления объективной информации Президенту Республики Таджикистан и нижней палате Парламента Республики Таджикистан для оказания содействия в контроле за использованием Правительством Республики Таджикистан полученных и израсходованных им средств государственного бюджета и надлежащего управления государственными ресурсами.

Президентом Республики Таджикистан создается орган государственного финансового контроля. Данное ведомство находится в прямом подчинении президенту страны.

В условиях рыночной экономики переходный этап, необходимый для развития, изучает функции государственного финансового контроля и сущность государственного финансового контроля системным образом, раскрывая его характеристики, классификационные критерии, принципы и операции.

Функции всех экономических категорий отражают их природу в практическом применении. Через призму государственного финансового контроля мобилизуются следующие функции (рисунок 1.2.1).



**Рисунок 1.2.1. - Функции государственного контроля**

**Источник:** Составлено автором.

Информативная роль государственного управления должна сводиться к способности получения сведений и являться базой для принятия определенных административных заключений и корректирующих действий для обеспечения того, чтобы она функционировала в соответствии с установленными государством стандартами.

Мобилизационная функция государственного финансового контроля включает в себя устранение не только неблагоприятных условий в результате нарушений хозяйствующими субъектами, но и расплывчатости и прогрессивности деловой практики, а также разработку организационно - правовых мер по предупреждению нарушений других видов государственного финансового контроля.

Профилактические функции государственного экономического контроля. Они устанавливают требования, которые не должны содействовать

появлению нарушений норм и норм правового поведения, бесхозяйственности, недобросовестности, хищений и злоупотреблений, а также нарушений закона в рамках действующего законодательства со стороны людей.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод, что функция государственного контроля заключается в раскрытии всей совокупности экономических отношений между объектами контроля (субъектами, предприятиями и физическими лицами), в связи с функциональным осуществлением субъектами контроля мероприятий по обеспечению сохранности бюджетных средств.

### **1.3. Развитие законодательного и нормативного обеспечения государственного финансового контроля в Республике Таджикистан**

Особенности государственного финансирования в переходный период, глубокие внутренние противоречия, переход от плановой экономики к рыночной, в полной мере отражается на эффективности осуществлении государственной финансовой политики, ее комплексности. Государственное финансовое управление, почти без исключения, осуществляется всеми юридическими и физическими лицами в интересах на ее воздействие.

Финансовый контроль является одним из последних шагов финансового менеджмента. В то же время управление финансовыми отношениями, на основе эффективности, создает необходимые условия. Сложность процесса финансового контроля обусловлен сложностью самого процесса финансирования. Чтобы финансировать основную деятельность любой отрасли экономики и одновременно отражать основные показатели эффективности, статусы, финансовый менеджмент выступает пробным камнем, а весь процесс движения финансовых ресурсов общества - это этап в его формировании.

Основные международные нормативные документы в области государственного финансового контроля установлены в 1977 г. на десятой Генеральной ассамблее ИНТОСАИ<sup>51</sup>. Основным документом, определяющим основные

---

<sup>51</sup> Международная организация высших органов финансового контроля.

принципы финансового контроля, выступает «Декларация руководящих принципов финансового контроля». Его также называют Лимской декларацией. Основная отличительная черта Лимской декларации заключается в том, что ее действия распространяется независимо от стран, регионов и формы деятельности финансовых аудиторов. Лимская декларация никак не считается неотъемлемой с точки зрения международного права, однако ее воздействие в формировании государственного финансового контроля невозможно переоценить. Принципы управления финансами заложены в Лимскую декларацию.

К таким принципам относятся:

- самостоятельность финансового контроля, как отдельной «графы» в понятии власти народа, а также неотъемлемого критерия, отвечающего за управление денежными средствами, нуждами и иными ресурсами;
- поддержка самостоятельности на законодательном уровне органов, осуществляющих контроль за финансами;
- установление потребности в назначении форм контроля, осуществляющегося до выполнения работ, а также после их выполнения;
- контролирующие органы должны действовать открыто, но не забывать о необходимости сохранения тайны, возникшей в рамках работы.

Соответственно, главной целью Лимской декларации выступает обеспечение прозрачности и эффективности финансового аудита. Иными словами, контроль государственных финансов осуществляется для установления отклонения от критериев принятых стандартов. При этом, реализация принципов Лимской декларации является самоцелью, но выступает обязательным элементом регуляторной системы. Регулирование деятельности контроля за финансовыми ресурсами выступает частью управления системой эффективности движения финансовых ресурсов.

Кроме того, названный документ не преследует цели разработки новых направлений управления с учетом систематизации принципов национального финансового аудита. Это базовый справочный документ, в котором рассматриваются различные системы финансового контроля, однако эффективность

измерения данной финансовой управленческой отчетности считается основой для установления необходимости дальнейшего их использования.

Для правового урегулирования отношений по финансовому контролю был принят Закон Республики Таджикистан «О Счетной Палате Республики Таджикистан» от 28 июня 2011 года №749. Он занимает особое место, поскольку определяет правовые основы самостоятельной деятельности контрольных органов, на основе законности, гласности и нормативных актах по финансовому управлению государственными отношениями. Счетная палата подотчетна Президенту Республики. Данный закон очень важен, он определяет принцип действия правил. Но, в законодательных документах отсутствуют теоретические и базовые положения по управлению государственными финансами, положения, относительно государственного контроля в стране, а также предусматривает аудиторские проверки.

Счетная палата относится к особой компетенции государственного учреждения. Он независим от других государственных органов. Счетная палата осуществляет три группы функций: контрольную, аналитическую и экспертную.

Счетная палата является органом внешнего финансового контроля, а органы ведомственного финансового контроля – внутренним.

В то же время, по многим направлениям деятельности Счетная палата имеет общие объекты контроля Агентством по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией, но в целом сфера ее компетенции шире и распространяется на все ветви государственной власти: Национального банка Таджикистана, органы исполнительной власти, государственные учреждения и учреждения, созданные в соответствии с законодательством страны.

Анализ статей 1 и 8 Закона Республики Таджикистан «О Счетной палате Республики Таджикистан» дает возможность сделать следующее заключение, Счетная как высший орган финансового контроля, фактически, она не обладает теми полномочиями, которым она должна обладать. Поэтому, целесообразно, чтобы Закон Республики Таджикистан «О Счетной палате Республики

Таджикистан» отвечал принципам Лимской декларации. Учитывая, вышеизложенное, необходимо проанализировать данный закон на предмет законодательного соответствия принципам Лимской декларации. А вопрос о том, всегда ли практическое осуществление финансового контроля соответствует принципам Лимской декларации, требует отдельного исследования.

Анализ нормативно-правовой базы регулирования государственного аудита представлен в таблице 1.3.1. Анализ текущего состояния по рассматриваемому вопросу показывает, что в существующей отечественной нормативно-правовой базе отсутствует полный перечень его функций и их определение, а задачи в двух нормативных правовых документах, противоречащих друг другу. Следует заметить, что в статье 5 аналитическая, информационная и иные виды деятельности, обеспечивается единая с «О финансовом управлении и внутреннем контроле в государственном секторе» (2 декабря 2002 года, № 66) к его задачам неправомерно отнесена «... контрольно-ревизионная, аналитическая, информационная и иные виды деятельности, обеспечивается единая система государственного финансового контроля за финансово-хозяйственной деятельностью государственных хозяйствующих субъектов, формированием и исполнением государственного бюджета, использованием государственного имущества»<sup>52</sup>.

Считаем, что в законе Республики Таджикистан «О счетной палате Республики Таджикистан» (28 июня 2011 года, № 749) в части полномочия Счетной Палаты Республики Таджикистан необходимо добавит контрольную и экспертно-аналитическую деятельность по видам аудита (контроля) осуществляется в отношении предмета аудита, в том числе государственных целевых программ, государственной поддержки инновационной деятельности, инвестиционных проектов, государственных информационных систем и проектов, закупок товаров, работ и услуг.

---

<sup>52</sup> Закона Республики Таджикистан «О финансовом управлении и внутреннем контроле в государственном секторе» (2 декабря 2002 года, № 66).

**Таблица 1.3.1. - Нормативно-правовые базы регулирования государственного аудита**

№ п/п	Область сравнения	Закон Республики Таджикистан «О счетной палате Республики Таджикистан» (28 июня 2011 года, № 749)	Закон Республики Таджикистан «О финансовом управлении и внутреннем контроле в государственном секторе» (2 декабря 2002 года, № 66)	Недостатки нормативно-правовой базы
1.	Счетная палата - как орган контроля	Высшим органом финансового контроля Республики Таджикистан (статья 1, пункт 1)	Орган государственного финансового контроля (статья 4, пункт 1)	Разночтение в определении понятия.
2.	Наименование вида проводимого аудита	1) Финансовый аудит; 2) Аудит эффективности; Аудит результативности (статья 6, пункт 4)	1) Ревизия; 2) Тематические проверки	Разночтение в определении понятий. Некорректное отнесение к государственному финансовому контролю ревизия и тематическую проверку. Поскольку ревизия и проверка основывается на проведения разных видов контроля (внутренний и внешний аудит (контроль), независимый аудит, внутренний аудит и т.п.
3.	Предоставление отчета об аудиторской деятельности	1) Годовая отчетность -Президенту Республики Таджикистан и Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан – ежегодно (статья 28, пункт 2); 2) Периодическая отчетность - Президенту Республики Таджикистан (в любое время) для принятия безотлагательных мер (статья 29)	отсутствует	

4.	Сфера применения	Приводить независимый внешний аудит по оценке исполнения государственного бюджета и готовит предложения по ее усовершенствованию (статья 1, пункт 1)	контроля за финансово-хозяйственной деятельностью государственных хозяйствующих субъектов, формированием и исполнением государственного бюджета, использованием государственного имущества (статья 5)	Несоответствие в определении главного предназначения органов внешнего и внутреннего государственного финансового контроля в нормативных правовых актах Республики Таджикистан
----	------------------	--	---	---

**Источник:** Составлено автором

В действующем законе государственный аудит осуществляется на основе общепринятых принципов, соответствующих международными стандартам.

Вместе тем, объективная необходимость обеспечения прозрачности и законности проведения государственного аудита обуславливает соблюдения принципов эффективности и открытости, что в настоящее время не отмечены в действующем законодательстве. Применение названных принципов диктуется необходимостью широкого внедрения цифровых технологий в практике государственного аудита. Также необходимо четко и подробно сформулировать, и разграничить задачи, функции и полномочия высшего органа финансового контроля. Необходимо учесть, что во многих странах мира, в т.ч., в странах постсоветского пространства действующая законодательная база функционирования системы государственного аудита находится в процессе модернизации с учетом особенностей и специфики цифровой экономики. В виду того, что в республике Таджикистан тоже принята Концепция цифровой экономики, важным представляется корректировка нормативно-правовых актов регулирования государственного аудита с учетом требований цифровой экономики. Кроме того, следующими позициями следует расширить задач Счетной палаты Республики Таджикистан:

- организация и осуществление контроля за целевым и эффективным использованием средств бюджета, бюджетов государственных внебюджетных фондов;



- аудит реализуемости и результативности достижения стратегических целей социально-экономического страны;
- определение эффективности управления и распоряжения государственными и иными ресурсами, в том числе для целей стратегического планирования социально-экономического развития;
- развитие возможностей и методов аудита (контроля) эффективности, включая выбор критериев и оценку ключевых национальных показателей и индикаторов социально-экономического развития страны;
- оценка эффективности предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ, бюджетных кредитов и ассигнований за счет средств государственного бюджета, а также оценка законности предоставления государственных гарантий и поручительств;
- обеспечение в пределах своей компетенции мер по противодействию и борьбы с коррупции.

Исходная система ключевых критериев видовой характеристики государственного аудита приведена авторами на таблице 1.3.2. Классификация государственного финансового контроля приведена в приложение 1.

Необходимо нормативное закрепить в законе функции Счетной палаты за счет аудита эффективности формирования, управления и распоряжения государственными ресурсами в целях обеспечения безопасности и социально-экономического развития; стратегического аудита; проведения аудита в сфере государственных закупок товаров, работ и услуг; оказания содействия в организации системы внутреннего аудита, методологической и методической помощи при разработке стандартов внутреннего финансового аудита. Приведена ключевая характеристика субъектов контроля рисунок 1.3.1.

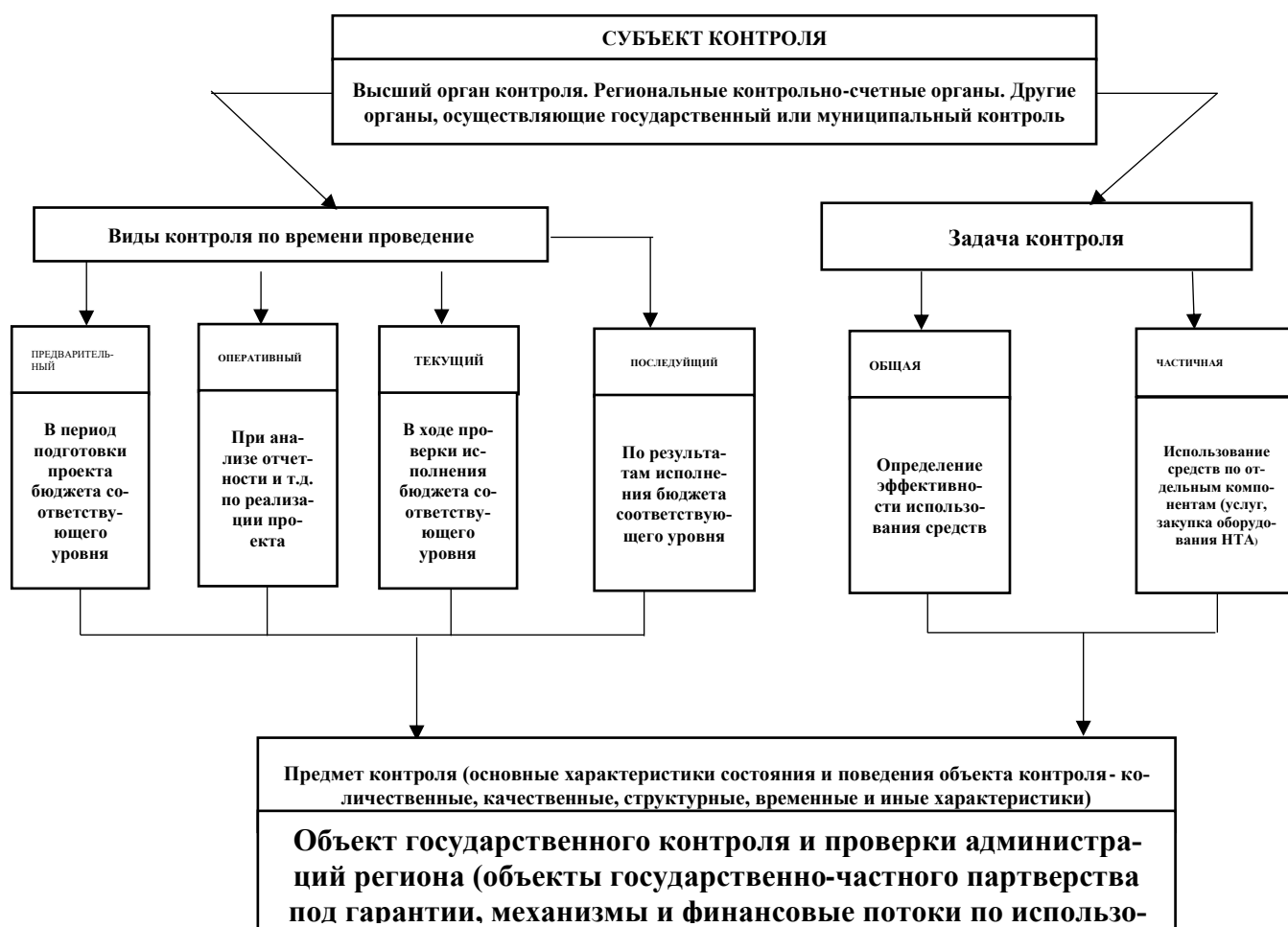
**Таблица 1.3.2. - Характеристики государственного аудита**

Орган финансового контроля	Особенности
----------------------------	-------------

Высший орган государственного финансового контроля	Парламенту или президенту	Общий контроль за расходной частью бюджета и управлением государственным имуществом
Налоговое ведомство	Правительству или министерству финансов государства	Контроль за доходной частью бюджета
Контрольно-ревизионные подразделения в министерствах и ведомствах	Соответствующему министерству или ведомству, финансируемому за счет бюджета	Детальный контроль за расходной частью бюджета

**Источник:** составлено автором

Проведенный анализ дает основания утверждать, что Закон Республики «О Счетной палате Республики Таджикистан» в значительной степени соответствует принципам, изложенным в Лимской декларации, хотя некоторые положения Декларации не отражены в указанном законе, а отдельные статьи Закона противоречат принципам Декларации (в частности, положения по планированию деятельности Счетной палаты).



**Рисунок 1.3.1. – Субъекты контроля**

**Источник:** составлено автором

Главным из этих противоречий является тот факт, что более чем в 170 стран - членов INTOSAI, главные органы финансового контроля, в том числе и Счетная палата, контролируют как расходную, так и доходную части государственных бюджетов и только в Таджикистане Счетная палата не осуществляет контроль за доходной частью государственного бюджета страны.

Положения закона не позволяют Счетной палате в полной мере осуществлять контроль за выполнением государственного бюджета как целостного процесса, поскольку оставляют вне этого контроля доходную часть бюджета, неотъемлемой составляющей бюджетного процесса в государстве. Исправить это положение можно только путем внесения соответствующих изменений в Конституцию Республики с последующей доработкой Закона Республики Таджикистан «О Счетной палате Республики Таджикистан».

Такое положение дел создает правовую коллизию в законодательстве, поскольку нормы этого закона противоречат статье 20 Лимской декларации, которая гласит, что высший аппарат финансового контроля уполномочен реализовывать предельно обширный контроль уплаты налогов, а также в процессе контроля рассматривать индивидуальные дела об уплате налогов.

На наш взгляд, речь идет о пересмотре закона об ответственности должностных лиц за ущерб, причиненный государству из-за незаконного использования бюджетных средств. В законе требуется отразить право представителям контролирующих органов выступать в судах для защиты интересов страны, доказывать факт причинения ущерба государству, начисление фактического причиненного ущерба.

Налоговый контроль в первую очередь связан с проверкой законности и достоверности. Однако, рассматривая применение налогового законодательства, необходимо внести в законодательный орган предложения по совершенствованию соответствующего законодательства. Необходимо изучить организацию предоставления налоговых услуг, их экономическую эффективность, планирование и расходование средств бюджета.

Кроме того, необходимо во всех административно-территориальных единицах страны создать региональные палаты, так как сегодня во многих регионах республики независимый от органов власти экспертно-аналитический контроль за освоением финансовых средств республиканского и местных бюджетов, реализацией социально-экономических программ, связанных с бюджетами различных уровней и использованием этих средств, практически не ведется. В регионах руководители существующих органов управлений финансовой инспекцией «де-факто» подчинено (через согласование при назначении) местным государственным органам исполнительной власти и, как правило, они не могут принципиально отстаивать свои позиции перед вышестоящей властью. Такая ситуация приводит к негативным последствиям реализации необоснованных решений, особенно в регионах.

Анализируя законы и правовые акты, регулирующие правоотношения в сфере финансового контроля страны, мы приходим к выводу, что для существующих в стране сфер контроля, соответствующая нормативно-правовая база в основном разработана с учетом организационных и функциональных требований регулирующего органа. Нет взаимодействия по принятию решений по проблемам, установления возможностей между данными органами, периодичности проверок разными государственными органами. Помимо этого, в данных законодательных актах никак не отображены методологические аспекты определений понятий, главные термины, методика и формы анализа контрольной деятельности, за исключением принципов контроля, содержащихся в законах «О счетах Республики Таджикистан» и «Об аудиторской деятельности».

В результате правовая база финансового контроля в стране до сих пор не полностью разработана. В базовом законе определены общие для всей экономики понятия, а конкретных законов, касающихся организации и функционирования соответствующих регулирующих органов: Счетная палата, налоговая комиссия, аудиторская фирма, - нет. Закон должен определять комплексный подход к финансовому контролю, как нормативно-правовой акт контроля,

включающий в себя положения, обеспечивающие сочетание общих принципов, основанных на взаимосвязи между органами, которая заключается в управлении операциями, в то время, как в других функциях конкретная задача является предметом ее исполнения и применения.

Несмотря на то, что на современном этапе социально-экономического развития необходима система финансового контроля, следует стремиться сделать Таджикистан демократическим обществом. Для эффективного управления контрольной деятельностью, государству необходимы соответствующие законы, улучшающие деятельность организаций и институты государственного управления.

Рекомендуем принять правовые меры по определению положений о принципах и методах, позволяющих замыкать финансовый контроль государства с государством, через законы, устанавливающие его функции, а также концепцию взаимоотношений надзорных органов и подконтрольных лиц.

Как отмечает Ф.Дж Зокирова: «Система государственного аудита, которая построена в Таджикистане, не в полной мере и не на должном уровне обеспечивает финансово-бюджетную дисциплину, как в целом в государстве, так и, в частности, на региональном уровне. Это является следствием ряда проблем, которые создают тенденции роста количества и объемов основных правонарушений»<sup>53</sup>.

Формирование и развитие Счетной палаты, во многом зависит от нормативно-правовой базы, ее взаимодействия как органа финансового контроля. Система взаимодействия счетной палаты включает широкого спектра тесных связей с различными государственными органами управления финансовой деятельностью и направлена для контроля за исполнением Государственного бюджета, состоянием и движением государственных активов и обязательств,

---

<sup>53</sup> Зокирова Ф.Дж. Государственный финансовый контроль как инструмент эффективного управления финансами // Известия иссык-кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. Бишкек. - 2019 - № 1 (24) - С. 105-111

управлением и распоряжением золотовалютными резервами и внешним долгом (таблица 1.3.3).

В опубликованном документе отражены основные задачи, принципы деятельности, функции, аспекты взаимодействия с другими органами и организациями (обязательное выполнение требований и решений), полномочия и другие организационные аспекты Счетной палаты. Счетная палата осуществляет контроль в форме предварительного и итогового контроля, проверки (в том числе проверки в порядке контроля в целях устранения нарушений бюджетного законодательства, выявленных в ходе предыдущей проверки или проверки), изучения. По результатам принимаются следующие ответные документы.

**Таблица 1.3.3. – Спектр задач Счетной палаты**

ДОКУМЕНТ	ИНСТРУКЦИЯ	ПРЕЗЕНТАЦИЯ	АНАЛИТИЧЕСКАЯ ИНФОРМАЦИЯ	КРАТКОЕ СОДЕРЖАНИЕ
Содержание	Оно направляется руководителям объектов контроля или вышестоящим организациям для устранения выявленных недостатков и нарушений, возмещения причиненного государству ущерба и привлечения виновных к ответственности.	В Минфин и в местные госорганы будет введен вопрос о применении дисциплинарных взысканий к руководителям региональных финансовых органов, органов государственной налоговой и таможенной службы за неисполнение прогноза доходов бюджета и снижение налоговых ставок.	Обобщенная информация о проведенном исследовании или анализе, краткое описание выявленных проблем, имеющих препятствий и недостатков, предложения по их устранению – в связи с результатами контроля, проведенного по заданиям Президента и запросам палат Маджлиси Оли, а также результаты исследования конкретной области и деятельности объекта контроля.	По итогам анализа параметров формирования бюджетов государственного бюджета и государственных целевых фондов, основных направлений проектов налоговой и бюджетной политики, результатов внешнего аудита и оценки годового отчета об их реализации, итоги контроля за поступлением финансовых и иных средств политическим партиям и целевым использованием этих средств., а также подготовленных в иных случаях
		Министерствам, госкомитетам, ведомствам, местным органам государственной власти и другим организациям – информация о своевременном и качественном исполнении решений и поручений Президента, а также об исполнении доку-		

		ментов, подписанных в ходе визитов на высшем уровне, и инвестиционных проектов с участием стратегических предприятий.		
Срок исполнения	Если в документе не указан иной срок – в течение 30 дней со дня его вступления. Этот срок может быть продлен один раз Председателем Счетной палаты.	Не позднее 1 месяца со дня поступления		

**Источник: составлено автором**

По мнению Д.Ю. Рустамова «... вопросы планирования работы, не остались в стороне от «взаимных отношений» с Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан, поскольку в план работы Счетной палаты безоговорочно включается выполнение обращений не менее одной трети конституционного состава Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан, поданных в порядке, установленном регламентом Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан»<sup>54</sup>.

Еще одной весьма актуальной лазейкой в Законе Республики Таджикистан «О Счетной палате Республики Таджикистан» является отсутствие у Счетной палаты права законодательной инициативы без согласия парламентариев. В процессе анализа и обобщения информации, полученной Счетной палатой в ходе проверок, она представляет предложения по совершенствованию правовых мер парламенту. То есть даже целесообразность начинать и уделять внимание вопросу продвижения деятельности и повышения статуса бухгалтерии сегодня отсутствует, поскольку в любом случае этот вопрос будет рассматриваться только из устава Маджлиси намояндагон и Маджлиси Оли Республики Таджикистан.

<sup>54</sup> Рустамов Д.Ю. Некоторые вопросы совершенствования деятельности органов государственного финансового контроля Республики Таджикистан// Вестник таджикского государственного университета права, бизнеса и политики. Серия общественных наук. Худжанд – 2016. - № 4 (69) - С. 110-117

Поскольку, что Счетная палата является независимым органом финансового контроля, положения статьи 2 не следует включать в данную статью закона по следующим соображениям:

- действие данной нормы закон указывает на то, что Счетная палата не является независимым органом, она находится в подчинении парламента.

- характер «функций государственного органа» должен основываться на таком правовом положении, как показатель необходимости создания именно этого государственного органа, отличающегося от других органов государственной власти.

Таким образом, можно сделать вывод, что для обеспечения независимости Счетной палаты ее необходимо юридически вывести из зависимости от других органов финансового контроля, в том числе от парламента. На основе анализа закона «О Счетной палате» можно утверждать, что орган государственного финансового контроля – Счетная палата, созданный законодательным органом, выполняет распоряжения парламента. Следовательно, только узаконив статус названного органа, можно создать независимый высший институт государственного контроля.

Члены Счетной палаты располагают правом участвовать и выступать на заседаниях комитетов Маджлиси намояндагон, Маджлиси Оли Республики Таджикистан. В статье 5 закона установлено: «Маджлиси намояндагон, Маджлиси Оли Республики Таджикистан направляет деятельность Счетной палаты на основе подотчетности и подчиненности Счетной палаты, ее Коллегии и должностных лиц по соблюдению ими законности при осуществлении полномочий, предусмотренных статьей 7 настоящего закона, и задач, поставленных перед Счетной палатой в соответствии с действующим законодательством Таджикистана».

Установлено, что Маджлиси Намаяндагон Республики Таджикистан периодически дает поручения соответствующему своему институту по осуществлению определенных контрольно-координационных мероприятий, а



также дает оценку состояния контроля. Закон предусматривает непосредственную работу соответствующего комитета Маджлиса Намояндаго со Счетной палатой Маджлиса Оли Республики Таджикистан<sup>55</sup>.

В статье 11 закона председатель и заместитель председателя Счетной палаты назначаются на должность по представлению Президента Республики Таджикистан Маджлиси намояндагон и Маджлиси Оли Республики Таджикистан сроком на семь лет. Председатель и заместитель председателя Счетной палаты не могут занимать данную должность более двух сроков.

Счетная палата имеет права требовать и получать от должностных лиц объектов контроля письменные объяснения по фактам выявленных в ходе проверки нарушений, а также необходимые надлежащим образом заверенные копии документов; ознакомление со всеми необходимыми документами, связанными с финансово-хозяйственной деятельностью подконтрольных объектов, в том числе с документами, содержащими государственную тайну или иную охраняемую законом тайну; использование технических средств фиксации результатов контроля, в том числе средств аудио-, фото- и видеофиксации; ознакомление с технической документацией, относящейся к электронным базам данных; составление документов, протоколов и заключений по результатам проверки, а также составление протоколов об административных правонарушениях.

Руководители объектов контроля должны создать необходимые условия для работы должностных лиц Счетной палаты. При этом, должностные лица Счетной палаты не имеют права вмешиваться в хозяйственную деятельность объектов контроля, а также разглашать полученную информацию до принятия соответствующего решения председателем Счетной палаты.

---

<sup>55</sup> Национальный центр законодательства при президенте Республики Таджикистан. URL. [http://www.mmk.tj/ru/library/o\\_schetnoi\\_palate\\_respubliki\\_tadzhikistan.zip](http://www.mmk.tj/ru/library/o_schetnoi_palate_respubliki_tadzhikistan.zip) (дата обращения 12.08.2019)

Должностные лица Счетной палаты обязаны хранить государственную тайну или иную охраняемую законом тайну, ставшую им известной в ходе проверки, проводить проверку объективно и правдиво отражать ее результаты.

Должностные лица Счетной палаты должны информировать Председателя Счетной палаты о возникновении личной заинтересованности, которая может привести или не привести к конфликту интересов при исполнении ими своих обязанностей, а также предотвратить или устранить такой конфликт. .

Должностные лица Счетной палаты несут ответственность за беспристрастность и достоверность результатов проведенного ими контроля в соответствии с законом.

Счетную палату возглавляет Председатель Счетной палаты, который назначается и освобождается от должности Президентом. Указы Президента Республики Таджикистан о назначении и освобождении от должности председателя Счетной палаты утверждаются Сенатом Маджлиси Намояндагон Республики Таджикистан. Первый заместитель и заместители председателя Счетной палаты назначаются и освобождаются от должности Президентом. Руководители филиалов, помощники сотрудников Счетной палаты главные инспекторы, ведущие инспекторы и инспекторы Счетной палаты назначаются и освобождаются от должности Президентом по представлению Председателя Счетной палаты.

Соответствующие положения закона никто не отменял. Поэтому такой комитет должен быть создан в Маджлиси намояндагон и Маджлиси Олии Республики Таджикистан либо его функции (сотрудничество со Счетной палатой) должны быть возложены на один из существующих комитетов Маджлиси намояндагон – Законодательную палату по следующим основаниям:

- ни одна из существующих институтов не систематизирует и не анализирует эти материалы, не координирует деятельность Счетной палаты, в том числе не определяет законность действий должностных лиц Счетной палаты в соответствии с законодательством;

– Счетной палате предоставлено право подготовки предложений о совершенствовании законодательных актов, но при этом она не имеет возможности проводить бюджетную нормотворческую политику через соответствующий (единственный) комитет в силу его отсутствия.

Счетная палата не участвует в законодательном процессе, и лишь в некоторых случаях ее инициативы поддерживается Маджлиси намояндагон, Маджлиси Олии Республики Таджикистан.

В условиях создания такого комитета ряд важных вопросов решался бы значительно легче (например, написание Закона Республики Таджикистан «О Счетной палате Республики Таджикистан» в новой редакции с учетом требования Лимской декларации. Следует учесть, что отношения должны строиться именно на основе сотрудничества между этим комитетом и Счетной палатой, поскольку невозможно говорить о такой «вышестоящей структуре» над Счетной палатой, которая лишь контролировала бы ее деятельность и давала соответствующие указания.

Как мы видим, сегодня между Счетной палатой и Маджлиси намояндагон – Маджлиси олии Республики Таджикистан существует весьма неординарная форма взаимоотношений, основанная на практически полной зависимости (контроле) Счетной палаты от парламент, который определен в законодательстве. Это при том, что в соответствии со всеми международно признанными принципами финансового контроля Счетная палата должна быть независимым органом. Счетная палата является независимым органом и Маджлиси намояндагон, Маджлиси Олии Республики Таджикистан не имеют права отзывать или ограничивать полномочия Счетной палаты, передавать их любому другому органу.

Нормативно правовые документы свидетельствуют о равноправии отношений между этими органами, то есть Счетная палата при планировании своей работы обязательно учитывает запросы и предложения Правительства Республики Таджикистан, но окончательное решение по включение предложенного

вопроса в план работы Правительства Республики остается за ведомством Счетной палаты.

В целях своевременного получения и обработки информации, достаточной для подготовки отчета об исполнении Государственного бюджета Республики Таджикистан, Счетная палата предоставляет обязательные финансовые отчеты для всех центральных и местных исполнительных органов государственной власти, учреждения и организации. Окончательное решение о конкретных сроках исполнения и форме данного отчета принимается Правительством с учетом мнения Председателя Счетной палаты. При этом, данное положение Закона отражает лишь определенную долю самостоятельности для Счетной палаты, т.к., вопрос о конкретных сроках реализации и формах отчетности решает Правительство Республики.

Международная практика гласит, что счетная палата в пределах своих полномочий привлекает государственные контролирующие органы и их представителей для осуществления ревизионной деятельности и контроля, а также имеет право привлекать негосударственные аудиторские институты и высококвалифицированных специалистов для проведения проверок на основании контракта.<sup>56</sup>

Статьей 26 гласит, что «Счетная палата может прибегать к использованию услуг сторонних экспертов для оказания ей содействия в выполнении аудиторской работы. Затраты на оплату услуг сторонних экспертов покрываются за счет бюджета Счетной палаты. Выбор сторонних экспертов осуществляется в рамках порядка, представленного председателем Счетной палаты и утвержденного Коллегией Счетной палаты».

Следует отметить, что все государственные органы, осуществляющие функции государственного контроля, действуют согласно нормам соответствующих законов и при выполнении задач и полномочий, возложенных на

---

<sup>56</sup> Институты финансового права / [Казанцев Н.М. и др.]; под ред. Н.М. Казанцева. - Москва: Юриспруденция, 2009. – 509 с.

них этими законами, принимают решения в соответствии с принципами законности. Принимая во внимание, что данное положение об обязанности других государственных органов содействовать деятельности Счетной палаты носит декларативный характер, они (другие государственные органы) имеют такой же независимый статус, как и Счетная палата в государственной системе финансового контроля. Закон Республики Таджикистан «О Счетной палате» не ставит Счетную палату в приоритетном положении по отношению к другим институтам финансового контроля. То есть, деятельность генеральной прокуратуры, агентства по борьбе с коррупцией, соответствующие подразделения МВД, национального банка, налогового комитета и др. институтов по финансовому контролю и аудита должным образом не скоординированы с деятельностью Счетной палаты.

Изучение основных положений действующего законодательства в развитых странах показывает, что сотрудничество Счетной палаты, Национального банка и системы органов прокуратуры должно строиться на условиях координации их действий при реализации своих полномочий на равных условиях. Иными словами подчиненность одного института перед другим не предусматривается. В обратном случае такое положение дел становится причиной возникновения определенных нестыковок в деятельности данных органов государственного контроля в целях обеспечения эффективности их контрольных функций.

В соответствии со статьей 32 «Счетная палата сотрудничает с органами государственного финансового контроля и с подразделениями внутреннего финансового контроля в государственных и негосударственных структурах, она частично или полностью финансируются за счет средств государственного бюджета. Для реализации такого сотрудничества Счетная палата вправе получать нужные документы и заключения, подготовленные органом государственного финансового контроля и подразделениями внутриведомственного финансового контроля, проводить совещания с их работниками и обмениваться с ними информацией. Счетная палата позволяет сотрудникам органов

внутриведомственного финансового контроля участвовать в мероприятиях по повышению квалификации, проводимых Счетной палатой и создает порядок стажировок в Счетной палате ради повышения их квалификации. Счетная палата систематически проводит аудит эффективности внутриведомственного финансового контроля в организациях»<sup>57</sup>.

При этом, подобная скоординированная функционирования со Счетной палатой не практикуется в отношении органов исполнительной власти – органов государственного регулирования в системе Минфина, МВД, Комитета государственной безопасности, Национального банка, Антимонопольного комитета, поскольку они и их деятельность (принципы проверки, цель, задачи, отчетность) находятся в прямом подчинении правительства. Иными словами, реализация статьи 32 Закона Республики Таджикистан «О Счетной палате» охватывает контрольных органов исполнительной власти. При этом, как было сказано выше, органы исполнительной власти при осуществлении контрольной деятельности руководствуются принципами специального законодательства, в соответствии с которыми функционируют вышеназванные институты.

В заключении следует констатировать, что положение статьи 32 Закона Республики Таджикистан «О Счетной палате» должна способствовать проведению эффективной контрольной деятельности. Оно, по своей сути, направлено на поддержку Счетной палаты в плане прозрачности, независимости, эффективности и рациональности проверок. Однако, пока оно носить декларативный характер, так как не имеет достаточной приоритетности в системе нормативно-правовых документов по финансовому контролю, регулирующих деятельность других институтов государственной власти.

Следует констатировать о недостаточной обоснованности нормативно-правовых основ финансового контроля в республике. В дальнейшем существующая система нормативно-правовых актов по регулирования финансового

---

<sup>57</sup> Национальный центр законодательства при президенте Республики Таджикистан. URL. [http://www.mmk.tj/ru/library/o\\_schetnoi\\_palate\\_respubliki\\_tadzhikistan.zip](http://www.mmk.tj/ru/library/o_schetnoi_palate_respubliki_tadzhikistan.zip) (дата обращения 12.08.2019)

контроля требует внесения определенных корректировок. Необходимо предусмотреть внесение изменений и дополнений в другие нормативные правовые и законодательные акты республики об органе государственного контроля исполнительной власти с учетом их соответствия основным принципам эффективного функционирования института Счетной палаты.

#### **1.4. Опыт организации государственного финансового контроля за рубежом и возможность его использования в стране**

Вопросы управления государственными финансами и эффективности финансового контроля для всех стран являются наиболее важными. Высший орган финансового контроля (ВОФК) занимает особое место в системе финансового регулирования. Каждая из развивающихся экономик известна своей независимой идентичностью, широким спектром вопросов регулирования, методами проверки и форматом отчетности.

Высший орган финансового контроля характеризует демократию, то есть правовое регулирование обеспечивает правовой статус, свидетельствующее о развитии эффективной системы публичного управления в стране в условиях верховенства права.

В зависимости от поставленной задачи органы государственного финансового контроля иностранных государств осуществляют контроль финансовой деятельности по расходованию государственных средств, использованию государственного имущества, расходами на содержание государственных учреждений, реализацией планов государственного развития и др.

Зарубежный аудит доходов бюджета и аудит государственных расходов является распространенной бухгалтерской практикой. В то же время высшим государственным контролем является налоговая служба, которая ни в коем случае не может быть заменена налоговым законодательством на предмет соблюдения проводимого финансового контроля. Аудит доходов осуществляется в ходе финансово-экономического анализа осуществления интеграции и

на момент формирования бюджета, состояния фондов, концернов, находящихся в государственной собственности предприятий.

Схожие методы для исследования денежных поступлений применяются в ряде развитых стран, например, в Германии. Основной целью использования этих методов можно обозначить обнаружение несоблюдения и прямого отступления от законов, чтобы впоследствии осуществить корректировку действий и противостоять рецидивам.

Исполнитель обязан осуществлять финансовый контроль и аудит объекта, имущества и финансовых ресурсов в целях выполнения обязательств по установлению оптимальности и законности расходования финансовых средств.

В условиях формирования рыночных отношений неизбежно происходят изменения в системе деятельности органов финансового управления и государственного аудита. Лимская декларация о международном аудите применяется совместно с независимыми финансовыми регуляторами. В Декларации указано, что «Управляющее предприятие считается основным фактором управления государственными финансовыми ресурсами. Процесс реализации основных положений Лимской декларация по международному аудиту адаптируется с принципами функционирования органов финансового регулирования на национальном уровне. В Декларации отмечается, что «Предприятие контролирования считается главным фактором в управлении государственными финансовыми ресурсами, вследствие того, что подобное руководство потребует социальной ответственности перед обществом». В Соответствии со статьей 5 Декларации «Наличие Верховного органа финансового контроля должен быть зафиксирован в Конституции на уровне независимости и установлены обязанности, соответствующие законам».

Счетная палата Республики Таджикистан принята к аккредитации в INTOSAI в 2011 году, а полноправным членом стала лишь в 2013 году. По международным стандартам независимый орган реализует финансовый контроль над эффективным и законным расходованием государственных средств.



Контроль финансовой деятельности государственных органов выступает важнейшим направлением деятельности Счетной палаты. Его основной целью должно быть определение эффективности и результативности применения государственных финансовых, административных и других ресурсов, общегосударственного имущества, доказательство их применения в соответствии с действующими законными общепризнанными нормами и иными регуляторными решениями.

Проанализируем главные этапы формирования аудита зарубежных организаций контроля, начиная со второй половины двадцатого столетия. В процессе затянувшейся реформы государственного управления, область финансового государственного аудита также претерпела значительные изменения, в частности, с точки зрения расширения своих полномочий в процессе управления и эффективности функций государственного контроля.

В 1953 году была создана крупнейшая в мире Международная организация высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ). Целью создания данной организации заключалось в обмене опыта, упорядочения основных принципов финансового контроля и реализация новых идей по обеспечению прозрачности и эффективности аудита и финансового контроля. Штаб-квартира данной организации находится в столице Австрии. Конгресс INTOSAY проводится один раз в 3 года. По результатам встречи и совещания экспертов из 170 стран участников публикуются рекомендации по дальнейшему совершенствованию контрольной деятельности.

На региональном уровне эксперты ИНТОСАИ оказывают техническую помощь в муниципальном аудите, обучении навыкам, определении стандартов, рамок управления, методологий и практических материалов, используемых в сфере финансового аудита. Помощь этих экспертов оказывают значительное влияние в деле распространения основных ценностей и принципов международного финансового контроля.

В настоящее время законодательство зарубежных стран, особенно в Европейском Союзе, имеет тенденцию к гармонизации. Таким образом, в целях

установления общих принципов, приемлемых для всех стран, несмотря на структуру, форму правления страной, не нарушая при этом традиции осуществления высшего финансового контроля в октябре 1977г. На Конгрессе WOKDF (ИНТОСАИ) в Лиме (Перу) была принята соответствующая декларация (Лимская декларация), основные принципы которого представлены в рисунке 1.4.1.



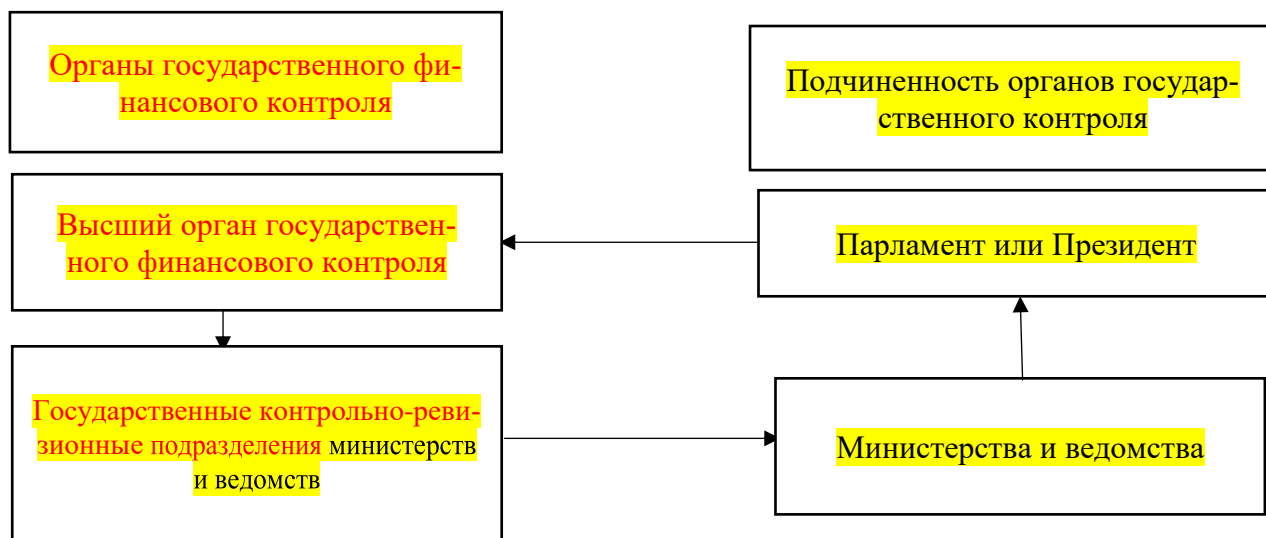
**Рисунок. 1.1.4. - Принципы Лимской декларации**

Источник: составлено автором

Эти принципы носят общий характер, и их единственная цель – обеспечить безопасность, эффективность финансового управления, управлять информацией, которая показывает истинное финансовое положение объектов контроля. В большинстве стран правовой основой организации государственного финансового контроля (аудита) является бухгалтерский учет и наделение

его контрольными задачами и полномочиями на основании Конституции и законов.

Обращая внимание, что в разных странах нормативные, правовые и институциональные особенности контроля и аудита имеют место разные методы определения положения учетной службы в системе государственных органов. Один из методов идентифицирует организационную схему контроля и аудита, как выделение двух иерархических структур (рисунок 1.4.2).



**Рисунок 1.4.2. – Двухуровневая схема организации контрольно-ревизионной работы в зарубежных странах**

**Источник:** Составлено автором

Высший орган государственного контроля имеет статус основного надзирателя. В зависимости от характера управления в разных странах подчиняется либо президенту, либо парламенту. Естественно уровень экономического развития страны, развитость демократических ценностей, а также прозрачность финансовых операций в стране определяет формы и методы реализации принципов государственного контроля.

В работе М.В. Васильевой и Л.В Перекрестовой «Мировой опыт организации государственного финансового контроля в период социально-экономических реформ и возможность его применения в России» систематизирована

сравнения механизма ГФК стран с развитой рыночной экономикой<sup>58</sup>. Названными авторами выделены следующие «основные признаки, присущие практически всем зарубежным системам ГФК: 1. Независимость органов ГФК от органов исполнительной и законодательной власти. 2. Оценка средств, потраченных на контрольно-ревизионную деятельность, в сравнении с достигнутыми эффектами. 3. Акцент в проводимой политике ГФК на целевое использование, экономичность, эффективность, а также на наличие процедур для измерения эффективности программ расходования государственных финансовых средств»<sup>59</sup>.

Во Франции Счетная палата впервые создана в 1807 году и затем нашла место в конституции. Опыт Франции был адаптирован и предусмотрен в правовых системах других стран. После Великой французской революции Счетная контора, созданная авторами Конституции, конечно, не имела достаточных полномочий и необходимых гарантий исполнения для регулирования государственного бюджета. Наконец, законом от 16 сентября 1807 г. Была создана Счетная палата, которая как единый и централизованный орган обладала необходимой властью и инструментами для контроля государственных счетов. По сравнению с ограниченными полномочиями, которые имела Счетная палата, сейчас Счетная палата находится в рядах Верховного суда страны, и французский законодатель предоставил Счетной палате те же привилегии, что и в случае с Верховный суд страны. Первоначально его роль заключалась в проверке счетов и финансовых операций, выполняемых бухгалтерами, но для повышения его эффективности позже ему были переданы некоторые административные полномочия. Глава Счетной палаты, руководители отделений, главные советники и прокуроры назначаются одобрительным письмом Совета министров, а другие судьи назначаются указом президента. Члены Счетной

---

<sup>58</sup> Васильева М.В., Перекрестова Л.В. Мировой опыт организации государственного финансового контроля в период социально-экономических реформ и возможность его применения в России//Финансы и кредит. 2008. № 38 (326). С. 16-27.

<sup>59</sup> Васильева М.В., Перекрестова Л.В. Мировой опыт организации государственного финансового контроля в период социально-экономических реформ и возможность его применения в России//Финансы и кредит. - 2008. - № 38 (326). - С.26.

палаты обладают должностью судьи и не могут быть смещены, переведены или наказаны, кроме как в особом порядке, установленном законодателем.

Следует отметить, что во Франции в каждом регионе, провинции и префектуре есть прямой бухгалтер казначейства. В каждом регионе существует региональная Счетная палата, выполняющая функции Счетной палаты. Дела, рассматриваемые в этих учреждениях, могут быть рассмотрены в Счетной палате. Суд постоянно контролирует деятельность этих региональных палат.

Обязанностью Счетной палаты Франции заключается в помощь парламенту и правительству в контроле исполнения бюджета. Согласно пункту 2 статьи 47 Конституции, задача оказания помощи Парламенту и правительству в контроле за исполнением бюджетных законов возложена на Счетную палату, а согласно статье 24, Парламент несет ответственность за оценку государственной политики. Таким образом, в целях сотрудничества с Парламентом и реализации этой миссии Суд ежегодно представляет Парламенту отчет.

В Германии деятельность счетной палаты является одной из самых эффективных среди стран Европейского Союза. Д.А. Пашенцев характеризует следующим образом особенности функционирования Счетной палаты в этой стране: «В Германии государственный финансовый контроль осуществляется Федеральной счетной палатой (Bundesrechnungshof) и региональными (земельными) счетными палатами. Федеральная счетная палата состоит из одиннадцати отделов: девять отделов аудита, охватывающих 51 подразделение аудита, одно подразделение по международной работе и президентское подразделение по поддержке. Счетные палаты земель действуют параллельно с Федеральной счетной палатой и являются независимыми и самостоятельными органами финансового контроля. Федеральная счетная палата независима в своей деятельности «контролирует как бюджетное финансирование и управление экономикой федерации и федеральными объектами особой важности,

так и деятельность государственных предприятий, организаций социального страхования, получающих государственные дотации»<sup>60</sup>.

Д.Е. Гусева подчеркивает следующие особенности функционирования Счетной палаты в Германии: «В своей деятельности Федеральная счетная палата осуществляет проверку расчетов, рентабельности и правильности ведения бюджета, а также проверяет отчет федерального министра финансов о всех доходах и расходах, о состоянии государственного имущества и государственного долга за текущий финансовый год, представляемого федеральным правительством в бундестаг и бундесрат»<sup>61</sup>.

Работа в Счетной палате американского правительства (Счетной палате) осуществляется несколькими способами:

- финансовый аудит и соблюдение требований (традиционный аудит). Этот тип аудита включает в себя обработку счетов правительственных учреждений с целью приведения потребительских кредитов в соответствие с целями Конгресса (включая стандарты бухгалтерского учета), представление отчета о слушаниях вместе с комментариями Конгрессу, за исключением ассигнований, потраченные на вопросы внешней политики в течение определенного периода времени, общие ассигнования, включая полномочия Генерального аудитора (председателя Счетной палаты США), оценка соблюдения требований. Лимиты расходов являются конкретными ассигнованиями правительства и сообщаются об них Конгрессу.

- услуги по сертификации: относятся к услугам, которые соответствуют комментариям, подтверждениям и опросам. Предмет исследования включает внутренний контроль, финансовые прогнозы и т. Д.

- операционный аудит (аудит эффективности): данный вид аудита включает в себя соответствие деятельности планам. Предварительно определяется

---

<sup>60</sup> Пашенцев Д.А. Система и принципы организации финансового контроля в европейских странах // Евразийский юридический журнал, 2012. - № 3 (46) - С. 26–28

<sup>61</sup> Гусева Д.Е. Современные институты парламентского контроля европейских государств (Германия, Франция, Великобритания, Россия) // PolitBook. 2016. - № 3. - С. 168-181

для оценки хода операций, программ и мероприятий, а также их эффективности и отчетности. Он сопровождается декларацией Конгрессу. В этом виде аудита эффективность, результативность и экономичность эксплуатации оценивается деятельность исследуемого подразделения и использование государственных средств.

- проверка эффективности и действенности программ государственных организаций. Эта обязанность осуществляется через организационный обзор, как управлять, организованный контроль, выявление дефектов и слабых мест, путем представления комплексного отчета и предложения по их оптимизации.

- аудит государственных компаний, а также, при необходимости, работа с региональными компаниями в рамках заключенных контрактов с целью информирования Конгресса об условиях функционирования и статусе таких компаний.

- аудит и мониторинг зарегистрированного и незарегистрированного арестованного имущества, а также государственных контрактов, против которых возражали люди.

- специальные исследования, такие как исследования деятельности ведомств, связанных с исполнительной властью по составлению законопроектов, дополнительных консультаций, анализа законодательных предложений, которые помогут Конгрессу улучшить ситуацию и др.

В ноябре 2022 года исполнилось бы десять лет с момента падения Счетной комиссии Англии. Тогда в оперативной среде было представлено множество дискуссий, среди которых предлагался аудит местного самоуправления, чтобы подчеркнуть системную раздробленность, а также создать альтернативный подход. Европейская комиссия представила доказательства того, что корпоративная отчетность улучшает качество компаний. Были определены три столпа эффективной корпоративной отчетности: корпоративное управление, обязательный аудит и надзор со стороны государственных органов, которые были введены в Великобритании. Эта инициатива требует целостного подхода

к проверке реформ, а также признания взаимозависимости между компонентами системы.

В настоящее время в Англии существует система, в которой чиновники местных органов власти уделяют особое внимание своевременности, а аудиторы – качеству и надлежащим оценкам. Требуется лучший баланс, при котором обе стороны будут нести ответственность за качество и своевременность финансовой отчетности. Этот подход дает много преимуществ, которые можно использовать при решении проблем, с которыми в настоящее время сталкивается местная система аудита в Англии. Назначение Совета по финансовой отчетности (FRC) в конечном итоге представляет собой справочный орган по вопросам аудита, отчетности и управления. Будучи лидером системы, этот совет предпринял важные шаги, но выполнение всех этих шагов – непростая задача, и необходимые изменения в системе аудита Великобритании не могут быть сделаны все сразу.

Основной приоритет работы с многочисленными аудиторскими заключениями до сих пор не решен. Было установлено, что более 600 местных органов власти в Англии опубликовали финансовую отчетность без каких-либо аудиторских отчетов. Многие из этих случаев указывают на проблемы с учетом отложенных инфраструктурных активов, это можно рассматривать как технический учет. Однако в некоторых местных учреждениях учет инфраструктурных активов предусмотрен только для того, чтобы отклонить или отсрочить обнаружение проблем, которые могут иметь более существенное влияние. В статье 114 Закона о финансах местного самоуправления (1988 г.) говорится, что только финансовый директор имеет право тратить средства в течение определенного периода времени в отсутствие сбалансированного бюджета или неминуемой перспективы приостановки. Неудачи в управлении увеличились, а также увеличилось количество местных учреждений, что указывает на создание аудиторского пробела с учетом сложившейся ситуации, который не может быть заменен другими подразделениями. В последнее время многие



местные аудиторы уволились с работы после 20 лет профессиональной работы.

Работа над механизмами соотношения цены и качества активизировалась с изменениями, внесенными в Кодекс аудиторских процедур в Великобритании (2020 г.). Эти изменения являются относительно новыми, и проблемы, аналогичные этой работе, часто выявляются и приоритизируются после работы над оценками контроля качества. Эта область исторически превосходит показатели финансового аудита (FRC, 2022). Существуют также проблемы с набором и развитием кадрового состава, обладающих необходимыми для этого навыками и опытом (Freyer, 2022). Навыки, необходимые для обеспечения нефинансовой информации, будут пользоваться большим спросом, даже когда государственный сектор Великобритании начнет запоздалые шаги к устойчивому развитию. Хотя работа аудиторов местных органов власти в отношении соотношения цены и качества, а также роль, которую они будут играть в обеспечении отчетности по устойчивому развитию, дает местной системе возможность изменить свою цель и тех, кто занимается этой профессией, в то время как Великобритания испытывает трудности. Чтобы преодолеть текущие проблемы, необходимо сосредоточиться на использовании возможностей аудита эффективности и правилах государственного контроля.

Страны Юго-Восточной Европы добились важных достижений в области управления государственными финансами за последние 15 лет. В число этих стран входят Албания, Босния и Герцеговина, Болгария, Хорватия, Косово, Греция, Молдова, Черногория, Румыния, Сербия и Словения. Достижения реформы государственного финансового управления в упомянутых странах создали основу для более комплексных реформ в области политики и экономики, в результате чего страны региона вошли в число стран с рыночной экономикой. Стоит отметить, что Словения стала членом Европейского Союза в 2004 году, Болгария и Румыния также стали членами Европейского Союза в 2007 году, а другие страны активно реализуют программу членства в ЕС. Применительно к указанным странам совершенствование системы финансового

управления правительства и ее укрепление имеет большое значение в достижении основных политических и экономических целей.

Таким образом, страны Юго-Восточной Европы добились значительного прогресса в области систем управления государственными финансами и финансовых результатов за последние 15 лет. Реформы управления государственными финансами, несмотря на их огромное влияние на финансовое положение страны, имеют и другие важные последствия во многих областях. Стоит отметить, что, хотя базовые системы финансового управления по-прежнему имеют слабые места – например, накопление задолженности и нереалистичное прогнозирование бюджетных ресурсов и расходов, – подходы правительств сместились в сторону реализации более продвинутых реформ. В частности, страны уделяют больше внимания эффективности затрат и оптимизации государственных услуг посредством среднесрочного и оперативного бюджетирования.

Процесс составления бюджета в Турции централизован, что означает, что процесс составления бюджета управляется сверху вниз через Высший совет по планированию, который возглавляет премьер-министр и он выбирает членов совета. В каждом министерстве и правительственном ведомстве есть подразделение, в обязанности которого входит представление новых планов или перераспределение ресурсов между различными ведомствами, связанными с министерствами. Исходя из этого, можно сказать, что процесс формирования бюджета в Турции не является интегрированным, а это означает, что не существует единого бюджетного органа, который бы брал на себя ответственность за все бюджетные расходы.

Согласно этому отчету, подписание временного соглашения с Международным валютным фондом, согласно которому Турция обязалась создать первоначальный профицит в размере 6,5% своего ВВП в государственном секторе, помогло стране заручиться политической и общественной поддержкой крупных реформ и усилия по стабилизации финансовой системы и завоеванию доверия инвесторов.

Кроме того, начало переговоров о вступлении Турции в Европейский Союз, начавшееся в 2000 году, также было очень полезно для принятия следующих шагов реформ и помогло этой стране приблизить свою систему финансовых счетов к международной системе финансовых счетов.

Изменение бюджетной классификации было частью бюджетной реформы в Турции, которая первоначально была реализована в качестве пилотного проекта в шести министерствах и правительственных учреждениях в 2002 году, а к концу 2004 года распространилась на всю страну. Согласно этой новой классификации, бюджет составляется на четырех официальных и институциональных, функциональных, финансовых и экономических уровнях. В бюджете 2006 года было около 34 500 бюджетных статей, и в ходе исполнения бюджета очень важна была гибкость менеджеров и способы перераспределения ресурсов.

Основной метод контроля в шведских правительственных ведомствах основан на экономическом контроле. Также в этой стране финансовый контроль используется для объяснения экономической основы затрат организаций. Когда деятельность и функции правительства оцениваются и отслеживаются, результаты оцениваются как по достигнутым целям, так и по объему затраченных ресурсов.

Согласно этому отчету, основой системы управления эффективностью является то, что указанная система должна быть совместима с конкретными видами деятельности. Кроме того, цели, которые правительство формулирует для конкретных организаций, отражают цели на уровнях программных направлений и направлений деятельности. Государственный бюджет в настоящее время классифицирован по 48 программным направлениям. На программную сферу приходится около 90% государственных расходов.

В своем годовом отчете организации предоставляют отчет о состоянии работы как с точки зрения производительности, так и с точки зрения эксплуатационных расходов. Регулярные переговоры относительно результата и цели,

которые проводятся один раз в год между министерством и руководством подведомственной ему организации, считаются частью годового бюджетного процесса и обеспечивают механизм подотчетности организаций перед ответственными министерствами.

Годовые отчеты организаций, которые содержат стандартную информацию финансового учета и отчеты об их деятельности, оцениваются и независимо проверяются Высшим органом финансового контроля, который находится в ведении парламента. Ежегодные отчеты представляются правительству и специализированным комиссиям парламента. Проверенные отчеты также представляются в основном министерствам и подведомственным им организациям.

В заключении следует отметить, что международные модели финансового контроля свидетельствуют о наличии общего подхода. По мнению А.А. Бексултанова его коллег «Общими характеристиками внешнего аудита являются: единственный верховный орган; независимость от исполнительной власти; прямая отчетность перед парламентом; неограниченный доступ ко всем сферам правительства; сильная роль в предоставлении мнения относительно закономерности и правильности государственных расходов и проверке рентабельности и эффективности расходов (стоимости денег); в некоторых странах, таких как Соединенное Королевство, Швеция и Португалия, наличие сертифицирующей роли, например, подпись одобрения годовых финансовых отчетов каждого министерства; принятие международных стандартов внешнего аудита и современной практики и методов, включая планирование аудиторской работы на основе оценки рисков; назначаемый на постоянную работу штат сотрудников, хотя руководитель или председатель может назначаться на установленный срок пребывания в должности; штат сотрудников либо про-

фессионально квалифицированный, либо проходит профессиональную подготовку»<sup>62</sup>. Кроме того, контролирующий субъект не может отказать проверяющему органу в соблюдении требований закона. В то же время – это ведомство не влияет на виновных и в ряде случаев направляет запросы в прокуратуру и другие компетентные органы. Однако, во многих странах контролируется не только государственный сектор, но и благотворительные фонды, частный сектор монополии, политические партии.

Все авторы объективно отмечают, что подходы, определяющие способы организации работы финансового контроля за рубежом различны, но с учетом их разнообразия, имеют власть, статус и функцию самостоятельности в различных субъектах. При этом, как отмечают И.А. Ангелина и И.В. Попова: «В странах, в которых ГФК недостаточно развит, ведущей концепцией его реформирования на сегодня является концепция новейшего государственного управления. В ее основе составлены положения, предусматривающие ориентацию на результаты и эффективность деятельности системы государственного управления, изменение организации управления и государственного контроля с применением прогрессивных инструментов и технологий. Отдельными проблемами и предпосылками внедрения этой концепции и соответствующего дальнейшего совершенствования механизма ГФК являются приведение нормативной базы, методологического, информационного, кадрового и технического обеспечения мировых стандартов государственного контроля, определение концепции, создание эффективной структуры и взаимодействия его элементов, разработка новых форм и методов контроля с целью улучшения финансово-бюджетной дисциплины»<sup>63</sup>.

---

<sup>62</sup> Бексултанов А.А., Жалалдин К.А., Иса К.А., Сапарова А. Государственный финансовый контроль в зарубежных странах//Актуальные вопросы образования и науки. 2022. № 2 (74). С.7-10.

<sup>63</sup> Ангелина И.А., Попова И.В. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля и возможности его применения в Донецкой Народной Республике//Среднерусский вестник общественных наук. - 2019. - Т. 14. № 6. - С.172-189.

Основой правового статуса высших аудиторских институтов является их подотчетность высшим государственным органам, осуществление независимого управления и независимую аудиторскую ответственность перед парламентом. Основа независимости финансового контроля построена на принципах открытости и доступности результатов аудита, исследовании и публикации результатов для определения решений.

Таким образом, анализ зарубежного опыта по формированию механизма функционирования ГФК показал, что важнейшими тенденциями развития финансового контроля в настоящее время выступает соблюдения основных принципов обеспечения оптимального проведения аудита на базе использования современных концепции аудита эффективности с учетом широкого внедрения цифровых технологий. При этом, использование опыта тех или иных стран в условиях Таджикистана обусловлено изучением специфических особенностей проведения аудита относительно определенных объектов проверки.

## ГЛАВА 2. МЕТОДОЛОГИЯ ОРГАНИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА

### 2.1. Методические инструментарий проведения государственного аудита

Проведения государственного аудита использования бюджетных средств реализуется с применением комплекса приемов, способов и процедур, направленных на получение аудиторского доказательства и представляющих собой «метод контроля». В справочной литературе метод (от греч. *Méthodos* – путь исследования или познания, теория, учение) «рассматривается как совокупность приемов или операций, необходимых для решения какой-либо задачи»<sup>64</sup>. С.И. Ожегов определяет метод как «способ теоретического исследования или практического осуществления чего-нибудь»<sup>65</sup>. Исходя из приведенных определений метода, можно сказать, что методы государственного аудита представлены конкретными способами осуществления контрольных мероприятий. Поскольку в научной литературе и законодательстве нет единого подхода к системе методов, следовательно, при их характеристике можно исходить из вида государственного финансового контроля. Методическое обеспечение государственного аудита отражено в приложение 2.

В основе эффективного и оптимального проведения государственного аудита лежит системный подход, позволяющий прозрачность и комплексность результатов контроля. Системный подход обеспечивает взаимосвязь отдельных элементов государственного аудита. При этом, использование системного подхода одновременно позволяет выделить факторы и причины, сдерживающие неэффективности государственного аудита.

Факторы и причины, сдерживающие развитие системы государственного аудита многогранны, но их можно систематизировать следующим образом (рисунок 2.1.1).

---

<sup>64</sup> Большая советская энциклопедия. М., 1974. Большая советская энциклопедия. Т. 16. Мёзия–Моршанск / гл. ред. А.М. Прохоров. – 3-е изд. – Москва: Советская энциклопедия, 1974. Т. 16. – 616 с. - С. 162.

<sup>65</sup> Ожегов С.И. Словарь русского языка. под ред. [и с предисл.] Н.Ю. Шведовой; АН СССР, Ин-т рус. яз. - 21-е изд., перераб. и доп. - Москва: Рус. яз., 1989. - 921 с. - С. 282.



**Рисунок 2.1.1. – Факторы и причины, сдерживающие развитие системы государственного аудита**  
**Источник:** составлено автором

По мнению Сиротенко Э.А., «системный подход – это принцип исследования, при котором рассматривается система в целом, а не ее отдельные подсистемы. Его задачей является оптимизация системы в целом, а не улучшение эффективности входящих в нее подсистем. Системный подход способствует адекватной постановке проблем в конкретных науках и выработке эффективной, стратегии их изучения. Методология, специфика системного подхода определяется тем, что он ориентирует исследование на раскрытие целостности объекта и обеспечивающих её механизмов, на выявление многообразных типов связей сложного объекта и сведение их в единую теоретическую картину»<sup>66</sup>.

При этом, следует учесть, что «Аудиторская деятельность имеет определенное институциональное оформление, ее следует рассматривать с учетом

<sup>66</sup> Сиротенко, Э.А. Системное представление аудита: дис.... доктора экон. наук / Э.А. Сиротенко– Москва, 2005. – 360 с.



влияния различных социальных, правовых, политических, экономических и других институтов. В теоретическом плане эти институты представляют собой совокупность правил и норм, формального (законы, нормативные документы) и неформального (добровольно принятые этические кодексы, стандарты, соглашения) характера, благодаря которым определяются основные ограничения и формы осуществления социальной деятельности»<sup>67</sup>.

Государственный аудит представляет собой набор работ, в ходе которых государственный аудитор проверяет финансовые документы, представляемые правительству. Работа, которую выполняют аудиторы, варьируется от проверки налоговых отчетов для проверки точности их информации до проверки финансовых отчетов различных государственных учреждений на предмет признаков правонарушений или налоговой задолженности. Государственный аудит – это процесс, в ходе которого отчеты о бюджетных и финансовых операциях всех исполнительных органов правительства собираются, фиксируются и классифицируются, обобщаются, интерпретируются и представляются для принятия дальнейшего решения. Государственный учет является неотъемлемой частью финансового контроля государственных учреждений в вопросах проверки израсходования бюджетных средств. Основной целью реализации этих процессов является планирование и принятие решений по бюджетному контролю. В ходе этого процесса финансовая информация всех министерств, государственных учреждений и т.д. собирается, классифицируется, обрабатывается и обобщается, чтобы можно было оптимизировать процесс управления финансовыми решениями и утвержденными годовыми бюджетными программами.

В настоящее время в аудиторской деятельности используются различные подходы. Наиболее известным из них выступает подход с учетом причинно-следственных связей, поскольку «... Причина и следствие взаимосвязаны. В

---

<sup>67</sup> Халимбекова А.М., Шахбанова А.М. Системный подход в аудите - эффективность деятельности экономического субъекта в целом // УЭПС. 2016. №4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistemnyy-podhod-v-audite-effektivnost-deyatelnosti-ekonomicheskogo-subekta-v-tselom> (дата обращения: 02.05.2024).

случаях, когда известно следствие, задача сводится к выяснению вызвавших его причин, а если известны причины – к определению следствия»<sup>68</sup>.

Основным элементом метода является его методический инструментарий как совокупность общенаучных и специфических способов и приемов исследования<sup>69</sup>. Следует отметить, что практически невозможно разграничить методы и приемы, принадлежащих только конкретной экономической науке, поскольку определенным образом научный инструментарий различных наук между собой взаимосвязаны. Следовательно, таким положением существует дискуссионный характер и отсутствие единого подхода к проведению государственного аудита. Методическое обеспечение государственного аудита отражено в приложении 3.

В системе государственного аудита, с точки зрения методологии исследования, важно определить организационные факторы, действующие на финансовую дисциплину руководителей исполнительных органов и политиков в области государственных финансов, т.к., это дает возможность создавать современные и перспективные системы управления. Исследование организационных факторов, влияющих на финансовую дисциплину будет способствовать развитию тематической литературы двумя способами. Во-первых, выявление, классификация и оценка влияния организационных факторов, влияющих на финансовую дисциплину. Во-вторых, предоставление предложений по укреплению финансовой дисциплины за счет управления организационными факторами (влияющими и контролируемыми факторами).

Государственный финансовый контроль как функция государственного управления может обеспечить законность и дисциплину, особенно финансовую дисциплину в процессе государственного управления, эффективность де-

---

<sup>68</sup> Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. - М.: Финансы и статистика, 1994. С.103.

<sup>69</sup> Сухарева, Л.А. Система государственного аудита эффективности: теория, методология, организация: монография / Л.А. Сухарева, Т.В. Федченко - Донецк: ГО ВПО «ДонНУЭТ», 2017. - 240 с. С. 58

тельности органов государственного управления, в том числе полное осуществление ими (их должностными лицами) полномочий, установленных законодательством, охрана государственного имущества, выявление нарушений в направлении использования государственных средств. В частности, в рамках такого государственного контроля могут быть выявлены, предотвращены и устранены коррупционные нарушения. Таким образом, реализация функции государственного финансового контроля позволяет повысить ответственность должностных и иных лиц государственных органов и соответствующих организаций, финансируемых из государственного бюджета, и обеспечить их правильную организацию и распределение, а также эффективное и рациональное использование<sup>70</sup>.

Финансовая дисциплина обсуждается с двух точек зрения: макро и микро. С макроэкономической точки зрения это относится к совместимости денежно-кредитной и финансовой политики правительства в соответствии с экономическими целями, такими как контроль над инфляцией, создание рабочих мест и т. Д. Однако с микроэкономической точки зрения финансовая дисциплина рассматривается на уровне организации и организационно-индивидуальных взаимодействий. На этом уровне финансовая дисциплина представляет собой подход, основанный на моральных основах и юридических требованиях при распределении государственных кредитов и соблюдении принципов экономической эффективности. Еще одним вопросом, касающимся финансовой дисциплины, является порядок выявления эффективных факторов. Среди моделей, используемых в практике – трехкомпонентная модель полевых, структурных и содержательных факторов, модель, основанная на индивидуально-психологических и мотивационных факторах, трехфакторная модель экономических, культурных и правовых факторов, и др. Факторов, влияющих на финансовую дисциплину, можно рассматривать с трех точек зрения: рациональность, эффективность и законность.

---

<sup>70</sup> Саидзода Ш. Мазмуни функсияи назорати давлатии молиявӣ дар идоракунии давлатӣ//Идоракунии давлатӣ. 2022. № 1 (55). С. 238-243.

Структурные факторы организационных систем и процессов являются важной, но невидимой частью организации, которую в литературе по менеджменту называют капиталом. Как часть интеллектуального капитала организации, структурный капитал играет важную роль в структурной эффективности организации. Этот организационный актив – институционализированные и организованные знания в системах. В дальнейшем речь идет об изучении влияния различных процессов, баз данных, процедур, инструкций и т. Д. Структурные активы в виде систем и процессов влияют на финансовую дисциплину. Качество бухгалтерского учета – один из таких факторов. На финансовую дисциплину влияет низкое качество бухгалтерской информации или финансовой отчетности. Среди важнейших качественных характеристик бухгалтерской информации можно отметить: 1) актуальность, 2) достоверность, 3) сопоставимость, 4) понятность.

Другим элементом достижения финансовой дисциплины является система внутреннего контроля. Внутренний контроль – это инструмент, находящийся в распоряжении правительства для определения. Правильного финансового менеджмента в исполнительных органах с учетом оценки финансовой и бюджетной дисциплины. Внутренний контроль – процесс, обеспечивающий разумный уровень гарантий от эффективности и результативности деятельности, достоверность финансовой отчетности и соблюдение применимых законов и правил. Организационная прозрачность является противоположностью секретности, а с точки зрения многих исследователей, прозрачность является необходимым условием эффективной деятельности организации. При отсутствии прозрачности или свободного доступа к информации меры мониторинга не могут иметь желаемого результата. Одним из важнейших компонентов эффективного мониторинга является наличие прозрачной информационной системы и возможности доступа к информации.

По мнению Ф.М. Расулова «Финансовый контроль является важным инструментом обеспечения законности финансово-хозяйственной деятельности. Он служит предотвращению хаоса и расточительности, злоупотребления и

присвоения финансовых и материальных ценностей и денежных средств. Значимость финансового контроля особенно возрастает в условиях рыночной экономики. Возникновение и становление Таджикистана как суверенного государства с рыночной экономикой в его финансовой системе повлекло за собой серьезные организационные проблемы, основная часть которых связана с необходимостью стабилизации и укрепления системы государственного финансового контроля и комплексного совершенствования ее правового регулирования. Изменение принципов государственного управления в начале 1990-х годов потребовало и изменения финансовой системы, что является началом современного периода ее развития в Таджикистане»<sup>71</sup>.

Следует отметить, что государственный аудит реализуется в соответствии с принципами определенных методов. Методы разнообразны, однако их можно сгруппировать в три отдельные группы (рисунок 2.1.1).



**Рисунок 2.1.2. – Классификация методов и приемов государственного аудита**

<sup>71</sup> Расулов Ф.М. Баъзе масоили такмили конунгузорӣ оид ба назорати молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон//Маҷаллаи академии ҳуқуқ. 2012. № 2 (2). С. 139-146.

**Источник:** составлено автором

Общие методические способы познания объекта аудита можно делить единства логического и исторического метода и метод восхождение от абстрактного к конкретному. Первый предполагают подробное изучение социально-экономических процессов в их исторической последовательности, но одновременно с логическими обобщениями, которые позволяют оценить эти процессы в целом и сделать общие выводы. Согласно второму методу процесс познания как бы разбивается на два относительно самостоятельных этапа.

В практике государственного аудита также используется специфические методы. Так, Т.С. Маслова и Е.А. Мизиковский считают, что «метод контроля представляет собой совокупность специфических способов и приемов изучения законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности хозяйственных, финансовых операций и процессов на основе использования плановой, учетной, отчетной и другой информации в сочетании с фактическим исследованием объекта контроля»<sup>72</sup>.

Т.Ю. Серебрякова под методами контроля понимает «систему общенаучных, собственных и специфических принципов, приемов, способов и средств, которые применяются в ходе исследования хозяйственных операций и процессов на законность, достоверность, целесообразность и экономическую обоснованность с привлечением учетной, отчетной, плановой (нормативной) и другой информации в сочетании с оценкой состояния объектов контроля в реальности»<sup>73</sup>.

Отдельными исследователями предлагается различные методы, обеспечивающие эффективность и оптимальность проведения государственного аудита. Свойства контроля, характер и специфические особенности объекта

---

<sup>72</sup> Маслова Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях / Т.С. Маслова, Е.А. Мизиковский - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 336 с.

<sup>73</sup> Внутренний контроль: методология сквозного контроля автономных учреждений: Монография / Т.Ю. Серебрякова, А.В. Порфирьев. - М.: НИЦ Инфра-М, 2013. - 152 с.

проверки определяют выбор той или иной методики проведения государственного аудита. В таблице 2.1.2 нами систематизированы некоторые наиболее часто встречающиеся специальные методы проведения государственного аудита.

**Таблица 2.1.1. - Специальные методы проведения государственного аудита**

МЕТОД	ХАРАКТЕРИСТИКА
<b>Органолептические</b>	
Наблюдение	статическое исследование фактического состояния и качественных характеристик изучаемых объектов (проведение хронометражных наблюдений при контроле норм выработки, определение дефектов выпускаемой продукции, снятие остатков ГСМ в баках автомобилей и пр.)
Обследование	личное ознакомление аудитора с хозяйственной деятельностью, объектами аудита и фиксирование результатов, опрос должностных лиц, осмотр мест хранения ценностей. В процессе обследования могут проводиться контрольные замеры работ, контрольные взвешивания и др. процедуры.
Опрос	получение информации путем общения с непосредственными исполнителями проверяемых хозяйственных операций
Инвентаризация	исчисление фактического наличия имущества и обязательств организации с данными бухгалтерского учета. В соответствии с п.1 ст. 16 Закона Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (в редакции Закона РТ от 14.03.2014г. № 1074) «для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, организации обязаны проводить инвентаризацию имущества, активов и обязательств. На этой основе проверяется и документально подтверждается наличие, состояние и оценка имущества».
Экспертиза	оценка объектов аудита специалистами соответствующего профиля. Например, экспертиза проектно-сметной документации специалистами сметчиками. Экспертиза проводится в том случае, если в ревизионной бригаде отсутствует специалист требуемого профиля. В таком случае привлекаются эксперты из сторонних организаций
<b>Расчетно-аналитические</b>	
Экономический анализ	система приемов, используемых в контроле для раскрытия причинных связей, обуславливающих результаты явлений и процессов
Статистические расчеты	применяются при воспроизведении реальных количественных отношений и переходе от набора величин к обобщающим результатам
<b>Документальные</b>	
Исследование документов	способ аудита путем изучения подлинных первичных документов на достоверность, целесообразность, целевое назначение и эффективность хозяйственных операций. В результате исследования документов аудиторы составляют рабочие документы, направленные на: <ul style="list-style-type: none"> <li>- сопоставление данных документов, отражающих операции, с данными документов, которые явились основанием для этих операций;</li> <li>- проведение аналитических процедур (анализ и оценка полученной проверяющими информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей организации с целью выявления неправильно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности);</li> <li>- арифметическая проверка расчетов (заключается в проверке арифметической точности источников и бухгалтерских записей и в выполнении независимых подсчетов).</li> </ul>
Нормативно-правовое регулирование	система приемов для выявления нарушений нормативно-правовых актов в процессе аудита.
<b>Результирующие</b>	
Группировка выявленных нарушений	систематизация и обобщения за весь проверяемый период нарушений нормативно-правовых актов по экономической однородности, времени совершения и значимости.

**Составлено по:** Чернавин М.В. Формирование механизма взаимодействия машиностроительных предприятий в конкурентной среде: диссертация ... кандидата экономических наук: 08.00.05.- Пермь, 2006.- 159 с.

Эффективное использование отдельных методов государственного контроля и аудита выступает гарантом качественного проведения финансовой проверки. От качества проведения государственного контроля и аудита зависит рациональное и эффективное расходование бюджетных средств. Поэтому при выборе методов государственного контроля и аудита необходимо учесть оптимальность их использования в конкретных случаях. Иными словами, рациональный выбор метода проведения государственного контроля и аудита является наиболее важной функцией органов контроля, в частности Счетной палаты. Следует учесть, что несмотря на значительные теоретические и практические достижения в области государственного аудита и исполнение бюджетных программ, до сих пор остаются открытыми вопросы рационального выбора методов проведения контроля.

В контексте решения указанного вопроса с учетом оценки уровня развития государственного аудита и выполнения бюджетных программ предлагается разработать систему показателей.

При этом следует отметить, что на основе исследования формальных аксиом классической теории оценки выделены следующие требования, касающиеся показателей оценки уровня развития государственного аудита выполнения бюджетных программ.

Основные показатели развития государственного аудита:

- 1) Полнота. Показатели оценки уровня развития государственного аудита выполнения бюджетных программ должны полностью описывать исследуемую систему (т.е. государственный финансовый аудит выполнения бюджетных программ). По мнению автора, соответствие приведенным теоретическим и практическим требованиям позволит построить систему показателей оценки уровня государственного аудита выполнения бюджетных программ.

Следует отметить, что вопрос выделения показателей оценки уровня развития государственного аудита выполнения бюджетных программ на сегодняшний день еще комплексно не рассматривался в научной и практической



литературе. Однако ученым уделялось внимание разработке показателей, характеризующих состояние внутреннего аудита бюджетных учреждений, уровень развития внутренних аудиторов, эффективность государственного аудита<sup>74</sup>, степень выполнения плана проверок<sup>75</sup> тому подобное.

Государственный аудит - управление специальными законодательными методами и приемами использования, мониторинг последствий и обоснование действий.

Учитывая приобретенный опыт, а также элементов системы государственного аудита, приведенной в первой главе диссертационной работы в части ресурсного, организационного обеспечения, а также функционального потенциала, автором предлагаются следующие признаки системы показателей оценки уровня государственного аудита выполнения бюджетных программ:

1) Организационное обеспечение, раскрывающее общие моменты при проведении внутреннего аудита в бюджетном учреждении, а именно: количество проведенных государственных финансовых аудитов исполнения бюджетных программ, их соответствие запланированным.

2) Финансовое обеспечение направлено на раскрытие финансовой составляющей от проведения государственного аудита выполнения бюджетных программ, а именно позволяет оценить количество выявленных и возмещенных финансовых нарушений при проведении государственного аудита выполнения бюджетных программ, а также экономический эффект от его результатов.

3) Ресурсное обеспечение, охватывающее кадровый потенциал государственного аудита выполнения бюджетных программ, а именно показывает укомплектованность государственных аудиторов, их квалификационные каче-

---

<sup>74</sup> Салпагаров М.И. Аудит эффективности, ошибки и рекомендации // Санкт-Петербург: Вопросы студенческой науки. – Выпуск №6 (34). – 2019. – С. 56-60.; Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль. М.: ФБК-ПРЕСС, 2002. 195 с.

<sup>75</sup> Открытость контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации - 2022: доклад / под ред. Д. А. Шевелько, В. В. Чесновой. — Москва: Издательство Московского университета, 2023. - 47, [1] с.

ства и возможность привлечения независимых экспертов к проведению государственных аудитов.

4) Функциональное обеспечение, охватывающее итоговые показатели деятельности государственных аудиторов при проведении государственных аудитов исполнения бюджетных программ, а именно: количество рекомендаций, внедренных по результатам государственных финансовых аудитов исполнения бюджетных программ, а также наличие государственных финансовых аудитов исполнения бюджетных программ, проводившихся с учетом международных требований проведения аудитов в государственном секторе экономики (определение рисков, существенности и т.п.).

В наше время эффективное и прозрачное управление государственными финансами становится ключевой составляющей социально-экономического развития. Государственные бюджеты играют фундаментальную роль в обеспечении потребностей общества, их эффективное управление и контроль являются неотъемлемой частью современной государственной деятельности. В этом контексте, государственный аудит бюджетных средств выступает важным инструментом, позволяющим оценить правильность и эффективность использования государственных ресурсов.

Суть государственного аудита бюджетных средств заключается в систематической оценке финансовых операций правительства с целью выявления потенциальных расхождений, злоупотреблений и неэффективных расходов. Этот процесс требует высокой компетентности, методологии и строгого соблюдения стандартов.

Различные аспекты проведения такого аудита, включая методы его осуществления, научные подходы, применяемые в процессе, а также вызовы, с которыми сталкиваются аудиторы. Мы надеемся, что это исследование способствует лучшему пониманию сути и роли государственного аудита в обеспечении финансовой прозрачности и ответственности, тем самым способствуя улучшению финансовых систем и управления государственными ресурсами.

Государственный аудит бюджетных средств играет ключевую роль в современном обществе и государственном управлении по нескольким причинам:

1. Обеспечение финансовой прозрачности: Государственные бюджеты включают в себя значительные суммы налогоплательщиков и другие финансовые ресурсы, их эффективное управление и контроль являются необходимостью. Государственный аудит позволяет обеспечивать прозрачность в использовании этих средств и отчитываться перед обществом о расходах и результатах.

2. Предотвращение коррупции и злоупотреблений: Государственный аудит является мощным инструментом в выявлении коррупции и несанкционированных действий в области финансов. Он помогает предотвращать злоупотребления и уклонение от налогообложения.

3. Улучшение управления ресурсами: Государственный аудит предоставляет ценную информацию для улучшения управления государственными ресурсами. Путем выявления неэффективных расходов и обоснования рекомендаций для улучшения бюджетных процессов, он способствует более эффективному использованию средств.

4. Защита интересов граждан: Государственный аудит защищает интересы налогоплательщиков и общества в целом. Он помогает гарантировать, что государственные финансы используются в соответствии с общественными приоритетами и законами.

5. Международная согласованность: В современном мире многие страны сотрудничают и зависят друг от друга в финансовых вопросах. Государственный аудит помогает обеспечить согласованность и совместимость финансовых отчетов между различными странами и организациями.

6. Содействие экономическому развитию: Эффективный государственный аудит способствует экономическому росту и устойчивости, так как он помогает выявить и устранить препятствия для развития бизнеса и инвестиций.

В свете этих факторов, тема научных подходов и методов к проведению государственного аудита бюджетных средств является критически важной для обеспечения финансовой устойчивости, прозрачности и эффективности государственного управления.

Научные подходы:

1. Финансовый подход: Этот подход, часто называемый «финансовым аудитом,» акцентирует внимание на финансовых аспектах бюджетных средств. Он включает анализ бухгалтерских записей, балансов, и отчетов о доходах и расходах. Финансовый аудит оценивает правильность учета средств, а также соответствие финансовых операций установленным стандартам. Данный подход важен для обеспечения точности и надежности финансовой отчетности и предотвращения возможных мошеннических действий.

2. Операционный подход: Подход операционного аудита оценивает эффективность и эффективность использования государственных ресурсов. Он сосредотачивается на процессах и методах, которые организации используют для достижения своих целей. Этот вид аудита позволяет выявлять неэффективные программы, потери ресурсов и нерациональное управление.

3. Подход к соблюдению требований: Этот подход фокусируется на том, насколько государственные организации соблюдают законы и регулирования в сфере бюджетных средств. Аудиторы анализируют, выполняют ли организации финансовые требования, такие как процедуры закупок и финансовую отчетность, в соответствии с применимыми нормами.

Методы аудита:

1. Аудит на основе риска: Этот метод подразумевает оценку рисков, связанных с финансовой деятельностью организации. Аудиторы определяют, где могут возникнуть проблемы или ошибки, и затем выстраивают приоритеты для аудиторской деятельности. Этот метод позволяет использовать ресурсы эффективно, фокусируясь на наиболее рискованных областях.

2. Техники выборки: Поскольку объем финансовых операций может быть огромным, использование техник выборки становится необходимостью.

Аудиторы выбирают случайные образцы данных для анализа, обеспечивая представительность и обобщение результатов на всю популяцию.

3. Анализ данных: С развитием технологий и доступностью больших данных, анализ данных становится все более важным. Аудиторы используют программы для анализа данных, чтобы выявить необычные паттерны, аномалии и потенциальные проблемы в финансовых операциях.

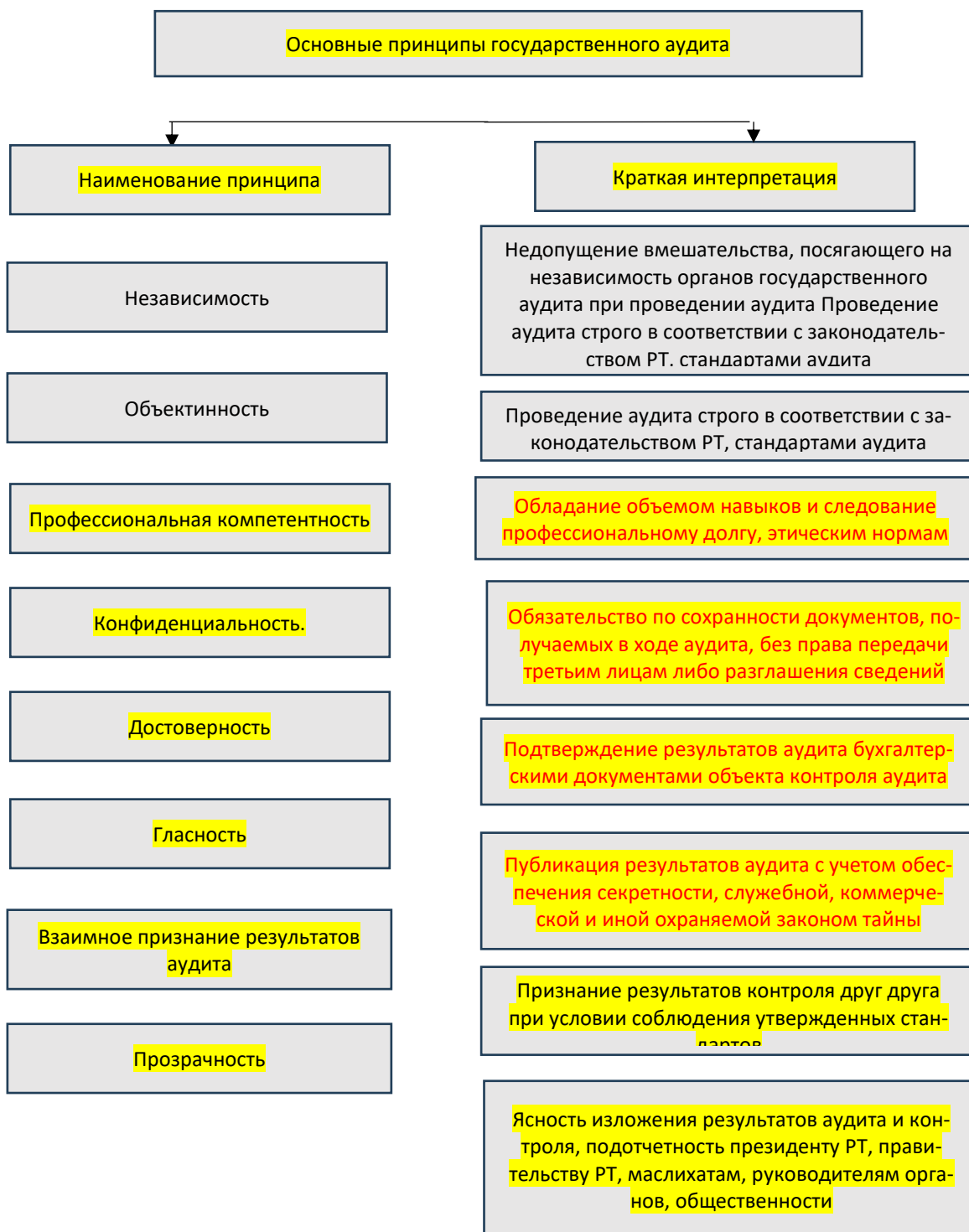
4. Аудит результативности: Этот метод оценивает, насколько успешно достигаются цели и задачи государственных программ. Он обращает внимание на ключевые показатели эффективности и позволяет определить, какие программы и проекты приносят наилучшие результаты для общества.

5. Форензический аудит: Форензический аудит подразумевает глубокое расследование финансовых нарушений и мошенничества. Аудиторы используют методы расследования, экспертизу и анализ финансовых записей для выявления и документирования преступных действий.

6. Аудит соблюдения требований: Аудит соблюдения требований проверяет, насколько государственные органы соблюдают законодательные требования в своей финансовой деятельности. Он оценивает, выполняются ли финансовые процедуры и отчетность в соответствии с действующими нормами и законами.

Этот более подробный обзор подходов и методов государственного аудита бюджетных средств позволяет более полно понять разнообразие и сложность аудиторской практики в данной области. Сочетание научных подходов с различными методами аудита дает аудиторам инструменты для более эффективного контроля и управления государственными финансами.

Общеизвестно, что в Концепции внедрения государственного аудита были определены основные принципы функционирования системы государственного аудита, их характеристики представлены на рисунке 2.1.2.



**Рисунок 2.1.3.- Основные принципы функционирования системы государственного аудита**

Исходя из данных рисунка 2.1.3, отметим, что органы государственного аудита обеспечивают квалифицированный аудит, а для повышения его качества рекомендуем применять непредвзятый и беспристрастный подход при проведении контроля. В настоящее время приоритетными направлениями государственного аудита выступают следующие (рисунок 2.1.4).



**Рисунок 2.1.4.– Система взаимодействия компонентов государственного аудита**

**Источник:** Составлено автором.

Государственный аудит является угловым камнем системы государственного финансового контроля. Его роль простирается за пределы финансовой проверки и включает в себя оценки эффективности, эффективности, управления рисками и ответственности. Путем обеспечения прозрачности и предоставления рекомендаций по улучшению государственный аудит способствует ответственному и эффективному использованию общественных средств, что приносит пользу как правительствам, так и их гражданам. В этой связи для повышения эффективности функционирования системы государственного аудита считаем необходимым соблюдения дополнительных принципов, направленных на обеспечения оперативности и прозрачности осуществления контрольных мероприятия (рисунок 2.1.5).

Методы и техники государственного аудита составляют основу систематического и детального подхода к финансовой проверке. Аудиторы полагаются на сочетание аналитических, расследовательских и оценочных методов и техник для обеспечения точности, надежности и соблюдения финансовой информации. В быстро меняющейся деловой среде аудиторы продолжают адаптироваться и использовать технологии для повышения эффективности

своих методов и техник, что в конечном итоге способствует финансовой прозрачности и ответственности.



**Рисунок 2.1.5. - Принципы государственного аудита**

**Источник:** разработка автора

Государственный аудит должен быть всеобъемлющим и полным. Все финансовые отчеты должны включать всю финансовую информацию. Для подготовки финансовых отчетов, прежде всего, следует опираться на статьи, упомянутые в бюджете. Затем следует сравнить фактические финансовые показатели с предполагаемыми. Кроме того, государственный финансовый отчет должен быть пригодным для использования. Отчет должен быть настолько всеобъемлющим и полным, чтобы его можно было использовать как для планирования будущих бюджетов, так и для правительства, и в то же время он



был полезен для самой организации. Государственный аудиторский отчет должен быть своевременным. Многие финансовые и налоговые вопросы требуют определенного времени для решения. Государственный аудитор должен выполнять все свои операции и расчеты вовремя, чтобы он мог вовремя сдать готовые отчеты. Затем ожидается, что аудитор будет просить различные бухгалтерские отделы своевременно предоставлять свои отчеты.

Пользователи государственного аудита в основном делятся на две общие категории: внутренние и внешние пользователи. Пользователи внутри организации, к которым относятся лица, описанные ниже, непосредственно участвуют в деятельности государственного учреждения и используют финансовую информацию для принятия решений. Это:

- должностные лица, занимающиеся планированием: годовой бюджет, представляет собой официальный финансовый план, который готовится специалистами по планированию исполнительных органов правительства и после внесения необходимых корректировок утверждается депутатами и передается правительственным организациям для реализации. Должностные лица, занимающиеся планированием бюджета государственной организации, используют фактическую финансовую информацию или исполнение бюджета, чтобы как можно лучше скорректировать годовой бюджет организации. Таким образом, финансовые дела правительственной организации предоставляют планирующим должностным лицам реальную информацию об исполнении годового бюджета;

- министр или руководитель государственного учреждения: поскольку министр подотчетен правительству и парламенту, финансовая информация министерства или государственного учреждения предоставляется министру или руководителю государственного учреждения в краткой форме, чтобы он мог быть информированным о финансовых делах подведомственной организации и контролировать финансовую деятельность и эффективность деятельности исполнительных руководителей;

- руководители среднего звена. Они также используют финансовую и бухгалтерскую информацию для планирования подразделения, находящегося под их руководством;

- внутренние аудиторы. Внутренние инспекторы и аудиторы правительственных учреждений также используют аудиторские отчеты, чтобы оценить эффективность финансового контроля и сообщить об этом уполномоченным должностным лицам министерства или государственного учреждения.

Внешние пользователи являются физические лица или организации, которые не участвуют непосредственно в деятельности министерства или государственного учреждения, но юридически имеют право использовать информацию, полученную из системы учета, используемой указанными организациями.

- Совет безопасности: Совет безопасности использует финансовую и аудиторскую информацию в целях мониторинга и контроля государственных организаций, а кроме того, объединяя отчетность исполнительных органов и годовые финансовые отчеты правительства, он подготавливает, готовит и представляет их соответствующим органам для выполнения обязанностей по подотчетности.

- Маджлиси намояндагон: Одним из этапов контроля за исполнением годового бюджета правительства является этап парламентского надзора. Парламентский надзор означает, что парламентарии в каждой стране так или иначе контролируют исполнение бюджета, утвержденного правительством. Парламентский надзор в Таджикистане осуществляется посредством отчета о бюджетных отчислениях, подготавливаемого Счетной палатой страны. Отчет о бюджетных вычетах готовится на основе годового отчета об исполнении бюджета всей страны. Таким образом, парламентарии каждой страны используют систему государственного учета для мониторинга исполнения годового бюджета правительства и, в конечном итоге, для контроля программ, одобренных правительством.

- независимые аудиторы. Счетная палата отвечает за проверку счетов министерств, учреждений и государственных компаний, а результаты проверок, проведенных Счетной палатой, отражаются в отчете о бюджетных отчислениях, чтобы о их проинформировали члены парламента. Поэтому аудиторы Счетной палаты страны, как независимые аудиторы, также используют государственный учет для достижения своих целей, а именно защиты казны.

- население. Общественность страны также контролирует исполнение утвержденного бюджета в качестве правообладателей, используя государственные аудиторские отчеты. Результаты проверок, проводимых Счетной палатой финансовых операциях министерств, государственных учреждений и компаний, должен быть доступен общественности, чтобы они могли быть проинформированы об исполнении годового государственного бюджета. Таким образом, широкая общественность будет надлежащим образом использовать финансовую и бухгалтерскую информацию, и будет обеспечена необходимая основа для демократического контроля за доходами и расходами правительства.

## **2.2. Методология и инструментарий моделирования информационной инфраструктуры контрольно-счетных органов**

Примерно в конце XX века, когда в бизнес-среде наблюдался возрастающий интерес к Интернету, стал широко употребляться термин «цифровые технологии».

Если термин «цифровой» обычно относится к методам записи и хранения данных, то «цифровизация» характеризует процесс трансформации. Так что в научном контексте объект аудита, который хочет стать «цифровым», должен сосредоточиться на оцифровке данных, распознавании образов, электронном документообороте, электронно-цифровой подписи, облачных технологиях и полной автоматизации бизнес-процессов.

Цифровые технологии на основе пятого поколения мобильной связи 5G, больших данных (BigData), машинного обучения и искусственного интеллекта, распределённого реестра, могут успешно применены в деятельности государственного аудита, что ускорит процесс сбора информации, переходу от рутинного труда к аналитическому, оптимизации планирования. По мере повсеместной цифровизации управленческих систем субъектов хозяйствования особую актуальность приобретают проблемы адаптации методического и организационно-технологического обеспечения аудиторской деятельности к условиям цифровой экономики<sup>76</sup>.

Созданные методики аудиторских проверок выступают неотъемлемой частью интеллектуального капитала аудитора. Качество государственного аудита непосредственно зависит от аналитико-синтетических операций мышления аудитора, которое определяется приобретённым опытом работы, прикладными знаниями, владением информацией о возможных рисках и схемах правонарушений. Следовательно, для повышения производительности и качества труда аудитора требуется создание интеллектуальных помощников.

Интеллектуальный помощник для аудитора представляет собой программного обеспечения, способствующего выполнить часть аудиторской проверки с учетом заданных заранее задач. Преимуществом таких программных обеспечений заключается в том, что они нацелены работать автономно и не лишены субъективных ошибок.

Л.А. Гузикова и С. Чжан отмечают, что: «В государственном финансовом аудите используется широкий спектр современных цифровых технологий. Их использование позволяет повысить эффективность и точность аудита, а также лучше выполнять надзорные функции. Благодаря постоянному развитию и совершенствованию цифровые технологии в перспективе будут более

---

<sup>76</sup> Давлатзода, Д.А. Использование технологии bigdata и методы их обработки в финансово-экономическом контроле / Д.А. Давлатзода // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организации: материалы X Международной научно-практической конференции, Воронеж, 10 декабря 2022 года. Том Часть I. - Воронеж: Воронежский государственный университет, 2023. - С. 176-180.

широко использоваться в государственном аудите и станут важной силой, способствующей его развитию. Перспективным направлением применения цифровых технологий является создание интегрированных платформ, в рамках которых прогресс в методах финансового аудита будет поддерживаться широкими информационно-коммуникационными и методико-инструментальными возможностями. При этом непрерывность технологического совершенствования диктует необходимость разработки системы показателей мониторинга и оценки уровня использования цифровых возможностей в сфере государственного финансового аудита»<sup>77</sup>.

Технологии искусственного интеллекта способствуют решению задач, которые обычно выполняет человек на основе запоминания опыта, разработки алгоритма и понимания абстрактных концепций, и адаптации в новых условиях.

Технология блокчейн, машинное обучение, искусственный интеллект, - современный этап развития информационно-коммуникационных технологий призваны разрешить указанные проблемы в аудите. Дальнейшее развитие аудита будет сопровождаться усложнением учётных моделей, основанных на применении современных цифровых технологий.

В связи с открывающимися возможностями, применение блокчейн-технологии в аудите будет способствовать реализации метода тройной записи Идзири, дальнейшему развитию автоматизации большого количества функций, применению криптографической защиты для бухгалтерских записей, максимальному упрощению любых процессов; повышению операционной эффективности и прозрачности совершаемых действий.

Искусственный интеллект, соединил в себе методы распознавания текстов и речи, которая позволяет процессы чтения и восприятия информации в

---

<sup>77</sup> Гузикова Л.А., Чжан С. Цифровые технологии в государственном финансовом аудите//В сборнике: Интеллектуальная инженерная экономика и индустрия 5.0 (ЭКО-ПРОМ). Сборник трудов Международной научно-практической конференции. Санкт-Петербург, 2023. С. 523-526.

электронных документах возложить на компьютеры. Когнитивные технологии предоставляют аудиторам возможность использовать и анализировать информацию из интернета, всевозможных социальных сетей, радио и телевидения, и устанавливать её прямое или косвенное влияние на аудит.

При этом, аудитор имеет возможность обрабатывать полученную информацию вместе с имеющимися у субъекта аудита финансовыми и другими бухгалтерскими документами, а, воспользовавшись расширенной аналитикой, получать более точную оценку вероятностных рисков.

Интеллектуальные технологии также могут генерировать более подробные аудиторские доказательства для целей оценки и предоставлять руководителям предприятий актуальные сведения об их организациях, основных процессах и средствах контроля, определять более широкие перспективы для бизнеса и его рисков<sup>78</sup>.

Процесс признания доходов государственных органов и учреждений, предлагающие различные товары и услуги, является достаточно трудоёмким для аудиторов. Ошибки, допущенные при расчёте доходов, даже если они непреднамеренные, приводят к неверному определению сумм налогов. В таких случаях аудитор изучает банковские транзакции и первичные бухгалтерские документы, учётную политику субъекта аудита и рассматривает степень обоснованности исчисления доходов.

Очевидно, что возможности программной обработки и интеллектуального анализа данных значительно превосходят традиционные способы ручной обработки данных. Это позволяет проанализировать практически неограниченное число банковских транзакций за то же время, затрачиваемое при ручной обработке.

Оценка активов государственных органов относится к регламентирующей, сложной и субъективной сфере. Обычно имеются варианты методов, на

---

<sup>78</sup> Якимова В.А. Возможности и перспективы использования цифровых технологий в аудиторской деятельности. Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. 2020 Т. 36. Вып. 2. С. 287-318.

базе которых делается оценка активов, а также существует мера умозаключения. При проверке финансовой отчётности аудитор оценивает её объективность и рассматривает обоснованность оценки самого субъекта аудита, включая основные данные, используемый процесс и методологию. Трудности аудиторов, вызванные ограниченностью физических возможностей обрабатывать огромные объёмы информации, могут быть преодолены с помощью внедрения искусственного интеллекта. Это позволит аудиторам обеспечить оперативный и всесторонний контроль над оценкой по сравнению с прошлыми возможностями. Таким образом, они будут на основе цифровизации учёта судить об объективности оценки субъектом аудита.

Цифровые технологии, в частности когнитивные, высвобождают аудиторов от рутинной ручной работы, связанных со сбором, обработкой и обобщением, требуемой для аудиторской проверки информации. Поэтому автоматизация задач позволит аудиторам сконцентрироваться на повышении качества проводимого государственного аудита с помощью развитой интеллектуальной аналитики, затрачивая основную часть своего времени на аналитические операции, глубокий анализ и вывод профессионального мнения об объектах аудита.

Автор считает, что повышение качества аудиторской деятельности и экономии временных затрат государственных контрольно-счётных органов в условиях цифровизации учёта будет осуществляться на основе:

- а) масштаба использования финансово-бухгалтерских данных;
- б) тщательного анализа данных;
- в) углублённого познания методов управленческого учёта, процессов формирования финансовой отчётности;
- д) перспективы применения цифровых технологий государственными органами.

В ближайшем будущем странам предстоит сформировать цифровую инфраструктуру для трансформации аудита в цифровой, аналитической деятельности, перейти от классических методов проведения аудита к удалённым,

внедрить аудит эффективности, разработать предложения по цифровизации государственного управления, внедрить системы аналитики и поддержки принятия решений на базе технологии больших данных.

В первую очередь это коснется финансового аудита. Цифровизация финансового аудита должна сопровождаться переходом к цифровизации государственного бюджета. Интеллектуальный анализ электронного бюджета основательно скажется на экспертно-аналитической работе аудиторов. Это позволит удалённо и качественно совершать аудиторские проверки.

Цифровизация аудита изменит режим работы Счётной палаты, с ревизионного на профилактический. Анализ и классификация, выявляемые по результатам аудиторской проверки ошибок и финансовых нарушений, показывает, что многие нарушения можно предупредить за счёт формализации бизнес-процессов и строгой классификации статей расходов, снижения требований к уровню подготовленности финансовых работников при проведении финансово-хозяйственных операций, профилактики неверного планирования и постатейного отнесения расходов.

Впрочем, использование цифровых технологий в государственном аудите имеет и свои отрицательные моменты. Так, М. Ян и Е.В. Рябова отмечают о низком уровне контроля рисков. По ним: «В традиционной модели аудита используемые аудиторские данные должны быть достоверными, полными и точными, но открытость сети также представляет риски для информационной системы аудита. В эпоху цифровой экономики надежность аудита может быть серьезно подорвана, поскольку обеспечение достоверности и точности исходных данных становится все более трудной задачей. Кроме того, в процессе хранения и передачи данных существуют риски кражи или изменения данных, поскольку текущее облачное хранилище и облачные сервисы все



еще не достигли нужной зрелости. Если конфиденциальная информация, связанная с правительством, будет скомпрометирована, последствия могут быть непредсказуемы»<sup>79</sup>.

На современном этапе особую актуальность приобретает научно-практическая задача формирования эффективной системы государственного внутреннего финансового контроля, разработка методических положений ее функционирования и развития, оценки результативности взаимодействия субъектов и объектов контроля, внедрение новых видов, форм и методов контроля, направленных на повышение эффективности бюджетного процесса.

Рассмотрим более подробно проблемы информационного обеспечения КСО РТ. Имеются такие проблемы, отсутствие единой информационной среды, необходимой для их результативной работы; уровень автоматизации характеризуется неоднородностью используемых аппаратных платформ и прикладного программного обеспечения, а также отсутствием единых стандартов, форматов и регламентов информационного взаимодействия между собой и внешними контрагентами, низкой степенью автоматизации экспертно-аналитической работы.

Устранение перечисленных недостатков при проектировании Государственной Информационно-аналитической системы (ГИАС) КСО целесообразно осуществить в рамках создания четырехуровневой системы управления единой информационной средой, которая должна включать в себя Счетную палату Республики Таджикистан. Этого вполне достаточно для полномасштабной интеграции существующих баз данных, средств информационной поддержки и других ресурсов контрольно-счетных органов всех уровней, в том числе для организации соответствующего вертикального взаимодействия. Предлагаемый подход дает возможность использовать имеющиеся общеси-

---

<sup>79</sup> Ян М., Рябова Е.В. Трансформация государственного аудита в эру цифровой экономики// В сборнике: Уфимский гуманитарный научный форум. Сборник статей V международного научного форума. Под редакцией А.Н. Дегтярева. - Уфа, 2023. - С. 429. (427-431).

стемные государственные информационные ресурсы, в частности, Единую систему классификации и кодирования технико-экономической и социальной информации (ЕСКК); информацию, заложенную в Единый государственный реестр предприятий и организаций (ЕГРПО), Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ), базы статистических данных и др.

В.А. Федорцова отмечает, что: «В действительности соотношение государственного аудита в системе цифровой экономики, соблюдения объективности и эффективности результата не является простым механизмом. В частности, в самом индивидуальном аспекте аудита конкретного субъекта выделение целей, средств их достижения и результатов носит как частный, так и публичный характер. Однако определяющим содержание «информационного аудита», направленность системы контроля является место аудита в рассмотренной связи «цель - средство - результат»<sup>80</sup>.

Построение системы должно преследовать, как минимум, три основные цели:

1. Разработка на единой методологической основе и внедрение информационных систем (подсистем) контрольно-счетных органов.
2. Преобразование потока документов в офисной системе, отдельно взятого контрольно-счетного органа (электронный документооборот).
3. Стандартизованный и контролируемый процесс развития информационных ресурсов КСО РТ, основанный на устойчивой информационной и технологической инфраструктуре.

В то же время проектирование КСО ГИАС требует отдельного контрольно-учетного помещения, которое легко выявляется на местах, которое должно быть спроектировано с использованием стандартного набора методов, правил и процедур, позволяющих эффективно использовать информационные ресурсы, программное обеспечение, технологии и технические компоненты,

---

<sup>80</sup> Федорцова В.А. Аудит в условиях цифровой экономики//Вестник Волгоградского государственного университета. Экономика. 2020. Т. 22. № 2. С.195 (193-200).

уже имеющиеся в КСО РТ. Эти принципы применимы к государствам - членам ЕС.



**Рисунок 2.2.1. - Информационные ресурсы**

**Источник:** составлено автором

Ниже приведены сведения о комплексной системе информационного обеспечения корпоративной социальной ответственности на всех уровнях республики Таджикистан: Счетная палата Республики Таджикистан, региональная структура управления.

Первый уровень - Счетная палата Республики Таджикистан. Основным элементом учетной системы в организационно-функциональной структуре государственного уровня является вычислительный центр Счетной палаты.

Центр предназначен для централизованного формирования информационных ресурсов системы, формируемых из совокупности задач, а также для организации управления доступом к этим ресурсам.

Второй уровень - это уровень филиалов АКСОП в регионах. На территории, где расположен аппарат Президента Республики Таджикистан, на этом уровне определены основные элементы организационно-функциональной структуры контрольно-учетного информационного комплекса.

Третий уровень - контрольно-счетные органы, осуществляющие отраслевой контроль. Основными элементами организационно-функциональной структуры регионального уровня являются компьютерные комплексы, работающие в контрольно-счетных палатах регионов РТ. Рассмотрены основные элементы организационно - функциональной структуры местного уровня информационно - расчетного управления.<sup>81</sup>

Анализ результатов диагностической информации и функциональных исследований структурных подразделений Счетной палаты Республики Таджикистан, а также деятельности учреждений контрольно-счетных органов субъектов Республики Таджикистан позволяет выделить следующий ряд задач, подлежащих решению в этом процессе:

1) Повышение эффективности профессиональной аналитической деятельности управления корпоративной социальной ответственности и бюджетной системы Республики Таджикистан.

2) Разработка комплекса прикладных программ:

- анализ доходов региональных и местных бюджетов;
- анализ расходной части бюджета и бюджет субъектов республики;
- мониторинг дефицита и государственного долга, анализ источников финансирования;

---

<sup>81</sup> Иванова, Е.И. Формирование интегрированной системы информационного обеспечения государственного аудита: диссертация ... доктора экономических наук: 08.00.05, 08.00.12 /Е.И. Иванова; [Место защиты: Институт экономики РАН]. - Москва, 2008. - 350 с.

- формирование и исполнение бюджета, мониторинг и анализ целевых показателей и других планетарных фондов, национальных проектов и программ;

- формирование бюджета и эффективная оценка деятельности свободной экономической зоны республики и поддержка реализации соответствующих управленческих мероприятий;

- различные бюджеты, поддержка рассмотрения предложений;

- поддержка мониторинга использования государственной и муниципальной собственности;

- мониторинг и анализ бюджетных отношений между республикой и местными органами власти;

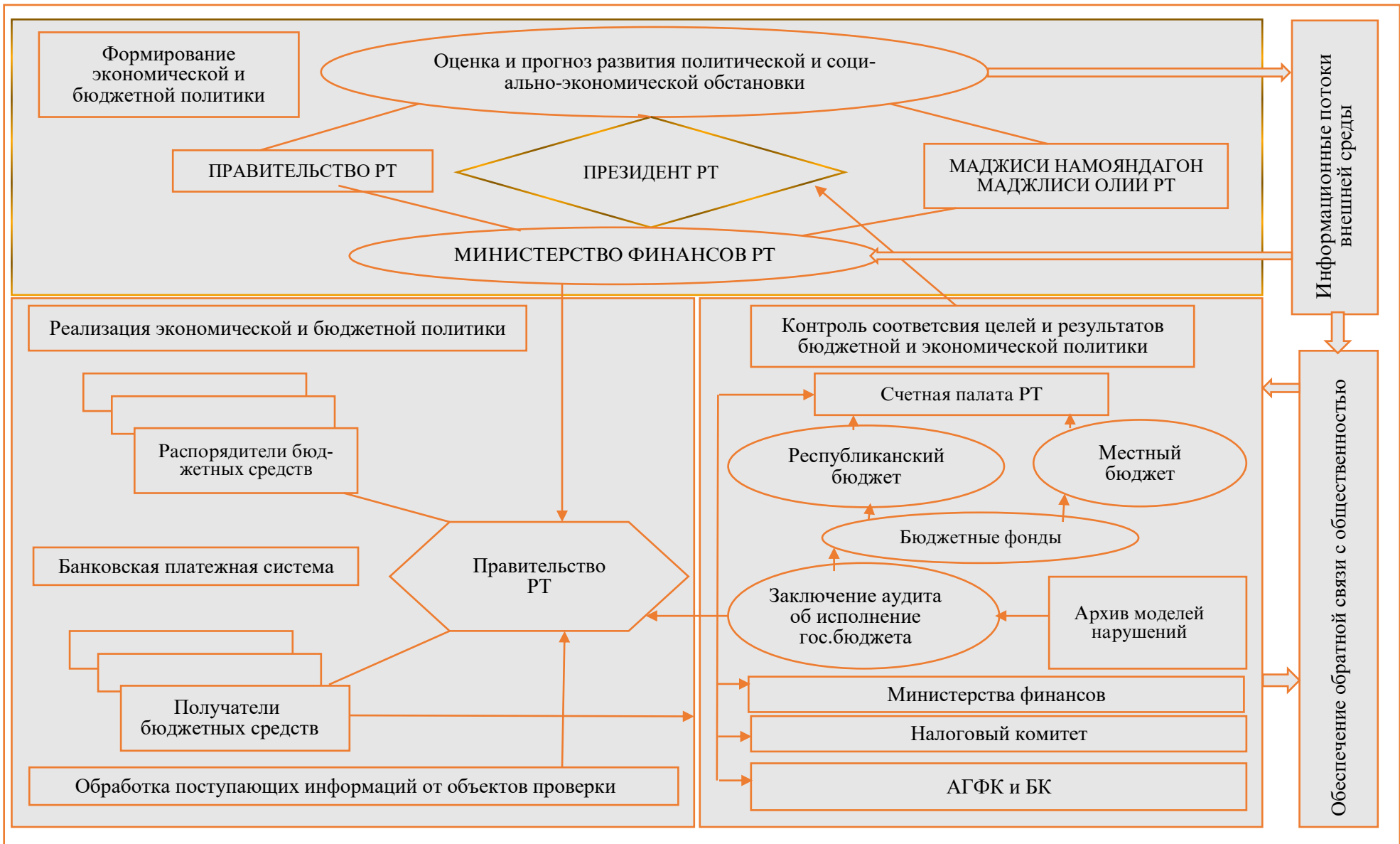
- поддержка решений КСО республики по управлению оперативной информацией и аналитикой;

- контрольно-счетных органов субъектов республики с КСО местных органов власти;

- Счетной палаты Республики Таджикистан и КСО субъектов республики со всеми участниками бюджетного процесса.

Информационная модель процессов обеспечения экспертно-аналитической деятельности контрольно-счетных органов субъектов Республики Таджикистан.

Как было сказано выше, эффективность исследований в области КСО во многом зависит от точности, полноты и надежности полученной информации, точности и качества анализа, а также использования научных методов измерения, оценки и (критически) определение значений основных экономических показателей в процессе реализации финансово-экономического положения. Здесь представлена общая информация и функциональная модель деятельности подразделений аудита и контроля в Республике Таджикистан (рисунок 2.2.2), где указывается на повышение роли информационного обеспечения в процессе проведения аудита.



**Рисунок 2.2.2. – Обобщенная информационно-функциональная модель**  
**Источник: Составлено автором.**

Ядром финансово-экономического контроля должна стать система экспертной аналитической деятельности. Поэтому все формы контроля (предварительного, текущего и последующего), предварительного или активного контроля, превентивного контроля на этапе обоснования и подготовки бюджета.

Счетная палата Республики Таджикистан, фактически, с точки зрения статуса и полномочий, по положению является внешним органом государственного финансового контроля, отвечает за соблюдение объективных оценок, результатов исполнения бюджета, определяемых президентом Республики Таджикистан и реализацию экономической политики. В то же время мониторинг своевременности и законности реализации бюджетных навыков позволит обеспечить решение основной задачи по оценке эффективности реализации финансово - экономической политики.

Концепция системы государственного финансового контроля и контроля за расходованием бюджетных средств в Республике Таджикистан является ключевой моделью государственного и социально-экономического развития.

В этой системе подсистема финансового управления, ее основная составляющая, имеет устойчивую обратную связь, учитывающую постановку целей и задач, а также ход реализации стратегий социально-экономического развития и развития экономики. Деятельность КСО РТ и результаты контрольных органов предоставляют информацию политическим лидерам и обществу, побуждая государство получать, собирать, обрабатывать и анализировать данные для оценки эффективности использования государственных средств и развития с целью обеспечения ее совершенствования.

Данная задача не ставится для общей оценки бюджета получателя аудита, поскольку эти оценки не могут учитывать сложные и разнородные направления деятельности в рамках решения рассматриваемой проблемы. Внешнее государственное Национальное управление должно сосредоточиться

по разработке конкретных рекомендаций для реализации программы по улучшению объективной цели деятельности объекты осмотра с целью повышения эффективности использования государственных средств.<sup>1</sup>

Согласно контрольной функции корпоративная социальная ответственность в Республике Таджикистан связана с политическими отношениями между законодательной и исполнительной властью, и с аудитом по решению политических проблем.

Основой системы КСО РТ является Единая четырехступенчатая автоматизированная система, обеспечивающая результаты сбора, обработки и анализа оперативных данных, каждый уровень которых используется для реализации системы КСО РТ на всех уровнях организации.

Основной целью создания КСО ГИАС является проектирование и эксплуатация полностью интегрированной системы, обеспечивающей информационно-техническую поддержку контроля и учета, а также всех видов и направлений деятельности, взаимодействие информации друг с другом и процесс бюджетирования всех участников.

Создание ГИАС КСО может быть основано на одном из трех подходов: сохранение «статус-кво», «предприятие» и «эволюция».

Исходя из того, как поддерживается «состояние», временная работа различных компонентов КСО ГИАС не формируется, вся система формируется институтом. В этом случае возникают поведенческие проблемы, возникающие при введении и реализации реакции на новый компонент.

Информационные системы разрабатываются с целью адаптации и реагирования на быстрые изменения в системной среде. В то же время должны выполняться только те проекты, которые могут заполнить узкие места существующими системами.

---

<sup>1</sup> Трофимов М.В. О проблемах совершенствования финансового контроля в сфере функционирования органов государственной власти Российской Федерации// СОВРЕМЕННОЕ ПРАВО Учредители: Издательство "Новый индекс" (Москва). ISSN: - 2004 1991-6027 № 7.-С. 6-10



Такой подход «как есть» обычно применяется к мелкомасштабным информационным системам с незначительными изменениями в информационной системе. Развитие ГИАС КСО, в соответствии с этим подходом, неизбежно приведет к большому количеству разрозненных и разобценных программно-аппаратных комплексов, повышению сложности обслуживания, снижению эффективности инвестиций в развитие ГИАС КСО и существенной задержке в развитии информационных систем в других государственных администрациях, взаимодействующих с контрольно-ревизионными фирмами. Это приведет к значительной задержке. В целом этот подход приводит к увеличению операционных расходов системы, если затраты на разработку и поставку нового аппаратного и программного обеспечения являются относительно скромными.<sup>1</sup>

Это включает в себя создание полного комплекта информационных и функциональных моделей, описывающих бизнес-процессы руководства и аудиторских органов, формальных стандартов и методов для всех управленческих и аудиторских задач и деятельности, по экспертной оценке, форм представления всех видов отчетов и результатов. После детального анализа целевой группы система переходит на стадию проектной документации. Она содержит подробное описание архитектуры системы и всех ее компонентов. Только после завершения подготовки проектного документа реализация элементов системы начинается с нуля. Главными особенностями такого подхода являются «аналитический паралич», огромные начальные и временные затраты под давлением времени и большие промежутки времени для достижения конечной цели. Этот подход хорошо подходит для структурирования глобальной инициативы в области КСО.

---

<sup>1</sup> Иванова, Е.И. Формирование интегрированной системы информационного обеспечения государственного аудита: автореферат дис. ... доктора экономических наук: 08.00.05, 08.00.12 /Е.И. Иванова; [Место защиты: Ин-т экономики РАН]. - Москва, 2008. - 51 с.

Эволюционный подход основан на структурированной архитектуре ГИАС КСО, какие-либо отдельные сегменты работают шаг за шагом. При таком подходе общая архитектура и технические требования системы разрабатываются только в начале.

Указав требования и выбрав конкретное программное обеспечение и аппаратные решения реализуются на этапе реализации отдельных компонентов, как минимум на уровне признанных отраслевых стандартов специализированной информационной системы. Этот подход ориентирован в основном на удовлетворение функциональностью потребности пользователей системы. Все начинается с анализа самых важных элементов системы ГИАС КСО: существующее оборудование, программное обеспечение, информационно-телекоммуникационная инфраструктура. Следующим шагом должна быть экспертиза и реализация разработки программно-аппаратных комплексов, составляющих основу автоматизации основных видов деятельности контрольно-счетных учреждений.<sup>1</sup>

Как представляется, большая часть информационных процессов, осуществляемых в рамках аудита эффективности, должна выполняться автоматически. Речь, прежде всего, идет об этапах сбора, обработки, предварительного анализа (в части сравнения текущих и требуемых значений контролируемых параметров) и представлении информации.

Рассматривая информационное сопровождение аудита эффективности как систему, обеспечивающую конечную идентификацию реального состояния, ее можно классифицировать как проблемно-ориентированную информационно-аналитическую систему. При этом, с учетом информационной сущности аудита эффективности, можно говорить об информационном содержании входов-выходов и процессов обработки данных о состоянии технического обеспечения контрольно-счетных органов в процессе их деятельности.

---

<sup>1</sup> Иванова, Е.И. Формирование интегрированной системы информационного обеспечения государственного аудита: дисс. ... доктора экономических наук: 08.00.05, 08.00.12 /Е.И. Иванова; [Место защиты: Ин-т экономики РАН]. - Москва, 2008. -350 с.

Целесообразна следующая классификация информационных процессов и процедур сопровождения аудита эффективности.

По входам:

- по конечному описанию контролируемых элементов;
- по источнику информации (документированная, нормативно-справочная, технологическая и т.д.);
- по характеру информации (текстовая, графическая, расчетные данные и др.).

По выходам:

- по конечному описанию контролируемых элементов;
- по типу приемника информации (СУБД, диалоговые средства и т.д.);
- по форме представления (массив носителя, ОЗУ, текстовый документ, чертежно-графический документ и др.);
- по характеру информации (текстовая, графическая, расчетные данные и т.д.).

В данном случае под процедурой мы понимаем такую неполную форму регулирования деятельности (информационного процесса) по формированию решения задачи в интересах аудита эффективности, где общая задача получения результата разделен на несколько подзадач. Порядок действий записывается так: кто (интерпретатор), что (какая подзадача), когда (дедлайн), с каким результатом (состав и решает, а также кто, для кого, когда, какие данные и как переводы и от кого он получает).

При дополнительной детализации и фиксации конкретных методов подзадач (как деталь) процедура превращается в алгоритмы, т.е. набор правил и инструкций, полностью определяющих их состав, формирующих перечень и порядок выполнения элементарных операций по переработке информации, необходимой для решения задачи аудита эффективности.

Применительно к проблеме синтеза ГИАС КСО целесообразно выделять понятия «индивидуальной информационной технологии» (ИИТ), обеспечива-

ющей информационное сопровождение конкретной подзадачи аудита эффективности. Объединение ИИТ в групповой информационно-технологический процесс обеспечения отработки совокупности, одновременно реализуемых задач, будем называть комплексной информационной технологией. Отдельные составные части (подзадачи) процедур информационного сопровождения аудита эффективности будем называть элементами (блоками) процедуры, а совокупность элементов и связей между ними - структурой (блок-схемой).

Таким образом, под информационной технологической структурой будем понимать конечное множество взаимосвязанных действующих элементов (ДЭ) информационной базы. В качестве действующих элементов могут выступать конечные множества средств получения и переработки информации, поступающей от контролируемых в ходе аудита эффективности объектов.

Проектирование информационных технологий с системных позиций предполагает наличие формальной математической модели процессов информационного сопровождения аудита эффективности. В этом плане представляется целесообразным использование теоретико-множественного подхода общей теории систем. Анализ ГИАС КСО с позиций теории систем позволяет определить ее, как открытую целенаправленную систему принятия решений, по оценке состояния объектов контроля с целью удовлетворения нормативных требований вышестоящих органов. Под объектами управления при этом понимается множество объектов состояний элементов объекта контроля, как большой организационно-технической системы.

### **2.3. Координация взаимодействий Счетной палаты и государственных контрольных структур**

В современных условиях возрастает роль и значение государственного аудита. Государственный аудит является основным фактором эффективного использования финансовых ресурсов на уровне различных министерств и ведомств. Однако следует отметить, что наряду со Счетной палатой за финансовый контроль отвечают еще несколько органов, деятельность которых тесно

связана со Счетной палатой. В связи с этим возникает необходимость обеспечить координацию деятельности различных органов финансового контроля. Переход к новым стандартам государственного аудита требует корректировки схем взаимодействия различных органов государственного контроля над финансовыми расходами.

Контроль является важной частью системы управления, гарантирующей качество государственной политики и обеспечивающей ее эффективную реализацию. Контроль как вид отношений подразумевает отношение субъекта к своей деятельности или к деятельности других субъектов в условиях соблюдения определенных правил. Контроль может быть государственным и общественным и может использоваться в различных структурах, в том числе в неправительственных структурах. Государственный контроль является одной из функций правительства по оценке легитимности объекта контроля и осуществляется соответствующими государственными органами. Поэтому наиболее правильным определением контроля является «функция государства и общества, их институтов и структур по оценке и контролю деятельности различных учреждений и организаций, а также соблюдения законов и иных нормативных актов, которые могут быть установлены законом государства».

Существует несколько видов государственного контроля, которые можно разделить на президентский контроль, парламентский контроль, контроль исполнительной власти и судебный контроль. Соответственно, каждый субъект контроля имеет широкую сеть органов контроля, за исключением президентского контроля. Оценка функций этих органов показывает, что их цели и задачи во многом совпадают и потому требует координацию.

Государственный финансовый контроль занимает особое место в системе государственного контроля. Именно этим объясняется, почему проблемам развития и совершенствования системы государственного финансового контроля уделяется больше внимания. В связи с этим исследованиям в этой области посвящены работы многих ученых. В целях эффективного распределения и использования государственных средств была сформирована система

государственного финансового контроля, в дальнейшем эта система претерпевала регулярные изменения, поскольку строилась в очень сложных экономических и политических условиях и имела множество недостатков. Задача органов государственного финансового контроля – обеспечить финансовую устойчивость, надежность и эффективность всей бюджетной системы государства.

Финансовый контроль направлен на обеспечение эффективного использования бюджетных средств. Если рассматривать современный государственный финансовый контроль с точки зрения его классификации и конкретных функций, то следует отметить, что, с одной стороны, он относится к контролю исполнения бюджетов (бюджетному контролю), с другой стороны, из бюджета, направленного на контроль финансовой дисциплины со стороны государственных органов во внешних связях. При этом бюджетный контроль означает вид государственного финансового контроля за деятельностью участников бюджетного процесса и соблюдением бюджетного законодательства. Контроль за деятельностью, не связанной с бюджетом, – это контроль за деятельностью лиц, не являющихся участниками бюджетного процесса, налогового законодательства, таможенного законодательства, страховых фондов и др. Необходимым условием эффективности государственного финансового контроля выступает координация и взаимодействия различных органов финансового контроля

Ключевым критерием оценки управленческой системы выступает не обязательно эффективность, а адаптивность и способность сохранять стабильность перед лицом изменений окружающей среды. Политические факторы, включающие власть и выгоды, а экономические факторы, включающие рынок и торговлю товарами и услугами. Вместе эти факторы создают возможности управленческой системы. С этой точки зрения государственные институты рассматриваются как инструмент распределения способностей и возможностей принятия решений для предоставления общественных благ и услуг в ответ на предпочтения людей в различных социальных контекстах.

Хотя область государственного управления за свою относительно короткую жизнь столкнулась с важными теоретическими проблемами, один из наиболее важных вопросов заключался в том, существует ли такая вещь, как теория государственного управления, или нет. Конечно, те, кто пытается ответить на вопросы, связанные с правительственными учреждениями, извлекают пользу из сочетания политической теории, теории организации, социальной теории и экономической теории.

Первоначальное формирование изучения государственного управления произошло в области политологии, поэтому некоторые утверждают, что государственное управление является лишь частью политической науки и подходящей теорией для этого исследования является политическая теория. С этой точки зрения основное внимание следует уделять таким вопросам, как свобода, справедливость, прозрачность и гласность.

В последние годы некоторые мыслители утверждают, что эффективность управленческой системы в правительственные учреждения более важна для общества, чем другие организации, и поэтому сталкиваются с проблемой эффективности управления. В этом случае государственное управление является частью менеджмента, и подходящей теорией является теория государственного управления. С этой точки зрения следует сосредоточить внимание на таких вопросах, как координация, коммуникация, мотивация и гармоничное взаимодействие правительственных учреждений. Следует учесть, что государственное управление - это направления науки, происходящее из разных дисциплин.

Политология не смогла понять общий масштаб проблем в правительственных организациях из-за игнорирования вопросов управления, т.к., в ней организационный анализ ограничен из-за отсутствия полного понимания управленческих основ работы в государственных организациях. С этой точки зрения государственное управление следует рассматривать как процесс, а не деятельность, который протекает в горизонтальном и вертикальном направле-

ниях. В то же время он должен сочетать необходимые направления политической теории и теории организации, чтобы процесс изменений происходил эффективно. Необходимо учесть, что государственное управление занимается управлением изменениями в целях достижения общих социальных ценностей.

Эта точка зрения делает государственного менеджера чувствительным к влиянию структурных отношений. На этой позиции менеджер принимает, интерпретирует и влияет на ценности, которые влияют на применение навыков и знаний и имеют направляющий аспект. Благодаря этому новому определению проблемы государственного контроля над финансовыми расходами приобретают новое измерение. Эта позиция относительно отделения управления от политики отводит активную роль менеджеру, что подчеркивает одновременно моральную и контрольную основу. Поскольку государственный администратор активно участвует в разработке социальных ценностей, он должен уделять больше внимания демократии, чем ценностям бюрократии и даже эффективности. Данный подход, фокусирующийся на процессе, а не на структуре, предполагает сочетание знаний и практики и предполагает необходимость понимания роли координации, коммуникации, мотивации и гармоничную взаимодействие правительственных учреждений как ключевого фактора обеспечения эффективности.

Проблемы управления правительственными учреждениями, а также внутренние и технические проблемы в административной системе страны, вызвали множество разнородных дисбалансов.

Эта категория проблем является не причиной, а следствием проблем, коренящихся в госструктурах с учетом отсутствия комплексного планирования, и влияния исторических традициях государственного управления, а также социальной культуры на административную систему страны. Проблемы остро заметны в организационном комплексе, но их интенсивность и слабость варьируются от одной организации к другой в зависимости от вида деятельности и методов управления. Примером таких проблем, которые являются серьезным



препятствием на пути совершенствования и повышения эффективности административной системы, являются:

- отсутствие общих организационных (координация, коммуникация, мотивация и гармоничное взаимодействие) основ;
- недостаточность организационной стабильности управленческих должностей;
- дублирование функций и параллельные действия организации;
- высокий уровень бюрократии и административной концентрации;
- неадекватность организационных структур управления (в основном линейный тип);
- слабость исследований по административным вопросам.

Непрерывные трансформации в государственных организациях свидетельствуют об отсутствии единых научных и теоретических основ управленческой системы, а это влечет за собой разрушительные последствия для непрерывности деятельности и жизни управленческой системы.

Вопросы и проблемы правительственных организаций коренятся в социальных, экономических и политических отношениях общества и их влиянии на структуру человеческого тела организаций. Вопросы и проблемы государственных организаций имеют два конкретных и различных аспекта, а именно:

- общие проблемы государственных учреждений;
- специфические проблемы государственных учреждений.

В связи с тем, что эти вопросы имеют причинно-следственный характер, только исправив и устранив эти причины и следствия, можно устранить их неблагоприятные последствия.

Государственное регулирование играет важную роль в формировании и развитии экономической и социальной структуры общества. С другой стороны, финансовая система, руководствующаяся политико-правовыми мерами государственного бюджета, является одним из механизмов, позволяющих государству реализовывать экономическую и социальную политику. Государ-

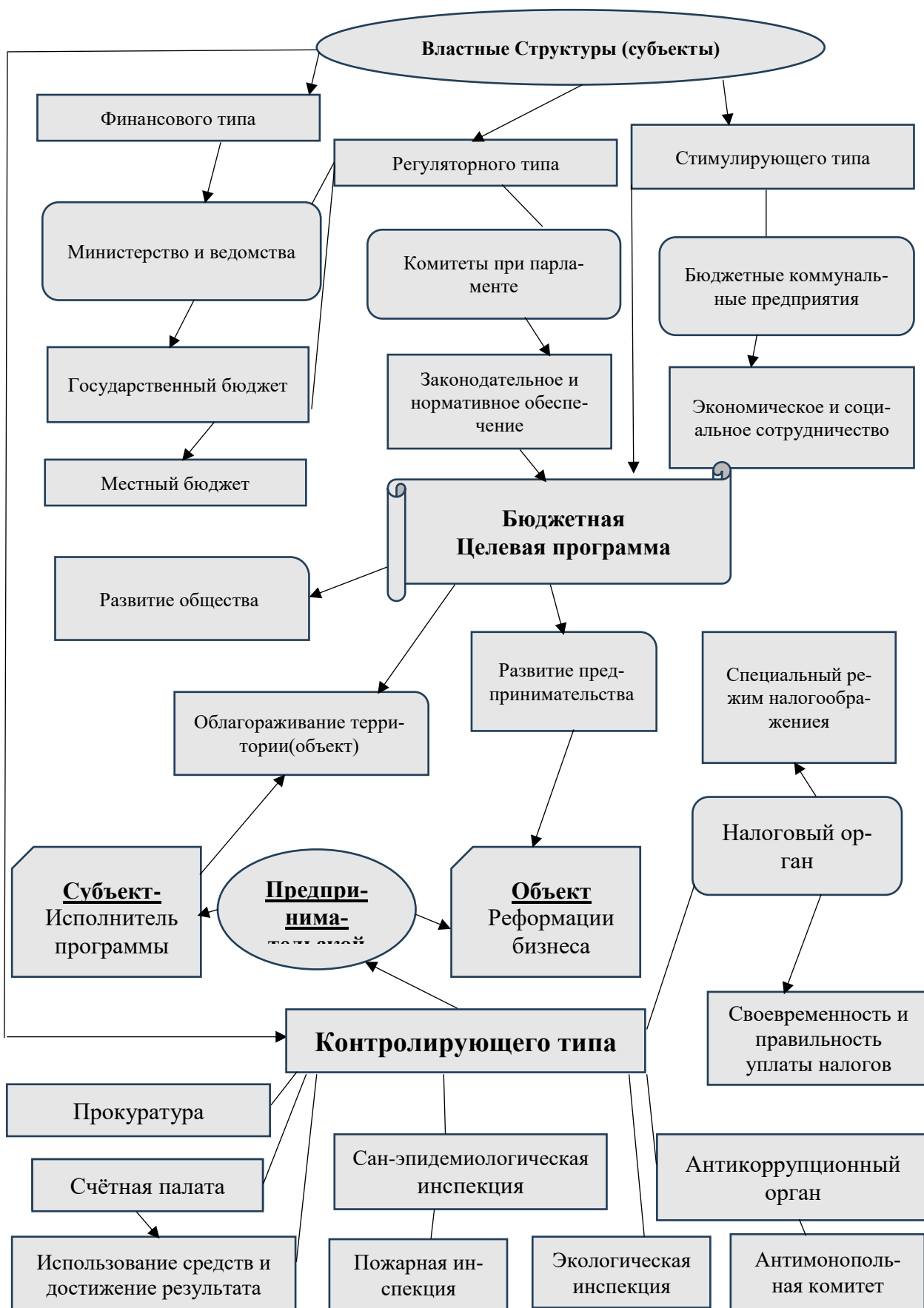
ственные финансы являются важнейшим инструментом экономической деятельности страны, поскольку развитие страны, ее экономическое и социальное состояние во многом зависят от политики государства в сфере финансовой деятельности. На современном этапе экономического развития страны последовательное укрепление государственности, совершенствование правовой базы реформ, четкое распределение функций управления сверху вниз являются приоритетными задачами власти. В таких условиях роль органов государственного финансового контроля существенно возрастает. Роль и значение финансового контроля невозможно переоценить. В настоящее время практически все производственные и непроизводственные процессы организуются в условиях расходования средств, выделяемых из соответствующих источников. Следовательно, при планировании соответствующих бюджетов возникла необходимость учета и контроля мер на всех этапах использования средств: от обоснования потребностей и направлений расходов до проверки целевого исполнения.

После Второй мировой войны правительственные учреждения стали важными инструментами реализации государственной политики, помогающими им в экономическом развитии и достижении конкретных социальных целей. В настоящее время государственные институты и играют заметную роль в процессе развития многих стран, особенно развивающихся стран. Непрерывные изменения в организационной среде и условиях деятельности этих организаций, с одной стороны, и глубокие трансформации потребностей и желаний граждан, с другой, обусловили то, что для реагирования на эти потребности необходимо разработки новых методов управления и модернизации организационных систем, управляющих ими. Одним из важнейших механизмов, изобретенных в сфере эффективного и действенного управления государственными учреждениями, является концепция финансового контроля. Эту концепцию можно рассматривать как результат развития организационного мышления и усложнения структуры государственных учреждений, которая

сама по себе является продуктом эволюции и углубления экономических понятий и отношений в них.

Анализ тенденций последних лет показывает, что бюджет государственных организаций и учреждений увеличился, и, соответственно, увеличился объем их экономической и финансовой деятельности. В достижении заранее определенных целей и предотвращении злоупотреблений система финансового контроля играет эффективную и неоспоримую роль. Существующие теории об информации, в том числе теория контрактов, которая показывает конфликт интересов между производителями и пользователями информации обуславливает оптимизацию интересов. Гипотеза, указывающая на возможность искажения качества информации, обуславливает необходимость организации действенного финансового контроля на базе координации взаимодействия различных органов.

Анализ показал, что система финансового контроля в государственных учреждениях находится не в благоприятном положении по разным причинам, и для достижения микро- и макроэкономических целей представляется весьма необходимым изменение в этой области с учетом применения соответствующих инструментов оценки системы финансового контроля и выявления причин ее сбоя. В рисунке 2.3.1 представлен концептуальная модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур.



**Рисунок. 2.3.1. - Концептуальную модель механизма взаимодействия властных и предпринимательских структур**  
 Источник: составлено автором

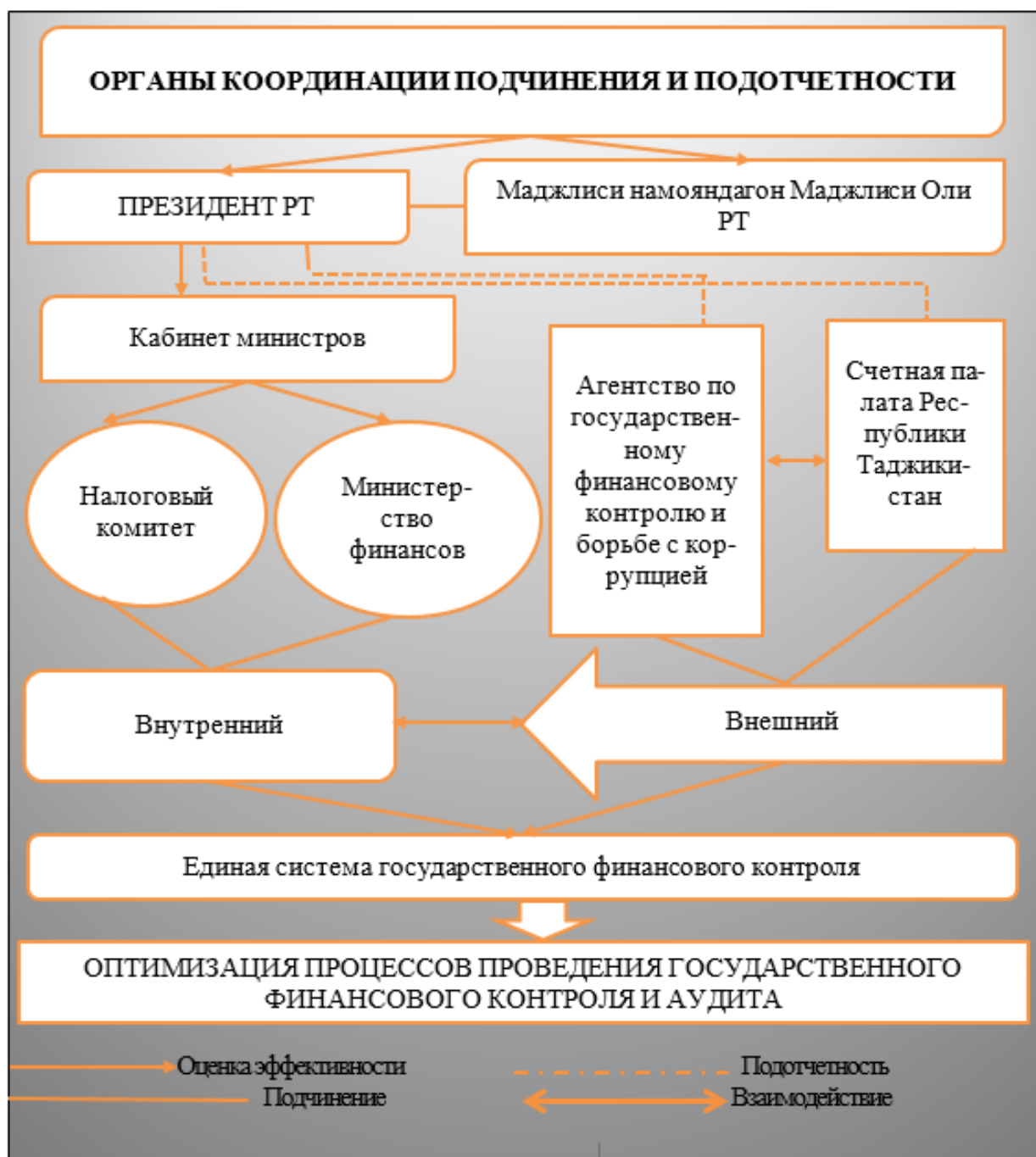
Государственный аудит отвечает за поддержание и предоставление согласованной и своевременной финансовой информации со счетов, и всех финансовых ресурсов, находящихся под контролем органов исполнительной власти, государственных компаний и государственных университетов, на основе кассового метода учета или учета по методу начисления.

Эта система, разработанная на основе фундаментального анализа инструкций Министерства финансов, охватывает все бухгалтерские операции, связанные с вышеупомянутыми инструкциями, от регистрации основной информации до выпуска и проверки учетных документов и предоставление различной управленческой и юридической отчетности.

Кроме того, система может получать отчеты о вычитании бюджета на уровне независимых счетов расходных кредитов и приобретения капитальных активов, а также подготовки государственной финансовой отчетности, а также могут предоставляться все виды отчетов для пользователей и управления в соответствии с потребностями государственных учреждений. Несомненно, в этой схеме имеются определенные несогласованности и нарушения, вызванное отсутствием оптимальной координации (рисунок 2.3.2.).

Действующая система координации ставит Счетную палату в полное подчинение Парламенту. Как отмечает Д.Ю. Рустамзода «Положения, изложенные в Лимской декларации руководящих принципов контроля, демонстрируют, что признанные международным сообществом правовые истины до сих пор не нашли своего отражения в законодательстве РТ в сфере бюджетных отношений. Как показывает практика, в некоторых случаях Счетная палата РТ ставит под угрозу свою автономность из-за отсутствия законодательно закрепленного принципа независимости ее деятельности. В ст. 4 Закона о Счетной палате РТ, которая определяет принципы осуществления деятельности Счет-

ной палаты, данный принцип никак не фигурирует. Отсутствие этого принципа в законе противоречит нормам международных документов, в первую очередь положениям Лимской декларации руководящих принципов»<sup>1</sup>.



**Рисунок 2.3.2 - Единая система органов государственного контроля**  
 Источник: разработка автора

<sup>1</sup> Рустамзода Д.Ю. Принципы государственного бюджетного контроля в российской федерации и Республике Таджикистан: практика их правового закрепления//В сборнике: Актуальные вопросы развития государственности и публичного права. Материалы VIII международной научно-практической конференции. Санкт-Петербург, 2022. - С. 86-98.

Опыт многих развитых стран, в том числе Франции, Швейцарии, Германии, Турецкой Республики, Исламской Республики Иран и Российской Федерации, показывает, что государство может добиться успеха в области государственного финансового контроля только при условии соблюдения правового статуса Высшего органа государственного контроля. Также следует сказать, что вопрос установления статуса высшего органа государственного финансового контроля на уровне Конституции четко сформулирован в ст. 5 Лимской декларации о руководящих принципах контроля.

Ф.Д. Кодирзода выделяет следующие организационные проблемы в деятельности Счетной палаты Таджикистана «отсутствие независимости. Счетной палате Таджикистана не хватает независимости, так как она находится под контролем законодательной власти. Это подрывает ее способность выполнять свой мандат беспристрастно и объективно. Для решения этой проблемы правительство могло бы рассмотреть возможность предоставления учреждению большей независимости, например, путем выделения ему отдельного бюджета, гарантирования занятости его сотрудников и обеспечения того, чтобы его отчеты не подвергались цензуре или изменениям; недостаточное сотрудничество с другими надзорными институтами. Счетная палата Таджикистана неэффективно доводит свои выводы до общественности, что ограничивает ее влияние на общественное мнение и подотчетность. Для решения этой проблемы учреждение могло бы инвестировать в мероприятия по работе с общественностью, такие как организация общественных слушаний, публикация отчетов в доступных форматах и взаимодействие с организациями гражданского общества»<sup>1</sup>.

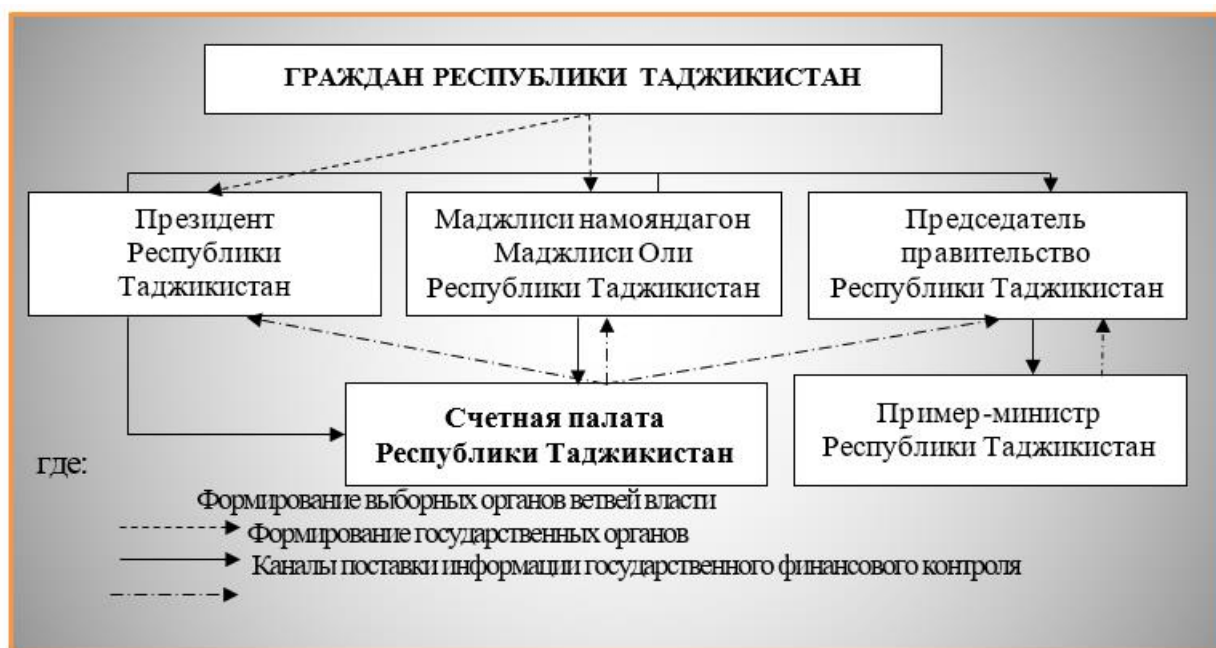
В настоящее время многие аспекты функционирования Счетной палаты, включая внутренние дела названного органа, согласовывается с Маджлиси

---

<sup>1</sup> Кодирзода Ф.Д. Пути повышения роли счётной палаты республики таджикистан в осуществлении государственного финансового контроля//Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. 2023. № 6. С. 213-221.

намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан. Так, в Законе Республики «О Счетной палате Республики Таджикистан» предусмотрено, что Счетная палата не имеет права на законотворческой деятельности. Для этого понадобится разрешения Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан. Все это подробно описано в статье 2 Закона Республики «О Счетной палате Республики Таджикистан».

Счетная палата является независимым органом финансового контроля. Однако, в Законе РТ «О Счетной палате Республики Таджикистан» ее независимость сильно сужается и в принципе рассматривается как надзорный орган парламента. Нами предлагается следующая модель взаимодействия Счетной палаты с другими органами финансового надзора (рисунок 2.3.3).



**Рисунок 2.3.3. – Модель формирования Счетной палаты Республики Таджикистан**

Источник: разработка автора

По мнению А.М. Хабибулаева «Недостатком организации работы контрольно-счетных органов Республики Таджикистан является дублирование выполняемых ими функций. На практике это выливается нередко в конфликт интересов, проведение повторных проверок одних и тех же организаций, к спаду эффективности работы. Необходимо дальнейшее совершенствование нормативной базы Республики Таджикистан, закрепление в Конституции статуса органов



финансового контроля, разграничение полномочий и функций органов, создание системы координации их работы. Также перспективным направлением является заимствование зарубежного опыта, например, положения «Лимской декларации руководящих принципов контроля». Необходимо принятие Бюджетного кодекса Республики Таджикистан, что облегчит работу по финансовому контролю в стране»<sup>1</sup>.

Исходя из сложившейся ситуации нами разработан алгоритм преодоления дублирования финансово-контрольной деятельности одних органов другими (таблица 2.3.1).

**Таблица 2.3.1 – Алгоритм преодоления дублирования финансово-контрольной деятельности одних органов другими**

<b>ШАГ</b>	<b>ДЕЙСТВИЕ</b>
<u>1</u>	Привести законодательство Республики о финансовом контроле в соответствие с Лимской декларацией
<u>2</u>	Создать в Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан, соответствующий комитет, который бы сотрудничал со Счетной палатой на условиях взаимного сотрудничества
<u>3</u>	Определить порядок взаимодействия между Счетной палатой, Президентом Республики, Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан, Правительством Республики Таджикистан и государственными органами
<u>4</u>	Создать стандарты аудиторской деятельности, общей информационной базы, на которой будет основываться финансовый контроль, осуществляемый всеми контролирующими органами и которая будет основой для координации их деятельности
<u>5</u>	Предварительно планировать, согласовывать контрольные мероприятия различных органов государственного финансового контроля с целью исключения дублирования их функций
<u>6</u>	Расширить информационный обмен между различными уровнями системы внешнего финансового контроля
<u>7</u>	Разработать и утвердить соответствующие соглашения по обеспечению сотрудничества Счетной палаты с органами государственного, ведомственного и независимого финансового контроля
<u>8</u>	Наладить и ввести в практику проведение совместных семинаров с представителями главных финансовых и контролирующих органов, ответственных за систему финансового контроля в Стране с целью выработки общего видения перспектив развития системы финансового контроля в Стране и четкого разграничения функций отдельных институтов
<u>9</u>	Улучшить информационное обеспечение деятельности контролирующих органов путем унификации информационных источников, выработки единых подходов к оценке явлений, событий, показателей и т.д.
<u>10</u>	На заседаниях Коллегии Счетной палаты предусмотреть участие представителей соответствующих комитетов при рассмотрении вопросов, находящихся в сфере их интересов

**Составлено на основе:** Зокирова Ф.Д. Обеспечение взаимодействия между счетной палатой и другими органами финансового контроля/В сборнике: Экономика, финансы,

<sup>1</sup> Хабибулаев А.М. Сравнительный анализ деятельности контрольно-счетных органов российской федерации и республики таджикистан//Аллея науки. 2019. Т. 3. № 12 (39). С. 251-255.

учет, анализ и аудит: стратегические приоритеты развития в условиях цифровой экономики. Материалы международной научно-практической конференции, посвященной 80-летию Заслуженного деятеля науки и техники Республики Таджикистан, доктора экономических наук, профессора Уракова Д.У. Душанбе, 2022. - С.105-112.

Анализируя и обобщая изложенное, можно отметить, что государственный финансовый контроль в лице Счетной палаты обеспечивает реализацию государственной политики, функцию государственного управления, его целью является управление финансовыми ресурсами, определяемыми государством. Государственный финансовый контроль призван обеспечить принятие компетентными органами соответствующих корректирующих и предупреждающих мер. Основной целью государственного финансового контроля является определение соответствия практики управления финансовыми ресурсами во всех сферах задачам государственной финансовой политики.

Важнейшей задачей государственного финансового контроля является обеспечение государственных органов и общества полной и достоверной информацией о формировании и использовании государственных средств. Целью государственного финансового контроля является обеспечение законности и эффективности использования государственных бюджетных и внебюджетных финансовых инструментов и государственного имущества. В соответствии с этими в состав основных задач счетной палаты входят (рисунок 2.3.4).

Оптимальная разработка и реализация финансового контроля в государственном секторе чрезвычайно важны по таким причинам, как обеспечение относительной уверенности в достижении ожидаемых целей, эффективная реализация бюджетных планов во всех областях, а также выполнение ответственности за подотчетность и ответственность за выполняемую деятельность.

Таким образом, государственный финансовый контроль осуществляется органами государственной власти (Парламент, Счетная палата, Министерство финансов, Налоговый комитет, Таможенный комитет и др.). Основной целью государственного финансового контроля является обеспечение интересов государства и общества при расходовании государственных средств.

## ОПТИМИЗАЦИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ ПО ОСНОВНЫМ НАПРАВЛЕНИЯМ



Рисунок 2.3.4. - Основные направления деятельности Счетной палаты, Источник: Составлено автором

Ведомственный финансовый контроль осуществляется надзорными органами министерств и ведомств местного самоуправления и охватывает деятельность предприятий, организаций и учреждений, подведомственных этому ведомству. Финансовый контроль в экономике осуществляют финансовые службы предприятий, организаций и учреждений, в частности бухгалтерия, финансовые отделы, службы внутреннего аудита. Здесь хозяйственная и финансовая деятельность предприятий, организаций и учреждений выступает как объект финансового контроля. Государственный финансовый контроль осуществляется группами, отдельными лицами и неправительственными организациями на основе добровольности и беспристрастности. Объект контроля определяется в зависимости от конкретных целей аудиторов. Субъектами общественного контроля считаются граждане страны, органы самоуправления граждан, а также зарегистрированные в соответствии с законом неправительственные и некоммерческие организации, средства массовой информации.

По мнению Ф.Д. Кодирзода «Анализ показывает, что порядок формирования и структура управления Счетной палатой в странах постсоветского пространства во многом одинаковые, созданы на основе международных принципов и стандартов финансового контроля и направлены на обеспечение законности, рациональности и эффективности использования государственных финансовых и материальных ресурсов, путем установления действенного управления национальной экономикой. Хотя нормативно-правовые акты и структура управления Счетной палатой Таджикистана нуждаются в совершенствовании и проводятся определенные мероприятия по повышению их эффективности, однако, пока еще наблюдаются некоторые диспропорции в ее деятельности, требующие принятия соответствующих управленческих решений»<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Кодирзода Ф.Д. Зарубежный опыт развития контрольно-счетных органов и возможности его использования в Таджикистане//Общество и цивилизация. 2023. Т. 5. № 1. С.51. (50-52).

Независимый финансовый контроль осуществляют специальные органы: аудиторские фирмы и другие службы. В этом случае основной целью деятельности аудитора является предоставление заключения о достоверности финансовой отчетности аудируемого лица и предоставление достоверной информации финансовому рынку. К объектам государственного финансового контроля относятся республиканский и местные бюджеты, распределители бюджетных средств, государственные фонды специального назначения, внебюджетные фонды бюджетных организаций.

Информация, полученная в результате процесса контроля, в качестве обратной связи, повышая осведомленность менеджеров, существенно помогает улучшить процесс управления. В связи с этим концепция финансового контроля является одной из важнейших структур, придуманных в области эффективного руководства и результативности государственной деятельности. Ежегодно исполнительным органам выделяется очень большая сумма денег, которая используется в виде годовых бюджетов. Наличие большого объема экономических ресурсов и возможность не оптимального использования ресурсов и мощностей, неэффективность и результативность потребления и расходования государственных средств, а также не выявление этих случаев системой финансового и внутреннего контроля - риски, с которыми госучреждения всегда сталкивались.

В нынешних условиях в органах исполнительной власти действует разветвленная система финансового контроля. Аудит счетов, внутренний аудит и подразделения по обработке данных, независимый аудит Счетной палаты и бюджетный контроль являются примерами такого контроля. Можно особо выделить влияние трех групп факторов на возникновение сбоев в системе финансового контроля органов исполнительной власти, к которым относятся: человеческий фактор, действующая система государственного учета и правовые несоответствия. Первые две категории вышеуказанных факторов являются внутренними, а третий фактор связан с действующим финансовым законодательством.

## **2.4. Информационное и программное обеспечение эффективности деятельности органов государственного финансового контроля**

В быстро меняющемся финансовом мире роль информационных и программных средств для органов государственного финансового контроля нельзя недооценивать. Эти инструменты обеспечивают прозрачность, ответственность, эффективность и адаптивность, позволяя контрольным органам выполнять свои важные функции с высокой эффективностью. Инвестируя в подходящую информационную и программную инфраструктуру, государства могут содействовать ответственному финансовому управлению и укреплять доверие общества к своим институтам.

Обзор литературы по управленческой науке показывает, что концепция непрерывного контроля была одним из главных принципов управления в каждой экономической школе. Контроль - это систематические и упорядоченные усилия по определению стандартов производительности, планированию целей, проектированию системы, поиску информации и выявлению наличия отклонений или их отсутствия; а также принятие корректирующих мер для обеспечения эффективного и результативного достижения целей.

А.Л. Горбулина и А.А. Алехина отмечают, что: «В наше время в регулировании государственного контроля существует ряд проблем, которые негативным образом сказываются на эффективности контроля. Оно постоянно преобразовывается и представляет собой звенья, слабо взаимодействующие между собой, и в действиях отсутствует должная координация. Представляется важным создание общей системы государственных органов контроля, элементы которой работали бы как единый механизм. Система преследовала бы цели обеспечить полноту и своевременность государственных ресурсов, сохранность расходования средств, законность и высокую результативность их использования»<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Горбулина А.Л., Алехина А.А. Государственный финансовый контроль как вид финансового контроля//Актуальные проблемы социально-гуманитарного и научно-технического знания. - 2021. - № 2 (26). - С.3 (1-4.).

Конечной целью предпринимательской деятельности, как правило, является получение прибыли, то есть увеличение первоначального капитала. На этом уровне структура финансового контроля в условиях рыночной экономики явно аналогична внутриадминистративному финансовому контролю, действовавшему при существовании административно-командной системы с национальной формой собственности. Однако если в рыночной экономике государство больше заинтересовано в эффективности внутреннего контроля, то владельцы компаний напрямую заинтересованы в эффективности частного финансового контроля<sup>1</sup>.

Большие данные - это объем накопленной информации, измеряемый в зеттабайтах данных, исходящий от серверов, компьютеров и различных мобильных устройств пользователей. Эти данные используются компаниями и государственными учреждениями для принятия взвешенных управленческих решений, оптимизации бизнес-процессов и политик, для создания клиенто-ориентированных товаров и услуг. Понятие «большие» в контексте информации означает не только объем данных, но и указывает на разнородность состава и сложность их структуры. Обычно традиционные базы данных уже не соответствуют предъявляемым технологией больших данных требованиям по сбору, хранению и обработке данных в цифровом формате. Источником больших данных может выступать любое устройство из любой точки мира, из которых делаются выборки и анализ в целях повышения финансовой устойчивости и конкурентоспособности. К примеру, ими могут выступать банковские информационные системы, космические спутники, дорожные камеры, социальные сети и т.п.

Ежегодно увеличивается объем информации, генерируемой человеком. В 2020 году объем накопленной информации составил 48 зеттабайт, где один зеттабайт приблизительно равен одному миллиарду гигабайт. К 2025 году

---

<sup>1</sup> Гаюров Ш.К., Диноршоев А.М. Зарурият ва моҳияти назорати молиявӣ ҳамчун шакли идоракунии давлатӣ//Давлатшиносӣ ва ҳуқуқи инсон. 2019. № 1 (13). С. 55-65.

ождается увеличение до 400 зеттабайт. В связи с чем повышается роль цифровых технологий в управлении разных по своей структуре данными. Технологии больших данных вызывают интерес, как у целых государств, так и у бизнеса.

Впервые термин Big Data (большие данные) ввел в 2008 году Клиффорд Линч - редактор журнала Nature, в ходе дискуссий о способах обработки информации, созданных людьми, транзакциями и машинами.

Значимость технологии больших данных оценивается глубиной анализа и степенью возможностей их понимания. Искусственный интеллект и современные системы управления базами данных позволяют обрабатывать большие данные в режиме онлайн, представлять ее в графическом виде и находить важную информацию для принятия управленческих решений.

Состав информации, агрегируемый технологией больших данных, по своей природе весьма сложен для ручной обработки и проверки стандартными средствами. Поэтому для ее обработки используют специализированные инструменты, называемые анализом данных.

Применение инструментария анализа данных в государственном аудите заключается в выявлении и анализе схем, отклонений и поиске другой полезной информации, необходимой для моделирования и визуализации данных с целью планирования или проведения аудита. Бесценным преимуществом внедрения такой технологии в процедуры аудита служит возможность всеобъемлющей проверки и оценки как финансовых, так и нефинансовых данных. Проверка 100% транзакций обеспечит лучшее понимание финансовой системы организации и поможет аудиторам составлять прогнозы ее деятельности, а оценка нефинансовой информации предоставит дополнительные сведения о рисках и угрозах мошенничества.

### **Преимущество новой методологии проведения аудита**

#### *Сокращение сроков проведения аудита*

Аудитор получает доступ к огромному массиву данных и составляет основные гипотезы до начала аудиторской проверки на субъекте аудита; уделяет



первостепенное внимание вопросам, необходимым для подтверждения гипотез; удаленно оценивает риски.

#### *Сокращение затрат на проведение аудита*

Установление коммуникационной связи аудитора напрямую к процессу аудиторской проверки посредством получения данных и их представление в графической форме создает предпосылки для проведения целенаправленного, риск-ориентированного аудита при отработке версий, используя полную выборку. Автоматизация рутинной работы по стандартным операциям экономит время и бюджетные средства. Такой подход в долгосрочной перспективе государственного аудита позволяет сократить расходы на аудиторскую проверку без ущерба качества проверки.

*Повышение эффективности* проведения государственного аудита возможно за счет интеграции внешних и внутренних источников данных. Это позволяет углубиться и детализировать аналитическую информацию для объективной оценки вероятностного риска. Критерии оценки, сравнительный анализ и анализ тенденций в разы повышают эффективность подготовки кадров и развития в ходе проведения аудиторских проверок, предоставляя заинтересованным сторонам аудиторское заключение высокого качества.

#### *Смещение акцента на использовании цифровых технологий*

В практике аудиторской проверки все больше используются интеллектуальный анализ данных и распределенный реестр, повышая эффективность и автоматизируя процессы аудиторской деятельности, облегчающие подготовку аудиторской отчетности.

#### *Результаты*

Для принятия экономически обоснованных решений и совершенствования процессов проведения государственного аудита необходимо получать объективную аналитическую информацию ежедневно, что возможно при условии расширения границ системы государственного аудита за рамки технологии анализа данных. Это будет способствовать совершенствованию эффективной модели аудиторской деятельности.

**Таблица 2.4.1. - Модель компетенций в процессе анализа данных**

	<b>Государственный аудит</b>	<b>Анализ данных</b>
<b>Технические навыки</b>	Тестирование и валидация Разработка и утверждение Стандартов по обеспечению качества аудита	Применение технологий Выбор технологий для решения задач
	SQL-запросы Преобразование данных для решения задач	Макроперспектива Понимание стратегии, существующих проблем и тенденций отрасли
	Моделирование данных Структурирование данных из внешних и внутренних источников	Понимание предметной области Знание ключевых показателей эффективности
	Анализ данных Обработка данных с применением анализа и логики для глубокого понимания	Продвижение инновационных идей для разьяснения прогнозных тенденций и их влияния на субъект аудита
	Программное обеспечение Знание теории и наличие навыков использования программного обеспечения для подготовки отчетности	Коммуникация и межличностные навыки

Источник: составлено автором

*Формирование аудиторских структур* для использования технологии анализа данных начинается с:

- определения ответственного лица за принятие решения на каждом этапе;
- разработки стратегии, в которой сформулированы подходы и цели на среднесрочную перспективу;
- взаимосвязи комплекса процессов с учетом всех факторов: от постановки главных задач, расстановки приоритетов, выбора технологий и трудовых ресурсов до совершения операций по идентификации, привязки и извлечения данных во время первой аудиторской проверки на базе анализа данных.

Отсутствие одного из компонентов системы не позволит достичь поставленной цели. Решить данную проблему возможно следующим путем:

- 1) изучение возможностей анализа как в пределах государственного аудита, так и субъекта аудита;
- 2) разработка стратегии развития аналитики, расчет объема работ и расстановка приоритетов;

### 3) реализация и мониторинг.

Формирование организационной структуры, которая будет использовать анализ данных, должна содержать системообразующие компоненты: персонал, бизнес-процессы, данные и технологии, основанные на стратегии анализа. При таком подходе анализ данных будет входить в жизненный цикл государственного аудита, акцентируя внимание на необходимые риски в нужное время.

Процедура проведения аудита в процессе анализа данных состоит из следующих фаз (таблица 2.4.2):

**Таблица 2.4.2. - Процедуры и фазы проведения аудита**

Процедура	Фаза аудита	Описание процедуры
Оценка рисков поступления доходов	Проведение аудита/оценка риска	Посредством построения аналитической панели можно оценить риски недопоступления налогов и выявить потенциальных кандидатов на проведение аудита. Аналитическая панель позволит: 1) Оценить общие расходы на услуги, договорам, непокрытые позиции бюджета; 2) Установить внезапно возникшие тенденции расходов на разных уровнях.
Аудит закупок и кредиторской задолженности	Проведение аудита/определение объема работ	С помощью анализа транзакций по различным критериям риска можно установить характерные схемы поведения, ошибки и признаки мошенничества.
Проверка дебиторской задолженности	Проведение аудита	Анализ дебиторской задолженности позволит показать платежное поведение покупателей, источники выручки по покупателям. Особое внимание уделяется операциям, уменьшающим объем выручки.

**Источник:** составлено автором

Развитие науки «Аудита» во многом обусловлено разработкой теории аудиторских методов и процедур для ее практического применения. Теорию аудиторских методов и процедур, используемую в некоторых науках, можно разделить на: общую и частную. Теория аудиторских методов и процедур, основанная на общих методах познания экономических явлений и процессов и

изучающая экономические законы развития в целом относится к общей теории. Теория аудиторских методов и процедур, основанная на специфических законах науки аудита и используемая в выделении существенных связей между экономическими явлениями и процессами, в ее научно-прикладных методах исследований, относится к частной теории. Под аудиторским методом понимается комплекс конкретных методических процедур. Аудиторские методы и процедуры являются следствием развития экономических и юридических наук и представляют собой специальные приемы, созданные на основе передовой аудиторской практики. Эти приемы созданы во взаимосвязи с общими методами познания экономических явлений и процессов и подчинены основной цели аудиторской деятельности (таблица 2.4.3).

**Таблица 2.4.3. - Сравнение методологий проведения аудита**

Этап проведения аудита	Традиционным способом	Аудит с применением анализа данных
Первый этап	Подтверждение целей и объекта аудита	Определение областей для проведения анализа
Второй этап		Выгрузка и обработка данных
Третий этап		Анализ, сопоставление, профилирование и визуализация данных
Четвертый этап	Уточнение объема аудита	Мозговой штурм и разработка гипотез
Пятый этап	Начало проведения аудита	
Шестой этап	Тестирование ключевых гипотез	Аудиторская выборка для подтверждения гипотез
Седьмой этап	Сообщение результатов	Визуализация и раскодировка результатов

**Источник:** составлено автором

Для них характерно взаимопроникновение в смежные отрасли знаний. К примеру, развитие методов экономического анализа, теории статистики, теории бухгалтерского учета, юридических наук - способствовали формированию аудиторских методических процедур. Все аудиторские методы и процедуры

можно разделить на: –расчетно-аналитические приемы; –документальные методические приемы; –приемы обобщения результатов контроля<sup>1</sup>. К расчетно-аналитическим приемам можно отнести классические приемы экономического анализа: сравнение и группировка, последовательные подстановки и балансовые увязки, и т.д., аналитическая проверка, статистические расчеты и экономико-математические методы.

Результат исследования позволяет сделать вывод, что классические приемы экономического анализа на практике ориентирована в основном на инспекционную работу. Распространенным контролем по данному направлению является выездной осмотр объекта. Также при данной форме контроля применяется метод последующего контроля, который позволяет выявить и устранить нарушения, возникающие в процессе работы, но не позволяет предотвратить нарушения. Продолжительность таких мероприятий осуществляется каждый год или раз в два-три года. На наш взгляд, эффективность такого контроля очень низка. Система внутреннего контроля не должна носить эпизодический характер, она должна внедряться каждый день.

При этом, как отмечает М.М. Соколова: « ... увеличение контрольных полномочий, соответствующих структур, субъектов контроля при положительных аспектах также несет в себе и негативные риски, например, роста контрольной нагрузки на одни и те же объекты контроля. Кроме того, органы внешнего и внутреннего контроля имеют во многом идентичные функции. Например, органы внешнего финансового контроля осуществляют контроль соблюдения бюджетного законодательства в ходе исполнения бюджета, контроль за достоверностью, полнотой и соответствием нормативным требованиям бюджетной отчетности. При этом органы внутреннего финансового контроля также контролируют соблюдение бюджетного законодательства... Органами внешнего финансового контроля проводятся проверки, ревизии, анализ,

---

<sup>1</sup> Суйц В.П. Аудит: учебник /В.П. Суйц, А.Д. Шерemet. -7-е изд., пер. и доп. -М.: ИНФРА-М, 2020. - С. 335-366.

обследования, мониторинг в ходе осуществления ими контрольных и экспертно-аналитических мероприятий (органами внутреннего контроля – проводятся проверки, ревизии и обследования). И органами внутреннего и внешнего контроля для предотвращения и устранения нарушений объектам контроля направляются представления, предписания, а финансовым органам – уведомления о применении бюджетных мер принуждения, а также осуществляется производство по делам об административных правонарушениях»<sup>1</sup>.

Самым популярным методическим приемом сбора аудиторских доказательств является аналитическая проверка, состоящая из комплексного проведения сравнительного анализа финансово-экономических показателей, аналитических прогнозных показателей с показателями по факту, показателей за отчетный период с аналогичными за предыдущие периоды, сведений из других источников, исследование флуктуаций, анализ воздействия случайных факторов и т.п. Применение расчетно-аналитических методов в аудиторской деятельности позволяет не только оценить общее состояние объектов аудита: динамику производительности труда, перерасход бюджетных средств, невыполнение государственных программ и т.п., - но и обнаружить негативные факторы, предопределившие результат финансово-хозяйственной деятельности субъекта аудита. В процессе такого анализа устанавливаются направления аудиторской проверки для выявления узких мест, способствующие перерасходам и убыткам, а также ответственные лица, допустившие необоснованные финансовые потери. Экономический анализ в государственном аудите применяется при проверке производства и реализации государственных услуг и товаров, использовании основных фондов и материалов, обнаружения нерентабельности отдельных видов услуг, финансового состояния субъекта аудита.

В условиях социально-экономического развития страны важной задачей государственного аудита является установление причин нерентабельности

---

<sup>1</sup> Соколова М.М. Бюджетный контроль в системе государственного финансового контроля//В сборнике: Современное состояние и перспективы развития национальной финансово-кредитной системы. Сборник материалов II Международной научной конференции. Под редакцией С.П. Федосовой. 2018. С.381. (379-382).

государственных услуг. Экономико-математические методы успешно применяются в аудиторской деятельности для определения степени рационального хозяйствования, выявления неиспользованных финансовых резервов, экономного расходования бюджетных ресурсов. Результаты применения расчетно-аналитических методических приемов в процессе аудиторской проверки оформляют в виде ведомостей, которые прилагают к аудиторскому заключению финансово-хозяйственной деятельности субъекта аудита.

Автор считает, что применение в государственном аудите экономического анализа, статистических расчетов и экономико-математических методов с использованием цифровых технологий повышает научную достоверность государственного аудита и его эффективность в рациональном использовании бюджетных средств. Вопросы совершенствования расчетно-аналитических методов аудиторских проверок посредством цифровых технологий для повышения качества аудиторской деятельности государственных контрольно-счетных органов можно рассмотреть исходя из двух подходов:

- 1) разработка отраслевых информационных систем с расширенным функционалом;
- 2) организация единой информационной среды – цифровой платформы контрольно-счетных органов.

Расценивая предлагаемые подходы с точки зрения простоты технической реализации и получения наиболее быстрого эффекта, первый подход выглядит наиболее предпочтительным. Если же оценивать подходы с точки зрения перспективности и конечного результата - качества проведения государственного аудита, то второй вариант является оптимальным. Реализация второго варианта связана с созданием унифицированной системы регистрации платежей, предоставляющая возможность автоматизации операций, с предоставлением доступа к ней всех контрольно-счетных органов в режиме онлайн.

Очевидно, что подобный подход требует значительных временных затрат на проектирование общей архитектуры цифровой платформы, разработку

и принятие необходимых нормативно-правовых актов. Главными преимуществами второго подхода является переход к предварительному непрерывному аудиту с применением автоматизированных способов выявления финансовых нарушений, постоянной систематизации, анализа, обработки и мониторинга производимых финансовых операций.<sup>1</sup>

Примечательное специфическое превосходство второго подхода над первым выразится в возможностях составления прогнозов. Данный подход позволяет использовать технологию распределенных реестров (блокчейн), которая оптимизирует множество бизнес-процессов: прозрачность совершаемых операций, ведение хронологии записей, хранение сведений о банковских транзакциях<sup>2</sup>. Записи в распределенный реестр будут происходить автоматически в момент совершения финансовой операции, которая позволит контрольно-счетным органам обрабатывать информацию в любое время в режиме онлайн.

Блокчейн - разновидность технологии распределенных реестров, где данные о совершаемых транзакциях структурированы в виде цепочки связанных блоков и зашифрованы криптографическими средствами.<sup>3</sup> Спецификой технологии является то, что блоки, образующие непрерывную связанную цепочку, должны содержать временные метки и ссылки на предыдущие блоки. Теоретически цепочки блоков могут быть сколько угодно бесконечными, практически же ограничены производительностью и техническими ресурсами. Технология блокчейн содействует решению двух задач:

- формированию реестра банковских транзакций;
- организации безопасного хранения данных.

---

<sup>1</sup> Зенин М.М. Средства обеспечения информационной безопасности смарт-контрактов / М.М. Зенин // Альманах научных работ молодых ученых университета ИТМО. - 2018. -С.132-134. EDN: ZLKHHM

<sup>2</sup> Морозкина С.С. Роль технологии блокчейн в бухгалтерском учете и аудите / С.С. Морозкина, Ю.Н. Павленко, М.Ю. Петридис // Экономика и бизнес: теория и практика. - 2020. -№11-2(69). - С.179.

<sup>3</sup> Блокчейн-технология в бухгалтерском учете и аудите /А.А. Баев, В.В. Григорьев, В.С. Левина и др. // Учет. Анализ. Аудит. - 2020. -№1. -С.70.



Блокчейн можно сравнить с цифровым архивом, в котором хранятся учетные журналы с зафиксированными финансовыми операциями. При выборе подходящей блокчейн-платформы для решения поставленных задач предпочтение должно отдаваться платформам, имеющим следующие характеристики:

- расширенный функционал для децентрализованной цифровой идентификации;
- высокий уровень защиты от сетевых киберугроз;
- применение интерактивного криптографического протокола позволяет идентифицировать достоверность какого-либо утверждения без наличия дополнительной информации;
- возможность изменения данных и их электронной подписи.

Так, автором было смоделировано функциональное и информационное взаимодействие и координация деятельности сотрудников Счетной палаты с сотрудниками Казначейства и объектом государственного аудита. Для начала взаимодействия (отправки уведомлений и запросов на получение информации) необходимо войти в такую систему, где пользователи обмениваются уникальными номерами участников распределенной сети. Предварительно Счетной палатой должны быть созданы электронные документы, которые в дальнейшем будут использоваться сотрудниками для их генерации. На подготовительном этапе проведения государственного аудита такими документами могут быть программа и рабочий план проведения аудита. В моделируемую систему «блокчейн» предполагается загрузка организационно-распорядительных документов Счетной палаты о проведении аудита. Затем работнику Счетной палаты назначается уникальный номер участника сети, и отправляются требуемые документы. К примеру, рабочий план отправляется руководителю и членам группы аудита, исполнителям.

Участники системы, получившие направленные им документы, имеют возможность просмотреть их в одной из вкладок. Выводимая информация бу-

дет храниться в блокчейне. Следовательно, она не может быть изменена и гарантировано достоверна. Информирование руководителя объекта аудита можно провести путем простой отправки сообщения, текст которого составит транзакцию в блокчейне. В распределенный реестр должны быть загружены показатели из бухгалтерских программ и других информационных систем.

Таким образом, будет сформирована единая цифровая среда государственных контрольно-счетных органов и объектов контроля. Единая цифровая среда позволит аудиторам Счетной палаты использовать распределенный реестр как источник первичной информации, не обращаясь к объекту аудита. Объект аудита получит уведомление о выгрузке из сети информации по установленным формам. Точно так же, согласно, аудиторских мероприятий в сети размещаются с последующей отправкой объекту аудита следующие документы:<sup>1</sup>

- аудиторское заключение;
- реестр нормативно-правовых актов, проверенных в процессе аудиторского мероприятия;
- представление Счетной палаты и т.п.

Следует отметить, что блокчейн кроме «текстовой» информации может содержать медиафайлы, а вернее их хеши, которые выполняют функцию защиты блокчейна. Хеш возникает в результате шифрования информации. Хеширование является сложным процессом обеспечения информационной безопасности. До настоящего времени случаев взлома хеша не зафиксировано.

На заключительном этапе может быть сформирован и направлен Председателю/заместителю Председателя «Отчет о результатах аудита». В принципе смоделированный подход взаимодействия пользователей является многофункциональным, так как блокчейн может хранить информацию любого

---

<sup>1</sup> Давлатзода Д.А. Внутренний аудит и практика его осуществления в системе социального страхования и пенсии Республики Таджикистан /Давлатзода Д.А.// Вестник Таджикского национального университета. -Душанбе, 2020. -№4. -С.152-158.

формата. Следовательно, реестр будет аккумулировать данные, классифицированные по полям создаваемых схем, что позволяет автоматизировать процесс анализа в режиме онлайн. Таким образом, организованная система будет являться информационной базой для рисков ориентированного финансового аудита, что будет способствовать предупреждению значительной части финансовых нарушений. Такое решение предоставит требуемую степень защиты и обеспечит прозрачность данных, собираемых контрольно-счетными органами. Невозможность фальсификации данных, построение эффективной системы взаимодействия с объектами контроля, органами внутреннего контроля, контрольно-счетными органами субъектов аудита, неоднократное возрастание скорости информационного обмена, - демонстрирует главные преимущества применения технологии распределенного реестра.

Кроме того, возникнут благоприятные условия для организации механизма взаимного признания или непризнания органами внешнего и внутреннего государственного финансового аудита результатов аудиторской деятельности. Использование технологии блокчейн в качестве транзакционной базы - это инновационный подход к цифровизации контрольно-счетных органов.

В этом случае главная роль в совершенствовании инструментов анализа данных должна быть отведена Счетной палате, а в части внедрения цифровых технологий – Казначейству. Обозначив сферу применения транзакционного реестра, можно определить специфику технологии и предоставляемый ею функционал. Для контроля движения бюджетных средств в целях предупреждения финансовых нарушений объектами аудита, к примеру, от налогоплательщиков к счету Казначейства, от счета Казначейства к главным распорядителям бюджетных средств, от распорядителей бюджетных средств к контрагенту, имеет смысл ввести расчетную единицу.

В этом случае удастся создать новую систему казначейских платежей, которая позволит предупреждать финансовые нарушения в процессе исполнения бюджетов: нецелевое использование средств, нарушение требований к по-

гашению внешнего долга, несоблюдение требований по размещению бюджетных средств на депозитах и т.д. Выборка аналитической информации из распределенного реестра в режиме онлайн, а также классификация тенденций исполнения бюджетов по ретроспективным данным, определяют базис превентивного механизма в государственном финансовом аудите.

Для использования такого механизма необходимо каждой финансовой операции присваивать метку риска, исчисляемую на основе классификатора рисков для каждого объекта аудита. Такой способ оценки транзакций предоставит возможность обнаруживать факты финансового мошенничества без участия аудитора.<sup>1</sup> Апостериори было установлено, что можно предупредить более половины финансовых нарушений от их общего количества в год по результатам аудиторских проверок. В качестве аналитического инструментария можно активно использовать нейронные сети. Например, можно построить «прогноз нарушений» на основе аналитических ретроспективных данных других схожих объектов, прошедших аудиторские проверки, по аналогии с интеллектуальным анализом финансового состояния субъектов аудита.

Таким же образом проводится анализ целевых показателей, расходов бюджетных средств, на основании чего делают выводы о финансовой устойчивости субъекта аудита. Искусственные нейронные сети применяют для распознавания документов с последующей их загрузкой в блокчейн, а также с их помощью проводят семантический анализ аудиторских отчетов для выявления аудиторских мероприятий с похожей тематикой. Такие цифровые технологии, как блокчейн и машинное обучение, могут активно использоваться в аудиторской деятельности государственных контрольно-счетных органов. Хранение информации в едином распределенном реестре обеспечивает их подлинность, постоянство и соизмеримость, практическое использование автоматизирован-

---

<sup>1</sup> Евсюкова О.В. Роль и значение бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики / О. В. Евсюкова, О. А. Юрьева // Молодой исследователь Дона. – 2019. – № 6(21). -с.111

ного анализа. Кроме того, трансформация на цифровое информационное взаимодействие с объектами контроля способствует снижению количества однообразных технических операций.

Таким образом, цифровые технологии все больше будут играть определяющую роль в развитии государственного финансового аудита. Уровень информатизации государственных контрольно-счетных органов Таджикистана крайне низок. В первую очередь следует обратить внимание на невозможность проведения анализа данных в связи с нахождением информационных ресурсов в разных местах и на разных платформах, устареванием методов обработки и анализа данных. К тому же информационные ресурсы характеризуются неактуальностью, неполнотой и неточностью, требуют пояснений и т.д.

Поэтому приоритетной задачей совершенствования системы государственного аудита является повсеместное внедрение цифровых технологий при проведении аудиторских проверок. Наиболее перспективным подходом цифровой трансформации государственного аудита в цифровой формат автор считает развитие анализа операций в режиме реального времени, с применением больших данных и машинного обучения. В связи с этим, весьма актуален вопрос выработки подходов к цифровизации единой системы государственного аудита в Таджикистане. Перспективы внедрения цифровых технологий могут рассматриваться преимущественно с точки зрения совершенствования деятельности Счетной палаты Таджикистана, и ее взаимодействия с другими государственными контрольно-счетными органами. Под понятием «цифровые технологии» подразумеваются процессы поиска, сбора, обработки, хранения и распространения информации. Главной целью применения цифровых технологий является рациональное использование бюджетных средств, обеспечение объективности финансовых показателей и прозрачности деятельности государственных органов исполнительной власти. Эти требования закреплены в форме основных принципов правового регулирования. Однако обеспечение прозрачности не является единственной целью.

С точки зрения действующего законодательства, при преобразовании информационных систем вопросы целесообразности и обоснованности использования тех или иных технических решений становятся ключевой частью.

Во-первых, использование цифровых технологий должно способствовать повышению эффективности деятельности государственных органов при выполнении своих полномочий.

Во-вторых, непременным условием является сформированная нормативно-правовая база определяющей государственный орган исполнительной власти, на который возложены функции создания модернизации системы. <sup>1</sup>

В-третьих, реализация решений о развитии информационной системы должно опираться на предварительную оценку степени безопасности информации. Информационная система должна использоваться Счетной палатой на всех этапах проведения экспертно-аналитических и аудиторских мероприятий. Соответственно, при наличии необходимой информации в ИС отдельный запрос документов по объекту не производится, что позволяет существенно сократить временные затраты. Документы предварительного этапа также оформляются в ИС.

---

<sup>1</sup> Рахимов Г.М. Аудиторская деятельность в Таджикистане: состояние и перспективы развития / Г.М. Рахимов // Восточно-Европейский научный журнал. - 2019. - №5(45). -С.61

## ГЛАВА 3. ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА

### 3.1. Практика осуществления внутреннего государственного аудита

Вопрос эффективности государственного управления в сфере финансов, а также осуществления финансового контроля имеют исключительное общественное значение. Одной из важных общегосударственных проблем при этом является формирование эффективной системы внутреннего (правительственного) государственного финансового контроля. В РТ его реализует система органов государственной власти, среди которых Счетная палата РТ, Агентство по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией, Налоговый комитет и другие. Согласно содержанию контрольной деятельности, главное внимание во внутреннем финансовом контроле уделяется процессу формирования и использования бюджетных ресурсов.

Избираемые и назначаемые должностные лица исполнительных органов постоянно ищут пути достижения поставленных целей и ожидаемых результатов для реализации стратегических программ развития национальной экономики. Основным фактором достижения таких целей является разработка и создание подходящей и эффективной системы внутреннего контроля, позволяющей гарантировать эффективность использования выделенных государством средств. Внутренний аудит, как часть системы внутреннего контроля и один из важных компонентов государственного управления, играет значительную роль в соблюдении нормативных актов и методов их реализации. Другими словами, внутренний аудит государственного сектора может помочь организациям предоставлять более качественные услуги и достигать целей, предоставляя обнадеживающие и консультационные услуги для улучшения и решения существующих проблем.

Гафурзода А.Д. и Рустамзода Дж.Ю. отмечают, что «Согласно ст. 5 Лимской декларации о руководящих принципах надзора, высшие надзорные органы могут эффективно выполнять свои задачи только в том случае, если они независимы от проверяемых организаций, и защищены от внешнего влияния. Хотя государственные органы не могут быть полностью независимыми, поскольку считаются частью государства в целом, высший контролирующий орган должен обладать функциональной и организационной независимостью, необходимой для выполнения возложенных на него задач. Создание высшего надзорного органа и необходимая степень его независимости могут быть определены Конституцией, а его детали могут быть установлены соответствующим законом. В частности, должна быть гарантирована соответствующая правовая защита Верховного суда от любого вмешательства, подрывающего независимость и надзорные полномочия высшего надзорного органа»<sup>1</sup>.

Важность внутреннего аудита в государственном секторе стала более заметной с ростом концентрации и необходимости подотчетности в этом секторе. Внутренний аудит является одним из эффективных инструментов в процессе выполнения и оценки уровня финансовой и оперативной подотчетности. В этом процессе правительство выступает в качестве ответчика, используя соответствующие инструменты и механизмы для выполнения обязанностей по подотчетности. Юридические представители выступают в качестве респондентов. Они будут играть соответствующую роль в оценке подотчетности. В такой системе (если такой подход будет принят) министр или глава исполнительного органа будет разрабатывать и внедрять соответствующие механизмы контроля для обеспечения соблюдения законов и правил и бюджетного контроля, с учетом большой ответственности, которую он несет. С созданием внутреннего аудита, выполняющего свои обязанности непосредственно под

---

<sup>1</sup> Гафурзода А.Д., Рустамзода Дж.Ю. Самтҳои асосии таъмили механизми танзимии ҳуқуқии назорати давлатии молиявӣ дар ҷумҳурии тоҷикистон//Ҳаёти ҳуқуқӣ. 2022. № 2 (38). С.79-92.



руководством министра или руководителя учреждения, обязанности финансового и оперативного надзора отделяются от других обязанностей финансового управления.

По мнению Т.М. Рогоуленко и его коллег «... аудит в государственном секторе – это деятельность, заключающаяся в предоставлении независимой и объективной информации об экономических событиях всем заинтересованным лицам. Это универсальное средство экономического развития, способное эффективно влиять на процессы экономического развития»<sup>1</sup>. Форма внутреннего аудиторского контроля (самоконтроля) имела место в США, появилась в 30-е годы XX века, а затем распространилась на Западную Европу и Японию. Внутренний аудит - это независимая деятельность, осуществляемая в организации в интересах ее владельцев и высшего руководства, обеспечивающая объективные гарантии и рекомендации, основанные на правильном управлении ключевыми бизнес-рисками, для улучшения эффективности работы организации. Согласно определению Международного института внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors), внутренний аудит – это деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и рекомендаций, направленная на улучшение деятельности организации.

Важность внутреннего аудита в государственном секторе стала более заметной с увеличением внимания и необходимости подотчетности в этом секторе. Таким образом, внутренний аудит государственного сектора может помочь госучреждениям, обеспечив уверенность и поддержку им с учетом предоставления консультативных услуг для решения существующих проблем, предотвращает злоупотребления и ошибки, а совершенствование методов государственного аудита играет особую роль в этом направлении.

---

<sup>1</sup> Рогоуленко Т.М., Пономаревой С.В., Бодяко А.В. (2019) Аудит внешнеэкономической деятельности: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / Т. М. Рогоуленко [и др.]; под общ. ред. Т. М. Рогоуленко, С. В. Пономаревой, А. В. Бодяко. - М.: Издательство Юрайт, - 117 с.

Согласно аналитической схеме Стюарта<sup>1</sup>, концепция подотчетности основана на двух основных элементах процесса подотчетности, включая представление отчета и обработку, оценку и суждение этого отчета, а также отношения, которые связывают эти два элемента. Согласно вышеупомянутой схеме, подача отчета респондентами не означает осознания ответственности за подотчетность, а, скорее, является отправной точкой процесса, который завершится рассмотрением, комментариями, суждениями и действиями. В процессе отчетности, аудита и контроля оно занимает особое место.

Л.Л. Павлова считает, что: «Основной особенностью и отличием внутреннего аудита от внешнего является его непрерывный характер и осуществление его как у главных распорядителей средств ..., распорядителей средств бюджетов..., так и у получателей средств бюджетов ..., исполняющих бюджетные полномочия, а также бюджетных и автономных учреждений»<sup>2</sup>. Далее она отмечает, что «Но, несмотря на очевидную значимость внутреннего финансового аудита, его превентивную (предупредительную) функцию, значительная часть нарушений, выявляемых проверяющими органами, свидетельствует о том, что внутренний государственный контроль сегодня несовершенен»<sup>3</sup>. То есть, проблемы внутреннего аудита приобрели всеобщий характер в современных условиях, что указывает на важность их решения.

В связи с этим разработана Стратегия развития Счётной Палаты РТ на 2019-2023 гг., что позволило расширить возможности Счетной палаты Республики Таджикистан и повысить эффективность функционирования системы государственного аудита, в целом. Привлечение к проведению определенных работ частных аудиторов должна проводиться с соблюдением принципов гос-

---

<sup>1</sup> The Institute of Internal Auditors, (2012), Implementing a New Internal Audit Function in the Public Sector, [www.globaliia.org/standardsguidance](http://www.globaliia.org/standardsguidance)

<sup>2</sup> Павлова Л.Л. Модернизация системы государственного внутреннего финансового аудита в Российской Федерации// Аудитор. - 2020. Т. 6. № 11. - С. 31-38.

<sup>3</sup> Павлова Л.Л. Модернизация системы государственного внутреннего финансового аудита в Российской Федерации// Аудитор. - 2020. Т. 6. № 11. - С. 31-38.

ударственного аудита, контроля качества со стороны Счетной палаты Республики Таджикистан и целесообразным не для всех объектов государственного аудита.

В рамках предложенной Стратегии разработанной для улучшения качества работы контрольного органа необходимо разработать концепцию взаимодействия внешнего и внутреннего аудита. Указанное сочетание предполагает определенное взаимодействие между Счетной палатой Республики Таджикистан и Агентства по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией Республики Таджикистан.

Определены основные направления такого взаимодействия, в частности: стандарты, планирование, контроль качества, обучение и обмен опытом, обмен информацией, консультации, совместные мероприятия.



**Диаграмма 3.1.1. - Количество проведенных аудиторских проверок за период 2013-2022гг.**

**Источник:** Составлено на основании Финансовых отчетов о работе Счетной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2023гг.

В соответствии с Планом аудиторской проверки Счётной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2022гг. в министерствах и ведомствах, государственных хозяйствующих субъектах, предприятиях, банках и других финансовых учреждениях было проведено 2908 аудиторских проверок. По ре-

результатам аудиторских проверок было выявлено финансового ущерба на общую сумму в 2188 млн. сомони. В ходе проведения проверок государственным бюджету и организациям был возмещен ущерб в размере 1634,4 млн. сомони, что составило 75 процентов от составленного ущерба (таблица 3.1.1).

Среднее количество аудиторских субъектов, на которых проведены аудиторские проверки за период 2013-2022гг., составило 290. По диаграмме 3.1.1 видно, что количество проверок снизилось с 2014 года в 1,5 раза и составила в 2022 году 190.

**Таблица 3.1.1. - Анализ показателей Счётной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2022гг.**

Год	Количество проверенных организаций	Выявлен финансовый ущерб, в млн. сомони	Восстановлен ущерб, в млн. сомони	Возмещено, в процентах
2013	20	16	2,4	15,29
2014	314	69	38	55,07
2015	438	159	56	35,26
2016	432	224	52	23,03
2017	349	171	118	68,9
2018	338	396	288	72,8
2019	308	234	206	88,1
2020	272	252	227	90,2
2021	247	282	274	97,1
2022	190	377	375	99,6
<b>Итого:</b>	<b>2908</b>	<b>2188</b>	<b>1634,4</b>	<b>75</b>

**Источник:** Составлено на основании Финансовых отчетов о работе Счетной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2023гг.

Между тем, несмотря на увеличение роста допускаемых финансовых нарушений, сократилось количество проводимых аудиторских проверок. Это говорит о том, что значительное число хозяйствующих субъектов не подлежали аудиту. При такой системе контроля и принимая во внимание тенденцию роста финансовых нарушений можно вполне допустить, что государству наносится больший финансовый ущерб нежели официально представляется контрольно-счетными органами по результатам своей деятельности.

Общая сумма выявленных нарушений в ходе осуществления внешнего государственного аудита Счетная палата Республики Таджикистан в 2017–

2023 годах составила 1714,1 млн сомони. За этот период Счетная палата Республики Таджикистан было направлено 45131 представлений и предписаний. По выявленным нарушениям 45495 материала были привлечены к дисциплинарной и финансовой ответственности.

За период с 2017-2023гг. Счетная палата Республики Таджикистан было установлено нецелевое использование бюджетных средств в размере 873,8 млн сомони. Объем неэффективно использованных бюджетных средств за этот период составил 798,9 млн сомони<sup>1</sup>. Значения данных показателей за период 2017–2023 гг. отражает стабильную результативность деятельности Счетная палата Республики Таджикистан.

Е.Ю. Киреева ее коллег отмечают, что «Действенность аудиторских мероприятий, проведенных Счетная палата Республики Таджикистан, можно определить как отношение числа исполненных представлений и предписаний к общему числу всех выставленных представлений и предписаний»<sup>2</sup>. Анализ показал, что между периодом 2017-2023 количество исполненных предписаний и представлений составило 45131. И это при том, что количество направленных предписаний и представлений за этот же период составило 44450. Следовательно, действенность мероприятий, проводимых Счетная палата Республики Таджикистан за период с 2017-2023гг. будет равна 0,98 при идеальном значении данного показателя, равного 1<sup>3</sup>. Показатель данного критерия говорит о высоком уровне действенности Счетной палаты Республики Таджики-

---

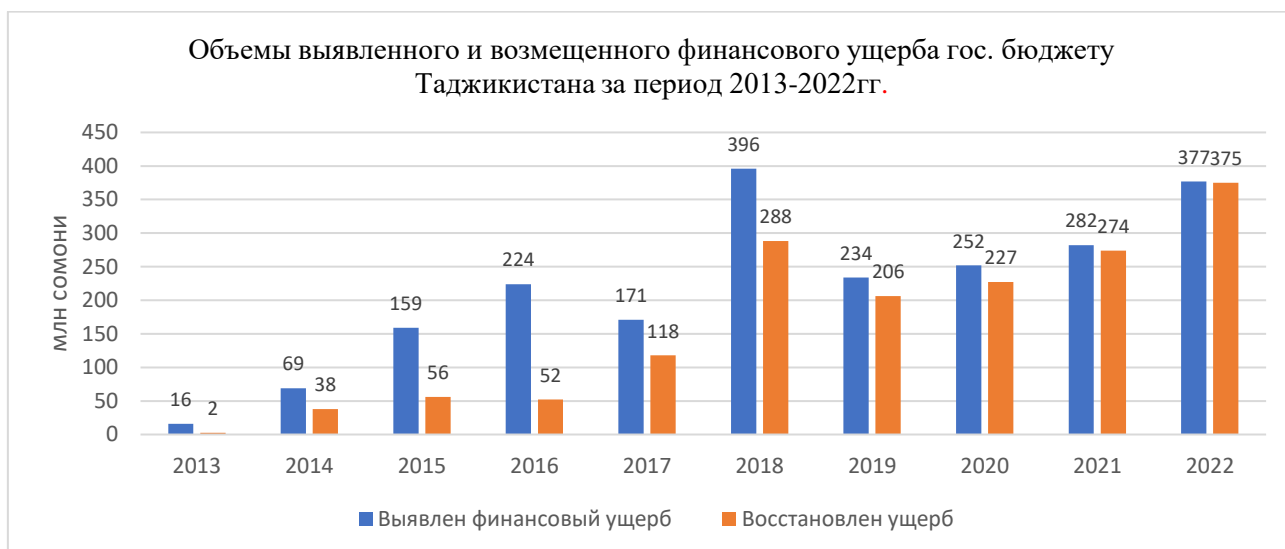
<sup>1</sup> Законы РТ О государственных бюджетах на 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023гг. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

<sup>2</sup> Киреева Е.Ю., Антропова И.О., Кравцова Е.А., Петрова И.В., Пушкин А.В., Рябова Е.В. Комментарий к Федеральному закону от 7 февраля 2011 г. N 6-ФЗ "Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований". - Специально для системы ГАРАНТ, 2017 г.

<sup>3</sup> Отчеты о работе Счетной палаты Республики Таджикистана [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://sai.tj/index.php/ru/reglament>; Законы РТ О государственных бюджетах на 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023гг. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

стан за этот период. Эффективность функционирования Счетной палаты определяется как отношение возмещенных средств на те расходы, которые потачиваются для содержания Счетной палаты и проведение аудиторских мероприятий.

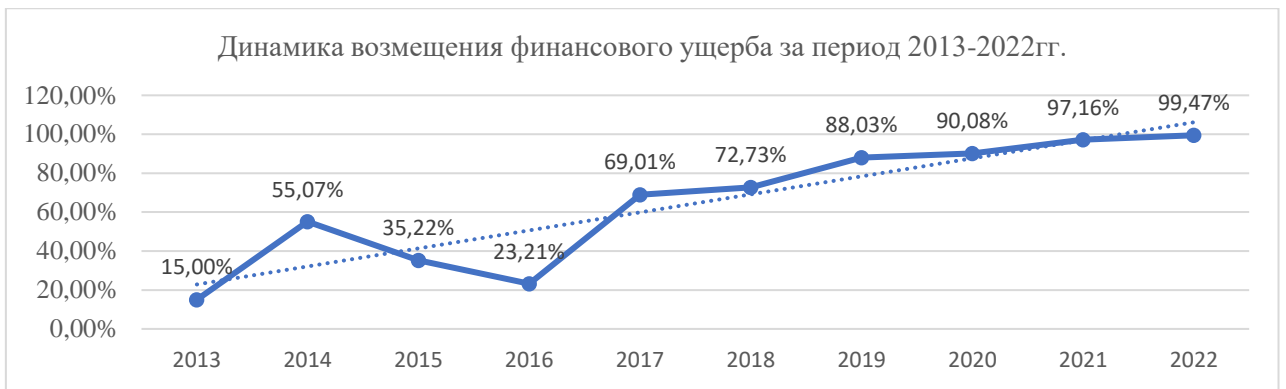
Оценку *экономичности* работы Счетная палата Республики Таджикистан можно рассчитать, как отношение денежных средств, возмещенных в государственный бюджет к средствам, затраченным на содержание Счетной палаты Республики Таджикистан.



**Диаграмма 3.1.2. - Объемы выявленного и возмещенного финансового ущерба гос. бюджету Таджикистана за период 2013-2022 гг.**

**Источник:** Составлено на основании Финансовых отчетов о работе Счетной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2023гг.

Анализ показал, что за рассматриваемый период объем финансового ущерба значительно возрос, что является прямым последствием неэффективности внутреннего аудита. Так, объем ущерба за рассматриваемый перерод увеличился в 16 раз.



**Диаграмма 3.1.3. - Динамика возмещения финансового ущерба за период 2013-2022 гг.**

**Источник:** Составлено на основании Финансовых отчетов о работе Счетной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2023гг.

Можно отметить, что в период функционирования Счетной палаты на базе проведения финансового контроля возмещено более 90% нанесенного ущерба. Это свидетельствует об эффективности деятельности Счетной палаты. Так, только в период с 2017 по 2023 гг. объем возмещение составил 1634,4 млн сомон. Иными словами, органы финансового контроля вернули в бюджет республики средства, которое были похищены злоумышленниками. Таким образом, показатель эффективности функционирования Счётной палаты в этот период составил 32,3.



**Диаграмма 3.1.4. - Экономичность деятельности Счётной палаты Таджикистана за период 2013-2022гг.**

**Источник:** Составлено на основании Финансовых отчетов о работе Счетной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2023гг.



**Диаграмма 3.1.5. -Динамика расходов на содержание Счетной палаты Таджикистана за период 2012-2022гг.**

**Источник:** Составлено на основании Финансовых отчетов о работе Счетной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2023гг.



**Диаграмма 3.1.6. -Динамика расходов на содержание Счетной палаты Таджикистана за период 2012-2023гг., в процентах**

**Источник:** Составлено на основании Финансовых отчетов о работе Счетной палаты Республики Таджикистан за период 2013-2023гг.



Однако, приведенные цифровые показатели нельзя считать в полной мере объективными в силу несовершенства порядка планирования контрольно-ревизионной деятельности. Значительный объем финансово-бюджетных операций не подпадает течение длительного времени под инспектирования или государственный финансовый аудит, что создает благоприятные условия для совершения финансовых нарушений. Указанную проблему целесообразно решать путем совершенствования порядка проведения государственных финансовых аудитов и инспектирования, сосредоточив контрольную деятельность на государственных финансовых ресурсах. Введение в республике анализ и оценки состояния финансово-бюджетной дисциплины на уровне внутреннего финансового управления и контроля и системы рисков финансовых нарушений позволит охватить большинство финансовых операций контрольными мероприятиями.

Среди нарушений, выявляемых в бюджетных учреждениях, крупнейшими по количеству и объемам незаконные расходы и недостачи государственных ресурсов и нецелевое расходование бюджетных средств.

Анализ причин, выявленных незаконных, нецелевых потерь позволяет констатировать, что одним из факторов увеличения финансовых потерь являются значительные объемы нарушений законодательства по оплате труда, бесплатного предоставления в пользование природных и материальных ресурсов, реализации товаров и услуг заниженным ценам. Кроме того, имеют место факты незаконного изменения формы собственности, безосновательного списания, но не оприходования денежных средств и материальных ценностей<sup>1</sup>. Также широкое распространение получили расходования бюджетных средств при исполнении государственных целевых программ; оплате стоимости стро-

---

<sup>1</sup> Низомов, С. Ф. Развитие государственного аудита в условиях цифровизации экономики: теория и практика: Учебник / С. Ф. Низомов, Ф. Д. Зокирова, Д. А. Давлатзода. – Душанбе: «Матбааи ДМТ», 2022. – 159 с.

ительных работ, услуг, материальных ценностей; завышение стоимости и объемов работ по строительству; реконструкции и капитального ремонта, других услуг, нарушение требований законодательства при передаче имущества и оплате счетов учреждениями, которые содержатся за счет местного бюджета, учреждениям, финансируемым из государственного бюджета и т.д.<sup>1</sup>.

Впрочем, в течение 2007-2013 годов наблюдается тенденция к увеличению общих объемов выявленных незаконных расходов бюджетных средств, и это при условии перевода на казначейское обслуживание расходов государственного и местных бюджетов, которое должно было бы позволить уже на стадии принятия бюджетных обязательств обеспечить действенность предварительного контроля за бюджетными средствами. Однако, отсутствие официальной отчетности о состоянии финансово-бюджетной дисциплины на местном уровне, а также неопределенность механизма установления ответственности должностных лиц, уполномоченных на осуществление государственного финансового контроля на местном уровне, создают условия для снижения уровня финансово-бюджетной дисциплины в большинстве областей Республики Таджикистан.

Одним из проблемных вопросов сегодня остается использование средств государственного бюджета на субвенции. Действующим законодательством четко не определены проблемы, на решение которых должны направляться средства субвенций, а также какие результативные показатели должны быть достигнуты на местах. Министерством финансов Республики не определены единые конкретные направления, порядок и критерии распределения средств субвенции из государственного бюджета на уменьшение фактических диспропорций между местными бюджетами. Сейчас государственные средства распределяются пропорционально планового объема расходов местных бюджетов, информация о потребности в таких средствах из областей не

---

<sup>1</sup> Низомов, С. Ф. Развитие государственного аудита в условиях цифровизации экономики: теория и практика: Учебник / С. Ф. Низомов, Ф. Д. Зокирова, Д. А. Давлатзода. – Душанбе: «Матбааи ДМТ», 2022. – 159 с.

собирается. При использовании средств субвенций оперативный анализ результатов предоставления и целевого и эффективного их использования Министерством финансов Республики не осуществляется, соответствующие данные из областей не поступают. Не дает возможности ввести надлежащий контроль за эффективным использованием средств государственного бюджета.

Министерство финансов Республики фактически не осуществляют контроль за соблюдением бюджетного законодательства и эффективным использованием этих средств на местах. По нашему мнению, Министерству финансов Республики следует разработать порядок планирования, распределения и использования субвенций с учетом социальных, экономических и других особенностей регионов<sup>1</sup>. Углубляет проблему низкой действенности контроля за использованием субвенций также отсутствие в практике составления и предоставления органам Государственной казначейской службы Республики отдельной отчетности по их использованию распорядителями бюджетных средств в разрезе функциональной и экономической классификации, не предусмотрена действующим законодательством.

В настоящее время при расходовании средств местных бюджетов в большинстве областей недостаточно отслеживается роль контролирующих органов в предупреждении нарушений и злоупотреблений экономической направленности<sup>2</sup>. По нашему мнению, одной из главных проблем малоэффективного финансового контроля за расходованием средств местных бюджетов является несформированность институтов, обеспечивающих его действенность в каждом отдельном регионе<sup>3</sup>. Местные органы власти вообще не уполномочены составлять отчеты о финансовых нарушениях и не отслеживают системно ситуацию по соблюдению бюджетного и финансового законодательства. Заслу-

---

<sup>1</sup> Низомов, С. Ф. Развитие государственного аудита в условиях цифровизации экономики: теория и практика: Учебник / С. Ф. Низомов, Ф. Д. Зокирова, Д. А. Давлатзода. – Душанбе: «Матбааи ДМТ», 2022. – 159 с.

<sup>2</sup> Там же.

<sup>3</sup> Там же.

живает внимания тот факт, что согласно нормативной базой в структуре аппаратов областных и районных государственных администраций не предусмотрено отдельного подразделения, на который бы возлагались функции по проведению финансового контроля<sup>1</sup>

Роль внутреннего аудита в государственных учреждениях становится все более важной в последние два десятилетия, поскольку постоянные изменения в государственных подразделениях и государственных учреждениях происходят быстро. Сегодня менеджеры государственного сектора сталкиваются со сложной ситуацией. Тем не менее, у менеджеров государственного сектора есть целый ряд механизмов, помогающих им выполнять свои обязанности. Контроль и внутренний аудит хорошо помогают управлению государственным сектором.

Другими словами, внутренние аудиторы государственного сектора могут предоставлять консультативные услуги государственному сектору в обеспечении бюджетного контроля, соблюдения законов, правил и руководящих принципов, повышения эффективности процесса бюджетного контроля, оценки и улучшения эффективности процессов управления, снижения рисков, отделение обязанностей по финансовому и оперативному мониторингу от других финансовых вопросов, обеспечение надежности/ выполнимости и, наконец, повышение уровня производительности и оценки финансовой и оперативной ответственности.

Результаты мероприятий, проведенных контролирующими органами свидетельствуют, что сегодня отсутствует надлежащий контроль за государственными доходами. Например, проверку налоговых поступлений и единого социального взноса осуществляют налоговые органы, таможенных сборов - таможенные органы. А это в свою очередь увеличивает количество выхода на

---

<sup>1</sup> Низомов, С. Ф. Развитие государственного аудита в условиях цифровизации экономики: теория и практика: Учебник / С. Ф. Низомов, Ф. Д. Зокирова, Д. А. Давлатзода. – Душанбе: «Матбааи ДМТ», 2022. – 159 с.

один объект лиц, осуществляющих проверку, и уменьшает эффективность контроля за доходами бюджета.

Одна из главных причин недополучения бюджетных средств - это подход к формированию бюджета, не стимулирует органы исполнительной власти к поиску дополнительных источников наполнения местных доходов. Даже такие источники доходов, как земля и имущество использовались крайне неэффективно. Нередко органы местного самоуправления принимали решение о продаже имущества по цене, значительно ниже экспертной оценки и балансовой стоимости, да еще и без проведения аукциона.

Эту опасную для экономики Республики Таджикистан тенденцию можно изменить только при условии законодательного урегулирования вопросов получения надлежащих доходов и повышение персональной ответственности. Считаем необходимым закрепить законодательно за органами финансовой инспекции полномочия по осуществлению контроля за полнотой и своевременностью уплаты арендной платы, а в случаях отсутствия договоров аренды - доначисления суммы недополученной арендной платы и дальнейшего взыскания таких сумм, в том числе в бюджеты всех уровней.

По мнению Г.М. Рахимова «создание единой системы финансового контроля следует рассматривать, прежде всего, как важнейший фактор экономического роста, действие которого проявляется через объективный контроль финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, базирующийся на неуклонном и всестороннем соблюдении норм финансового права. В существовании системы финансового контроля заинтересовано и общество в целом (т.е., и государство, как выразитель интересов этого общества) и все законопослушные хозяйствующие субъекты, поскольку такая система позволит эффективно защитить финансовые интересы общества, государства, частных собственников и потенциальных инвесторов и сделать бизнес в Республике Таджикистан цивилизованным, избавит его от криминализации, поможет привлечь для его развития средства частных инвесторов, в том числе и иностранных. Создание на территории Республике Таджикистан единой системы

финансового контроля необходимо для цивилизованного развития национальной экономики в современных условиях, поскольку в правовом государстве не может и не должно быть зон, свободных от финансового контроля»<sup>1</sup>.

Актуальной проблемой практики государственного финансового контроля является отсутствие правовой базы предоставления органам финансовой инспекции права отследить сокрытие доходов отечественными предприятиями в оффшорных зонах.

Главной задачей в направлении повышения эффективности финансового контроля в Стране является активный переход от контроля, осуществляемого после завершения финансово-хозяйственных операций, к предыдущему контролю, предотвращает финансовые нарушения [275]. Важная роль в этом процессе отводится органам Государственной казначейской службы Республики, которые осуществляют оперативный контроль движения бюджетных средств в процессе выполнения государственного и местных бюджетов в соответствии с бюджетной росписью.

Основными причинами предупреждений в регистрации обязательств и / или финансовых обязательств по выполнению Государственного бюджета Республики являются:

- несоблюдение распорядителями бюджетных полномочий и ограничений, которые вводятся законодательными и другими нормативно-правовыми актами.
- непредставление или представление неполного пакета подтверждающих документов о проведении процедур закупки товаров, работ и услуг за государственные средства.
- несоблюдение требований по оформлению представленных документов.

---

<sup>1</sup> Рахимов Г.М. Механизм совершенствования системы государственного финансового контроля в Республике Таджикистан//В сборнике: Наука в современном информационном обществе. Материалы XXXI международной научно-практической конференции . Bengaluru, Karnataka, India, 2023. С. 166-172.

Вышеупомянутое убедительно доказывает, что организация финансового контроля в системе казначейства имеет определенную особенность. Она заключается в том, что органы Государственной казначейской службы Республики являются единственными исполнителями предварительного контроля и контроля на стадии осуществления платежа при выполнении государственного бюджета и осуществляют такой контроль не выборочно, а на регулярной основе [274]. Итак, обеспечивается строгий контроль за правильностью финансовых операций, их бухгалтерским учетом, что является гарантией четкого выполнения управленческих решений в бюджетной сфере. Такой тщательный контроль осуществляется параллельно с ведением операций в течение бюджетного года, и поэтому он является более эффективным, чем контроль за результатами. Однако, требует урегулирования вопроса разграничения ответственности органов Государственной казначейской службы Республики и местного самоуправления, а также усиление ответственности последних в процессе казначейского обслуживания местных бюджетов [271].

Отсутствие на данный момент единых статистических баз таможенных органов и соответствующих органов сопредельных государств (Белоруссия, Польша, Румыния, Венгрия и Словакия) в отношении товаров и транспортных средств, пересекающих границы не способствует осуществлению надлежащей организации контроля со стороны таможенных органов по поступлениям платежей в государственный бюджет, приводит к их значительным потерям, увеличению объемов теневой экономики.

В настоящее время в большинстве стран для повышения качества аудита и улучшения контрольной среды создание внутреннего аудита в госучреждениях, как внутренней части управления, стало неизбежным требованием, поскольку наличие внутреннего аудита является обязательным условием достижения поставленных целей и основа для обеспечения соответствия с международными стандартами. У менеджеров государственного сектора есть целый

ряд механизмов, помогающих им выполнять свои обязанности. Функциональный внутренний контроль и аудит считаются желательными, чтобы помочь управлению государственным сектором.

Сотрудники отдела внутреннего аудита с низкой технической квалификации не имеют заранее определенных планов по руководству своей деятельностью, чтобы обеспечить эффективные результаты для системы внутреннего аудита. Широкие характеристики управления государственными организациями требуют эффективного проведения аудита для удовлетворения требований заинтересованных сторон в отношении подотчетности. Хорошо структурированная функция внутреннего аудита может играть жизненно важную роль в процессе подотчетности и управления правительственными организациями посредством оценки эффективности важных процессов организационного контроля и управления рисками. Для этого необходимы здоровая функция внутреннего аудита и процесс управления рисками и контроля, организационная независимость, официальный устав, неограниченный доступ, достаточный бюджет, понимание менеджером организации внутреннего аудита, компетентные сотрудники, поддержка высшего руководства, стандарты аудита и годовой аудиторский отчет. В РТ не исследовалось, в какой степени существование этих элементов связано с ролью управления рисками и эффективного контроля внутреннего аудита в управлении правительственными организациями.

Одним из целей данного исследования является изучение и анализ факторов, влияющих на роль управления рисками в работе внутреннего аудита. Анализ показал, что роль управления рисками эффективности внутреннего аудита имеет прямую и значимую связь с соблюдением профессиональных стандартов аудита, неограниченным доступом, официальным уставом, компетентными сотрудниками и поддержкой высшего руководства. Подчеркивается, что лучшее соблюдение внутренними аудиторами профессиональных стандартов аудита в их повседневной деятельности повысит эффективность управления рисками в государственных организациях. Если внутренние ауди-



торы будут соблюдать профессиональные стандарты аудита в своей деятельности, они смогут выявлять риски, связанные с управлением госучреждениями, информационными и операционными системами, связанные с надежностью и целостностью финансовой и операционной информации, эффективностью и результативностью операций и оценки программ, защиты активов и соблюдения законов, правил, политик, процедур и контрактов.

Неограниченный доступ напрямую связан с ролью службы внутреннего аудита в управлении госучреждениями. Существование неограниченного доступа к информации (свободное получение информации внутренними аудиторами) о программах, прогнозах, людях, данных, продуктах, средствах и записях, заставляет внутренних аудиторов не только позволяет проводить оценку рисков в крупных госучреждениях, но и позволяет проводить полный анализ сложных проблем при осуществлении управления финансовыми расходами.

Официальный устав напрямую связан с функцией управления финансовыми проблемами службы внутреннего аудита. Это подчеркивает, что наличие официального устава в организации усиливает роль службы внутреннего аудита по управлению финансовой отчетностью.

Результаты исследования гласит, что поддержка высшего руководства напрямую связана с ролью управления финансовыми рисками в работе внутреннего аудита. Ключевым моментом является степень сотрудничества внутренних аудиторов с менеджерами в выявлении двух проблем и рисков, в котором рассматриваются факторы, определяющие эффективность аудита. Поддержка внутреннего аудита высшим руководством является одним из определяющих факторов характеристик внутреннего аудита.

Еще одним значимым фактором является проверка и анализ эффективности контроля внутреннего аудита и факторов, влияющих на эту эффективность. Оптимизация компетентных сотрудников, соблюдение профессиональных стандартов аудита и наличие бюджетов обеспечивают эффективность внутреннего аудита в государственных организациях. Компетентность персо-

нала внутреннего аудита и наличие устава внутреннего аудита связаны с эффективностью внутреннего аудита. Эффективность внутреннего аудита зависит от поддержки руководства, а поддержка внутреннего аудита со стороны руководства является одним из факторов, определяющих характеристики внутреннего аудита. По всем вопросам, связанным с аудиторской работой, аудиторские отделы и аудиторы должны консультироваться с законодательной властью, правительством. Исполнительная власть и руководство проверяемых организаций должны быть независимыми, поскольку в нашей стране существует односторонний взгляд на проблему внутреннего аудита. правительственные организации ограничили эту важную функцию организаций обработкой нескольких финансовых документов, а операционный аудит был оставлен без внимания. Аудиторский персонал, который несет прямую ответственность за обеспечение качества аудита, должен контролировать и проверять аудиторскую деятельность, а предоставляемый ими аудиторский отчет должен основываться на стандартах аудита. Аудиторы должны соблюдать минимальные требования к непрерывному образованию, установленные соответствующими организациями и профессиональными стандартами. Уделение внимания компетентным сотрудникам в этом секторе и отказ от управления взаимоотношениями вместо правил - это вопросы, которые должны учитываться со стороны государственных организаций. Конечно, необходимо как можно скорее разработать стандарты работы, чтобы появился устав, на основе которого можно было бы направлять внутренний аудит в государственных организациях. Внутренний аудит как культура в государственных организациях должен быть актуальным таким образом, чтобы был легко возможен неограниченный доступ внутренних аудиторов к любому отделу, как финансовому, так и нефинансовому. Построение здоровой и эффективной функции внутреннего аудита может сыграть жизненно важную роль в процессе управления и подотчетности государственных организаций путем оценки эффективности базового управления рисками, контроля и процессов управления в организации.

### **3.2. Подходы цифровой трансформации единой системы государственного аудита в Таджикистане**

Решение проблем повышения эффективности государственного управления в значительной степени связывается с внедрением информационно-телекоммуникационных технологий (ИТТ), которые базируются на применении новейших достижений науки и техники и представляют основу социально-экономического развития государства, влияющие на состояние политической, экономической, оборонной и других составляющих национальной безопасности страны.

ИТТ используются в государственных органах управления для сбора, обработки, хранения, обмена и распространения информации. Особенно важное значение информационная инфраструктура приобретает в вопросах эффективного регулирования государством социально-экономических процессов в связи с необходимостью оперативного реагирования (прогнозирования) на происходящие социально-экономические и политические изменения в различных сферах общества.

Интенсивное развитие и активное применение ИТТ во всех отраслях экономики является результатом глобальной тенденции мирового научно-технического прогресса. В эпоху современных высоких технологий ИТТ играют исключительно важную роль в обеспечении информационного взаимодействия в сложных социально-экономических, финансовых и производственных процессах, повышает инвестиционную активность в стране, содействуют обеспечению занятости населения, внедрению инновационных технологий в производстве и управлении, что способствует приросту реального ВВП страны как в целом, так и на душу населения.

Текущее состояние использования ИТТ, например, в Таджикистане для органов государственной власти, оставляет желать лучшего. Это и неполнота сведений, данных и информации, ее разрозненность и не структурированность, отсутствие развитой системы поиска. В результате каждый государственный орган представляет собой «*черный ящик*», как для организаций,

предпринимателей и граждан, так и для других органов государственной власти.

Многими государственными чиновниками неверно трактуется политика информатизации отраслей экономики. Такая политика ограничивается только внедрением технических средств. При таком подходе приоритет отводится внедрению организационной и компьютерной техники, не придавая важности эффективного применения программного обеспечения и оценке результативности мероприятий. Более того, при таком подходе внедрение ИТТ закрепляет функционирование устаревших, неэффективных методов и процедур управления, существующие организационные структуры и управленческие процессы. А эффективное управление - это, к примеру, повышение качества управления государственным бюджетом, государственного регулирования, государственных услуг, управления государственной собственностью, повышение квалификации государственных служащих, ведение национальных реестров юридических и физических лиц и т.п. при одновременном снижении стоимости государственного управления для общества.

Несмотря на наличие у органов государственной власти Таджикистана официальных сайтов в сети Интернет, многие из них не поддерживают их актуальность. Официальные сайты зачастую содержат неактуальную информацию о том, какие государственные услуги, в каком порядке и на каких условиях можно получить организациям и гражданам.

Отсутствует стандартизированная система межведомственного электронного взаимодействия с применением электронно-цифровой подписи. Недостаточно развита ИТ-инфраструктура в государственных органах, что затрудняет внедрение ИТТ и предоставление полного доступа к имеющимся государственным информационным ресурсам.

Основными причинами, побудившие правительства многих стран СНГ, реформировать систему государственного управления являются:

– увеличение административных расходов на содержание государственного аппарата;

- отсутствие мотивации и стимулов в трудовой деятельности государственных служащих;
- nepoтизм;
- коррупционные преступления и потеря общественного доверия населения к государственным органам;
- несоответствие проводимой государственными органами политике приоритетам и реальным потребностям в обществе;
- неэффективность распределения ВВП и финансово-хозяйственной деятельности государственных органов;
- низкое качество предоставляемых государственными органами услуг;
- нехватка квалифицированных специалистов в регионах.

Большую часть указанных проблем можно решить путем формирования «электронного правительства», которое определяет дальнейшее направление государственной политики в области современных методов управления и повышения эффективности экономики.

*Электронное правительство* - это комплексная аппаратно-программная система взаимосвязанных веб-порталов государственных органов, предоставляющая гражданам, бизнесу и другим ветвям государственной власти возможности взаимодействия с государством посредством Интернет по принципу «Единого окна». При таком взаимодействии контакты с государственными чиновниками сведены к минимуму, что способствует устранению бюрократических препон и искоренению коррупционных явлений при оказании государственных услуг.<sup>1</sup>

Подобная форма организации информационного взаимодействия позволяет государству оптимизировать государственные расходы, повысить качество, доступность и оперативность предоставления государственных услуг организациям и гражданам, другим органам государственной власти.

---

<sup>1</sup> Указ Президента Республики Таджикистан от 5 ноября 2003 г., № 1174 "О государственной стратегии "Информационно-коммуникационные технологии для развития Республики Таджикистан"

Технически *электронное правительство* базируется на интегрированных веб-сервисах и информационных ресурсах в сочетании с развитой системой информационно-аналитических и справочных служб, что обеспечивает круглосуточный регламентируемый доступ к ним. Единое информационное пространство снижает непроизводительные расходы и повышает уровень оперативности и адекватности взаимодействия с пользователями.

При формировании «электронного правительства» возможны следующие модели информационного взаимодействия:

- «правительство - граждане» (G2C - Government to Citizen), в рамках данной модели гражданам предоставляются круглосуточный доступ к электронным государственным услугам посредством интернет-порталов. Такой доступ позволяет гражданам оформлять необходимые документы, разрешения, декларации, подавать заявления на получение пособий и пенсий и т.п., осуществлять поиск сведений и т.п.

- «правительство - бизнес» (G2B- Government to Business), реализация этой модели осуществляется, как правило, с помощью веб-сервисов, которые позволяют бизнесу и предпринимателям в режиме онлайн регистрировать новое юридическое лицо, сдавать налоговые декларации, оплачивать налоги, таможенные сборы и т.п.;

- «правительство - правительство» (G2G Government to Government), данная модель предназначена для оптимизации деятельности государственного сектора и направлена на организацию электронного информационного взаимодействия между государственными органами различных ветвей власти. Результатом такого взаимодействия является оперативность и качество принимаемых решений, сокращение расходов на прием и передачу документов;

- «правительство – государственные служащие» (G2E - Government to Employees), модель, устанавливающая информационные взаимоотношения между государством и государственными служащими.

С точки зрения, организации аудита эффективности использования государственных финансовых ресурсов, наибольший интерес представляет модель «правительство-правительство».

«Электронное правительство» – это совокупность технологий и комплекс организационных мер, направленных на организацию электронного межведомственного информационного взаимодействия различных уровней государственного управления, граждан, субъектов хозяйствования и предоставляющий эффективный способ получения информации о деятельности государственных органов, оказания государственных услуг гражданам, бизнесу, другим ветвям государственной власти и государственным чиновникам, при котором личное взаимодействие между государством и потребителями основано на использовании информационных, телекоммуникационных, мобильных и интернет-технологий.

«Электронное правительство» основано на децентрализованной инфраструктуре информационно-коммуникационных технологий, сформированной на территории всего государства. Ядром инфраструктуры являются системы автоматизации управленческой деятельности и электронного документооборота, преследующая цели кардинального повышения эффективности деятельности управленческого персонала государственных органов, сведение к минимуму административных и бюрократических издержек социальных коммуникаций для населения.

Национальные государственные концепции формирования электронного правительства предполагают поэтапное построение общегосударственной децентрализованной системы общественного управления, осуществляющей решение комплекса задач по управлению документами и процессами их рассмотрения.

«Электронное правительство» является важнейшей частью административной реформы государственного управления, трансформации к цифровой экономике.

«Электронное правительство» можно охарактеризовать, как интегрированную информационную систему управления документооборотом, автоматизирующей все бизнес-процессы государственного делопроизводства в целях значительного повышения производительности труда и оперативности принятия решений государственными органами при существенной экономии временных и материальных затрат граждан и субъектов хозяйствования при взаимодействии с государственными органами. Формирование «электронного правительства» предполагает создание общегосударственной распределенной инфраструктуры информационных технологий и автоматизированной системы управления, позволяющей решать комплекс задач по организации и ведению государственного делопроизводства.

Базой работы «электронного правительства» является инфраструктура правительственного шлюза, которая представляет собой строго регламентированную систему сбора, обработки и передачи финансово-экономической и другой общественно-значимой информации.

Отраслевые информационные системы создаются с ориентиром на решение исключительно собственных задач, что позволяет обеспечить надежную защищенность этих систем. Однако, с другой стороны, возникают проблемы организации межведомственного обмена данными на всех уровнях государственного управления. Это приводит к необоснованному увеличению денежных расходов, неоднократному вводу одних и тех же данных и их обработка.

В 2012 году в Таджикистане была принята «Концепция формирования электронного правительства в Республике Таджикистана»,<sup>1</sup> которая предусматривала поэтапное создание «электронного правительства» для достижения следующих целей:

---

<sup>1</sup> «Концепция формирования электронного Правительства в Республике Таджикистан (2012-2020)». 30 декабря 2011 г. № 6431).



- рост производительности производственной деятельности государственных органов за счет эффективного применения информационно-коммуникационных технологий;
- улучшение качества предоставляемых государственных услуг гражданам и субъектам хозяйствования, повышение их доступности;
- устранение бюрократических барьеров при производстве и предоставлении государственных услуг населению;
- ускорение сроков рассмотрения обращений граждан и субъектов хозяйствования;
- снижение расходов на содержание государственных органов;
- создание информационной системы обмена данными, основанной на использовании информационных ресурсов государства;
- создание экономических стимулов по широкому применению интернет-технологий.

Реализация Концепции должна была обеспечить решение следующих задач:

- разработка отраслевых управленческих информационных систем для всех государственных органов;
- организация качественного защищенного межведомственного информационного взаимодействия для принятия оптимальных управленческих решений;
- внедрение электронных государственных услуг через интернет;
- повышение прозрачности деятельности государственных органов, создание возможностей для открытого доступа граждан к государственным услугам, информации о деятельности государственных органов;
- развитие инфраструктуры информационных технологий в регионах, развитие телекоммуникационных сетей, информатизация отраслей экономики, компьютеризация населения, развитие Интернета на всей территории Республики.

Первый этап реализации Концепции электронного правительства (2012-2013гг.) ознаменовался вводом в Республике в действие единой компьютерной сети, объединяющей такие финансовые институты, как банки, государственные финансовые, налоговые и таможенные органы.

На данном этапе был создан реестр государственных служащих, был обеспечен широкий доступ к национальной информационно-правовой системе «АДЛИЯ».

Был начат процесс создания локальных компьютерных сетей, отраслевых информационных сайтов. К 2015 году практически все государственные органы разработали свои официальные сайты в сети Интернет, на которых разместили общую информацию о своей деятельности.

Однако, у большинства государственных органов Таджикистана не реализованы электронные государственные услуги, которые позволяли бы гражданам и субъектам хозяйствования получать услуги без походов по различным государственным инстанциям. Все еще не сформирована единая инфраструктура электронного межведомственного информационного взаимодействия, что сказывается на дублировании и противоречивости данных, не разработаны единые форматы и протоколы передачи данных, технологии их автоматизированной обработки и анализа. Не создана единая система планирования и мониторинга эффективности реализации государственных программ и проектов, а также доступ граждан о ходе их реализации. Обращения граждан в государственные органы проходят с большой потерей личного времени и длительными задержками из-за отсутствия электронного межведомственного информационного взаимодействия.

Стремительно стали развиваться межведомственные сети передачи данных с обеспечением их защиты от несанкционированного доступа извне, от хакерских атак, попыток взлома или кражи; были проведены мероприятия по предоставлению доступа граждан к информационным ресурсам государственных органов.

Одновременно было начато проектирование и создание единой системы информационно-справочной поддержки граждан, инфраструктуры межведомственного электронного взаимодействия с защищенной системой межведомственного электронного документооборота.

На втором этапе реализации Концепции формирования электронного правительства (2013-2015 годы) были усовершенствованы правовые и организационно-технические условия для создания «электронного правительства»;

- определены способы внедрения единого электронного документооборота в государственных органах;

- начата работа по оцифровке отраслевой информации, что способствовало формированию государственных электронных информационных ресурсов.

Третий этап реализации Концепции электронного правительства (2015 - 2020 годы) не позволил автоматизировать все процессы предоставления государственных услуг населению и организациям, а также получения услуг от организаций для государственных нужд. При этом были развиты сервисы электронного правительства с участием финансового сектора экономики как платежный шлюз электронного правительства для взаимодействия с банковской системой.

На третьем этапе не удалось создать компьютеризированную национальную систему идентификации граждан и субъектов хозяйствования, реализовать инновационные проекты по телемедицине, дистанционному образованию (обучению). В значительной мере получило развитие и внедрение электронно-цифровой подписи в финансовом секторе экономики, в частности, при проведении платежей и банковских транзакций.

Остались не решенными вопросы формирования инфраструктуры электронного правительства, базирующейся на создании портала и шлюза электронного правительства, платежного шлюза, национальной идентификационной системе, единой транспортной среде государственных органов.

Анализ показал, что, несмотря на предпринятые меры и достигнутые результаты реализовать Концепцию формирования электронного правительства в Таджикистане в полной мере не удалось. Причиной служит недостаточное финансирование всех нефинансовых отраслевых министерств.

Технологии электронного правительства прошли путь развития от государственных «веб-витрин», реализующих чисто информирующие функции, до сложных веб-порталов, позволяющих централизовать государственные информационные ресурсы и активно взаимодействовать с их потребителями. К такой современной технологии относится так называемая «технология единого окна» (правительственный шлюз).

Главной целью электронного правительства является создание веб-портала, который будет обеспечивать интеграцию отраслевых информационных центров через «правительственный шлюз», а пользовательский интерфейс будет предоставлять «единое окно» для информационного обмена между государственными органами и потребителями электронных государственных услуг.

Для обеспечения интеграции отраслевых информационных систем требуется унифицировать электронные документы, единые правила их оформления и обработки. Длительное хранение электронных документов будет обеспечиваться за счет их централизованного резервирования.

Другой архиважной проблемой является создание системы идентификации и аутентификации потребителей электронных услуг. Для этой цели требуется интегрировать отраслевые реестры «Физические лица» и «Юридические лица» в единые базы данных для генерации и присвоения уникальных идентификационных номеров юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям, наемным работникам и другим физическим лицам. Государственная система национальной идентификационной предоставляет возможности санкционированного доступа к государственным информационным системам и ресурсам.

Для организации безошибочного автоматизированного ввода информации потребуется создать единый адресный реестр, который будет содержать точные названия городов и улиц, а также джамоатов Республики.

Разработки и создание таких информационных систем и реестров позволяет упростить процедуры государственной регистрации субъектов хозяйствования и создание условий для прозрачного прохождения платежей.

При этом будет осуществляться внедрение механизма придания электронным документам юридической силы. Это будет обеспечиваться за счет внедрения инфраструктуры открытых ключей, позволяющей с помощью цепочки доверительных отношений использовать электронно-цифровую подпись. Для этой цели будут создаваться специальные удостоверяющие центры электронной цифровой подписи физических и юридических лиц Таджикистана. В качестве надежного средства для генерирования, хранения и применения идентификационных данных и ключей электронной цифровой подписи используются смарт-технологии. К примеру, подобный механизм подписания ЭЦП уже внедрен в деятельность Министерства финансов, а также Налогового комитета Таджикистана.

Сформировать «электронное правительство» представляется технически возможным только в случаях:

- проведения полной модернизации технологии и механизмов управленческой деятельности государственных органов;
- оптимизации организационной структуры государственного аппарата в целом с исключением несвойственных ему функций;
- повышения открытости и расширения доступности информации о состоянии финансово-хозяйственной деятельности государственных органов управления, разработки критериев оценки эффективности расходования ими бюджетных средств;
- повышения качества административно-управленческих процессов;

– привлечения населения к активному участию в принятии государственными органами решений с повышением их ответственности за качество принятых управленческих решений;

– совершенствования информационно-аналитической поддержки принятия решений государственными органами, оперативности и мониторинга эффективности деятельности государственных органов, обеспечение высокого уровня информационной безопасности.

В качестве основных приоритетных направлений дальнейшего развития и формирования «электронного правительства» в Таджикистане можно выделить следующее:<sup>1</sup>

1) Организация возможности удаленного доступа граждан к государственным услугам посредством всемирной сети Интернет.

2) Внедрение в практику деятельность государственных органов центров обработки телефонных обращений граждан и организации республиканского центра обработки телефонных вызовов, где будет осуществляться:

– прием и обработка обращений по единому номеру и единым требованиям организации взаимодействия;

– предоставление общей справочной информации;

– переадресация информационного запроса на центр телефонного обслуживания другого ведомства в случае, если содержание обращения относится к сфере его компетенции;

– информирование заявителей об их правах и порядке обжалования действий (бездействия) должностных лиц;

– предоставление заявителям информации о статусе и результатах оказания им государственной услуги.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Закон республики Таджикистан об электронном документе (в редакции Закона РТ от 26.12.2005г. №122, от 28.12.2012г. №908, от 22.07.2013г. №995, от 31.12.2014г. №1174)

<sup>2</sup> Попов, А.О. Информационно-коммуникационные технологии как фактор совершенствования государственного регулирования национальной экономики в условиях информационного общества: автореферат дисс. на соискание ученой степени канд. эконом. наук /А.О. Попов/ – Москва, 2008. – 20 с.

3) Создание единой сети центров обслуживания населения по предоставлению государственных услуг, которые позволят:

– обеспечить предоставление комплекса взаимосвязанных между собой государственных услуг органами исполнительной власти и местного самоуправления;

– реализовать принцип «единого окна» приема, регистрации и выдачи необходимых документов при предоставлении государственных услуг;

– качественно информировать граждан и субъектов хозяйствования по вопросам предоставления государственных услуг, упростить административные процедуры их получения;

– сократить количество документов, предоставляемых заявителями для получения государственных услуг;

– организовать информационный обмен между республиканским и региональными порталами государственных услуг;

– обеспечить учет и статистический анализ различных выборок данных.

4) Создание единой государственной системы информационно-справочной поддержки граждан по вопросам предоставления государственных услуг и взаимодействия граждан с государственными органами потребует:

– полного, достоверного, оперативного размещения актуальной информации о деятельности, структуре, адресно-справочной информации, нормативных правовых актах, регламентирующих деятельность государственного органа, а также информации о реализуемых отраслевых государственных программах и проектах, достигнутых показателях;

– публикации подробной информации о предоставляемых государственных услугах, условиях их получения, размещения регламентов их предоставления, образцы форм, анкет и заявлений, справочных и методических инструкций по их заполнению и сдаче и т.п.;

– организации интерактивного взаимодействия с потребителями государственных услуг при проведении электронных платежей;

– обработки запросов граждан, определения ответственного государственного органа за предоставление государственной услуги, доведения подробной информации до заявителя в режиме онлайн.

5) Создание единой инфраструктуры открытых ключей для использования электронно-цифровой подписи и придания юридической силы электронным документам при организации межведомственного обмена данными, которая обеспечит автоматизацию процессов обмена данными между различными государственными информационными системами, предоставит доступ к ним на основе единой технической инфраструктуры по обработке и маршрутизации ведомственных электронных документов с учетом строгих требований по защите конфиденциальных данных.

Единая инфраструктура открытых ключей должна включать:

– децентрализованную межведомственную компьютерную сеть, объединяющую отраслевые и региональные информационные сети с возможностью передачи данных в электронной форме любом уровне;

– республиканский информационный центр для обеспечения межведомственного обмена данными в едином информационном пространстве с обеспечением информационной безопасности;

– унифицированные стандарты по эксплуатации и безопасности на сетевом уровне для программного обеспечения и серверов доступа, применение принципов один раз ввел – много раз используй и др.;

– комплекс телекоммуникационных услуг на основе современных технических решений по передаче данных, аудио и видео, IP-телефонии и видеоконференц-связи, широкополосной связи.

6) Развитие защищенной межведомственной государственной системы электронного документооборота, которая должна обеспечить оперативный и



защищенный обмен информацией и электронными документами между исполнительным аппаратом Президента, Правительством, парламентом и исполнительными органами власти.

7) Внедрение информационных систем финансового программирования и мониторинга деятельности государственных органов, которые позволят унифицировать и автоматизировать процедуры сбора, согласования и утверждения ведомственных планов и отчетности об их исполнении.

8) Формирование нормативной правовой базы для функционирования электронного правительства, которая будет обеспечивать:

- использование и применение ЭЦП;
- единые требования, стандарты форматов электронных документов, политики информационной безопасности для защищенного функционирования электронного документооборота;
- регламентацию информационного взаимодействия государственных органов в процессе выполнения, возложенных на них функций, идентификации и аутентификации участников электронного информационного взаимодействия.

Используя технологические возможности виртуального правительства, научно-технический прогресс, растущий уровень цифровизации финансово-экономической деятельности органов государственного управления, «электронное правительство» способствует улучшению качества предоставляемых услуг населению и оказывает на всех участников позитивное влияние путем:

*а) для правительства*

- широкого использования инновационных технологий в области управления государством, повышения эффективности и результативности деятельности, упрощения процедур получения информации;
- снижению бюджетных затрат, сроков предоставления услуг населению и издержки на их оказание;
- интеграции информационных ресурсов органов государственной власти и усиление их защиты от киберугроз;

– применения современных методов управления, создания прозрачности и открытости финансово-производственной деятельности органов государственной власти, повышения их ответственности за результаты деятельности;

– обеспечения оперативности, достоверности и целостности сведений, запрашиваемых пользователями в режиме онлайн, при оказании государственных услуг;

*b) для граждан*

– вовлечения общества в управление государством;

– налаживания взаимосвязи между потребителями информации и органами государственной власти, улучшения социальной коммуникации;

– создания условий для оперативного и экономного режима предоставления сведений населению;

– организации возможности получения услуг людьми с ограниченными возможностями;

– обеспечения доступа к услугам в электронной форме всем пользователям независимо от их географического местоположения;

– временной экономии, необходимой для поиска и получения сведений по запросам пользователя;

*c) для бизнес-сектора*

– качественное улучшение обратной связи с государственными органами, экономия затрат субъектами хозяйствования и гражданами;

– повышение предпринимательской активности, улучшение конкурентоспособности, расширение возможностей выхода на внешние рынки.

В последние годы в Таджикистане активно проводится реформа в сфере государственного управления финансами, которая затрагивает совершенствование процессов управления республиканским и местными бюджетами, а также бюджетами целевых фондов. Реформа направлена на обеспечение:

– разграничение функций между распорядителями бюджетных средств с определением источников дохода и расходных обязательств;

– переход на средне и долгосрочное бюджетное планирование;

– внедрение аудита оценки эффективности и целевого использования бюджетных средств;

– автоматизированное формирование отчетности об исполнении бюджетов различных уровней бюджетной системы Таджикистана;

– рост эффективности предоставления государственных услуг за счет изменения порядка финансирования государственных программ и проектов.

В процессе реформирования были изменены правила к сведениям о деятельности распорядителей бюджетных средств. В следствие чего образовались новые потоки информации, подлежащие обработке ведомственными прикладными программами, работа которых позволила:

– внедрить эффективную систему управления бюджетными средствами посредством единого счета республиканского бюджета;

– оперативно обрабатывать все кассовые операции бюджетов с использованием средств удаленного взаимодействия казначейства с государственными органами всех уровней;

– внедрить систему мониторинга за выполнением бюджетного лимитирования в процессе финансирования по государственным обязательствам и повысить качество управления финансами главных распорядителей бюджетных средств;

– разработать эффективные инструменты по сбору и обработке государственной финансовой отчетности.

До 2015 года в Таджикистане отсутствовала какая-либо автоматизация задач, которая отвечала бы проводимым в сфере государственного управления финансами реформам.

Однако проведенная Министерством финансов Таджикистана работа при финансовой поддержке Всемирного банка в области налогового администрирования и государственного управления финансами по состоянию на 2022 год позволила достичь следующих результатов:

– практически на всех уровнях государственного управления бюджетными средствами применяются современные и эффективные способы удаленного взаимодействия участников бюджетного процесса;

– частично решены проблемы дублирования банковских операций по вводу финансовой информации и их обработке;

– проведена полная автоматизация и интеграция всех процессов управления по поступлению налогов и исполнению бюджетов распорядителями средств.

Переход на автоматизированную обработку финансовой информации, упрощение процедур и повышение эффективности применяемых методов государственного управления бюджетными средствами устанавливает требования к новым порядкам и программному инструментарию по упорядочиванию поступающих объемов информации в сфере государственного управления бюджетными средствами. Обеспечить соблюдение таких требований можно только посредством развития инновационных технологий, повышения качества сбора, передачи и обработки информации.

Запланированными мероприятиями по реализации Концепции электронного правительства предусмотрена интеграция сведений субъектов управления всех уровней для принятия управленческих решений в сфере бюджетного планирования, наблюдения и контроля за целевым и эффективным расходованием бюджетных средств.

В ходе проведения мероприятий, предусмотренных Стратегией управления государственными финансами Республики Таджикистан на период 2009-2018 года, была внедрена информационная система «*Электронный бюджет*» для качественного улучшения эффективности и результативности использования бюджетных средств.

С 2018 года функционирует информационная система электронных государственных закупок на поставки товаров, выполнение работ и оказание услуг для государственных нужд ([www.zakupki.gov.tj](http://www.zakupki.gov.tj), <https://eprocurement.gov.tj/> ru/

searchanno), обеспечивающая прозрачность расходов органов государственной власти и органов местного самоуправления.

Однако остается не решенной проблема предоставления государственных услуг через единый портал, основанный на технологии электронного информационного взаимодействия между различными государственными органами и предоставляющие возможности гражданам пользования услугами независимо от отраслевой принадлежности.

Подобным образом находят свое решение при разработке информационных систем по учету начисления и уплаты обязательных платежей в государственный бюджет и их интеграции с указанным единым порталом.

Из теории построения информационных систем можно выделить два самостоятельных подхода к созданию информационной системы «электронный бюджет»:

- централизованный подход, когда система строится по принципу унификации и интеграции функциональных областей управления
- децентрализованный подход, когда задействуются все локальные системы.

Централизованный подход используется среди стран, в которых на высоком уровне реализованы информационные системы управления государственным бюджетом, - США, Канада, Франция, Австрия, Австралия.

Децентрализованный подход используется в Великобритании.

Централизованный подход имеет преимущество за счет выработки унифицированных требований к управлению бюджетных средств, развитое взаимодействие по обмену данными между государственными органами, оптимальное использование средств на инфраструктуру информационных технологий и др.

К недостаткам такого подхода можно отнести слабую приспособляемость к внешним воздействиям и потребностям пользователей; капитальные затраты на обеспечение безотказного функционирования и сохранности ин-

формации; необходимо строгое выполнение инструкций по их использованию.

Децентрализованный подход позволяет более гибко управлять бюджетными средствами и предоставляет потенциал развития инфраструктуры информационной технологии по этапам. К недостаткам такого подхода можно выделить отсутствие доступа к информации в режиме онлайн, капитальные затраты на покупку, эксплуатацию и развитие программного продукта. Такие системы являются следствием низкой производительности труда работников отделов финансов и бухгалтерского учета.

Оптимальным решением при разработке информационной системы «Электронный бюджет» является комбинация двух рассмотренных подходов. Следует добиться централизованного поступления информации. Это позволит обеспечить полноту, достоверность и оперативность учета и их интеграцию со всеми бизнес-процессами деятельности государственных органов управления.

Система «Электронный бюджет» обеспечивает решение следующих задач:

- улучшение общедоступности сведений о финансово-хозяйственной деятельности государственных органов;
- создание условий для бюджетного планирования на долгосрочную и среднесрочную перспективы, мониторинга и оценки полученных результатов по итогам реализации государственных стратегий, программ и концепций;
- проведение опроса удовлетворенности оказания государственных услуг;
- размещение финансовой информации в публичном интернете, плановых и фактических показателей деятельности распорядителей бюджетных средств;
- объединение бизнес-процессов по разработке бюджетов и их исполнения, регламентации ведения бухгалтерского учета, представления финансовой отчетности распорядителями бюджетных средств;

- установление взаимозависимости между бюджетным процессом и порядком планирования проведения тендеров на закупку товаров, работ и услуг;
- установление взаимозависимости по расходным обязательствам с предоставленными полномочиями распорядителей бюджетных средств.

В основу разрабатываемой информационной системы «электронный бюджет» должны быть положены принципы:

- диалоговый санкционированный режим доступа пользователей к ведомственным информационным системам независимо административной принадлежности территории и расположения до центров обработки данных;
- устранение повторяющихся процессов сбора, передачи и обработки данных в режиме реального времени программным инструментарием информационных систем при соблюдении принципа «один раз ввел – много раз используешь»;
- соблюдение требований правил эргономики пользовательского интерфейса;
- организация безотказной работы информационных систем с обеспечением многофакторной защиты информации и каналов связи.

Информационная система «Электронный бюджет», как правило, содержит следующие компоненты:

- переход от бумажной технологии к электронному документообороту в сфере государственного управления бюджетными средствами;
- автоматизация финансово-учетной работы, взаимоувязка всех видов бухгалтерского учета и отчетности распорядителей бюджетных средств;
- установление взаимозависимости сведений о финансовых показателях распорядителей бюджетных средств с достигнутыми показателями результативности по итогам их деятельности;
- обеспечение прозрачности и открытости информации о деятельности распорядителей бюджетных средств.

Главным компонентом системы «Электронный бюджет» выступает единая система формуляров, представляющая собой набор структурированных

электронных документов о деятельности распорядителей бюджетных средств, отражающие стандартные операции.

Для использования унифицированной системы формуляров требуется создание единого реестра нормативно-справочной информации: реестр бюджетных организаций и учреждений, реестр расходных обязательств распорядителей бюджетных средств, бюджетная классификация, реестр типовых государственных контрактов, классификаторы продуктов, товаров и услуг, реестр должностей государственной службы и т.п. При изменении единого реестра нормативно-справочной информации необходимо обеспечивать хронологию обновления данных, версий, а также их связи с нормативными документами, устанавливающими порядок ведения реестров и справочников.

Использование формуляров налагает ряд требований для обеспечения качества информации:

- однократный ввод информации во избежание ее дублирования;
- использование реестров и справочников для безошибочного ввода информации;
- фиксирование всех совершаемых операций в процессе ведения финансово-хозяйственной деятельности.

Использование нормативно-справочной информации, актуальность которой поддерживается уполномоченными государственными органами, позволяет обеспечить способ перевода информации о финансово-хозяйственной деятельности государственных учреждений и организаций и распорядителей бюджетных средств из бумажной формы в электронную.

Всем зарегистрированным пользователям предоставляется доступ к информационной системе «электронный бюджет» через «личный кабинет» независимо от его местонахождения. При этом имеется возможность подключения к системе со всем комплексом функционала, как через компьютер, так и с мобильного телефона. Для обмена информацией между пользователями в информационной системе «электронный бюджет» реализуются процедуры внутриведомственного и межведомственного взаимодействия. Защита информации



обеспечивается посредством аутентификации пользователей с устанавливаемыми набором прав доступа к информационным ресурсам.

В рамках создаваемого единого удостоверяющего центра обеспечивается применение электронно-цифровой подписи для придания электронному документообороту юридической силы. Это позволит создать возможность автоматизировать и интегрировать всевозможные виды учета и формы отчетности, генерируемые в режиме онлайн информационной системой.

Учет записей по утвержденным правилам и порядку будет осуществляться автоматически через единую систему формуляров по счетам бухгалтерского учета. Такой автоматизированный учет финансово-хозяйственной деятельности позволит объединить все виды учета в информационной системе «электронный бюджет», что обеспечит ведение централизованного бухгалтерского учета, а также позволит генерировать все необходимые управленческие и бухгалтерские документы и отчеты.

Функционал информационной системы «электронный бюджет» предоставит пользователям в зависимости от назначенной им в системе роли санкционированный доступ к первичным бухгалтерским документам и отчетам в режиме онлайн с использованием мобильных устройств.

Для достижения изложенных функциональных возможностей информационной системы «электронный бюджет» необходимо:

- разработать методологию управленческого учета и его интеграции с другими видами учета;
- совершенствование плана счетов бухгалтерского учета и системы счетов управленческого учета в части изменения показателей стандартизированных форм отчетности;
- изменение порядка ведения учета, формирования, сбора и предоставления бухгалтерской и управленческой отчетности.

Таким образом, будет обеспечено улучшение достоверности данных бухгалтерского учета, повысится степень оперативности ее представления

всем заинтересованным государственным органам, учреждениям и организациям.

Информационная система «электронный бюджет» обеспечит интеграцию бизнес-процессов финансово-хозяйственной деятельности распорядителей бюджетных средств и государственных учреждений и организаций. Это позволит осуществить новый качественный переход к управлению государственными финансами.

Для этого потребуется разработать единые стандарты информационных технологий по регламентам сбора, обмена и хранения данными между различными государственными информационными системами, взаимоувязать информацию из различных реестров и информационных систем, добиться однократного ввода входящей информации в систему.

Автор считает, что повышение качества аудиторской деятельности и экономии временных затрат государственных контрольно-счетных органов в условиях цифровизации учета будет осуществляться на основе:

- а) масштаба использования финансово-бухгалтерских данных;
- б) тщательного анализа данных;
- в) углубленного познания методов управленческого учета, процессов формирования финансовой отчетности;
- д) перспективы применения цифровых технологий государственными органами.

В ближайшем будущем странам предстоит сформировать цифровую инфраструктуру для трансформации аудита в цифровой, аналитической деятельности, перейти от классических методов проведения аудита к удаленным, внедрить аудит эффективности, разработать предложения по цифровизации государственного управления, внедрить системы аналитики и поддержки принятия решений на базе технологии больших данных.

В первую очередь это коснется финансового аудита. Цифровизация финансового аудита должна сопровождаться переходом к цифровизации госу-

дарственного бюджета. Интеллектуальный анализ электронного бюджета основательно скажется на экспертно-аналитической работе аудиторов. Это позволит удаленно и качественно совершать аудиторские проверки.

Цифровизация аудита изменит режим работы Счетной палаты, с ревизионного на профилактический. Анализ и классификация выявляемых по результатам аудиторской проверки ошибок и финансовых нарушений показывает, что многие нарушения можно предупредить за счет формализации бизнес-процессов и строгой классификации статей расходов, снижения требований к уровню подготовленности финансовых работников при проведении финансово-хозяйственных операций, профилактики неверного планирования и по-статейного отнесения расходов.

Таким образом, развитие цифровых технологий обуславливает необходимость адаптации государственной системы финансового контроля к эффективному использованию различных программных обеспечений. Важнейшим условием оптимизации процессов финансового контроля выступает гармонизация используемых технологий, учитывающая разработку единой схемы проведения финансового контроля и подотчетности государственных учреждений. В этом направлении органы внутреннего контроля, включая счетную палату должны создать специальную комиссию, задача которой заключается в разработке единой технологической платформы проведения финансовых проверок, учитывающий стандарты международной практики аудита и финансового контроля.

### **3.3. Практика применения аудита эффективности в системе государственного финансового контроля**

Как было отмечено выше, использование денежных средств государственными органами носит на безвозмездный и безвозвратный характер. Возврату подлежат социальные выплаты и бюджетные ссуды. Структура бюджетных расходов ежегодно устанавливается законом о государственном бюджете. Бюджетные доходы и расходы непосредственно

зависят от социально-экономического положения страны и общественных приоритетов.

*Функция государственного бюджетного регулирования* направлена на реализацию финансово-кредитной и налоговой политики государства, цель которой независимо от финансового положения страны создать все условия для развития среднего и малого предпринимательства.

К примеру, в случае образования дефицита государственного бюджета необходимо принять оптимальное решение: увеличить налоги (налоговое бремя на плательщиков) или государственный долг.

К методам бюджетного регулирования относятся:

- распределение части централизованных налогов по уровням бюджета;
- дотация;
- субвенция;
- кредитные ресурсы.

Обязательным условием жизнедеятельности государства является формирование и использование централизованного фонда – государственного бюджета. Именно государственный бюджет как инструмент перераспределения валового внутреннего продукта между отраслями и территориями страны обеспечивает регулирование финансовых взаимоотношений с плательщиками налоговых и неналоговых средств и получателями бюджетных средств, а также создаваемых социальных благ населению. Средства бюджета направляются на такие общегосударственные нужды, как государственное управление, безопасность государства, социальные программы, экология, социальной помощи малоимущим, культуры и образования. Эти расходы не могут быть профинансированы за счет частного предпринимательства.

Аккумуляция средств в целевых государственных фондах позволяет государству реализовывать социальную политику, направленную на развитие социального, пенсионного, медицинского и других видов страхования.

Интересы и приоритеты государства могут совпадать с интересами и приоритетами населения, а могут и противоречить им.

Как отмечает Д.Ю. Рустамзода «Несмотря на произошедшие в последнее время кардинальные изменения в организации и правовом регулировании государственного бюджетного контроля в Республике Таджикистан, количество выявленных нарушений как в бюджетной системе, так и в других сферах ежегодно увеличивается. Это свидетельствует о неэффективности (нерациональности) использования государственных бюджетных средств. Так, по результатам контрольных мероприятий, проведенных Счетной палатой Республики Таджикистан, в 2020 г. согласно плану аудиторских проверок (контрольные и экспертно-аналитические мероприятия) выявлено нецелевое использование средств на общую сумму 132,8 млн сомони (867,79 млн руб.), что на 30,3 млн сомони (198,1 млн руб.) превышает показатели за аналогичный период прошлого года. Неэффективное использование средств составило 22,6 млн сомони (147,68 млн руб.)»<sup>1</sup>.

Поэтому государственный бюджет может стимулировать достижение общественно-значимых целей, а может быть источником финансирования личных интересов государственной элиты, игнорируя социальные нужды народа. Это архиважный и наиглавнейший вопрос теории бюджетирования в части социальной направленности. От решения данного вопроса зависит теоретическая и практическая составляющая сферы государственных финансов.

В связи с этим возникают методологические проблемы, связанные с:

1) формированием доходной части государственного бюджета, которые оптимизируют удельный вес централизованных и местных налогов в структуре поступления налогов;

---

<sup>1</sup> Рустамзода Д.Ю. Неэффективное использование бюджетных средств как основание ответственности за нарушение бюджетного законодательства в Республике Таджикистан: финансово-правовое регулирование//Вестник Университета прокуратуры Российской Федерации. 2021. № 3 (83). С.136. (136-146).

2) исполнением расходной части бюджетов различных уровней с приоритетным направлением расходов на социальные нужды населения;

3) изменением порядка принятия бюджета с учетом исключения конфликта интересов высокопоставленных государственных служащих, организации его прозрачности и постоянного общественного надзора;

4) обеспечением прозрачности расходов в бюджетной отчетности;

5) изменение порядка утверждения бюджета, предусматривающий анализ использования бюджетных средств руководителями государственных органов и достигнутых ими целей за предыдущие периоды.

По существу аудит эффективности бюджетных средств, как составная часть финансового контроля, призван решить данные проблемы.

Он включает в себя такие элементы, как анализ деятельности государственного органа по использованию бюджетных средств в целях повышения их эффективности, выявление недостатков, оказание помощи в принятии управленческих решений по их устранению, а также своевременное выявление резервов для более эффективного использования бюджетных средств.

Для достижения такой цели требуется изменить подходы и принципы разработки государственного бюджета и его принятия. В основе разработки государственного бюджета необходимо придерживаться следующих основополагающих принципов:

1. Принцип социальной направленности бюджета, который будет определять общественно-значимые цели и приоритеты для всех уровней бюджетной системы и в соответствии с этим их различного финансового обеспечения. Этот принцип должен стать главным.

2. Принцип рациональности бюджета, означающий достижение социально-экономических целей за счет рационального расходования бюджетных средств внепроизводственной сфере экономики (содержание номенклатуры, поддержание правопорядка, обороноспособность, предоставление государственных услуг населению и т. п.).

3. Принцип дифференциации доходов и расходов между бюджетами различных уровней, означающий наделение полномочиями государственных органов по формированию доходной и исполнению расходной части государственного бюджета.

4. Принцип прозрачности бюджета, означающий свободный доступ к информации об исполнении государственного бюджета, для общества.

5. Принцип адресности бюджетных средств, который обеспечит использование выделенных средств в строгом соответствии с целями и задачами, возлагаемых на распорядителей бюджетных средств.

6. Принцип оптимизации расходов на администрирование бюджетом.

7. Принцип сбалансированности бюджета означает соответствие объема государственных обязательств (расходов) финансовому положению страны (доходам).

8. Принцип автономности бюджета заключается в предоставлении полномочий распорядителям бюджетных средств самостоятельно обеспечивать сбалансированность своих бюджетов, определять формы и направления расходования средств за исключением межбюджетных трансфертов.

Главный недостаток бюджетного процесса, это нацеленность на решение узковедомственных внутрибюджетных проблем. В данном случае государственный бюджет выступает в роли «государственной кассы», предназначенной в основном для содержания органов государственного управления и обеспечения минимальных социальных обязательств государства.

Бюджетная система - это законодательно установленные взаимоотношения участников бюджетного процесса, направленные на повышение удельного веса общественно значимых расходов в структуре государственного бюджета.

Бюджетная автономность – финансовая самостоятельность государственных органов всех уровней, направленная на максимальную

реализацию всех общественно-значимых потребностей, повышение жизненного уровня населения и минимизацию издержек по администрированию управленческих функций за счет предоставленных соответствующих полномочий и распределения государственных функций.

Бюджетная автономность включает в себя:

– оптимальное распределение общегосударственных и местных налогов по вертикали государственного управления;

– определение всех расходных обязательств по источникам их финансирования с установлением нормативов расходов, предоставление законных полномочий государственным органам каждого уровня бюджетной системы;

– оказание адресных дотаций по горизонтали государственного управления.

Непрозрачность информации о формировании и исполнении государственного бюджета, которая намерено, искажается, составляет другую важную проблему. Сегодня отсутствуют централизованные информационные системы (базы данных), которые обеспечивали сбор, анализ и оценку бюджетов всех уровней.

Несмотря на внедрение информационных технологий в налоговые органы и переходу на электронный документооборот сегодня невозможно коррелировать сбор налогов, т.е. установить взаимосвязь между формированием доходной части бюджета, с достигнутыми социально-экономическими результатами распорядителями бюджетных средств. Не поддаются анализу межбюджетные трансферты между различными уровнями бюджетной системы, особенно, между целевыми фондами (пенсионные, социальные, медицинские) и бюджетом первого уровня.

На практике налоговые органы пытаются скрыть реальную картину сбора и поступлений налогов, а финансовые органы предназначение, имеющиеся финансовые ресурсы и фактические расходы бюджетных средств.



Соккрытие данных о бюджетно-налоговых отношениях приводит к обезличиванию налогов, вызывает недоверие налогоплательщиков об общественной полезности взимаемых налогов, так как они убеждены, что никакой помощи государство ни при каких обстоятельствах не окажет.

Территориальное распределение бюджетных обязательств необходимо для того, чтобы каждый налогоплательщик осознавал свою причастность в формировании доходов государства и, понимал, какими социальными благами, создаваемые государством за счет бюджетных средств, он пользуется или может воспользоваться.

Механизм перераспределения национального дохода в пользу одного государственного органа для выполнения им государственных функций составляет экономическую сущность государственного бюджета.

Государственное регулирование социально-экономической системы необходимо, но при наличии объективно эффективного механизма перераспределения в пользу государства денежных средств, достаточных для выполнения возложенных на него функций. Только в таком случае государство удовлетворит общественные потребности.

Однако возникают другие методологические проблемы: достаточно денежных средств – это сколько? Какими благами должен пожертвовать налогоплательщик для развития экономики? Как и по каким показателям оценить эффективность деятельности государственных органов? Кто будет определять нормы и правила расходования бюджетных средств? и т.п.

Для многих стран СНГ эти проблемы являются одними из приоритетных, так как большая часть произведенных в обществе товаров и услуг в текущих ценах ежегодно перераспределяется в пользу государства. Обесценивание доходов населения в стране однозначно свидетельствует о неэффективной деятельности государственных органов в целом, о несоответствии бюджета принципам его формирования и недейственности механизма перераспределения национального дохода в пользу государства.

Следовательно, требуется проведение серьезной работы по разработке эффективного механизма формирования и распределения бюджетных средств. Парламентские слушания по проектам закона о государственном бюджете и о его принятии проходят в условиях жарких политических и экономических дебатов, основная тема которых - дефицит денежных средств для погашения внешних заимствований, финансирования социальной политики. В пылу споров забывается о сущности, содержании и роли государственного бюджета. После принятия закона о государственном бюджете, он подлежит обязательному исполнению независимо от его соответствия актуальным потребностям общества. По многолетнему опыту наблюдается тенденция, когда финансируются неважные мероприятия, а на решение социальных проблем в обществе денег всегда не хватает.

Для этого необходимо сломать сложившиеся стереотипы у государственных служащих. Необходимо перестроить менталитет государственных служащих так, чтобы они понимали, что налоги являются исходными по отношению к расходным обязательствам, а не производными. Только от государственных расходов должны зависеть ставки налогов в государстве. В таком случае решение проблемы снижения налогового бремени обусловлено не столько снижением ставок налогов и их количества, а сколько минимизацией расходов государства.

Таким образом, государству необходимо сначала определить на какие цели и в каких размерах требуется денежные средства, а затем найти источник финансирования.

Следует установить нормы в бюджетном законодательстве, которые бы регламентировали порядок расходования финансовых ресурсов различных фондов государства, а также привлеченные заимствования, для обеспечения их целевого использования.

Порядок расходования бюджетных средств должен быть законодательно закреплён и определять цели их использования: развитие инфраструктуры, цифровизации экономики, повышение материального благосостояния

населения, создание дополнительных рабочих мест, внедрение прогрессивных технологий, проведение пенсионной, социальной, налоговой и других необходимых реформ.

В бюджетном законодательстве должно быть четко определено предназначение и использование внешних займов. Допускается привлечение внешних заимствований только на инвестиционные и инновационные программы и проекты, содействующие реальному развитию национальной экономики. Расходование привлеченных средств выступает объектом аудита эффективности использования бюджетных средств. Результаты освоения заемных средств должны быть доступны общественности и средствам массовой информации и содержать сведения о достигнутых результатах.

Д.Ю. Рустамзода констатирует, что ныне «... в финансово-бюджетном законодательстве Республики Таджикистан отсутствует норма, в которой определялась бы ответственность за нецелевое и неэффективное использование средств из республиканского и местного бюджетов, а также внебюджетных и специальных средств. Сегодня правовые основы регулирования ответственности за нарушения в сфере бюджетного законодательства Республики Таджикистан имеют существенные пробелы. Выявлено много фактов, когда выделенные бюджетные средства использовались не по целевому назначению»<sup>1</sup>.

Отсутствие методологии оценки эффективности расходования бюджетных средств повлияло на возникновение принципиальных проблем в бюджетном процессе. Так, законодательством в сфере государственных финансов Министерству финансов предоставлен широкий круг полномочий по составлению проекта государственного бюджета на очередной финансовый год, методологического руководства, прогнозирования основных показателей на кратко- и среднесрочную перспективу, и его представления в

---

<sup>1</sup> Рустамзода Д.Ю. Неэффективное использование бюджетных средств как основание ответственности за нарушение бюджетного законодательства в Республике Таджикистан: финансово-правовое регулирование//Вестник Университета прокуратуры Российской Федерации. 2021. № 3 (83). С.136. (136-146).

Правительство. Полномочия Министерства финансов принадлежат, по сути, Министру финансов, который единолично решает все вопросы, связанные с подготовкой проекта государственного бюджета.

Концентрация столь больших полномочий в одном органе порождает злоупотребление со стороны Министерства финансов. К примеру, на практике часто возникают ситуации, когда на реализацию государственных программ не происходит горизонтального и вертикального бюджетного выравнивания, т.е. получается, что для собственных нужд, а также для нужд отдельных министерств и ведомств, средства на реализацию государственной программы выделяются в полном объеме, которые превышают в разы средства, выделяемые другим отраслевым государственным органам.

Поэтому основные этапы бюджетного процесса должны сопровождаться конкретизацией содержания:

1. При планировании бюджетных расходов необходимо обеспечить: соблюдение нормативов распределения бюджетных средств по статьям расходов, минимальных государственных стандартов; рост основных социально-экономических показателей.

2. Для разработки и утверждения государственного бюджета необходимо создать группу независимых экспертов из числа известных ученых, практиков, общественных деятелей, отстранив работников Министерства финансов в целях исключения конфликта интересов. Весь бюджетный процесс подвергнуть экспертизе и полному его освещению в СМИ.

3. Отчет об исполнении государственного бюджета обязательно должен проверяться группой независимых экспертов, специалистами Счетной палаты и представителями общественности. Заключение Счетной палаты об аудиторской оценке использования бюджетных средств должны направляться Президенту. Чиновники, виновные в нецелевом использовании средств или злоупотреблениях, должны привлекаться к уголовной ответственности, вплоть до полного возмещения нанесенного ущерба.

Разделение полномочий между уровнями бюджетного устройства обыденная проблема любого государства. Суть конфликта интересов проявляется в предоставленных полномочиях, позволяющие извлекать конкретные экономические выгоды. Это прежде всего полномочия в области бюджетно-налогового регулирования, установления тарифов, определении объемов расходных обязательств и т. д.

В социальной сфере жизнедеятельности общества и государства конечным участником любых видов правоотношений выступает физическое лицо - каждый гражданин страны. По этой причине социальная сфера должна быть самой приоритетной в государственной деятельности, а решение социальных проблем общества должны стать предметом пристального внимания на всех уровнях государственного управления. Логично, что такой приоритет должен отражаться в расходной части государственного бюджета в виде ежегодного увеличения объема бюджетных средств, направляемых на выполнение социальных обязательств государства.

Не менее важна проблема централизации бюджетной системы страны. Во все времена государство, предприниматели и граждане испытывают нехватку денежных средств, причина которой кроется во всеобщей их ограниченности. Нужда вынуждает субъекты хозяйствования искать способы их эффективного применения. Ограниченное в бюджетных ресурсах государство вынужденно выделяет потребности с учетом специфики жизнедеятельности субъектов хозяйствования и домашних хозяйств. В силу различных причин бюджетная система отдает приоритет несоциальным нуждам, откладывает их решение на потом по частям, а другим и вовсе не придает значения. Складывается такая структурная подчиненность потребностей, определяемая степенью централизации и уровнем развития бюджетной системы. Удовлетворение потребностей на каждом уровне структурной подчиненности формирует финансовые потоки, определяемые ее системными параметрами жизнеобеспечения.

Распределение финансовых потоков государство производит двумя способами: централизованно и децентрализованно.

Как правило, при разработке государственного бюджета государственные интересы в социально-экономическом развитии страны, ее потенциала, акцентируются исключительно на фискальных задачах правительства, а не на балансе интересов государства, бизнес-предпринимательства и общества.

Такой подход приводит к стагнации в экономике, вследствие которого снижается предпринимательская активность и нарастает социальная напряженность в обществе.

В течение многих лет наблюдается, что темпы прироста доходной части государственного бюджета за счет налоговых поступлений существенно опережают темпы роста основных макроэкономических показателей. К сожалению, это не означает, что государственный бюджет берет на себя дополнительные обязательства по предоставлению государственных услуг гражданам страны. Напротив, его социальные расходы постоянно снижаются, а расходы государственного бюджета, наоборот, возрастают. Из-за меньшей эластичности расходов местных бюджетов и их социальной значимости происходит перенаправление бюджетного дефицита на целевые фонды и местные уровни. Поэтому успехи правительства в вопросе сбалансированности государственного бюджета в значительной мере достигнуты за счет общей разбалансировки бюджетов целевых фондов и местных бюджетов.

Объективную оценку необходимости централизации или децентрализации государственного бюджета можно получить лишь при проведении аудита эффективности использования бюджетных средств, который позволит определить степень влияния децентрализации на социально-экономическое развитие регионов и контрпродуктивность централизованной аккумуляции финансовых ресурсов.

Преимущество децентрализации расходных обязательств заключается в возможности местных органов власти иметь исчерпывающую информацию о предпочтениях местного населения и об административных издержках при создании общественных благ (предоставлении государственных услуг).

Другим аспектом субъективного распределения финансовых ресурсов может выступать политический аспект, который затрудняет перераспределять ресурсы, исходя из общенациональных интересов.

Децентрализация расходов позволяет в какой-то мере разрешить данную проблему. Другим аргументом в пользу децентрализации служит увеличение общественного богатства при правильном учете территориальных различий с одной стороны, и затратах на государственные услуги, с другой стороны.

Опыт других стран показывает, что местный спрос на создаваемые общественные блага неэластичен по стоимости затрат, т.е. расходы на предоставление государственных услуг одинаковы по регионам, а спрос на них разный. Другими словами спрос местного населения на государственные услуги не зависит от бюджетных расходов на их предоставление. Это говорит о том, что децентрализация расходов положительно сказывается на приросте общественного богатства.

Кроме того, учет региональной специфики позволяет минимизировать количество предоставляемых государственных услуг и, как следствие, сократить бюджетные расходы. По статистике уровень бюджетной децентрализации в экономически развитых странах значительно выше, чем в развивающихся.

Анализ вышеприведенных научно-практических проблем бюджетного устройства подтверждает факт того, что государственный бюджет, его организация, планирование и процесс принятия, являются сферой применения методологии аудита эффективности использования бюджетных средств. Альтернативы данной методологии, призванной изменить отношение к государственному бюджету не, как к «государственной кассе», использующей бюджетные средства по личному усмотрению отдельных чиновников, а как на

общественное достояние, которое должно использоваться в решении социальных проблем большинства граждан страны, на сегодняшний день не существует.<sup>1</sup>

По мнению О.В. Котлячкова и Н.В. Котлячковой «Аудит эффективности систем управления может представляться как одна из разновидностей управленческого (операционного) аудита, рассматриваемого отечественными и западными учеными в виде самостоятельного вида аудита, предполагающего проведение проверок любой части процедур и методов функционирования организации в целях оценки производительности и эффективности. В узком понимании аудит эффективности представляет собой проверки организаций и учреждений в целях определения эффективности использования средств. Более широкое толкование предполагает, что аудит эффективности использования средств представляет собой комплекс контрольных мероприятий, направленный на выявление целесообразности и результативности социально-экономического использования средств инвесторов. Аудит эффективности должен обеспечивать достижение получателями средств установленных конечных социально-экономических результатов, а также выполнение возложенных на них задач и функций»<sup>2</sup>. Систему аудита эффективности можно иллюстрировать следующим образом (рисунок 3.3.1).

В экономически развитых странах в целях улучшения производственной деятельности государственных органов, повышения производительности труда государственных служащих, повышения качества предоставляемых государственных услуг населению, применяют метод государственного аудита эффективности.

---

<sup>1</sup> Давлатзода, Д. А. Бюджетные средства как область применения аудита эффективности в Таджикистане / Д. А. Давлатзода // Экономика и предпринимательство. – 2021. – № 9(134). – С. 488-493.

<sup>2</sup> Котлячков О.В., Котлячкова Н.В. Показатели и критерии эффективности использования средств, применяемые для аудита эффективности//[Международный бухгалтерский учет](#). 2013. [№ 2 \(248\)](#). С. 48. (47-57).





**Рисунок 3.3.1. - Элементы системы аудита эффективности**

**Источник:** составлено автором

Е.Н. Синева считает, что аудит эффективности является «важным инструментом государственного финансового контроля, направленным на оценку эффективности, экономичности и рентабельности управленческой деятельности, а также выработку рекомендаций по устранению нарушений и дальнейшему повышению результативности использования бюджетных средств». «Аудит эффективности – это новая ступень развития системы государственного финансового контроля, которая представляет собой независимую проверку, осуществляемую государственными органами внешнего контроля с целью оценки результативности и экономности процесса расходования бюджетных средств и управления государственной собственностью», – считает М.П. Афанасьев.

Под эффективностью использования бюджетных средств автор понимает совокупную результативность производственной деятельности государственных органов по достижению отраслевых социально-экономических целей на основе оптимизации расходов государственного бюджета.

Автор считает, что основным предназначением государственного аудита эффективности бюджетных расходов является выявление узких мест в организации системы государственного управления и финансового планирования государственных органов исполнительной власти, препятствующие надлежащему (качественному и полному) исполнению функций, созданию такой системы государственного мониторинга и контроля, которая бы обеспечивала достижение поставленных целей рациональным и эффективным образом.

Государственный аудит эффективности должен способствовать подготовке реальной оценки о работе государственных органов и рекомендаций по повышению эффективности управления бюджетными средствами. Такой контроль выступает главным фактором повышения эффективности государственного финансового управления, нацеленных на достижение конкретных социально-экономических результатов.

Исследование проблемы оценки деятельности органов государственного управления указывает на различное толкование оценок эффективности, качества и результативности.

К примеру, Законом Республики Таджикистан «О счетной палате» даются следующие определения:

- аудит эффективности - изучение и анализ деятельности объекта аудита на предмет экономности, продуктивности и результативности;
- аудит результативности - изучение и анализ эффективности государственных программ, проектов, направлений деятельности и работы государственных органов и бюджетных организаций в достижении их целей и выполнении заданий.

Термин «эффект» имеет несколько значений. Применительно к толкованию «оценки эффективности» слово «эффект» означает результат каких-либо действий, деятельности. Следует заметить, что эффективность деятельности государственного органа означает предпринятые государственным органом управления действия, направленные на достижение поставленных социально-экономических целей. В этом контексте понятие эффективности отражает умелое использование бюджетных средств при решении государственных задач и проблем. Эффективность же действий (использование бюджетных средств) государственного органа управления невозможно оценить мгновенно, поскольку эффект проявляется в будущем. Такое определение термина эффективности показывает качественную оценку эффективности.

Однако другой подход толкования понятия эффективность означает косвенный результат действий, определяемый как отношение полученного результата к затратам, повлиявшим на достижение целей.

Основной задачей метода аудита эффективности является оценка принятых управленческих решений государственными органами по расходованию денежных средств, которые вверены им в оперативное управление.

Система управления государственных органов направлена на получение социально-экономического эффекта при условии рационального использования денежных средств. Поэтому при проведении аудита эффективности деятельности государственных органов кроме оптимального расходования денежных средств необходимо учитывать качество исполнения возложенных на них функций и предоставляемых услуг населению.

В связи с этим метод аудита эффективности должен предусматривать оценку четырех систем показателей эффективности: экономическую, техническую, управленческую и социальную.

Экономическая эффективность будет выступать количественным показателем, отражающим оптимизацию и рационализацию деятельности

государственного органа по управлению денежными средствами, а социальная эффективность – качественным показателем, отражающим соответствие достигнутых целей государственным органом потребностям и ожиданиям населения.

Оценка результативности отражает степень достижения социально-экономического эффекта по сравнению с запланированным, ожидаемым.

Экономические показатели эффективности отражают соответствие бюджетных расходов целям и плановым результатам производственной деятельности государственного органа с учетом их рациональности и минимизации. Бюджетные расходы следует определять в расчете на одного гражданина-потребителя государственной услуги, на одну выполненную государственную функцию, или на другую результативную плановую единицу производственной деятельности.

Управленческие показатели эффективности позволят оценивать качество исполнения государственных функций и предоставляемых государственных услуг, основываясь на оценке: уровня кадрового обеспечения и профессиональной подготовки сотрудников государственного органа; соответствия решений стандартам и нормативам финансирования, правильности выбора технологии управления и т.п.

Социальный эффект призваны отражать социальные показатели. Для его оценки необходимо применять систему количественно измеримых показателей, которые отражают изменение социального статуса, улучшение материального благосостояния населения и т.п.

Государственные услуги населению, оказываемые государственным органом бесплатно, в денежном выражении могут выступать как расходы государственного бюджета по их предоставлению. В случаях оказания платных государственных услуг при аудите эффективности государственных органов можно воспользоваться показателями как в натуральном, так и в денежном выражении.

Следует учитывать, что экономия бюджетных средств не всегда отражает эффективность их использования. К примеру, экономия средств, предназначенных на санаторно-курортное лечение, оздоровление застрахованных лиц и членов их семей, индексацию пенсий, приводит к обратному результату.

Поэтому при проведении аудита эффективности таких отраслей экономики, как социальное страхование, социальная помощь, здравоохранение, образование, необходимо исходить из государственных социальных обязательств перед населением и финансирования в объемах, предусмотряемых нормативно-правовыми актами.

Качество предоставляемых государственных услуг непосредственно зависит от управленческой деятельности и технической эффективности производственной деятельности государственного органа. При оценке социальной эффективности необходимо обращать внимание на качество предоставляемых государственных услуг, поскольку только количественная оценка деятельности может привести к неверному аудиторскому заключению. Количество выплаченных пособий по уходу за ребенком и состояние здоровья детей до полутора лет яркий пример такой ситуации, т.е. увеличение численности детей, получающих пособие по уходу за ребенком, не отражает влияния получаемых сумм на состояние их здоровья. Другой пример из сферы образования. Количество выпускников высших учебных заведений не отражают их готовности к осуществлению профессиональной деятельности.

Разработка подобных социальных показателей для оценки эффективности использования бюджетных средств государственных органов, предоставляющих государственные социальные услуги населению, весьма сложный вопрос, но и самый актуальный в свете выполнения государственных обязательств: контролировать полноту, законность, адресность и своевременность финансирования государственных органов и получаемого социального эффекта от использования бюджетных средств.

Особенность аудита эффективности использования денежных средств состоит в том, что результаты оценки производственной деятельности государственных органов необходимо анализировать в динамике за ряд лет.

Именно сравнение показателей динамики с базовым годом наглядно демонстрирует влияние финансового управления на результаты производственной деятельности государственного органа.

В случаях, когда не удастся напрямую определить результаты через критерии оценки социальной эффективности необходимо выразить их опосредованно.

Государственные органы должны оказывать методологическую поддержку местным органам власти. Система аудита эффективности использования бюджетных средств государственными органами на местах не сформирована. Даже на республиканском уровне не проводится оценка эффективности реализации законов, государственных программ, стратегий и концепций. Причина кроется в сложившейся практике государственного финансового управления, когда анализ затрат во взаимосвязи с достижением поставленных целей никем не востребован.

Определившись с сущностью общего понятия оценки эффективности, можно сформулировать задачи аудита оценки эффективности государственных органов:

- обеспечение правительства и парламента объективной и достоверной информацией о факторах и причинах неэффективной деятельности государственных органов для принятия оптимальных управленческих решений;

- повышение прозрачности, доступности и открытости информации о результатах деятельности государственных органов для планирования мероприятий по совершенствованию системы государственного управления;

- проведение сравнительного анализа показателей для оценки государственных органов с похожими функциями.

Исходя из поставленных задач, можно определить следующие оценки эффективности: оперативная и расширенная.

Оперативная оценка должна проводиться ежегодно, а расширенная оценка каждые три года, в случаях:

- неудовлетворительной оценки результатов деятельности государственного органа;
- организационно-структурных изменениях государственного органа, расширения или сокращения функций.

Таким образом, изучив суть понятия эффективности деятельности государственного органа управления, можно сделать вывод, что аудит эффективности государственного управления должен содержать разностороннюю комплексную оценку, включающее в себя не только чисто количественные показатели экономической и технической эффективности, а также уровень удовлетворенности населения качеством и полнотой предоставляемых государственных услуг.

Следует учесть, что метод аудита эффективности более трудоемкий по сравнению с классическими методами проведения аудита, направленными на оценку законности и целевого использования денежных средств. Это вызвано тем, что аудит эффективности нужно проводить в государственных органах, представляющие общественно значимые сферы и использующие значительные объемы денежных средств из государственного бюджета. Выявленные проблемы в системе управления таких государственных органов должны способствовать повышению ответственности руководителей и более рациональному использованию денежных средств в интересах общества.

По итогам проведения аудита эффективности в аудиторском заключении должны излагаться причины и факторы, повлиявшие на неэффективное использование денежных средств, а также конкретные рекомендации по их устранению. Аудиторское заключение не должно носить субъективный характер. Оно должно базироваться на совокупности

собранных убедительных доказательств и комплексной оценки финансовой деятельности государственного органа.

Автор считает, что аудит эффективности дает общую оценку эффективности работы государственного органа, поскольку именно от организационно-управленческой работы, уровня автоматизации производственной деятельности, технологии управления и технической оснащенности государственного органа, производительности труда его работников, - в целом зависит качество исполнения государственных функций, задач, услуг и программ.

Именно оптимальное распределение финансовых средств по данным направлениям и определяет эффективность использования выделяемых денежных средств.

Другими словами, принятие управленческих решений о приоритетности и объемах финансирования по направлениям производственной деятельности государственного органа характеризует эффективность использования денежных средств.

Рациональность использования денежных средств означает целевое и обоснованное использование бюджетно-финансовых ресурсов в объемах и способами, которые способствуют устойчивому социально-экономическому развитию общества, повышению уровня и качества жизни населения, человеческого капитала.

Достигнуть рациональности в расходовании бюджетных средств можно за счет совершенствования системы управления, оптимизации организационной структуры управления, контроля и сокращения административных расходов, стратегического финансового планирования, применения современных средств обработки информации, инновационных технологий и т.п.

Рентабельность государственной услуги можно охарактеризовать как отношение полученной экономии от ее предоставления к ее издержкам (или их себестоимости). Она демонстрирует, в какой мере государственный орган



может покрывать свои издержки экономией. При этом подразумевается, что неоказанная по действующему законодательству государственная услуга приведет к дополнительным значительным затратам.

Можно утверждать, что государственная услуга рентабельна в том случае, когда затраты на единицу оказанной государственной услуги будут меньше запланированных (нормативных) в сравнении с аналогичным периодом или с другими государственными органами, предоставляющих схожие услуги.

Архиважной составляющей проведения аудита оценки эффективности, как было сказано выше, является оценка социальной эффективности. Отсутствие оценки социального эффекта не позволит полноценно сделать выводы о степени рациональности использования денежных средств.

Показатели оценки социальной эффективности характеризуют уровень достигнутого социально-экономического развития общества, материального благосостояния определенной когорты населения, в результате реализации государственными органами своих функций, государственных стратегий, концепций и программ, решения актуальных проблем.

Показатели социальной эффективности можно получить путем проведения социологических опросов среди заинтересованных участников и потребителей государственной услуги. Анализ динамики этих показателей служит достаточным основанием для оценки полученного социального эффекта.

При проведении аудита эффективности происходит постоянное систематическое измерение и фиксация значений социально-экономических показателей, отражающих текущее состояние и уровень исполнения возложенных на государственный орган функций, программ и услуг.

Такой подход позволит обеспечить государственные органы управления объективной информацией о состоянии дел и оперативно вносить коррективы в систему и технологии управления государственного органа.

В связи с чем возникает острая необходимость в разработке методологии проведения аудита эффективности, системы показателей, методике их измерения и расчета, обработки и интерпретации.

Аудит эффективности использования денежных средств будет способствовать мониторингу реализации отраслевой политики и целевых программ, отслеживанию хода исполнения работ, формированию промежуточных итогов деятельности, своевременному предупреждению отклонений от нецелесообразных затрат, сравнительному анализу с другими государственными органами с аналогичными функциями.

Таким образом, аудит эффективности раскроет множество нюансов, которые невозможно выявить при проведении финансового аудита.

Применение аудита эффективности в деятельности государственных контрольно-счетных органов является качественным скачком развития в системе государственного финансового контроля.

Предметом контроля становится оценка принятия управленческих решений системой управления, уровень развития технологии управления и технической оснащенности.

В связи с этим теоретической проработки показателей аудита эффективности для их практического применения в работе государственных контрольно-счетных органов становятся центральными. Требуются научно-практические изыскания для разработки обоснованной методики аудита эффективности использования денежных средств.

В Таджикистане проведение аудита эффективности затруднено в связи с наличием правовых проблем, определенных сложившейся практикой управления государственными финансами. Необходимо устранить существующие правовые пробелы и коллизии в действующем законодательстве в сфере государственного финансового контроля и провести антикоррупционную экспертизу нормативных актов на предмет выявления конфликтов интересов.

Отсутствие специальных подзаконных актов, определяющих методы определения эффективности и экономности бюджетных расходов, - главная правовая проблема в системе государственного финансового контроля Таджикистана.

В настоящее время в Таджикистане аудит эффективности бюджетных средств не регламентируется какими-либо стандартами финансового контроля (внутренними или международными). Необходимо разработать такой стандарт, который бы определял правила и устанавливал требования по организации и проведению аудита эффективности использования бюджетных средств (рисунок 3.3.3).

Следует рассмотреть введение показателя коррумпированности в государственных органах, который отражал бы последствия множественных допущенных правонарушений и как результат неэффективное использование бюджетных средств. Анализ динамики показателей коррумпированности и своевременное принятие соответствующих мер позволит снизить риски возникновения коррупции в государственных органах. Борьбе с этим негативным явлением может способствовать четко организованные службы внутреннего контроля государственных органов.

Для законодательного закрепления методологии аудита эффективности использования бюджетных средств необходимо внести изменения в Закон Республики Таджикистан «О счетной палате» по вводу состава показателей аудита эффективности, а также критериев и его индикаторов.

Необходимо законодательно определить такие понятия, как экономическая, управленческая, техническая и социальная эффективности, которые будут наиболее полно, отражать результаты финансово-хозяйственной деятельности государственных органов, эффективность их системы и технологии управления. Центральной проблемой в разработке методологии аудита эффективности является определение критериев и системы показателей для оценки эффективности использования бюджетных средств.

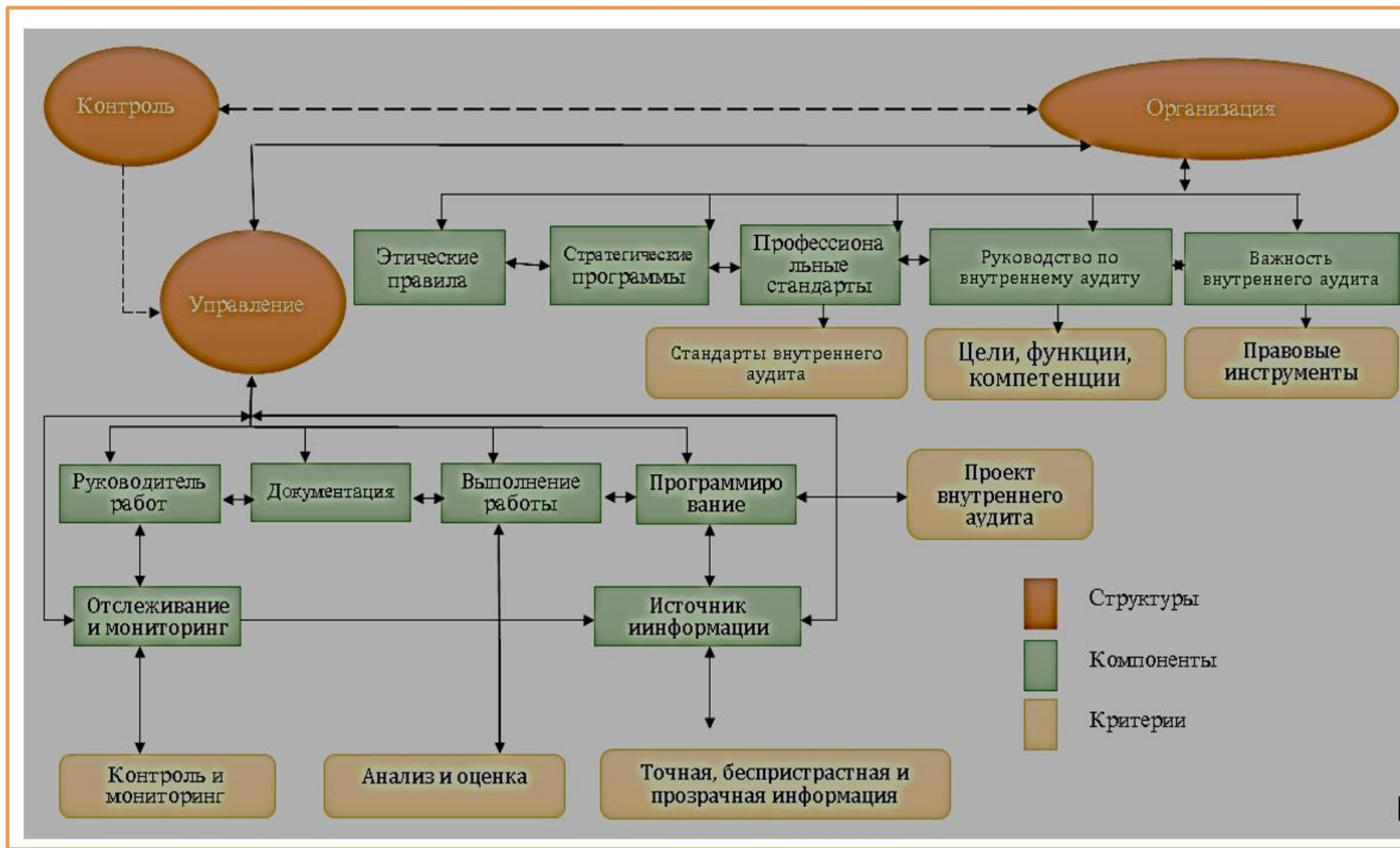


Рисунок 3.3.3. Модель формирования аудита эффективности

Применяя системный подход при разработке системы показателей оценки эффективности использования бюджетных средств, необходимо предусмотреть возможности количественной оценки социально значимых результатов производственной деятельности государственных органов. Модель оценки эффективности использования бюджетных средств приведено в приложении 4.

Бюджетные средства, выделяемые на получение общественно-значимых результатов производственной деятельности, по характеру их использования носят программно-целевое предназначение. Поэтому обязательным условием при разработке критериев и системы показателей является возможность количественного измерения качественных характеристик как непосредственно деятельности субъекта аудита, так и изменения жизни граждан, их социально-экономического положения и т.п.

Мониторинг качественных показателей способствует росту количественных показателей. Качественные показатели позволяют выявлять причины происходящих процессов, тогда как количественные указывают на их следствие.

Когда мы хотим управлять процессами, необходимо иметь возможность измерять и контролировать причины. В этом заключается смысл качественных показателей. Измерение качественных показателей позволит получать требуемый количественный результат, т.е. что измеряем, то и получаем.

Особую значимость качественные показатели приобретают при оценке эффективности использования бюджетных средств в социальной сфере.

Следует обратить внимание на необходимость наделения полномочий государственных контрольно-счетных органов по проведению тщательного анализа уровня и качества предоставляемых государственных услуг, влиянию результатов деятельности государственных органов на экологию, социальное обеспечение, демографию, уровень материального благосостояния населения, коррумпированность управленческого звена государственных органов и др.

Внедрение в практику деятельности государственных контрольно-счетных органов аудита эффективности использования бюджетных средств будет

способствовать предупреждению и искоренению коррупционных действий (мошенничества, хищения, взяточничества, вымогательства) со стороны ответственных лиц, повысит прозрачность и доступность информации о мерах противодействия коррупции для общества.

Аудит эффективности является действенным инструментом в борьбе против коррупции, плохого финансового управления, необоснованных растрат бюджетных средств. Для этого необходимо законодательно урегулировать вопросы методологии аудита эффективности, его применения и использования на республиканском и местном уровнях. Он является важным компонентом совершенствования системы управления финансовыми ресурсами и имуществом государства, оказывая профилактическое воздействие на коррупционные действия государственных служащих.<sup>1</sup>

#### **3.4. Факторы и условия развития аудита эффективности в Счетной палате Таджикистана**

В настоящее время концепция аудита эффективности набирает высокий оборот по уровню значимости в обеспечении эффективного финансового контроля. Аудит эффективности выступает надежным инструментом предотвращения необоснованных оценок, нерационального использования финансовых средств, хищения, обмена и финансовой недобросовестности. Аудит эффективности в значительной степени способствует повышению результативности процессов финансового контроля в государственных учреждениях.

При этом, «Следует отметить, что главной отличительной чертой непосредственно аудита эффективности, отличающими его от финансового аудита и финансового контроля, является то, что его главная цель - не выявление нарушений финансового (бюджетного) законодательства, а оценка

---

<sup>1</sup> Давлатзода, Д. А. Аудит эффективности использования бюджетных средств как действенный инструмент оценки производственной деятельности государственных органов Таджикистана / Д. А. Давлатзода // Управленческий учет. – 2021. – № 11-2. – С. 366-374. – DOI 10.25806/uu11-22021366-374. – EDN EPSIHJ.

эффективности деятельности объектов контроля по использованию ими государственных ресурсов. При этом нельзя не отметить, что финансовый аудит и аудит эффективности объединяет общая характеристика, которая заключается в том, что формой проведения того и другого вида аудита является последующий контроль формирования и использования государственных ресурсов»<sup>1</sup>. Последнее в значительной степени связано с обеспечением финансовой дисциплины в государственных учреждениях.

Проблемы финансовой дисциплины в последние годы превратилась в основной параметр принятия решений государственному контролю и аудита финансовых ресурсов. В сентябре 2015 года отчет Fitch Institute показал, что основным определяющим фактором повышения рейтинга Турции в международной системе стала сильная финансовая дисциплина правительства. В самом простом определении финансовая дисциплина – это соблюдение законов и правил при потреблении государственных ресурсов. Финансовая недисциплинированность приводит к замедлению экономического роста, увеличению государственных расходов, увеличению разрыва между разными слоями общества, бедности, деградацию социального капитала и снижению легитимности правительств. Помимо негативных экономических последствий, финансовая недисциплинированность и административная коррупция отрицательно влияют на моральные качества госслужащих.

Административная система и исполнительные органы Таджикистана также страдают от финансовой недисциплинированности. Выбор денежно-кредитной и финансовой политики страны зависит от соблюдения финансовой дисциплины. Финансовая дисциплина на уровне каждого учреждения, компании и агентства, которое является государственным или находится под контролем правительства выступает важным фактором эффективного использования финансовых ресурсов.

---

<sup>1</sup> Бусуёк Н.А., Макарова Л.М. Аудит эффективности в системе внешнего государственного финансового контроля (аудита) // Вестник МФЮА. 2022. №3. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-effektivnosti-v-sisteme-vneshnego-gosudarstvennogo-finansovogo-kontrolya-audita> (дата обращения: 29.05.2023).

Современный экономический словарь дает следующее определение понятию финансовой дисциплины: «Финансовая дисциплина - обязательный для всех участников финансовых отношений, агентов финансовых операций порядок осуществления финансовой деятельности, платежей, расчетов»<sup>1</sup>. В другом словаре отмечается, что «Дисциплина финансовая - точное и своевременное выполнение предприятиями, организациями и учреждениями установленных в соответствии с законодательством и изданными на его основе правилами бюджетных, кредитных, расчетных и других финансовых обязательств»<sup>2</sup>.

А.А. Храмченко и его коллеги отмечают, что «Финансовая дисциплина является элементом стратегического и тактического финансового менеджмента и регулирует перспективную и текущую деятельность организации. В части стратегических задач в функционал финансовой дисциплины входят следующие действия: контроль за исполнением бюджета на текущий и плановый периоды, разработка положений финансовой дисциплины в стратегии организации и документах, которые отражают стратегическое позиционирование организации на рынке и в профессиональном сообществе. Таким образом, в рамках стратегических задач финансовая дисциплина выступает как инструмент внутреннего надструктурного контроля за организацией деятельности и в качестве стратегического инструмента управления»<sup>3</sup>.

Финансовое правонарушение определяется как действия или бездействие государственных чиновников или операторов государственных учреждений с целью получение личной выгоды или выполнение работы для третьего лица незаконным способом. Финансово-административная коррупция – это злоупотребление властью в системе организации или общества в интересах отдельного лица или других учреждений. Некоторые исследователи полагают,

---

<sup>1</sup> Современный экономический словарь. А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. - 6-е изд., перераб. и доп. - Москва: ИНФРА-М, 2024. - 512 с.

<sup>2</sup> Словарь финансово-экономических терминов / А. В. Шаркова, А. А. Килячков, Е. В. Маркина, Л. А. Чалдаева. - Москва: Дашков и К, 2015. - 1168 с.

<sup>3</sup> Храмченко А.А., Черная О.А., Куклин И.С., Романика Н.А. Финансовая дисциплина как фактор эффективного управления организацией // ЕГИ. 2022. №42 (4). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/finansovaya-distiplina-kak-faktor-effektivnogo-upravleniya-organizatsiey> (дата обращения: 15.05.2023).



что финансовая недисциплинированность и административная коррупция - это не только экономический обмен, происходящий с экономическими мотивами, но и политическая деятельность.

Можно смело полагать, что финансово-административная коррупция с учетом ее растущего влияния разрушило культурную, политическую и экономическую структуру общества и функционирование многих институтов.

Концепция информирования, как один из наиболее эффективных современных методов надзора, внесла значительный вклад в предотвращение и выявление нарушений и считается одной из основных составляющих улучшения экономической ситуации и финансовой дисциплины. Исходя из этого, «индивидуальные факторы», «влияние нарушителя», «возможности отслеживать нарушения» и «решительное обращение с нарушителями» соответственно являются наиболее важными эффективными факторами для выявления и улучшения финансовой дисциплины государственных компаний в трех стадиях: до расходования, во время расходования и после расходования.

Термин «информирование о нарушениях» впервые был использован в 1963 году в докладе Отто Отопки о рисках безопасности нового правительства США советнику председателя подкомитета Сената. Термин, по-видимому, относится к тому времени, когда британские полицейские, когда в городе произошло преступление, немедленно дали свисток, а общественность и общественность сообщили другим полицейским о месте преступления.

Финансовая дисциплина - это концепция, охватывающая все ключевые вопросы государственного финансового контроля как общие государственные расходы, общие доходы, финансовый бюджет и государственный долг, которые обеспечивают финансовые показатели развития экономики. Дальновидная реалистическая политика по установлению и поддержанию финансовой дисциплины должна быть более активной в отношении других покупок, таких как общий объем государственных доходов, бюджетный дефицит или профицит, а также долговое бремя, которые тесно с этим связаны. Иными словами, сокращение государственных расходов должно сопровождаться ограничениями

по другим статьям бюджета. Легче увеличить доходы, чем сократить государственные расходы. Финансовая дисциплина является очень важной концепцией макроэкономической стабильности в странах с развивающейся экономики.

Например, в Турции использование стабилизирующей валюты является основным столпом успешной макроэкономической политики. Эта страна демонстрирует себя за счет сокращения бюджета, стоимости заимствований и инфляции, сильной и высокой эффективности роста, а также более подходящей инвестиционной среды.

Отмечается, что «Профессия аудитора является общественно значимой, и предполагает высокий уровень ответственности аудиторов за качество оказываемых услуг. От качества аудиторского заключения зависят результаты решений, принимаемых пользователями информации. Собственники, инвесторы, кредиторы и общественность в целом полагаются на мнение аудиторов, исходя из допущения того, что проверка проведена качественно»<sup>1</sup>.

На основе опыта, полученного в развитых и развивающихся странах, включая Корею, Канаду, Англию, Норвегию, Южную Африку, Чили, Турция и т. д. в вопросах мониторинга и оценки, а также посредством внедрения системы мониторинга и оценки (МиО), основанной на оперативном бюджетировании и акценте на результатах с учетом добавления подотчетности можно улучшить эффективность, результативность и экономическую эффективность. Повышение качества государственных услуг, реализация и достижение целевых показателей, сокращение бюджетных отклонений за счет правильного распределения государственных средств, значительное снижение коррупции и повышение прозрачности результатов, что привело к завоеванию общественного доверия и управленческого и экономические решения. Необходимо выявить эффективные факторы в формулировании идеальной модели мониторинга и оценки финансового контроля.

---

<sup>1</sup> Исмаилов К.С., Утегенова С.Т. Применение IT-технологии как основа повышения эффективности работы аудиторских услуг//Наука и мир. 2016. № 10-2 (38). С. 45-47.

Для этого требуется систематический процесс, называемый аудитом эффективности. Между тем, измерение эффективности управления с помощью трех факторов эффективности, результативности и экономической эффективности становится значимым, когда руководство не имеет ограничений в использовании всех ресурсов, находящихся под его контролем, включая финансовые и человеческие ресурсы, и выбирает и распределяет их в соответствии со своими собственными пожеланиями. Это привело к тому, что аудит и оценка эффективности менеджеров столкнулись с такими проблемами, как влияние на управленческие решения факторов, находящихся вне организации, конфликт между законодателями и нормами закона, а также непринятие риска при принятии управленческих решений<sup>1</sup>.

Сложность в системе бюджетирования, наряду с проблемой отсутствия конкретных критериев в финансово-распорядительной системе органов исполнительной власти, вызвала сбой в установлении финансово-экономической дисциплины в системе бюджетирования, а вместо этого в процессе составления бюджета набирает обрат жесткая конкуренция между различными органами за увеличение доли бюджета в своей пользе. Поэтому реформирование бюджетной системы страны, а в последующем и системы финансового мониторинга государственного сектора на основе операций и подготовки на этой основе отчета об отчислениях всего бюджета страны приведет к повышению подотчетности исполнительных органов и прозрачности их деятельности, производительности, а также повышение качества и эффективности годовых бюджетов<sup>2</sup>.

Ныне часто утверждается, что аудит эффективности повысит результативность и подотчетность в государственном секторе. Целью

---

<sup>1</sup> Тоҳирова Р.С., Асоев К.Р. Интихоби маҳакқои арзёбии самаранокӣ истифодабарии воситаҳои давлатӣ ҳангоми гузаронидани аудити самаранокӣ//Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Баҳши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. 2021. № 8. С. 141-148.

<sup>2</sup> Орзуев П.Ч. Аудити самаранокӣ истифодабарии воситаҳои буҷет: назария ва ташкили он//Муаммоҳои гузариш ба иқтисоди рақамӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон: вазъи кунунӣ ва дурнамо. Маводи конференсияи ҷумҳуриявӣ илмию амалӣ. - Душанбе, 2023. С. 359-364.

настоящего раздела является разработка подходящей модели для создания системы аудита эффективности в учреждениях государственного сектора Таджикистана.

В первой части исследования, где мы ищем пути внедрения системы аудита эффективности, будут изучены теоретические основы, регулирующие ее, фундаментальный аспект, а во второй часть, будет представлена модель создания системы аудита эффективности в госучреждениях. Исследование основано на эксперт-опросы. С точки зрения метода анализа и способа представления результатов исследования в разделе теоретических основ он носит преимущественно описательно-аналитический характер. По временному критерию оно является поперечным, а по цели исследования - поисковым в начальной части и объяснительно-практическим в заключительной части. Область исследования расположена в Таджикистане и включает учреждения государственного сектора и Счетной палаты. Временные рамки исследования: 2023 год. Респондентами выступают консультанты, помощники и аудиторы, работающие в Счетной палате, аудиторов и специалистов, эксперты Министерства финансов, а также менеджеры аудиторских организаций. Учитывая размер статистической совокупности, выборка будет осуществляться в форме кластеров. Преимущество кластерной выборки в учреждениях государственного сектора состоит в том, что в статистическую выборку включаются представители каждого из этих учреждений.

При использовании факторного анализа следует учитывать, что количество отобранных выборок должно быть как минимум в три раза больше числа элементов в статистической выборке вопросника, поэтому из каждого кластера было выбрано несколько образцов. Размер выборки в данном исследовании рассчитывается по следующей формуле.

$$n = \left( \frac{za * \sigma_x}{\frac{2}{b}} \right)^2 = \left( \frac{1,96 * 0,265}{0,05} \right)^2 = 107$$

Для сбора и обработки информации использовались два взаимодополняющих метода: во-первых, выявлены эффективные факторы создания системы аудита эффективности в стране, проведя обзор опыта успешных стран в области создания системы аудита эффективности; затем (во-вторых) соответствующие факторы были классифицированы и предоставлены в форме анкеты членам отобранной выборки. В указанной анкете экспертам предлагалось указать свое согласие или несогласие с каждым из вопросов, включенных в анкету, и заявить о своем согласии или несогласии в виде цифры от 1 до 5, которая указана в континууме каждого вопроса. Для анализа данных использовались программные обеспечения SPSS и SMARTPLS.

Тест из двух предложений использовался для того, чтобы получить общее мнение за и против. Поскольку в пунктах, затронутых в анкете, респондентам предлагалось высказать свое мнение по каждому из вопросов в форме согласен или не согласен, поэтому по каждому пункту они были разделены на две группы, и этот тест использовался для сравнения использовалось равенство одного государства (согласен) по сравнению с другим государством (против). Выборочный t-критерий используется для оценки степени согласия или несогласия мнений респондентов с анкетой. На основе чисел, указанных в континууме, относящемся к каждому пункту, который определяется от 0 до 5, каждый из респондентов после заявления о своем согласии или несогласии с предметом вопроса указал одно из чисел от 0 до 5, чтобы определить уровень их согласия или несогласия. Эта сумма была исследована с помощью t-критерия. Для выявления наличия или отсутствия консенсуса (согласия мнений) среди членов выборки по вопросам использовался одновыборочный тест Колмогорова-Смирнова. С помощью критерия Колмогорова-Смирнова можно проверить распределение на «нормальность» т.е. определить отличается ли распределение от «нормального».

Тест Краскела-Уоллиса использовался для сравнения ответов между ответами дающего, аудиторов, бухгалтеров, экспертов Министерства финансов и других. «Критерий Краскела-Уоллиса предназначен для проверки равенства

средних нескольких выборок. Данный критерий является многовыборочным обобщением критерия Уилкоксона-Манна-Уитни. Критерий Краскала-Уоллиса является ранговым, поэтому он инвариантен по отношению к любому монотонному преобразованию шкалы измерения»<sup>1</sup>. Подтверждение гипотезы  $H_0$  означает, что функции распределения  $K$  популяции одинаковы. Далее с помощью 5-го теста Шеффе для пунктов, которые не были подтверждены в тесте Краскала Уоллиса, исследовалось сходство мнений разных групп. Как известно, тест Шеффе «...производит одновременные сравнения совместных пар для всех возможных комбинаций пар средних. Использует выборочное  $F$ -распределение. Может применяться для проверки всех возможных линейных комбинаций групповых средних, а не только для парных сравнений»<sup>2</sup>. «Это – консервативный тест, в котором имеется тенденция к ошибке в сторону недооценки значимости различий между средними, он хорошо справляется с проблемой неравного числа случаев в определенных ячейках»<sup>3</sup>.

Представленные выше тесты проводились по каждому пункту, касающемуся основных и второстепенных вопросов исследования, но для краткости мы воздержались от детализации результатов этих тестов и просто упомянули, что по результатам вышеуказанных тестов все индикаторы, представленные в модели, была определены как факторы, влияющие на создание системы аудита эффективности. Далее, с использованием факторного анализа, представлена модель создания системы аудита эффективности в учреждениях государственного сектора.

Подтверждающий факторный анализ - один из старейших статистических методов, используемых для изучения взаимосвязи между существующие переменные (полученные факторы) и наблюдаемые переменные (вопросы). также используются для выражения смысла измерения. Этот метод используется для оценки параметров и проверки гипотез в зависимости от количества

---

<sup>1</sup> <http://www.machinelearning.ru/wiki/index.php?title=%D0%9A%D1%80%D0%B8%D1%>

<sup>2</sup> <https://www.ibm.com/docs/ru/spss-statistics/beta?topic=anova-one-way-post-hoc-tests>

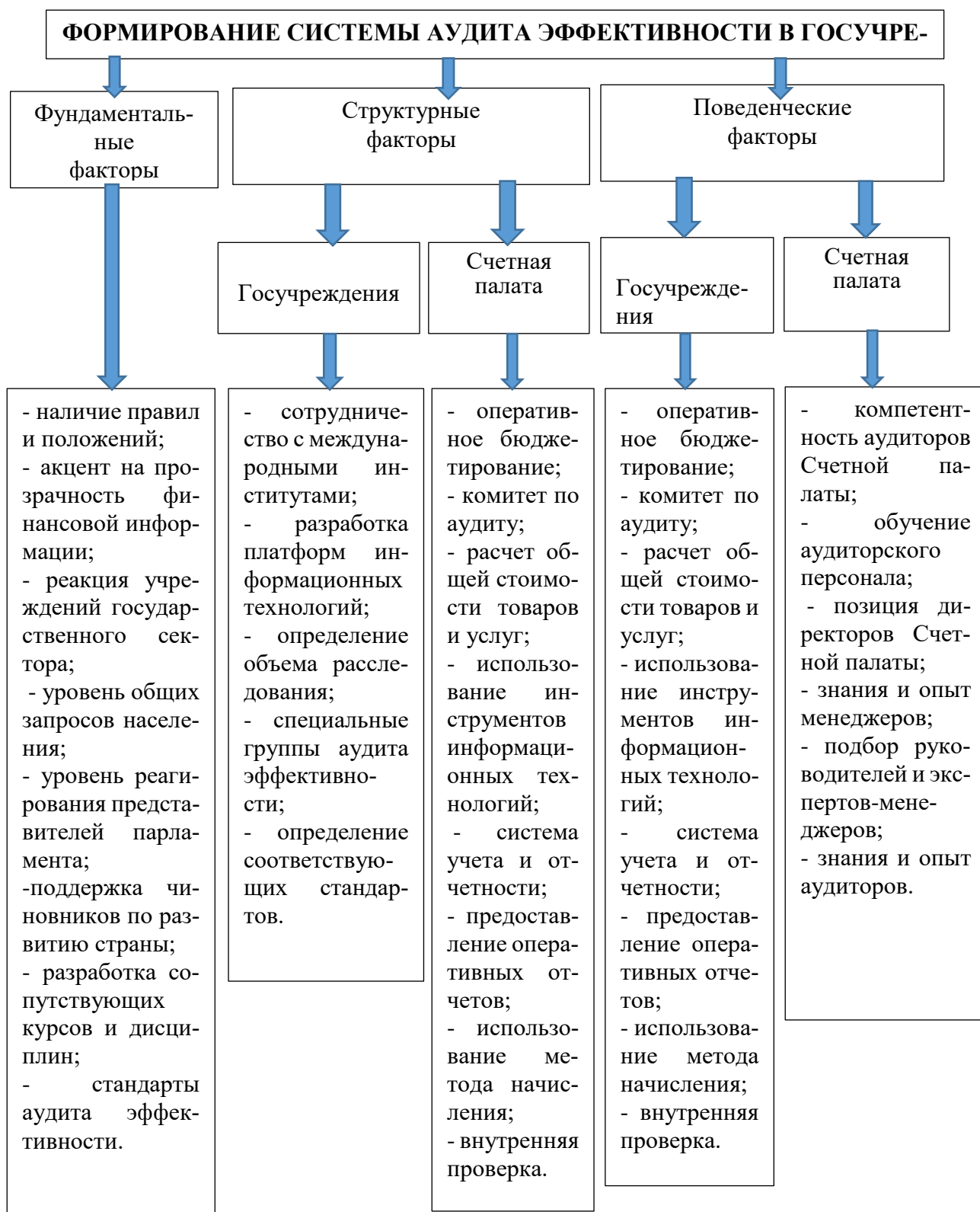
<sup>3</sup> Большой психологический словарь [Текст]: справочное издание / ред. Б.Г. Мещеряков, В.П. Зинченко. - СПб.: Прайм-ЕВРОЗНАК, 2005. - 672 с.

основных факторов среди показателей. Он основан на прочной теоретической и эмпирической основе и определяет, какие переменные с какими факторами коррелируют. Факторную нагрузку, рассчитанную с помощью этого метода, можно интерпретировать как любую другую корреляцию. Соответственно, чем выше нагрузка индекса на фактор, тем больший вес следует придавать этому индексу при интерпретации.

Из-за множественности независимых переменных и показателей для подтверждения достоверности модели использовался метод частичных наименьших квадратов PLS с использованием программного обеспечения SMARTPLS. Метод оценки PLS определяет коэффициенты таким образом, чтобы полученная модель имела наибольшую возможность интерпретации и объяснения. Это означает, что модель может предсказать конечную зависимую переменную с высочайшей точностью и достоверностью.

Все научные исследования основаны на концептуальной основе, которая определяет желаемые переменные и отношения между ними. Поле и исследование требуют его, поскольку каждое научное исследование представляет собой ментальную карту и концептуальную модель, которая нарисована в виде подходящего аналитического инструмента, переменных и связей между ними. В этом исследовании инструмент триангуляционного анализа использовался в качестве концептуальной модели. Концептуальная модель исследования представлена на рисунке 3.3.3.

Настоящее исследования направлено на определение степени эффективности фундаментальных, структурных и поведенческих факторов действующей системы аудита. Соответственно, будет дана оценка степени готовности государственных учреждений для перехода на систему аудита эффективности.



**Рисунок 3.3.3. - Концептуальная модель исследования формирования системы аудита эффективности в госучреждениях**

**Источник: составлено автором**

В таблице 3.4.1 показаны индексы достоверности и надежности для всех переменных исследования. Используя извлеченный индекс средней дисперсии,



было обнаружено, что все изученные структуры имеют среднюю извлеченную дисперсию выше 0,6. Для проверки достоверности анкеты используются комбинированные индексы надежности и альфа Кронбаха, причем требованием подтверждения надежности является то, чтобы эти индексы были выше 0,5. Все эти коэффициенты оказались выше 0,7, что свидетельствует о надежности средства измерения.

Индекс соответствия модели (GOF) индекс показывает компромисс между качеством модели конструкции и измеренной модели и равен:

$$GOF = \sqrt{AVE} \times \sqrt{R^2}$$

Где:  $\overline{AVE}$  и  $R^2$  являются средним значением AVE и  $R^2$ .

**Таблица 3.4.1.- Индексы достоверности и надежности**

Показатели (факторы)	Средняя объясненная дисперсия	Комплексная надежность	Коэффициент детерминации	Альфа Кронбах
Фундаментальные факторы	0,426	0,830	0,626	0,765
Структурные факторы	0,761	0,890	0,782	0,786
Структурные факторы на уровне государственных институтов	0,203	0,802	0,87	0,761
Структурные факторы на уровне государственной Счетной палаты	0,238	0,746	0,729	0,719
Поведенческие факторы	0,764	0,879	0,824	0,718
Поведенческие факторы на уровне государственных институтов страны	0,401	0,716	0,730	0,724
Поведенческие факторы на уровне Счетной палаты	0,405	0,741	0,838	0,706
Создание системы аудита эффективности в учреждениях государственного сектора	0,840	0,897		0,886

**Источник:**. Расчеты автора

Высокий индекс значения GOF выше 0,5 свидетельствует о пригодности модели. Для этой модели значение индекса согласия равно 0,569 и показывает высокий уровень соответствие модели. Проще говоря, результаты данного исследования хорошо согласуются с факторной структурой и теоретической основой исследования.

Как выше отметили, подтверждающий факторный анализ использовался для определения факторной нагрузки и ранжирования показателей, влияющих на

создание системы аудита эффективности. Результаты этого анализа представлены в таблице 3.4.2. Кроме того, в таблице 3.4.2. показана общая модель исследования, по оценке нормативных коэффициентов. В этой модели конкретизируется факторная нагрузка по каждому из компонентов, влияющих на построение системы аудита эффективности.

**Таблица 3.4.2. - Ранжирование и факторная нагрузка переменных исследования**

№	Рейтинг	Краткое описание параметров	Факторная нагрузка
Первый основной вопрос: соответствие фундаментальных факторов условиям перехода на аудит эффективности			
1	1	Наличие четких правил и положений в области аудита эффективности	0,733
2	7	Создание и развитие академических областей и курсов, связанных с обучением аудита эффективности	0,547
3	6	Поддержка должностных лиц в области распространения аудита эффективности	0,553
4	3	Повышение уровня ответственности за оперативную подотчетность в учреждениях государственного сектора	0,680
5	8	Составление соответствующих стандартов для аудита деятельности соответствующей компании	0,408
6	2	Акцент на финансовой и операционной прозрачности государственного сектора	0,732
7	4	Повышение уровня общественных требований населения в отношении подотчетности институтов государственного сектора.	0,666
8	5	Повышение уровня отзывчивости депутатов Маджлиси намояндагон Маджлиси милли	0,589
Вопрос 1.2: соответствие структурных факторов на уровне государственных институтов условиям перехода на аудит эффективности			
9	1	Создание оперативного бюджетирования в государственном секторе	0,720
10	5	Реформы системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в государственном секторе	0,568
11	7	Применение метода начисления в бухгалтерском учете в государственном секторе	0,504
12	3	Расчет себестоимости товаров и услуг в государственном секторе	0,610
13	6	Представление отчета об эксплуатации по общим стандартам	0,551
14	2	Формирование Комитета по аудиту учреждений государственного сектора	0,637
15	8	Создание подразделения внутреннего аудита для учреждений государственного сектора	0,462
16	4	Использование инструментов информационных технологий в учреждениях государственного сектора страны	0,573

Вопрос 2.2: соответствие структурных факторов на уровне государственной Счетной палаты			
17	5	Выявление и определение соответствующих критериев и показателей для проведения аудита эффективности	0,472
18	2	Широкое использование инструментов информационных технологий со стороны Счетной палаты	0,684
19	4	Создание специальных рабочих групп для проведения проверок эффективности Счетной палаты	0,538
20	1	Использование опыта и исследований соответствующих международных институтов	0,701
21	3	Определение предмета и объема каждого объекта аудита эффективности	0,638
Вопрос 3.1: соответствие поведенческих факторов на уровне государственных институтов страны			
22	4	Мнение руководителей учреждений государственного сектора о полезности аудита эффективности	0,521
23	2	Порог толерантности руководителей учреждений бюджетной сферы к результатам оценки эффективности	0,618
24	3	Мнения сотрудников учреждений государственного сектора о полезности аудита эффективности	0,581
25	5	Знания и опыт руководителей учреждений государственного сектора	0,459
26	1	Знания и опыт сотрудников учреждений бюджетной сферы	0,706
Вопрос 3.2: соответствие поведенческих факторов на уровне Счетной палаты			
27	2	Обучение и повышение квалификации аудиторов Счетной палаты	0,635
28	3	Мнения руководителей Счетной палаты о полезности аудита эффективности	0,631
29	5	Прием на работу руководителей и менеджеров, специализирующихся на аудите, для Счетной палаты	0,504
30	1	Мнения аудиторов Счетной палаты о полезности аудита эффективности	0,705
31	6	Знания и опыт аудиторов Счетной палаты в области аудита эффективности	0,440
32	4	Знания и опыт руководителей Счетной палаты в области аудита эффективности	0,604

**Источник:** составлено автора

Анализ полученных результатов показал, что эффективными параметрами на создание системы аудита эффективности являются влияние поведенческих факторов с факторной нагрузкой (0,901), структурных факторов с факторной нагрузкой (0,691) и фундаментальных факторов с факторной нагрузкой (0,791). Также на уровне компонентов поведенческих факторов, поведенческие факторы на уровне Счетной палаты с факторной нагрузкой (0,916) оказывают больший эффект, чем поведенческие факторы на уровне государственных учреждений с

факторной нагрузкой (0,754) в создание системы аудита эффективности. Также на уровне компонентов структурных факторов больший эффект оказывают структурные факторы на уровне государственных учреждений с факторной нагрузкой (0,936), чем структурные факторы на уровне Счетной палаты с факторной нагрузкой (0,756) в создание этой системы аудита в стране.

Результаты тестирования основных и второстепенных вопросов исследования представлены в табл. 3.4.3. По основному вопросу сначала оценивается среднее значение результата с помощью среднего предела (6,5), а также нулевой гипотезы, основанной на равенстве среднего значения, отклоняется с значением 6,5. Значение критического числа теста альфа-уровня 0,05 равно значению 1,96. Следовательно, поскольку значение t-статистики больше 1,96, гипотеза исследования подтверждается на уровне надежности 0,95. Таким образом, фундаментальный фактор рассматривается как один из эффективных факторов создания системы аудита эффективности.

**Таблица 3.4.3. - Результаты тестирования по основным и второстепенным вопросам**

№	ВОПРОСЫ ИССЛЕДОВАНИЯ	Одновыборочный Т-критерий				
		I	II	III	IV	V
1	Фундаментальные факторы	П	0	45,38	0,86	7,95
2	Структурные факторы	П	0	37,49	0,83	7,23
2-1	Структурные факторы на уровне государственных институтов	П	0	39,1	0,82	7,33
2-2	Структурные факторы на уровне государственной Счетной палаты	П	0	25,42	1,04	7,14
3	Поведенческие факторы	П	0	39,98	0,76	7,53
3-1	Поведенческие факторы на уровне государственных институтов страны	П	0	28,94	1,00	7,40
3-2	Поведенческие факторы на уровне Счетной палаты	П	0	36,62	0,76	7,66
<p><b>Примечание:</b> I - результат тестирования; II – уровень значимости; III - t-критерий Стьюдента; IV - среднеквадратичное отклонение; V - среднее значение; П- подтверждается.</p>						

**Источник:**. Расчеты автора

Второй основной вопрос: результат теста по этому вопросу показывает, что среднее значение результата оценивается с пределом среднего (4,5), т.е., отклоняется нулевая гипотеза. Это подтверждается на уровне достоверности 0,95.

Это означает, что структурные факторы являются одним из эффективных факторов создания системы аудита эффективности.

Подвопрос 1-2: результат теста по этому вопросу также показывает, что среднее значение результата выше предельного. Оценивается среднее значение (1,9), и нулевая гипотеза также отклоняется со значением 1,9. Критическое значение теста альфа-уровня составляет 1,19, равное 0,50. Следовательно, поскольку значение t-статистики превышает 0,50 (05.10), вопрос исследования подтверждается на уровне достоверности 0,95. Это означает, что структурные факторы на уровне государственных учреждений рассматриваются как один из эффективных факторов создания системы аудита эффективности.

Подвопрос 2-2: результат теста по этому вопросу также указывает на то, что среднее значение результата оценивается выше среднего предела (4,5), и нулевая гипотеза также отклоняется. Оно равно среднему значению 4,5. Значение критического числа альфа-теста 4,5, равно значению 0,50. Поэтому, поскольку значение t-статистики больше 0,50 (69,16), гипотеза подтверждается на уровне достоверности 0,95. Это означает, что структурные факторы на уровне Счетной палаты рассматриваются как один из ключевых факторов создания системы аудита эффективности.

Результаты исследования показывают, что поведенческие факторы играют роль важнейшего аспекта в создании системы аудита эффективности. Поэтому для создания системы аудита эффективности в стране особое внимание следует уделить совершенствованию этих факторов на уровне Счетной палаты и государственных учреждений. В области поведенческих факторов на уровне Счетной палаты, мнения аудиторов Счетной палаты относительно аудита эффективности, подготовка аудиторов, знания и опыт менеджеров, подбор руководителей и менеджеров, а знания и опыт аудиторов Счетной палаты были определены как наиболее важные факторы. В связи с этим Счетной палате страны предлагается провести учебные курсы в области аудита эффективности для аудиторов и руководителей Счетной палаты, а также привлечь опытных аудиторов и руководителей Счетной палаты. В рабочих группах, созданных для аудита эффективности,

провести обучения по созданию системы аудита эффективности. Данное предложение также отмечается в ряде работ таджикских авторов<sup>1</sup>.

Среди показателей структурных факторов на уровне Счетной палаты – взаимодействия Счетной палаты с международными институтами по аудиторской деятельности, эффективное использование цифровых технологий, создание специальных рабочих групп для выполнения аудита и определение соответствующих критериев определены как эффективные факторы. Счетной палате предлагается участвовать и сотрудничать с высшими аудиторскими учреждениями ведущих стран в области аудита эффективности, а также использовать опыт этих стран. Для проведения проверок по финансовому контролю в государственных учреждениях принять шаги по созданию системы аудита эффективности с учетом широкого использования цифровых технологий.

В области поведенческих факторов на уровне государственных учреждений такие факторы как знания и опыт сотрудников, порог толерантности руководителей, мнение сотрудников государственных учреждений об аудите эффективности, мнение руководителей государственных учреждений, а также знания и опыт менеджеров были определены как наиболее важные параметры. Поэтому предлагается государственным учреждениям страны проведение обучающих курсов и семинаров.

Среди показателей структурных факторов на уровне государственных учреждений - оперативное бюджетирование, комитет по аудиту, расчет себестоимости товаров и услуг, использование инструментов информационных технологий, реформирование системы учета и отчетности, формирование отчета подразделения по начислению и совершенствование внутреннего аудита были определены как эффективные факторы.

---

<sup>1</sup> См.: Хушвахтзода Қ.Х., Орзуев П.Қ. Хусусиятҳои аудити самаранокии истифодабарии воситаҳои бучет: пайдоиш, инкишофи назария ва амалияи он//Паёми До-нишгоҳи миллии Тоҷикистон. Баҳши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. 2023. № 12. С. 5-15.; Орзуев П.Қ., Саидов Р.Н. Хусусиятҳои аудити самаранокӣ дар ни-зоми аудити мустақили давлатӣ/Паёми молия ва иқтисод. 2021. № 3 (27). С. 83-90.

Согласно исследованиям<sup>1</sup>, проведенным в результате внутренних исследований, большинство из них были сосредоточены на факторах среды аудита эффективности или взаимосвязи аудита эффективности с различными областями, а внутренние исследования были меньше на самом аудите эффективности. Необходимые положения и составление теоретической основы государственных стандартов бухгалтерского учета являются наиболее важными факторами при определении критериев аудита эффективности.

Таким образом, результаты исследования показывают, что акцент на выполнении обязанностей по подотчетности путем проведения аудита может быть отражен в таких формах, как отзывчивость, антиреактивность, взаимные и враждебные реакции, разрешения конфликта и др. При этом, очень важно сравнительная оценка достигнутых и предыдущих результатов. Как отмечает И.С Егорова. «... в процессе проведения аудита эффективности может проводиться сравнительная оценка достигнутых и предыдущих результатов, а также фактических и запланированных показателей. Эффективность наиболее существенных последствий программы можно оценить сопоставлением ситуаций «до программы» и «после программы», а также «без программы» и «с программой». Должны учитываться все последствия как непосредственно экономические, так и социальные. В тех случаях, когда их влияние на эффективность допускает количественную оценку, ее следует произвести. В других случаях учет этого влияния должен осуществляться экспертно»<sup>2</sup>. Исследование должно быть сосредоточено на законодательное опережение реальности и пространство реализации в государственном секторе, монополии и отсутствие конкуренции товаров и услуг государственного сектора, отсутствие надлежащего ценообразования, товаров и услуг общего потребления в государственном секторе. При проведении аудита

---

<sup>1</sup> Тоҳирова Р.С., Асоев К.Р. Интихоби маҳакҳои арзёбии самараноки истифодабарии воситаҳои давлатӣ ҳангоми гузаронидани аудити самаранокӣ//Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. 2021. № 8. С. 141-148.

<sup>2</sup> Егорова И.С. Проблематика определения критериев оценки эффективности использования государственных ресурсов в рамках аудита эффективности//Аудитор. 2020. Т. 6. № 8. С. 10-19.

эффективности следует учитывать общее потребление продукции, а также прямых и косвенных потребителей. Исходя из теорий социального влияния, ожидается, что, если проверяемая организация примет на себя компетентность и опыт аудиторского учреждения, она с большей вероятностью будет рассматривать процесс аудита как полезный процесс. Он также с большей вероятностью использует рекомендованные предложения для изменения существующего положения. В дополнение к этому аргументу, если аудиторский отчет считается высококачественным, существует большая вероятность того, что проверяемая организация будет использовать его для реализации предлагаемых изменений.



## **ГЛАВА 4. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО АУДИТА В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ТРАНСФОРМАЦИЙ**

### **4.1. Модернизация методологических и организационных основ развития системы государственного аудита**

Контроль финансов государством является одной из ключевых функций по его управлению. Конечно, сюда стоит соотнести также и организацию, являющуюся элементом контроля. Все совокупные части процесса влияют на построение передовой политики в области экономики. Именно поэтому создание полноценной системы контроля за финансами является не мало важным фактором и указывает на необходимость подготовки ряда целей и задач для улучшения имеющейся системы, проведенной после детального изучения возникающих организационных проблем.

Общество крайне равнодушно к изучению контроля за финансами, осуществляемого государством, но работ на данную тематику крайне мало. Этот факт можно обосновать тем, что только в стадии экономического падения и уменьшения уровня финансов государства, резонанс общества стал привлекать большее внимание к данной проблеме, чем было освещено ранее.

Финансовый контроль сочетает в себе массу взаимоотношений, затрагивая как политические, так и бизнес-аспекты. Исходя из широты органов, в чьи полномочия входит контролирование финансов, в рамках исследования стоит сосредоточиться лишь на Счетной палате и Агентстве, оказывающем борьбу с коррупцией. В то же время как остальные органы, хоть и взаимодействующие с налогоплательщиками, но являются «вспомогательными» и требующими проверки их деятельности, но никак не контролирующими самостоятельно. Министерство финансов также не имеет функций по контролю, оно олицетворяет лишь более освещенные части контроля, но не контролирует финансы в целом.

Исходя из этого, нельзя соотносить к контролирующим все органы, имеющие какие-то узкие, определенные полномочия по контролю в какой-то среде.

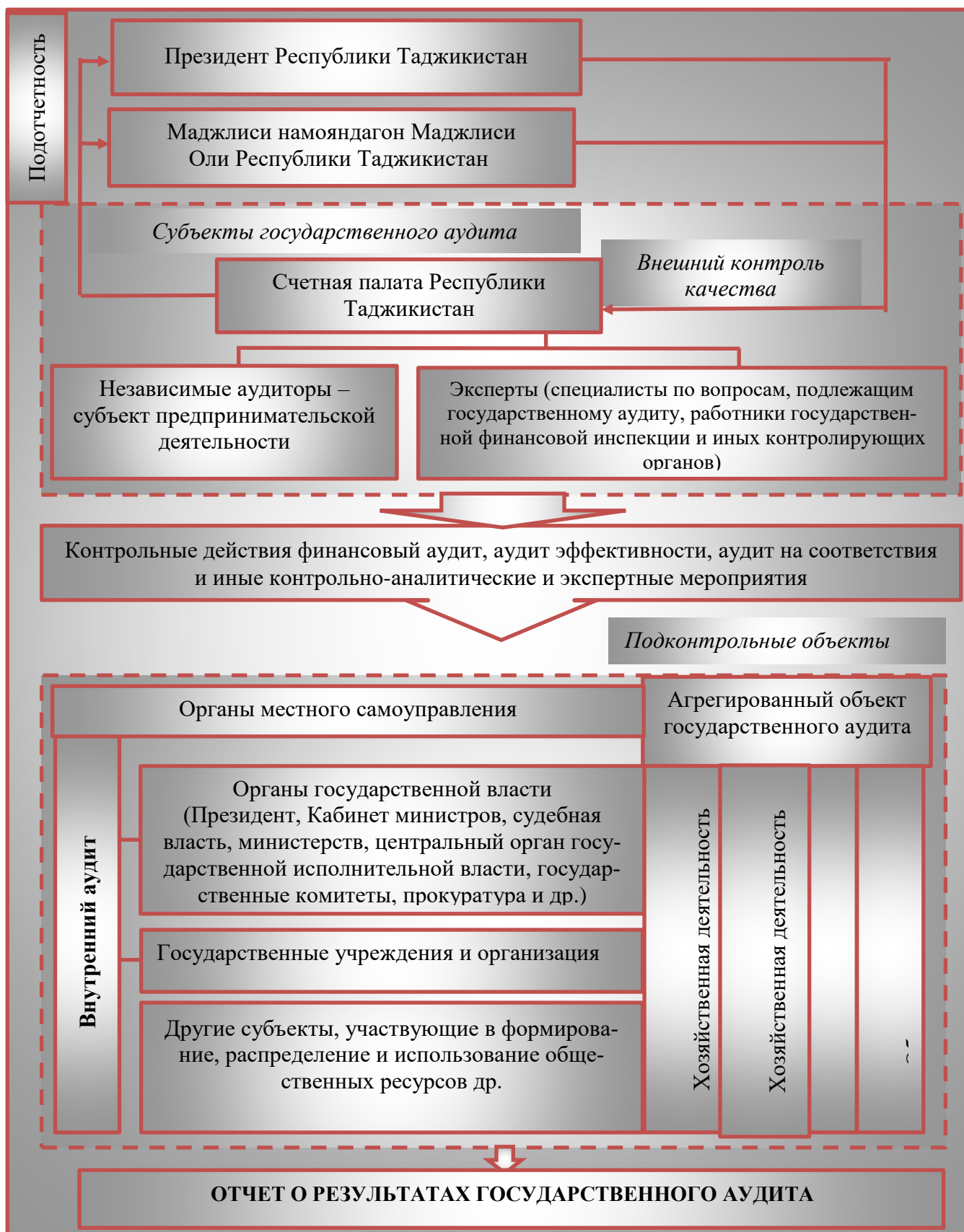
Ввиду чего контроль финансов государством организован по итогу не одним целым, а множеством разных элементов, которые осуществляют свою деятельность ввиду вверенных им полномочий, предписанных законодательством, происходит дублирование действий, а некоторые действия и вовсе не логичны и противопоставляются друг другу. По итогу сотрудники органов тратят бесчисленное множество своих трудовых, личных ресурсов и вкуче это снижает результативность и приведение к тем целям, которые были заложены изначально.

Именно поэтому я могу с уверенностью сказать, что действующая система по контролю за финансами должна быть обновлена, она содержит ряд нестыковок и различий, что приводит к необходимости ее модернизации. Нами предложена организационная структура системы государственного аудита (рисунок 4.1.1) отвечающей требованиям международных стандартов и способна выполнять возложенные на нее функции, однако требует разработки механизмов взаимодействия отдельных ее элементов между собой.

Государственный финансовый контроль осуществляется от имени государства, с использованием государственных полномочий, субъектами которого являются органы государственной власти. Принципиально новыми видами финансового контроля в Республике становится аудит эффективности и общественный финансовый контроль, развитие которых обусловлено становлением гражданского общества.

В Таджикистане реформа финансового контроля, как элемента финансового управления, значительно отстает от реформы межбюджетных отношений.

Государственные предприятия не подлежат аудиту и со стороны Счетной палаты, за исключением использования ими полученных бюджетных средств. Например, в соответствии с действующим законодательством, финансовый аудит государственных акционерных компаний осуществляется не Агентством по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией или иной государственный контролирующей орган, а частные аудиторские фирмы.



**Рисунок 4.1.1. - Организационная структура системы государственного аудита**

Источник: разработан автором

Более того, отчеты о таком аудите, как и финансовые отчеты государственных предприятий, прошедших аудит, не подаются ни в Кабинет Министров, ни в Маджлиси Олии Маджлиси Намояндагон РТ. Таким образом, отсутствие независимого контроля использования государственного и коммунального имущества превратило эту сферу в один из самых коррумпированных сегментов общественного сектора и ведет к значительным потерям государственных средств.

Развивая вопрос об ограниченности сферы применения финансового контроля со стороны государства, нельзя обойти и проблему ненадлежащего контроля за финансовыми ресурсами местных органов власти. Природа местных финансов аналогична природе государственных финансов, а потому вопрос зачисления тех или иных поступлений в государственный или местный бюджет - это больше вопрос методологии и действующих нормативно-правовых актов. Правительство через местные органы исполнительной власти, территориальные подразделения Министерства финансов Республики Таджикистан, Налогового комитета, Национального банка Таджикистана и Агентства по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией осуществляет организацию управления этой частью публичных финансовых ресурсов и внутренний контроль этого процесса.

Таким образом, можем говорить о существовании внутреннего контроля со стороны государства за процессами формирования и использования ресурсов местных органов власти. Однако, в стране нет внешнего, независимого государственного контроля за этой частью публичных финансов. По нашему мнению, учитывая общепринятый мировой опыт, полномочия независимого органа государственного финансового контроля должны распространяться и на эту часть общественных финансов, ведь только в этом случае можно говорить о целостности и завершенности системы внутреннего и внешнего государственного контроля за формированием и использованием публичных финансовых ресурсов и государственного имущества Республики Таджикистан.

Финансовый контроль, аудит и оценка эффективности использования бюджетных средств должны осуществляться на всех стадиях бюджетного процесса:

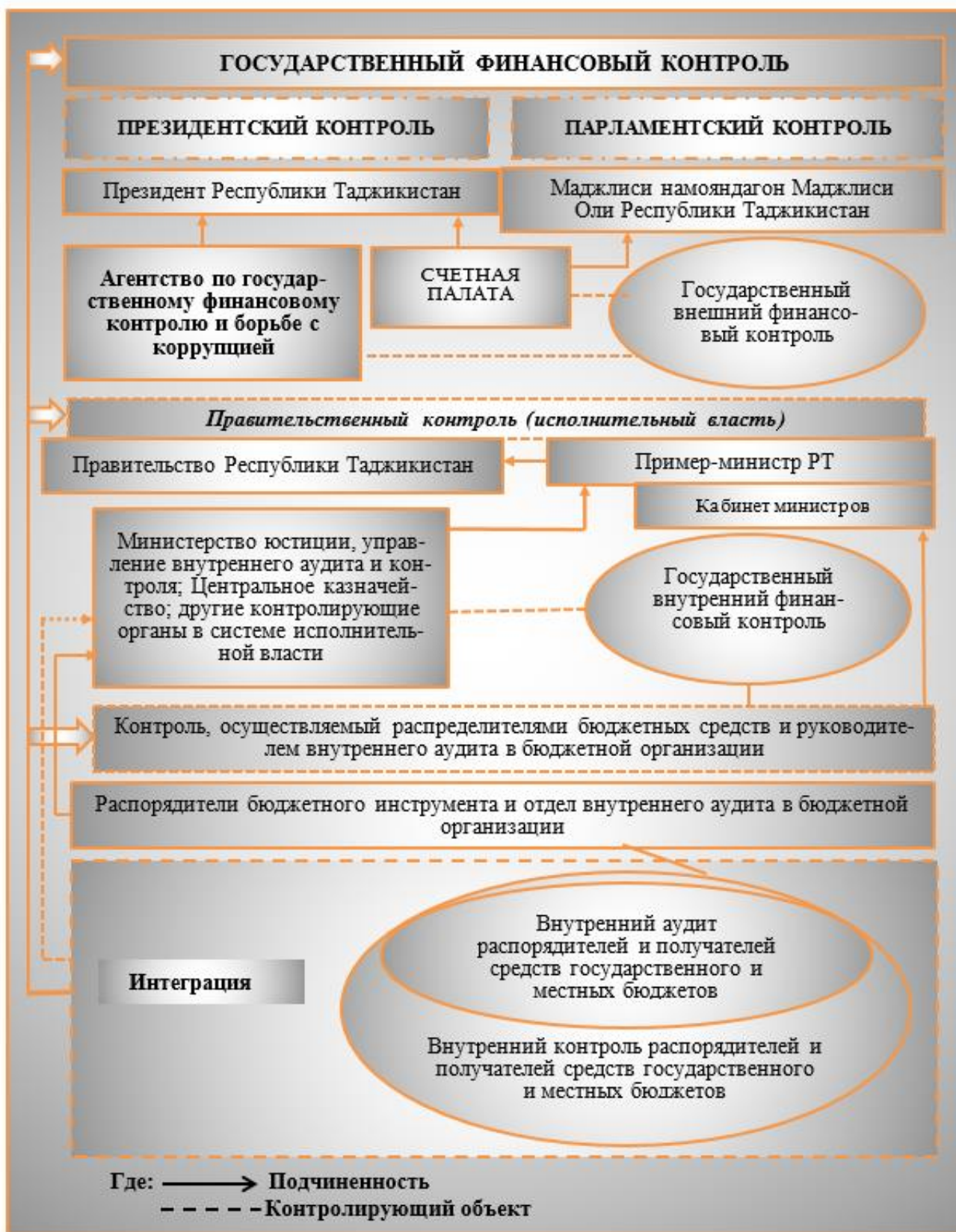
с начала формирования бюджетных запросов, утверждения соответствующих бюджетов и смет, финансирование расходов, оплаты счетов и фактического использования средств.

С учетом вышеизложенного модель государственного финансового контроля в Республике Таджикистан можно представить в следующем виде (рисунок 4.1.2), где четко показано взаимодействия между законодательным, исполнительным и контрольными органами на местах по проведению государственного финансового контроля и аудита, выходная цель которого направлена на углубление интеграционных связей между внутреннего и внешнего аудита.

На наш взгляд, Счетная палата должна иметь более широкий спектр вопросов, нежели вопросы бюджета. Являясь «широким», центральным органом она должна иметь совсем иной круг полномочий по сравнению с меньшими по статусу ей контролирующими органами.

Ее деятельность определена важной функцией – контролем за финансами, так и применения средств из бюджета, поэтому Палата не осуществляет проверки финансового характера, но проверяет оптимальность применения денежных средств или активов. Поэтому постановка целей и задач по контролю финансов является значимым фактором успеха, притом необходимо учитывать прошлые ошибки, опыт других стран и мнения лучших ученых.

Для того, чтобы подкрепить действительно защищающими законами систему контроля в финансовой среде, нужно отрегулировать круг обязанностей и, в соответствии с ним, круг полномочий для сотрудников, работающих в органах, которые осуществляют создание единоличной системы по контролю за финансами. Притом концепт воплощения в реальность такой системы, которая будет заниматься контролем в данной сфере, должен находить отражение в научно-политическом труде. В основу концепции ложится созданная система контроля государством в области финансов, так как необходимо делегировать полномочия разных органов, но все же чаще всего на практике встречается модель из трех ступенчатого контроля, где первой ступенью является предварительный контроль, затем идет текущий и последующий.



**Рисунок 4.1.2 - Модель государственного финансового контроля в Республике Таджикистан**

Источник: разработка автора

Если использовать такой алгоритм действий, предложенную модель для составления своей концепции, то на выходе получится собственная структура тех органов, которые осуществляют контроль за финансами с их особенностями и функциями.

Основная же проблема на текущий момент – это назначить полномочия для главенствующих органов, о которых упоминалось ранее.

В современности нет прочных и четких коммуникаций между органами, осуществляющими контроль в финансовой сфере и судами, а также полицией, прокуратурой в виде такого взаимодействия, в рамках которого гарантируется компенсация государству ущерба, возврат денежных средств, потраченных не по назначению с последующим применением ответственности к лицам. Вся коммуникация строится лишь на подзаконных актах, влияния которых недостаточно в нужной степени.

Помимо этого, в стране не производится качественная подготовка лиц, которые занимаются контролем финансов. Это происходит, потому что некоторые аспекты мало изучены, нет соответствующей литературы по тематике, а у преподавателей порой не хватает должного опыта, которые они могли бы передать юным студентам.

Базируясь на этой информации, назревает вывод о том, что текущая ситуация в Таджикистане неблагоприятна, не смотря на наличие органов и лиц, выполняющих в какой-то мере контроль, их работа крайне неэффективна, поэтому в стране с каждым днем растет число правонарушений и других схожих проблем, требующих решения. Одним из предложений можно выделить создание закона «О единой системе государственного финансового контроля». Его содержание должно освещать аспекты всех видов контроля в области финансов, применимое к любым субъектам; также необходимо подробно изложить нормы касательно конструирования и ведения системы контроля за финансами государством, перспективы развития, риски, методы работы.

Все это подводит к необходимости пересмотра концепции и идей контроля в финансовой среде, адаптации его под современные условия.

Фактически же ситуация по организации внутреннего финансового контроля в регионах разная: в большинстве областных государственных администраций, при их структурных подразделениях, действуют контрольно-ревизионные отделы; в отдельных областных администрациях функции внутреннего финансового контроля предоставлены подразделениям, действующим в составе отраслевых управлений, в некоторых из них соответствующих подразделений вообще не создано. Несмотря на это, становится понятной главная причина недостаточной эффективности внутреннего финансового контроля за расходованием средств местных бюджетов и трансфертов.

Информационная система «электронный бюджет» позволит интегрировать и автоматизировать следующие бизнес-процессы:

- бюджетирование;
- администрирование доходной частью бюджетов;
- администрирование расходной частью бюджетов;
- администрирование задолженности и государственными активами;
- администрирование бюджетными средствами;
- государственные закупки;
- нефинансовые активы;
- управление персоналом;
- бухгалтерский и управленческий учет;
- финансовый аудит.

Очевидно, что автоматизация вышеприведенных бизнес-процессов сделает информационную систему «электронный бюджет» способной проводить регулярный мониторинг и контроль эффективности использования бюджетных средств государственными органами, учреждениями и организациями, регламентировать процедуры финансового управления их финансово-хозяйственной деятельности.

За счет применения единой системы формуляров (реестров, справочников и т.п.) будут интегрированы процессы финансового управления по утвержденным правилам обмена информации.



Объединение подсистем информационной системы «электронный бюджет» и отраслевых информационных систем обеспечит переход к современным способам организации потоков данных и будет способствовать повышению эффективности бюджетных расходов.

Установление информационной взаимосвязки между финансовыми показателями государственных органов и достигнутыми результатами требует внедрения программного подхода при бюджетном планировании, обеспечивающего объединения приоритетных целей и комплекса мер для их достижения в ходе реализации государственных концепций и стратегий.

Такая интеграция обеспечить следующую взаимосвязку:

- сведений о бюджетных расходах по реализации государственных концепций и стратегий с итогами их выполнения;
- сведений о бюджетных расходах на государственные услуги с плановыми, нормативными и фактическими данными о предоставлении государственных услуг;
- сведений об инвестировании бюджетных средств с реестром зарегистрированного имущества;
- величина субвенций из республиканского бюджета бюджетам других уровней с достигнутыми финансово-экономическими показателями реализованных государственных концепций и стратегий.

Информационная система «электронный бюджет» предоставит программные инструменты по взаимосвязке прогнозного и классического бюджетного планирования, определению запланированных результатов исполнения расходных обязательств и мониторинга их достижения.

Создание технических условий для обеспечения гласности и прозрачности сведений о финансово-производственной деятельности государственных органов является наиважнейшим компонентом информационной системы «электронный бюджет».

Данный компонент системы «электронного бюджета» должен генерировать следующие финансовые показатели:

- уровень обеспечения доходной части бюджетов государственных органов всех уровней по фактам, планам и прогнозам;
- о финансовом положении государственных органов, их активах и государственных обязательствах, по фактам, планам и прогнозам;
- об освоении средств на реализацию государственных стратегий, концепций и программ;
- об использовании вверенного государственным органам для оперативного управления государственного имущества.

В целях реализации механизмов общественного финансового контроля за деятельностью государственных учреждений и организаций необходимо обеспечить переход по веб-ссылкам к сведениям, размещаемым на других официальных сайтах государственных органов. Это позволит повысить эффективность использования бюджетных средств, качество принимаемых ими решений, финансовую и отчетную дисциплину государственных учреждений и организаций.

Такая взаимосвязь информационных ресурсов позволит реализовать унифицированные подходы по созданию технологических и функциональных компонентов информационных систем (пользовательский интерфейс, доступ к информации с мобильных устройств, сервисы и т.п.) государственных учреждений в форме единого портала «электронный бюджет».

Единый портал «электронный бюджет» будет предоставлять все возможности по комплексной автоматизации функций финансового контроля:

- ведение реестра всех субъектов хозяйствования и объектов финансового контроля с учетом их субординации и перехода прав собственности;
- автоматическое планирование проведения проверок по заданным критериям;
- визуализация разработки плана проверок с учетом параметров оценки рисков и последствий проведенных проверок всех счетно-контрольных органов, нагрузки аудиторов и других критериев;
- надзор исполнения плана проверок;
- регистрация расходов на проведение проверок;

- формирование и учет документов этапа подготовки контрольного мероприятия;
- введение выявленных фактов финансовых правонарушений;
- генерации аудиторских заключений;
- проведение экспертизы итогов аудиторских проверок, анализ замечаний и надзор за их принятием;
- регистрация и генерация документов, предписаний и представлений;
- регистрация и генерация документов для передачи в органы правопорядка и прокуратуры;
- конфигурирование схем документооборота для каждого этапа проверки и надзор за их исполнением;
- отслеживание статусов рассмотрения всех переданных документов в органы правопорядка и прокуратуры, ведение базы знаний по итогам их рассмотрения;
- автоматизированное составление сводной-аналитической и статистической отчетности о проверках;
- мониторинг аудиторских проверок, анализ и оценка их эффективности и действенности.

Создание единой системы аудиторских стандартов, способов взаимодействия контрольно-счетных органов, разграничение зон ответственности внешнего и внутреннего аудита, устранение дублирования функций проверяющих органов будет являться завершающим этапом внедрения системы «электронного бюджета».

Реализация вышеописанного функционала в системе «электронного бюджета» позволяет перейти к современным методам государственного управления финансовыми ресурсами, созданию условий и предпосылок для повышения результативности финансового контроля на качественно новом уровне за счет повсеместной оцифровки финансовых документов и возможности применения аудита эффективности использования бюджетных средств всеми участниками бюджетного процесса.

В XX веке к отраслям применявшим информационные технологии относились наука, оборона, космос, связь и энергетика. Стоимость использования компьютерных технологий исчислялась миллионами долларов. Ученые того времени не могли даже теоретически представить предназначение компьютера для обычных людей. Это подтверждает такой факт, когда в 1943 году руководитель всемирно известной компании IBM Томас Уотсон спрогнозировал продажи компьютерной техники: «Думаю, что на мировом рынке мы найдем спрос для пяти компьютеров».

Повсеместное использование персональных компьютеров и интернета положили начало цифровым технологиям. Их областью применения являлись преимущественно игры и образование. Термин «цифровой» относился к развлечениям простых людей, тогда как информационные технологии применялись в бизнес-среде.

Если термин «цифровой» обычно относится к методам записи и хранения данных, то «цифровизация» характеризует процесс трансформации. Так что в научном контексте объект аудита, который хочет стать «цифровым», должен сосредоточиться на оцифровке данных, распознавании образов, электронном документообороте, электронно-цифровой подписи, облачных технологиях и полной автоматизации бизнес-процессов.

В настоящее время в аудиторской науке актуальна методологическая проблема преобразования традиционного аудита в форму цифрового непрерывного аудита, которая базируется на цифровизации бухгалтерского учета.

Цифровые технологии на основе пятого поколения мобильной связи 5G, больших данных (BigData), машинного обучения и искусственного интеллекта, распределенного реестра, могут успешно применены в деятельности государственного аудита, что ускорит процесс сбора информации, переходу от рутинного труда к аналитическому, оптимизации планирования. По мере повсеместной цифровизации управленческих систем субъектов хозяйствования особую актуальность приобретают проблемы адаптации методического и организационно-

технологического обеспечения аудиторской деятельности к условиям цифровой экономики.

Созданные методики аудиторских проверок выступают неотъемлемой частью интеллектуального капитала аудитора. Качество государственного аудита непосредственно зависит от аналитико-синтетических операций мышления аудитора, которое определяется приобретенным опытом работы, прикладными знаниями, владением информацией о возможных рисках и схемах правонарушений.

В настоящее время все больше актуализируется применения искусственного интеллекта для упрощения многих сложных задач. Одним из важнейших преимуществ искусственного интеллекта является его эффективное использование в различных науках, что привело к огромной трансформации в них. С помощью искусственного интеллекта можно делать странные вещи.

Среди областей, преобразованных с помощью искусственного интеллекта, можно отметить бухгалтерскую науку. Бухгалтерский учет - одна из областей, которая может получить наибольшую выгоду от искусственного интеллекта. Профессионалы в этой области, желающие повысить свои навыки, могут получить множество преимуществ, изучая искусственный интеллект в бухгалтерском учете.

Аудиторы, используя цифровые технологии, которые дополняют и модернизируют процессы аудиторской деятельности, могут анализировать и сортировать финансово-учетные записи из различных источников данных независимо друг от друга.

Объединение аудиторской деятельности с искусственным интеллектом с использованием возможностей данных и автоматизации может произвести революцию в подходах этой науки. Исследование IMA показывает, что многие аудиторские фирмы тратят значительное количество времени на малоценные и повторяющиеся задачи. Признавая эту неэффективность, около 56% опрошенных специалистов по бухгалтерскому учету заявили о необходимости автоматизации, чтобы справиться с увеличением рабочей нагрузки. Для решения этих задач,

ускорения работы и упрощения процессов были внедрены искусственный интеллект и машинное обучение.

Информационные системы с использованием технологий искусственного интеллекта, позволяют аккумулировать, систематизировать и оценивать информацию об аудируемом объекте; пополнять и обобщать прикладные знания с помощью логических имплементаций.

Л.Н. Сорокина и А. Саифи выделяют следующие «преимущества искусственного интеллекта в функции внутреннего аудита 1) Уменьшите ручную нагрузку. Будь то RPA или более сложные решения, одним из основных применений ИИ является облегчение бремени трудоемких ручных процессов. Например, аудиторам традиционно приходилось проверять пакеты транзакций вручную, чтобы выявить расхождения. 2) Проводить более комплексные проверки. Возможность быстро оценивать огромные наборы данных не только создает больше дополнительных задач для профессионалов, но и позволяет им выполнять свои задачи более тщательно. Прогнозирование рисков становится более точным и качественным по мере увеличения объема анализируемых данных. 3) Предлагайте стратегическую информацию на уровне совета директоров. ИИ может привести к существенному пониманию рисков и управления, а внутренние аудиторы могут быть в авангарде предоставления стратегических предложений совету директоров. При этом аудиторы переходят от роли, основанной исключительно на обеспечении гарантий, к роли ключевого бизнес-консультанта для роста компании. 4) Привлекайте лучшие таланты. Организации, которые предлагают аудиторам возможность работать с передовыми технологиями искусственного интеллекта, имеют больше шансов привлечь ведущих специалистов отрасли. Облегчение бремени ручных процессов и предоставление персоналу увлекательной стратегической работы также улучшит удержание, что может оказаться критически важным, в частности, для молодых сотрудников»<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Сорокина Л.Н., Саифи А. Искусственный интеллект как механизм повышения качества внутреннего аудита//В сборнике: Международные стандарты учета и аудита: ключевые изменения и нюансы перехода в условиях цифровой экономики. Сборник статей Международной научно-практической конференции. Астана, 2023. С. 270-272.

Таким образом, цифровой аудит представляет собой проверку, организация и методика проведения которой основана на применении искусственного интеллекта для выполнения аналитических процессов и принятия решений на всех этапах. Все это представляет собой единую информационно-телекоммуникационную инфраструктуру.

Искусственный интеллект, который часто называют когнитивной автоматизацией, по сути, представляет комплекс алгоритмов, позволяющий специализированным компьютерным программам обрабатывать данные и выстраивать логические умозаключения. Искусственный интеллект соединил в себе методы распознавания образов, анализа больших данных и машинного обучения для оценки мнения аудиторов. Особенно интересной технологией применимой в аудиторской деятельности является обработка текстов и речи, которая позволяет процессы чтения и восприятия информации в электронных документах возложить на компьютеры. Причем другая технология как машинное обучение позволяет совершенствоваться без дополнительной доработки такой системы.

Современные информационно-телекоммуникационные технологии позволяют обеспечить оперативный сбор и обработку огромных объемов разрозненной информации. Когнитивные технологии предоставляют аудиторам возможность использовать и анализировать информацию из интернета, всевозможных социальных сетей, радио и телевидения, и устанавливать ее прямое или косвенное влияние на аудит.

При этом, аудитор имеет возможность обрабатывать полученную информацию вместе с имеющимися у субъекта аудита финансовыми, и другими бухгалтерскими документами, а, воспользовавшись расширенной аналитикой, получать более точную оценку вероятностных рисков.

Совсем недавно ручная обработка больших объемов финансовой информации считалась издержками профессии аудитора. Обнаружение отклонения показателей подвергала сомнению достоверности информации аудируемого субъекта. В настоящее время аудиторы имеют возможности не только автоматизированной обработки электронных документов, но и визуализации, когда данные

представляются в виде различных графиков, что упрощает и ускоряет процесс выявления отклонений показателей.

Интеллектуальные технологии также могут генерировать более богатые и подробные аудиторские доказательства для целей оценки и предоставлять руководителям предприятий актуальные сведения об их организациях, основных процессах и средствах контроля, определять более широкие перспективы для бизнеса и его рисков.

Процесс признания доходов государственных органов и учреждений, предлагающие различные товары и услуги, является достаточно трудоемким для аудиторов. Ошибки, допущенные при расчете доходов, даже если они непреднамеренные, приводят к неверному определению сумм налогов. В таких случаях аудитор изучает банковские транзакции и первичные бухгалтерские документы, учетную политику субъекта аудита и рассматривает степень обоснованности исчисления доходов.

Очевидно, что возможности программной обработки и интеллектуального анализа данных значительно превосходят традиционные способы ручной обработки данных. Это позволяет проанализировать практически неограниченное число банковских транзакций за то же время, затрачиваемое при ручной обработке.

Оценка активов государственных органов относится к регламентирующей, сложной и субъективной сфере. Обычно имеются варианты методов, на базе которых делается оценка активов, а также существует мера умозаключения. При проверке финансовой отчетности аудитор оценивает ее объективность и рассматривает обоснованность оценки самого субъекта аудита, включая основные данные, используемый процесс и методологию. Трудности аудиторов, вызванные ограниченностью физических возможностей обрабатывать огромные объемы информации, могут быть преодолены с помощью внедрения искусственного интеллекта. Это позволит аудиторам обеспечить оперативный и всесторонний



контроль над оценкой по сравнению с прошлыми возможностями. Таким образом, они будут на основе цифровизации учета судить об объективности оценки субъектом аудита.

*Цифровые технологии, в частности когнитивные, высвобождает аудиторов от рутинной ручной работы, связанных со сбором, обработкой и обобщением требуемой для аудиторской проверки информации. Поэтому автоматизация задач позволит аудиторам сконцентрироваться на повышении качества проводимого государственного аудита, с помощью развитой интеллектуальной аналитики, затрачивая основную часть своего времени на аналитические операции, глубокий анализ и вывод профессионального мнения об объектах аудита.*

К примеру, в Российской Федерации целесообразность повышения качества проведения государственного аудита за счет использования цифровых технологий на практике доказана Федеральным казначейством. В результате перехода от традиционных камеральных проверок к «цифровым» ощутимо снизилась нагрузка на объекты аудита, сократились затраты на проведение государственного аудита, суммы которых превышают в 4 раза в процессе одной аудиторской проверки.

Подводя итог исследования актуальных проблем методологии и организации государственного финансового контроля в Республике, основными направлениями реализации государственной политики в этой сфере целесообразно определить следующее:

- осуществить переход от контроля, проводимого на завершающей стадии к контролю, проводимому перед одобрением какого-либо решения или в текущем процессе работы;
- использовать иные, ранее не использованные и не существовавшие формы контроля;
- установить понятные процедуры, цель которых помочь контролю быть бесперебойным, результативным на любой из стадий;

- придумать меры ответственности для тех лиц, которым надлежит вернуть потраченные вне положенной цели средства из бюджета или средства, полученные вне закона;
- фиксировать остаточных средств, возникших от налоговых льгот с их последующим контролем;
- установить обязанности для агентов в рамках контроля за исполнением обязательств по договорам, оплата по которым происходит за счет средств бюджета, на субъекты контроля в финансовой среде, отслеживающим целевые расходы денежных средств из бюджета;
- увеличить уровень компетентности бухгалтеров и руководителей;
- создать и воплотить в жизнь текущие проекты информационного или технического характера с качественной возможностью взаимообмена информацией;
- назначить функции по контролю качественного воплощения проектов экономического и социального характера, находящихся под содействием международных организаций, относящихся к финансовой отрасли, на конкретный субъект контроля за финансами государством вне стадии воплощения конкретных проектов;
- передать и использовать международный опыт в сфере контроля за финансами;
- увеличить качество применения контроля в отношении бизнеса (в любых организационно-правовых формах), деятельность которого связана с добычей, применением, продажей драгоценных металлов и камней;
- обозначить в рамках полномочий таможенных органов проведение финансового и хозяйственного аудита относительно юридических лиц на предмет выполнения им таможенного законодательства.

## **4.2. Формирование стратегических направлений развития и реформирования государственного финансового контроля в Республике Таджикистан**

Становление в Республике государственного контроля происходило одновременно с процессом развития государства и переходом к рыночным отношениям. К сожалению, развитию государственного финансового контроля, в первые годы независимости, не было уделено должного внимания, что привело к многолетнему промедлению формирования его целостной системы.

Ситуация в системе государственного финансового контроля на сегодня, объективно нуждается в реформировании, которое необходимо проводить на основе предварительно разработанной концепции. Причем определяющими факторами ее внутренней структуры должны стать задачи, поставленные перед ней.

Так с началом реформ распространенной была мысль о том, что в условиях перехода к рыночной экономике, государственный финансовый контроль теряет свое прежнее значение и становится совсем ненужным. Учитывая это в программе перехода к рыночной экономике, основанной на монетаристском подходе, отмечена саморегулируемая экономика, функционирующая стабильно и эффективно без вмешательства государства. Такой подход стал основанием для отмены отдельных направлений финансового контроля и ослабление других, не было обусловлено реальным положением дел, в частности уменьшением числа нарушений и злоупотреблений.<sup>1</sup>

Сейчас уже известно, к чему привело ослабление государственного контроля: бюджетные миллиарды потрачены не по назначению или разворованы; миллионы вкладчиков и инвесторов обмануты; многомесячные неуплаты заработной платы стали чуть ли не нормой.

В то же время, появление в Республике большого количества различных предприятий и организаций частной формы собственности, имеющие отличные от государственных структур источники финансовых ресурсов, принципы кредитования, ценообразования, денежных расчетов, распределения доходов и т.п.,

---

<sup>1</sup> Тлипиев, А.Т. Конституционно-правовые основы государственного финансового контроля в России: Вопросы теории и практики: дис. ... кандидата юридических наук : 12.00.02 / Рост. гос. ун-т. - Ростов-на-Дону, 2003. - 183 с.

а также преодоление в государстве принципов партийного контроля и классового подхода к нему, так называемого рабочего, народного контроля, характерных для тоталитарного общества, устранение чрезмерной централизации, вызвало к жизни предпосылки к созданию новых органов государственного финансового контроля.

Сказанное выше, является особенно актуальным для деятельности, связанной с осуществлением государственного контроля. Именно здесь, на основе соответствующих контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, должны сосредоточиться существующие проблемы использования государственных средств и имущества, анализироваться эффективность бюджетных расходов и, как следствие, предлагаться обоснованные предложения по их оптимизации, устранении нарушений и недостатков, имеющих место в данной отрасли.

При этом, как отмечает Д.Ю. Рустамзода, следует учесть, что «Одной из ключевых проблем в этой сфере является подготовка кадров для государственных финансовых контрольных органов. В Республике Таджикистан необходимость регулярного повышения квалификации и профессионального уровня, участия сотрудников органов государственного финансового контроля в различных учебных мероприятиях и обмене опытом обусловлена постоянным изменением действующей нормативно-правовой базы. В этом контексте следует отметить необходимость подготовки специализированных кадров по финансовому праву на юридических факультетах вузов страны, которые готовили бы специалистов-юристов в области финансового права и государственного финансового контроля»<sup>1</sup>.

Увеличение уровня контроля за финансами государством обозначена рядом усложнившихся факторов, например, необходимостью пользования услугами банка для обслуживания нужд государства и др.

---

<sup>1</sup> Рустамов Д.Ю. Некоторые вопросы совершенствования деятельности органов государственного финансового контроля Республики Таджикистан//Вестник Таджикского государственного университета права, бизнеса и политики. Серия общественных наук. 2016. № 4 (69). С. 116. (110-117).

Продуктивный контроль в финансовой сфере по координации средств государства – это значимая детерминанта по установлению доверительных отношений социума к государству. Это приводит к тезису о том, что высокий уровень доверия жителей страны достижим в том случае, когда на это доверие нет давления от внешних факторов и различных органов.

Анализируя текущую систему контроля за финансами в Таджикистане, мной сделан вывод о необходимости ее реформации, потому как она не соответствует изменениям во многих аспектах и видах деятельности.

Первой причиной является пробел в области законодательства, не смотря на существование финансовой системы. Ввиду этого назревает необходимость устранения этой проблемы путем создания базового «документа», где были бы продуманы понятия, цели, задачи, функционал конкретных органов, особенности их взаимодействия и т.д.

Важно также добиться «единых», не противоречащих друг другу норм законов, что на практике сейчас не так хорошо поддержано и требует корректировки. В то же время локальные нормативные акты и рекомендации содержат лишь пласты информации, но не содержат ее в полном, надлежащем виде.

Однако, что касается концепции финансового контроля, то эти законопроекты не дают адекватного осуществления в отношении государственных предприятий, бюджета, расходов на содержание государственных акционерных и частных предприятий, в правовом статусе государственных и местных органов надзора. Работникам служб надзора не уделяется достаточного внимания, они не гарантируют независимость, защищенность и от вмешательства органов власти учреждений.

Необходимо создать или хотя бы рассмотреть возможность создания Координационного совета, возглавляемого Председателем Счетной палаты.

Состояние контроля ведомств должно подвергаться аудиту, проводимому Агентством, занимающемуся контролем финансов и противодействием коррупции. Помимо этого, нужно сделать акцент на составлении плана по контролю и проведению ревизий.

При этом необходимо осуществить деление контроля на отделы с разграничением их специфики:

1. Отдел бюджетного контроля, где будут определены задачи, требования к нему, а также методика осуществления проверок и ревизий относительно операций и применения средств из бюджета;
2. Отдел контроля по материально произведенным средствам, где раскроются особенности осуществления проверок и ревизий в компаниях;
3. Отдел проведения ревизий на предмет сохранения ценностей материального характера, а также денежных средств, где будут рассмотрены аспекты необходимости проведения проверок, пути и способы таких проверок;
4. Отдел подведения итоговых материалов по проверкам. В нем должны быть прояснены требования к оформлению документов, отражению в них определенных фактов, нарушений.<sup>1</sup>

Стоит посвятить время аспекту фактического отражения информации из ревизий и проверок. Первым делом надлежит установить ряд требований к материалам, изготовленным или являющимся частью проверок, включая алгоритм их реализации органами, занимающихся контролем финансов. Должны быть установлены конкретные требования к главам всех видов и уровней организаций, относительно их действий и реакций при получении предписаний от органов, осуществляющих контроль.

Важно обратить внимание на установление критериев по воплощению решений, принимаемых на основании проведенных мероприятий по компенсации убытков или же приведении в необходимое состояние субъекта проверки, разграничивая при этом функционал полиции, судов, прокуратуры и иных.

Идеальным было бы найти возможность привлечения органами, осуществляющими контроль, глав служб к ответственности материального плана и в крайних нарушениях иметь полномочия на освобождение от должности.

---

<sup>1</sup> Финансовый контроль и его осуществление. URL: <http://diplomba.ru/work/55664#2> (дата обращения 19.10.2020)

Возникает вопрос «как быть, если результаты проверки не устраивают субъект?». Ответ прост: предусмотреть порядок обжалования решений или даже конкретных действий органов, осуществляющих контроль. Привлечение к ответственности возможно за ошибки, указанные в документах, противозаконные поступки, отсутствие объективности и иные действия во вред организации или сотрудников. Причем замечу, что все сотрудники органов, осуществляющих контроль, обязаны иметь высшее экономическое образование, а также своевременно проходить курсы повышения квалификации.

Финансовая мотивация членов органов, осуществляющих контроль, нуждается в корректировке, однако, явно можно выделить необходимость денежного возмещения затрат на командировки, которые на данный момент никак не отрегулированы. Также не лишним будет предлагать по истечению определенного срока работы ДМС.

Во-вторых, отсутствует надлежащий контроль за доходами Государственного и местного бюджетов. То, что он взаимосвязан исключительно с Налоговым комитетом, неправомерно. Закон Республики Таджикистан «О Счетной палате» в целом соответствует Лимской декларации о руководящих принципах финансового контроля, принятой в октябре 1977 года на IX конгрессе INTOSAI, хотя некоторые ее положения не нашли своего отражения в законе. Кроме того, до сих пор отсутствует правовое урегулирование вопросов, сосредоточение функций независимого финансового контроля по формированию доходной части Государственного бюджета Республики Таджикистан и использования бюджетных средств Счетной палаты. Решение этого вопроса растянулось во времени на 7 лет в связи заинтересованностью отдельных должностных лиц в его решении, что нанесло существенные экономические убытки государству. Причины такого отношения к решению исключительно важного вопроса и привлечения к этому должностных лиц целесообразно определить отдельно.

В-третьих, «вне игры» оказался государственный аудит, хотя необходимость осуществления такого контроля подтверждает статистика. Она упорно свидетельствует, что каждое второе наше предприятие убыточное.

Особой проблемой государственного финансового контроля является контроль за использованием государственной и коммунальной собственности, финансов предприятий, функционирующих на основе этой собственности. Со стороны ее владельца - государства - деятельность таких предприятий, в части образования прибыли и его использования, никем не управляются, огромные финансовые потоки, средства совсем не контролируются.

Государственный аудит по использованию указанной собственности сегодня не осуществляет ни Счетная палата, ни органы Агентством по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией Республики Таджикистан, ни финансовые органы. Частично такими функциями наделен «Государственный комитет по инвестициям и управлению государственным имуществом Республики Таджикистан, он имеет право осуществлять полномочия собственника в отношении доли акций акционерных обществ, которые не были реализованы в процессе приватизации. Однако он это право практически не использует, так как чрезмерно занят решением других задач, к тому же ему не хватает специалистов по финансовым вопросам. Такой анализ могут осуществлять аудиторские фирмы, но их услуги очень дорого стоят, а отчеты об аудите имеют конфиденциальный характер. Поэтому, без внесения соответствующих изменений в законодательство, отчеты не могут предоставляться Министерству финансов.

В стабильно приводящихся проверках, на мой взгляд, нуждаются все компании и ИП в стране. Значимым будет наделить заключение аудитора правовым статусом, а также обозначить радиус применения такого документа. Основной такого подхода можно назвать разбивку контроля государства на две части: контроль правительством и парламентом.

Оба вида должны иметь свои полномочия по проведению контроля, хотя этот вопрос является предметом споров на протяжении многих лет, потому как центральный контролирующий орган до сих пор не определен, а значит, его необходимо решить.



В Таджикистане по настоящий момент нет компетентного единого блока органов по контролю финансов государством. Исходя из местного законодательства, мы можем сделать лишь тот вывод, что таким органом выступает Счетная палата. Однако, не имея ни продуманных законов, ни стратегии в секции контроля финансов государством, с этим сочетанием ассоциируют некоторую группу органов, но не один. Учитывая раздельность функционала вышеупомянутой группы, стоит уточнить, что большинство органов сами требуют над собой контроля, а не относятся к осуществляющим его.

Счетная палата находится в замешательстве, относительно содержания некоторых проектов законов, где контроль, осуществимый Парламентом указан в качестве малозначимой единицы. Стабильное положение придала бы разработка Устава Палаты, возможно, с учетом принципов ИНТОСАИ. Если бы в нем нашли отражение возможности, задачи, функции, то вопросы касательно главенства организации над иными отпали бы собой.

Работа Счетной Палаты имеет вектор на отслеживание полезности, качества работы потоков денежных средств и контроль использования средств, полученных из бюджета. Из этого следует умозаключение, что орган выполняет проверку не денежных средств, а целесообразности их пользования, включая имущество государства.

В настоящее время есть нужда в том, чтобы на законодательном уровне за вышеуказанным органом были уточнены новые функции, например:

- проведение оценки на предмет выявления рисков применимо к безопасности финансов и экономики в целом;
- осуществление первоначальной аналитики и дальнейшего контроля программ государства по гарантированию безопасности финансов и экономики;
- надзор за проведением операций финансового характера;
- разработка методов выполнения мероприятий по контролю, а также способы интерпретации полученных сведений;
- способствование обмену опыта в масштабе разных стран относительно вопроса финансовых последствий;

– осуществление проверки перед продажей значимых для государства объектов собственности;

– руководящая деятельность по введению стандартов других стран в контроль за финансами государства Республики Таджикистан.

Имеющим многообещающее начало в работе Счетной палаты может быть сектор аналитики продуктивности вопросов интеллектуальной собственности, но на данный момент лучше заострить внимание на переосмыслении и корректировке полномочий органа.

Важным моментом в деятельности Счетной палаты должен стать регулярный анализ и проверка выполнения ее решений главными распорядителями бюджетных средств.

Большинство расходов бюджета на определенный год уже регламентированы действующими законами и финансовыми обязательствами, ограничивая возможности Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли принимать решения по бюджетным вопросам. Поэтому важно, чтобы Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли получала консультации и результаты проверок от Счетной палаты о долгосрочные финансовые обязательства. Предоставление соответствующих рекомендаций Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли также важно для целей среднесрочного финансового планирования.

Счетная палата принимает участие в подготовке Государственного бюджета Республики Таджикистан, как правило, путем предоставления замечаний и предложений и носит рекомендательный характер. Однако, Счетная палата не имеет полномочий по внесению изменений в бюджетные оценки, составленные исполнительной властью. Предложения Счетной палаты не являются обязательными для исполнения. В то же время необходимо стараться, чтобы участие Счетной палаты в бюджетном процессе не угрожало ее независимости при последующем контроле исполнения бюджета. Счетная палата получит больше независимости при консультировании Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли, если его бюджетное финансирование будет находиться вне влияния исполнительной власти.

Следует активнее привлекать Счетную палату к финансовой экспертизе проектов законов, связанных с госбюджетом и внебюджетными государственными фондами (учреждениями), международных договоров, к которым присоединяется РТ, так как ратифицируются Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли.

В-четвертых. Сейчас нет достойного уровня обеспечения программами и информацией сектора контроля финансов государства, т.к. коммуникация не вершится в одном конкретном органе, а делится между различными субъектами. Кроме этого, содержание и набор возможностей, предписанный в различных документах, не имеет адаптации к новым критериям по работе органов, осуществляющих финансовый контроль.

Помимо вышеперечисленных факторов, нет качественной законодательной базы, что указывает на присутствие разногласий в решениях различных аспектов. Чтобы устранить разницу информационного обмена, было принято решение сконструировать электронную базу, где возможно пользоваться различными программами, не взаимосвязанными между собой. Тотально проблема не решилась, обмен все также затруднен, но предпосылки заложили основы, необходимые для решения трудности.

В-пятых, постоянным государственным финансовым контролем не охвачены все бюджетные процедуры: от начала формирования бюджетных запросов, утвержденных соответствующих бюджетов и смет, финансирование расходов, оплата счетов и фактического использования средств.

Проблема контроля за бюджетными средствами и государственными расходами остается сегодня по разным причинам достаточно сложной и требует ее ускоренного решения.

Результаты анализа контрольно-ревизионной работы, которая в основном осуществляется в форме контроля за исполнением бюджета и использованием бюджетных средств, позволяет утверждать о неудовлетворительном состоянии организации предварительного и текущего контроля за бюджетными ресурсами и свидетельствуют о необходимости создания целостной системы финансово-бюджетного контроля. Введение новых государственных институтов, изменение

бюджетных технологий требуют разработки адекватной системы финансово-бюджетного контроля, чтобы обеспечить целостную систему контроля за управлением государственными ресурсами, скоординировать деятельность всех компетентных органов государства в процессе организации и осуществления государственных расходов и обеспечения мобилизации бюджетных ресурсов.

Принципиальные положения организации контроля, изложенные в комментариях к закону о Государственном бюджете Республики Таджикистан, являются основой для формирования целостной системы контроля за государственными ресурсами средствами и государственной собственностью при подготовке системного законодательного акта по вопросам организации и осуществления государственного финансового и бюджетного контроля в Республике Таджикистан.

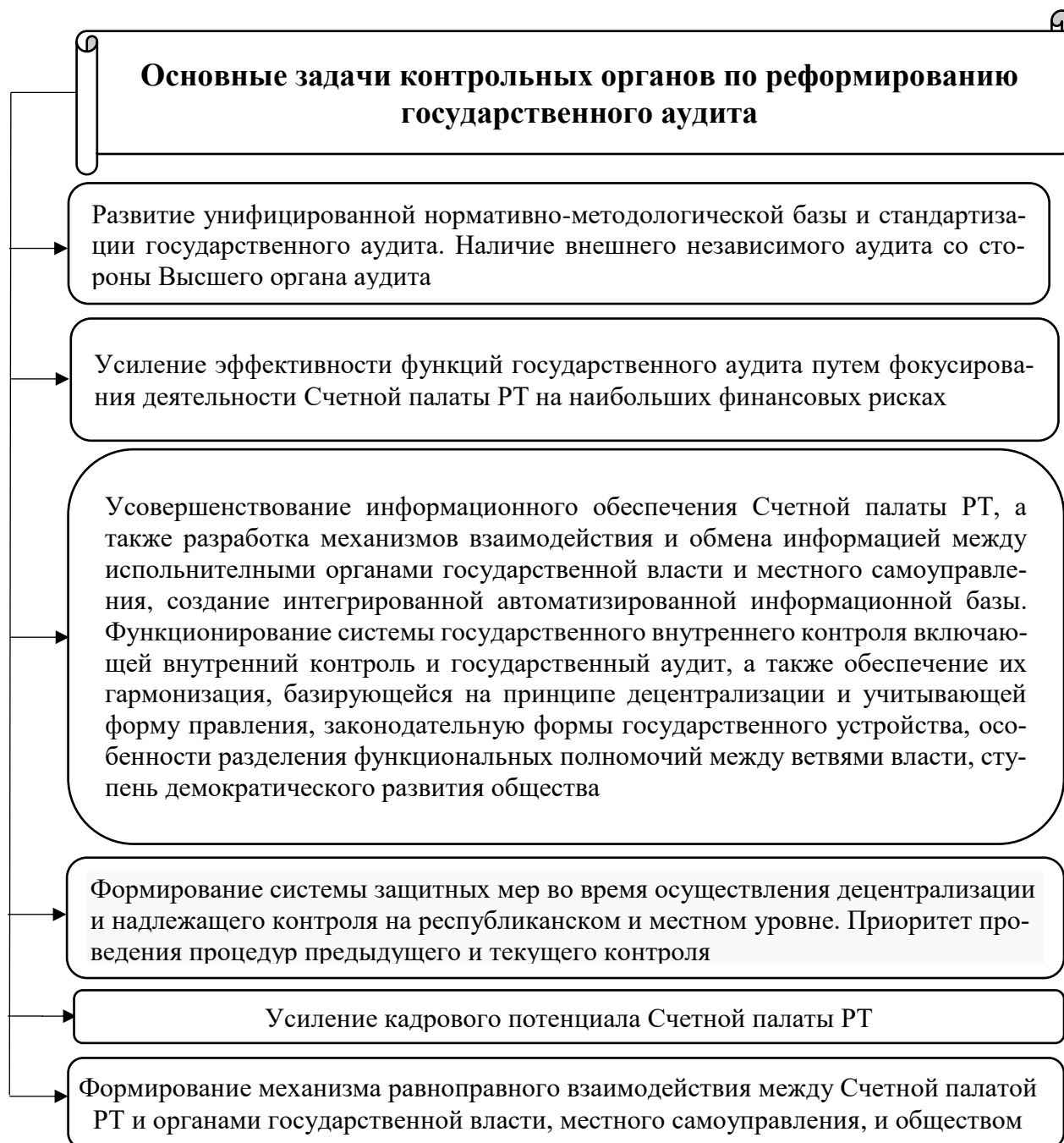
Еще одной правовой проблемой системы государственного финансового контроля является неопределенность механизма его воздействия на управление ресурсами на местном уровне.

Несмотря на такие подходы по обеспечению деятельности территориальных органов, многие руководители органов местного самоуправления придерживаются мнения, что государство не несет ответственности за их финансовые обязательства, а потому о каком-то государственном финансовом контроле и речи не следует вести. Однако это не так, поскольку это не означает, что территориальный коллектив осуществляет хозяйственную деятельность на равных условиях с другими субъектами хозяйствования.

Логично, что руководство Республики Таджикистан должно обеспечить свой надежный внешний и внутренний финансовый контроль соблюдения областными органами аналогичных ограничений финансовой деятельности. Однако сейчас законодательно не определено, кто и в каком объеме должен осуществлять этот контроль. Общая структура децентрализации государственного финансового контроля приведено в приложении 5.

Очередной проблемой государственного финансового контроля является неопределенность форм и методов, а затем и неготовность его действовать в

условиях глобальных преобразований в мировом хозяйственном механизме. При этом, основные задачи контрольных органов по реформированию государственного аудита могут охватить следующие направления (рисунок 4.2.1).



**Рисунок 4.2.1. - Основные задачи органов государственного финансового контроля по приближению к международным стандартам**

Источник: разработка автора

Современная система государственного финансового контроля и аудита имеет много составляющих, и организационные структуры такой системы, существующие в разных странах Европы, могут отличаться. Однако система механизмов, процедур, подходов и стандартов является общей для всех стран ЕС.

Основными частями внутреннего контроля финансов государством, действующими в Европейском Союзе, являются:

- управление денежными средствами и осуществление контроля;
- внутренние проверки;
- приведение к гармонии центрального аппарата.

Здесь также присутствует мнение о необходимости разработать одну систему по внешнему контролю финансов. Сейчас контроль дроблен на органы, но одним «целым» он так и не является.

Это позволяет каждой структуре действовать в рамках своих компетенций, выполняя задачи, предписанные ей, что имеет ряд минусов, например, аналогичность действий, плохо выстроенные коммуникации, не состыковки в разных областях и др. Это снижает продуктивность работы, тратит много времени на выявление истин и устранение проблем. В итоге кто-то может проходить проверки однажды, а кто-то ни разу.

Контролирование финансов в действующей связке требует обновлений, избавления от противоречий, согласования деятельности с законами, соответственно, меры необходимо принимать уже сейчас. Развитые страны давно используют опыт, где контролю подлежат не только организация, но и реализация денежных средств государства.

Контроль финансовой сферы государством крайне значим для регулирования, потому как он затрагивает аспекты устойчивости экономики в стране, ввиду чего объект контроля увеличивается и контроль приобретает новые краски.

Следует отметить, что сегодня необходимо признать, что непоследовательность действий и элементарные ошибки пока не позволили в Республике создать эффективную, функционирующую в рыночных условиях, государственную систему финансового контроля. Официальная позиция по поводу этой системы

пока четко не сформирована. Хотя, как правило, Конституция каждой демократической страны определяет порядок создания высшего контрольного органа и необходимая степень его независимости и его права, контрольные полномочия и другие детали устанавливаются соответствующим законом. По Конституции, контрольные функции государственного контроля выполняет Счетная палата Республики Таджикистан и обеспечивает управление с помощью независимой информации. Еще не принята концепция системы государственного финансового контроля, не идет речь о ней и в существующих законах. Эти обстоятельства отрицательно влияют на процесс построения государственности. Кроме того, сейчас значительная часть контрольных функций по распоряжению государственными средствами сосредоточена в руках именно органов исполнительной власти, уполномоченных распоряжаться указанными средствами. Это ограничивает права и контрольные полномочия органов финансового контроля, в том числе Счетной палаты, не дает возможности контролировать различные сферы управления государственными ресурсами.

Сложившаяся ситуация не может удовлетворять ни потребности государства, ни ожидания общества. Поэтому одним из путей реформирования системы государственного финансового контроля является дальнейшее развитие внешнего независимого контроля в сфере управления государственными ресурсами.

Согласно Лимской декларации руководящих принципов контроля, как стратегического направления развития государственного финансового контроля, рассматривается переход от так называемого нормативного аудита (проверка выполнения установленных норм) к аудиту эффективности. Как известно, в основу оценки экономической эффективности положены два основных элемента: результат, представляющий собой степень достижения конкретной цели и затраты ресурсов на ее реализацию. Их соотношение определяет эффективность того или иного мероприятия.

Таким образом, важнейшим условием организации государственного финансового контроля по определению эффективности использования государственных ресурсов является наличие соответствующей целевой установки, или

другими словами, четкое понимание того, достижения каких целей и задач мы контролируем. Если не понятны цели и задачи, а также способы их достижения, невозможно определить эффективность формирования и использования государственных ресурсов.

Система государственного финансового контроля должна быть целостной исключительно потому, что она должна строиться на единых принципах, на единых нормах и нормативах функционирования и решения поставленных задач с четким определением органов контроля и распределением их функций и полномочий. Такая система не должна иметь многоуровневой подчиненности и иерархической замкнутости.

Следующим важным условием существования системы государственного финансового контроля является ее единство и целостность. Взаимодействие органов, входящих в систему, и согласованность их действий будет гарантировать максимальную прозрачность движения бюджетных средств, объективное и всестороннее информирование, а также надлежащий контроль за устранением нарушений и реализацией предложений.

Контроль финансов в рамках целой системы должен быть ориентирован на управление и регулирование деятельностью органов, осуществляющих такой вид контроля. Здесь необходимо предусмотреть отграничение полномочий одного органа от другого, сделав функционал «индивидуальным» по отношению к органу. Интересно то, что возникающие задачи уже подразумевают применение разного рода полномочий, что обязывает разграничить функции.

Если же согласованности в действиях нет, то полномочия множатся и выполняются разными органами многократно, хотя коллегиальная работа над проектами увеличивает качество, свежесть взглядов, глубину аналитики.

Разработка одной системы априори увеличит значимость деятельности органов, являющихся ее частью. Для этого нужно обозначить иерархию, четкость действий, ответственность, функции. Но не стоит забывать, что ведущая роль в контроле финансов принадлежит законодателю.



Т.к. законы в области контроля финансов не совершенны, следует отметить, что:

1. Есть нужда в корректировке информации, отображающей состояние на данный момент по суммам денежных средств, их целевому расходу в пору исполнения бюджета, а также итогам действий и аналитике эффективности;

2. Внедрение новых принципов и изменение принятых ранее основ, относительно внутренних коммуникаций в органах важно, и способствует их развитию;

3. Нужно отделить внешние коммуникации в качестве «специальных»;

4. Надобно считаться с международным опытом и пытаться внедрить его в собственную систему контроля;

Главной целью государственного контроля является обеспечение стабильности и экономической безопасности государства. Составляющими этой цели обозначены четыре цели:

во-первых, увеличение доходной части государственного бюджета; во-вторых, экономия расходной части бюджета; в-третьих, сокращение количества правонарушений в финансовой сфере; в-четвертых, снижение уровня коррупции в государстве.

Все указанные цели должны быть базой для определения основных задач органов государственного финансового контроля государства. Исключение хотя бы одной из них не позволит достичь главной цели государственного финансового контроля. Еще одной характеристикой системы государственного финансового контроля, на наш взгляд, должна стать вся необъятность. Чем больше объем бюджетных средств попадет под контроль, тем более полной и качественной будет информация, предоставляемая государственным органам и общественности; уменьшится объем вопросов, непроверенных сотрудниками органов контроля, а, следовательно, нарушители бюджетной дисциплины не останутся незамеченными.

Система государственного контроля также должна: быть мобильной, то есть оперативна, адекватна и профессионально реагировать на любые изменения

в экономике и законодательстве; максимально полно обеспечивать осуществление предварительного, текущего и последующего контроля.

Необходимо уделять внимание именно на первом предупреждении, что позволит избежать нежелательных последствий в будущем.

Учитывая указанные выше предпосылки для реформирования государственного контроля, решения его проблем целесообразно осуществлять в следующих направлениях:

- формирование единых концептуальных основ организации государственного финансового контроля, исходя из современных условий развития экономики Республики;

- создание единого правового поля развития системы государственного финансового контроля и законодательного закрепления за его субъектами контрольных функций;

- формирование новых и совершенствование действующих процедур государственного финансового контроля;

- совершенствование методик государственного финансового контроля;

- оптимизация организационных структур государственного финансового контроля;

- совершенствование кадрового обеспечения системы государственного финансового контроля, создание современной научно-исследовательской и учебной базы по международным образцам;

- создание адекватной современным условиям информационно-коммуникационной инфраструктуры;

- улучшение материально-технического и финансового обеспечения функционирования системы государственного финансового контроля.<sup>1</sup>

Использование данных рекомендаций, позволяет создать крепкую управленческую систему, что минимизирует беззаконие в бюджете, модернизирует управление финансами государства, приведет к оптимизации и внедрению тех

---

<sup>1</sup> Обобщение понятия и роли внутреннего контроля. URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=36403226>. (дата обращения 20.10.20)

стандартов, которые давно приняты развитыми странами и могут лечь в основу успешной системы.

#### **4.3. Способы повышения эффективности осуществления государственного аудита в Таджикистане**

Центральное место среди всех проблем, связанных с осуществлением государственного контроля, занимает проблема эффективности, поскольку ее необходимо рассматривать в контексте эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности, а также эффективности государственного финансового контроля.

Повышение эффективности бюджетной политики государства и использования бюджетных средств и государственной собственности, призвано необходимостью создания новой системы государственного финансового контроля - важнейшего рычага построения конкурентоспособной национальной экономики. Обеспечение эффективного и экономного использования государственных средств требует механизмов санкций и поощрений, соответственно, за неэффективное и эффективное использование бюджетных ресурсов, внедрение системы их измерения и оценки, которые должны найти отражение в Законе о государственном бюджете Республики Таджикистан, в законе «О Счетной палате Республики Таджикистан» и других нормативно-правовых актах.

Правовая неурегулированность, по поданному вопросу, негативно влияет на организацию бюджетного процесса, существенно ограничивает возможности повышения эффективности формирования и расходования государственных средств. Это приводит к отсутствию у органов исполнительной власти стимулов и заинтересованности в эффективном использовании бюджетных средств, а в Счетной палате - возможности должным образом осуществлять проверки эффективности их использования.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Рябухин, С.Н. Методология аудита эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности в современных условиях: дис ... доктора экономических наук: 08.00.10. - Москва, 2007. - 390 с

Таким образом, эффективная система управления государственным финансовым контролем является базой для повышения эффективности финансового контроля в целом и эффективности бюджетов (доходной и расходной частей) на всех уровнях бюджетной системы.

В общем, сокращение количества и объемов правонарушений в экономической и финансовой сферах, определения этого критерия с методической точки зрения не представляет сложности.

Эффективность системы контроля в области финансов измеряется в том, каков был финальный результат. Сведения, находящиеся в отчетности, подразумевают понимание иными лицами специфики деятельности Счетной Палаты, а также предположительных действий субъектов при проведении процедур, включая корректировки в чем-либо ввиду произведенной проверки. Для наиболее точных результатов важно брать в расчет расходы, связанные с проведением процедуры аудита: сотрудников, количество времени, командировочные расходы и иные. Эффективной проверкой можно назвать ту, в рамках которой затрачено наименьшее количество денежных средств и человеческих ресурсов при положительном результате.

При сопоставлении и изучении финальных результатов контроля в области финансов важно акцентировать внимание на стабильных для этой сферы показателях. Они отражают фактический этап развитости органа, одновременно помогая обнаружить сбои в системе субъектов.

Контролирующая деятельность имеет гораздо более широкие рамки, нежели время проверок, их количество, количество объектов и последующих решений. Здесь важно не иметь четкую привязку к количеству, как способу обнаружить недостатки в работе, потому, как большую роль играет тщательности и качество таких действий.

Назвать конкретные мерилы эффективности контроля в области финансов сложно, но это является достижимым при ряде пунктов:

1. Необходимо понимать разницу между всеми видами контроля;

2. Важно мотивировать сотрудников, проводящих проверку, делать работу качественно, выявляя как можно большее количество не состыковок и расходов;

3. Для проведения большого количества проверок необходимы большие затраты, но их часть вполне можно минимизировать, к чему необходимо стремиться;

Выполняя проверку, надо знать, что есть некоторые оговорки, например, если результаты проведения контрольной деятельности достаточно высоки и растут дальше, то количество «проблем», найденных в ходе такого мероприятия, может пойти вниз.

Глобально оценить эффект работы контролирующих органов можно, основываясь на таких показателях как:

Результативность, которая состоит из:

1. Обнаруженного количества правонарушений;
2. Обнаруженного размера денег, потраченных вне цели;
3. Обнаруженного размера денег, потраченных вопреки закону.

Действенность, содержащая в себе:

1. Числовое выражение исполненных предписаний;
2. Размер денег, фактически вернувшихся в бюджет государства или на специализированные счета;
3. Число правок в законах;
4. Число изменений в структурах, предложенных Счетной палатой;
5. Число постановлений Кабинета Министров Таджикистана;
6. Размер и факт роста дохода бюджета или сбережение его расходов;
7. Число решений или иных документов, одобренных, исходя из доводов контролирующего органа;

Экономичность, основанная на:

1. Общей массе денежных средств, вложенных в проведение контроля финансов;

2. Общей массе денежных средств, вложенных в проверку конкретного объекта, включая информационное обеспечение для инспекторов;

3. Размер выгоды (сбережений).

Интенсивность деятельности, включающая:

1. Численное выражение объема проверок на одну трудовую единицу, а также их размер;

Динамичность деятельности, состоящая из:

1. Сравнения объема предписаний административного характера по отношению к мероприятиям контрольного характера;

2. Сравнение количества нарушающих закон средств по отношению к общему числу средств;

3. Измерения количества нарушений административного характера по отношению к общей массе нецелевых средств;

4. Соотношение действенных протоколов (административные) по отношению к совокупному количеству исполненных предписаний;

5. Соотношение денежных средств, вернувшихся в бюджет к совокупному объему нецелевых денежных средств уже потраченных.

Возможно, также определить факторы, позволяющие измерить уровень эффективности относительно экспертно-аналитической работы. Такими факторами выделяют подсчет:

1. Количества экспертиз, принятых Правительством или Секретариатом Президента Таджикистана (в рабочих целях);

2. Количества аналитических сведений, принятых в качестве рабочего материала;

3. Общего числа материалов инициативного характера;

Подводя итог вышесказанному, мы установили, что все факторы, указанные в качестве тезисов к определению эффективности контроля в области финансов, дают возможность соответствующей оценки, как этого показателя, так и

деятельности в области управления. Более того, все изложенные критерии с подразделами в них позволяют дать промежуточную оценку на любых этапах управленческой деятельности, что достаточно значимо.

Отдельную оценку состояния законодательного обеспечения направления и использования государственных средств и государственных финансовых ресурсов, и осуществление этой работы в комплексе с оценкой целевого направления и использования государственных средств финансовых ресурсов обуславливают цель финансового контроля.

Таким образом, цель оценки законодательного и целевого направления в использовании государственных средств и финансовых ресурсов заключается:

- в установлении фактического состояния законности, с точки зрения бюджетного законодательства и других законов Республики Таджикистан;
- полноты, своевременности и объективности формирования;
- направления и целевого использования государственных средств и финансовых ресурсов;
- правильности отражения финансовых операций в бухгалтерском учете;
- установление конкретных обстоятельств и причин разоблаченных фактов нарушений законодательства в деятельности объекта к снижению, определение объемов убытков и социально-экономических последствий;
- выявленных нарушений и злоупотреблений;
- формирование предложений по изменениям в законодательном регулировании деятельности объектов исследования и взыскания убытков с юридических лиц.

При таких обстоятельствах предметом аналитической оценки должны быть:

- нормативно-правовые, административные, распорядительные, другие ведомственные акты и документы (постановления, решения, распоряжения, приказы, положения, порядки, стандарты, инструкции, указания и т.п.);
- порядок их разработки;

– принятия подписания и издания центральными органами исполнительной власти общегосударственными целевыми внебюджетными фондами, государственными администрациями и органами местного самоуправления, предприятиями, учреждениями и организациями, банками, кредитно-финансовыми учреждениями, хозяйственными обществами, страховыми компаниями, другими финансовыми учреждениями, независимо от форм собственности, распорядителями государственных средств по вопросам формирования фондов публичных финансов;

– средства Государственного бюджета Республики Таджикистан, их движение и использование;

– средства общегосударственных целевых внебюджетных фондов;

– средства, используемые для реализации государственных целевых программ социально-экономического развития и бюджетные программы по использованию средств государственного бюджета;

– средства и займы, которые получает РТ от иностранных государств, банков и международных финансовых организаций;

– валютные и финансово-кредитные ресурсы государственного бюджета, предоставляемые на возвратной основе.

Средства, поступающие от приватизации государственного имущества; ресурсы материального государственного резерва;

– смета Национального банка Таджикистан и других государственных банков;

– государственные кредиты и средства, предоставляемые на безвозмездной основе иностранным государствам и международным организациям;

– средства государственных учреждений, действующих за рубежом и финансирующие за счет средств государственного бюджета;

– другие средства и материальные ресурсы государственного бюджета, их движение и использование;



– документы, связанные с кассовыми операциями, операциями по регистрационным и другими открытыми в банковских учреждениях счетам за определенное время.

Объектами контроля должны быть:

– Главные распорядители и распорядители средств государственного бюджета и государственных целевых, внебюджетных фондов;

– Деятельность местных государственных администраций и органов местного самоуправления, предприятий, учреждений и организаций, банков и кредитных учреждений, хозяйственных обществ, страховых компаний

✓ Деятельность объединений граждан, негосударственных фондов и иных негосударственных некоммерческих организаций в части их деятельности, касающейся формирования и использования государственных средств.

Согласно поставленной цели должны быть определены задачи финансового контроля, отличающиеся в зависимости от объекта и предмета аналитической оценки.

Основными задачами законодательного и целевого направления и использования государственных средств центральными органами исполнительной власти для обеспечения достижения цели, по аналитической оценке, должны быть:

– Анализ соблюдения этими органами Конституции Республики Таджикистан, актов действующего бюджетного и налогового законодательства при принятии и издании должностными лицами или коллегиальными органами объектов исследования нормативно-правовых, распорядительных и других актов, документов (постановлений, решений, распоряжений, приказов, положений, порядков, стандартов, инструкций и т.п.) по вопросам использования средств государственных фондов;

– Оценка законности, целесообразности и эффективности получения, направления и использования бюджетных и внебюджетных государственных средств;

- Установление соответствия осуществляемых функций объема государственных средств, правильности отражения финансовых операций в бухгалтерском учете;

- Оценка выполнения целевых комплексных программ и бюджетных программ, предусмотренных Законом Республики Таджикистан «О государственном бюджете Республики Таджикистан»

- Анализ соблюдения требований законодательства при составлении смет, правильности и обоснованности сметных назначений и соблюдение законодательства при использовании государственных средств.

Кроме этого, особым заданием проведения оценки использования государственных средств, финансовых ресурсов должно быть определение результативности и эффективности их использования объектом контроля. Это предполагает анализ правовых и финансово-экономических обоснований потребности в выделении и фактического использования государственных средств, бизнес-планов, бюджетных запросов и т.д., сравнение фактически израсходованных средств с плановыми расчетами, а также сопоставление полученных результатов от деятельности по объемам затраченных на эти цели средств, а в определенных случаях и в динамике. Такие параметры расходования государственных средств, в частности средств государственного бюджета, должны содержаться в утвержденных бюджетных программах. Наличие утвержденных бюджетных программ позволяет объективно определить эффективность планирования и расходования государственных финансовых ресурсов.

В ходе аналитической оценки по законодательному и целевому направлению при использовании государственных средств могут быть выявлены нарушения финансовой дисциплины, факты незаконного и нецелевого расходования государственных финансовых ресурсов и материальных ценностей. К таким нарушениям относятся:

- публикация любого вида акта, имеющего в основе противоречие по отношению к принятому в стране законодательству о бюджете государства полностью или в части на текущий период;

- намеренное уменьшение стоимости ОС или иных товарно-материальных ценностей;
- отсутствие оприходования в бухгалтерском учете итоговой цены материальных ценностей и денег;
- неверно рассчитанная и в излишке перечисленная зарплата;
- расходы, вызванные списанием сумм, выданных под отчет на командировки, но списанные без должного основания;
- превышение денежных средств, выделенных в качестве зарплат сотрудникам;
- нецелевые расходы из бюджета государства;
- задолженность иных компаний по отношению к вам, списанная за те услуги, которые не были получены;
- перечисление незаконных премий, компенсаций, пособий и др.;
- факт завышения максимально допустимого предела средств из бюджета;
- деньги, не полученные, но которые могли бы быть получены организациями государственного формата по результату реализации основных средств по заниженной стоимости;
- наличие затрат, осуществленных ввиду нарушения законов, в случае их списания по кассовым ордерам в организации бюджетного характера;
- превышение уровня расходов, утвержденных на определенный период;
- иные противозаконные расходы средств из бюджета/внебюджетных фондов, нанесшие ущерб вышеупомянутым объектам.

Результатом оценки законодательного и целевого направления, использования государственных средств должно быть определение социально-экономических последствий выявленных нарушений и предполагает:

- установление фактических убытков в стоимостном выражении в результате совершенных нарушений,

– характеристика морального ущерба обществу, вызванных финансовыми и законодательными нарушениями, а также определение социально-экономических последствий совершенных нарушений, которые могут проявиться в перспективе.

Однако, осуществление независимого финансового контроля за законностью, целевым и эффективным использованием государственных средств и государственных финансовых ресурсов невозможно без соответствующего методического обеспечения этой исключительно важной сферы деятельности для государства.

Осуществляя контроль деятельности высших органов власти на предмет соблюдения ими законодательных актов, относительно целевого направления и эффективного использования государственных средств, основными задачами должны быть:

- проверка соблюдения Конституции Республики Таджикистан;
- требование бюджетного и налогового законодательства при принятии и издании нормативных, административных, распорядительных и других нормативных актов по вопросам, касающиеся предмета анализа;
- оценка обоснованности расчетов расходов на содержание аппаратов указанных государственных органов,
- соблюдения требований актов действующего законодательства относительно использования государственных средств на их содержание по целевому назначению;
- оценка соответствия требованиям действующего законодательства составленных смет, правильности и обоснованности сметных назначений, законности формирования и использования средств государственных фондов;
- акты действующего бюджетного и налогового законодательства при принятии и издании должностными лицами или коллегиальными органами объектов исследования нормативно-правовых, распорядительных и других актов и

документов (постановлений, решений, распоряжений, приказов, положений, порядков, стандартов, инструкций и т.п.) по вопросам использования средств государственных фондов;

– оценка законности, целесообразности и эффективности получения, направления и использования бюджетных и внебюджетных государственных средств; установление соответствия осуществляемых функций объема государственных средств, правильности отражения финансовых операций в бухгалтерском учете;<sup>1</sup>

– оценка выполнения целевых комплексных программ и бюджетных программ, предусмотренных законом о государственном бюджете; анализ соблюдения требований законодательства при составлении смет, правильности и обоснованности сметных назначений, соблюдение законодательства при использовании государственных средств.

Учитывая, что основными участниками бюджетного процесса являются бюджетные учреждения, их основными задачами по оценке законодательного и целевого использования государственных средств и финансовых ресурсов должны быть:

– анализ обеспечения выполнения должностными лицами и коллегиальными органами указанных учреждений Закона Республики Таджикистан «О Государственном бюджете Республики Таджикистан», актов действующего законодательства по вопросам формирования и использования государственных бюджетных и внебюджетных средств по целевому назначению;

– установление состояния соблюдения актов действующего законодательства при составлении смет расходов, правильности и обоснованности сметных назначений, своевременности и полноты их выполнения,

– соблюдение финансовой дисциплины, правильности отражения финансовых операций в бухгалтерском учете.

---

<sup>1</sup> Контроль эффективности использования средств государственного бюджета счётной палатой. URL:[https://studbooks.net/29948/finansy/kontrol\\_effektivnosti\\_ispolzovaniya\\_sredstv\\_gosudarstvennogo\\_byudzheta\\_schetnoy\\_palatoy](https://studbooks.net/29948/finansy/kontrol_effektivnosti_ispolzovaniya_sredstv_gosudarstvennogo_byudzheta_schetnoy_palatoy) (дата обращения 22.10.2020)

Ответственными участниками процесса формирования государственных фондов являются субъекты предпринимательской деятельности независимо от форм собственности.

При этом, особым заданием проведения оценки использования государственных средств, финансовых ресурсов должно быть определение эффективности их использования объектом контроля.

Кроме того, при определении направлений повышения эффективности государственного финансового контроля, нужно учитывать такие предпосылки, как трансформацию понятия «финансовые интересы государства» в условиях формирования рыночной системы хозяйствования.

Сейчас они охватывают не только интересы государства, как собственника и производителя товаров, но и как организатора создания условий для реализации законных интересов субъектов хозяйствования частной формы собственности.

Наличие конституционной формы, согласно которой органы государственного финансового контроля, их должностные лица обязаны действовать только на основании, в пределах полномочий и способом, которые определены законами.

Изменение требований к государственному финансовому контролю, который должен осуществляться не только в пределах, определенных законодательством (соответствовать закону), но и быть целесообразным, эффективным.

Под эффективностью контроля понимают степень его приспособления к решению определенной проблемы или способность контроля к решению определенной задачи. Исходя из этого, В. Шевчуком были сформированы признаки эффективности системы контроля, а именно:

«Субъекты контроля должны иметь возможность делать контрольные действия, ведь проконтролировать определенные объекты они смогут только при условии, что последние не оказывают сопротивления их контрольным действиям».

Субъекты хозяйствования должны быть доступными для контрольных действий. Доступность подконтрольного субъекта означает такое расположение его в хозяйственной среде, которое дает возможность ознакомиться с объектом контроля, и такое его поведение, которое не является противодействием контрольным действиям, которые должны осуществляться в полном объеме.

Иными словами, государственный финансовый контроль не может быть эффективным, если он не охватывает всех сфер обращения финансовых ресурсов. В Республике Таджикистан же фактически вне его находятся вопросы использования государственного и коммунального имущества, средств, остающихся в распоряжении субъектов предпринимательской деятельности при предоставлении им налоговых льгот, соблюдение социальных гарантий работников, состояния ведения бухгалтерского учета и достоверности финансовой отчетности и прочее.

Не может быть эффективным государственный финансовый контроль и в том случае, если он не обеспечивает неотвратимости наказания нарушителей финансовой дисциплины, восстановления нарушенных прав лица, государства или общества, возмещения причиненных им убытков и, наконец, предупреждение нарушений в дальнейшем. Фактически же у органов государственной контрольно-ревизионной службы отсутствует право, как на бесспорное списание со счета нарушителя средств, в сумме их нецелевого использования, так и на взыскание в принудительном порядке (через суд) возмещения убытков, вызванных государству, если подконтрольный субъект самостоятельно не устраняет последствия допущенных нарушений, изменение природы объекта государственного финансового контроля.

Фактически повсеместно, наряду со средствами и имуществом, финансовому контролю следует подвергать операции с финансовыми инвестициями и нематериальными активами. А демократизация, разгосударствления, либерализация цен вызвали в жизни новые сферы предпринимательской деятельности (работа со средствами частных лиц, те же трасты), обслуживание долговых обяза-

тельств юридических лиц, аудиторские и консалтинговые услуги и т.д., по которым контрольные функции государства не были законодательно закреплены (отсюда взрыв вседозволенности и финансового мошенничества). Кроме того, начата деятельность объединений субъектов хозяйствования различных форм собственности, без образования юридического лица (например, технопарки) и самоуправляющихся некоммерческих организаций.

Изменение приоритетов, обеспечивающих поступательное движение экономики Республики.

Основой решения финансовых проблем государства теперь определены не административные методы управления и фискальные функции, а первоочередное укрепление финансов субъектов предпринимательской деятельности, других юридических лиц и домашних хозяйств, путем применения методов правового и экономического регулирования. При этом применение методов правового регулирования усложняется субъективным фактором - профессиональным составом парламента, который на треть состоит из предпринимателей, ужесточение требований к прозрачности работы органов государственного финансового контроля, в том числе по контролю за использованием бюджетных средств и государственного имущества.

В частности, в Послании Президента Республики Таджикистан Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли на 2022-2023 годы указано: что все бюджетные и внебюджетные средства должны быть подотчетны, то есть общественность должна знать, на что и как они расходуются, а государственная власть должна быть деловой, скромной, моральной и открытой для общественного контроля.

Также необходимо отметить, что государственный финансовый контроль должен соответствовать принципам, наработанным, как отечественной практикой, так и принципам, определенными Международной организацией высших органов финансового контроля (INTOSAI) в 1977 году в «Лимской декларации о руководящих принципах финансового контроля».



В то же время, смещение в рыночных условиях центра тяжести в нормативной регуляции поведения из норм, основанных на запрете норм предоставления, гарантированных государством возможностей обеспечения субъектам хозяйствования, взаимности своих прав, обязанностей и ответственности, влечет изменения методов и форм контроля.

Поэтому, в современных условиях хозяйствования, становятся лишними жесткие нормативы и ограничивающие инструкции. В связи с этим, отпадает необходимость в постоянном и всеобъемлющем контроле за их соблюдением, контроле за всем и всеми.

Итак, основными параметрами элементов системы государственного финансового контроля остаются законность, целесообразность, эффективность и оптимальность организованной структуры. Они выступают своеобразными агрегатами многочисленных, не менее важных требований к системе государственного финансового контроля, таких как рациональность, обоснованность, полнота, точность, своевременность, которые так или иначе, в конечном итоге, включены в указанные требования.

В настоящее время, как в теории, так и на практике нашлось подтверждение тезиса о том, что для результативности контроля государства в области финансов необходимо единовременно развиваться сразу в нескольких направлениях, особенно в таких как:

- Создание крепкой, детально продуманной системы НПА в соответствии с текущими реалиями и уровнем развитости страны;
- Появление образованного, идущего в ногу со временем персонала;
- Выработка в стране одного участка, контролирующего финансы (с учетом наличия разделения властей).

Исходя из этих трех пунктов, увеличивающих продуктивность контроля в области финансов государства, можно предложить проведение следующей политики:

- Создать одни, не противоречащие друг другу, основы организации контроля в области финансов государства;

- Выделить отдельную правовую систему, обеспечивающую рост контроля финансов государства с отражением в законах избранных положений;
- формирование новых и совершенствование действующих процедур государственного финансового контроля;
- совершенствование методик государственного финансового контроля;
- оптимизация организационных структур государственного финансового контроля;
- совершенствование кадрового обеспечения системы государственного финансового контроля, создание современной научно-исследовательской и учебной базы по международным образцам;
- создание адекватной современным условиям информационно-коммуникационной инфраструктуры;
- улучшение материально-технического и финансового обеспечения функционирования системы государственного финансового контроля.

Ликвидацией «аналитического дисбаланса» между двумя основными ветвями государственной власти нужно проводить параллельно с реформой государственного бюджета и принятием Концепции «О единой системе государственного финансового контроля», новых законов Республики Таджикистан «О государственном финансовом контроле», «О Счетной палате Республики Таджикистан» и «Об Агентстве по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией». Установка новых временных параметров, новых процедур и новой организации, разработки бюджета повысят «спрос» на аналитические исследования в законодательном звене. Задачей бюджетной реформы должно стать комплексное рассмотрение государственного бюджета, установление «национальных приоритетов», оценка альтернативных вариантов бюджетных решений, анализ долгосрочных последствий правительственных программ и направлений действий, оценка технологии, обеспечивающей парламент информацией о долгосрочных последствиях законодательных решений в области внедрения новой техники и технологии и т.д.

Таким основным ключевым понятием является «динамика бюджета», поскольку процессы в финансовой сфере имеют динамический характер. Государственный финансовый контроль осуществляется только в статике, используя данные, которые собираются четыре раза в год по истечении каждого очередного квартала. С собранными данными проводят операции, содержание которых является в статической интерпретации, а не в динамической. Такого рода подход к методологии контроля обусловлен исключительно традициями бухгалтерии, а не функциональными требованиями динамической системы, которой, в силу определения, является система финансов любого государства.

Итоги, которые могут быть получены в процессе анализа материалов любого проекта, заключаются в предупреждении возникновения негативных последствий. Еще до принятия бюджета необходимо определить коридор, бюджетную траекторию, по которой ему просто нельзя выходить. Если этого не произойдет, то потеряется бюджетная устойчивость региона или страны в целом. В дальнейшем задача контролирующих органов будет заключаться в том, чтобы отслеживать в динамике изменения, которые происходят, опираясь на определенные критерии, которые могут быть произведены с помощью методов математического моделирования. В этом случае реализуются принципы динамики бюджета и его исполнения.

#### **4.4. Формирование концепции информатизации государственного аудита**

Согласно данным, предоставленным в «Агентство по статистике», в данное время банки, фонды, не относящиеся к бюджетным, а также исполнительная власть в лице ее органов выполняют за один календарный год около трехсот статистических работ. Причем Министерством и Ведомствам также предоставлено право на сбор той информации, которая может быть полезна в целях управления.

Правительство Республики наделяет «Агентство по статистике» рядом

обязанностей, например, такими как <sup>1</sup>:

1. Направление и налаживание регулирования деятельности Правительства, федеральных органов исполнительной власти в различных отраслях, в т.ч. в отношении создания источников по обмену сведениями в рамках статистики;

2. Контроль в области статистики на государственном уровне;

3. Создание и осуществление процедуры принятия НПА в области статистики (в государственном масштабе), а также подготовку официальной информации, носящий статистический характер о разных аспектах страны;

4. Создание специального классификатора, в котором будет храниться информация об обществе, экономике и иных сферах, включая поддержание его в надлежащем виде.

Для подготовки проекта бюджета любого уровня нужно изучить информацию об имеющихся производителях групп товаров или услуг, а также субъектах, налогах и др., что имеет отражение, как по внешним, так и по внутренним факторам.

Внешним источником (фактором) получения информации считается та, которая была получена в рамках переписки делового характера, из печати или от конкретных ведомств<sup>2</sup>.

Внутренними источниками признают ту информацию, которая является логичным выводом после изучения бухгалтерской отчетности, статистики<sup>3</sup> Располагая данными сведениями, мы можем узнать интересующую нас информацию об управлении и финансах, а также об уже выполненных кем-либо проверках, включая уставные документы, разноплановые договоры, спецификации и

---

<sup>1</sup> «Об Агентстве по статистике при Президенте Республики Таджикистан» [Электронный ресурс]: Указ Президента Республики Таджикистан от 22.04.2010 №862 (по состоянию на 10.03.2011). URL: [https://base.spin-form.ru/show\\_doc.fwx/show\\_doc.fwx?rgn=31337](https://base.spin-form.ru/show_doc.fwx/show_doc.fwx?rgn=31337); «О государственной статистике»: Закон Республики Таджикистан от 12.01.2010 №588 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 22.07.2013 г.). URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30582875#pos=6;-106](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30582875#pos=6;-106)

<sup>2</sup> Синявская Е.Р., Баженов О.В. Основы бухгалтерского учета и анализа: учебное пособие. Екатеринбург: Издательство Урал, ун-та. 2014. 267 с.

<sup>3</sup> Синявская Е.Р., Баженов О.В. Основы бухгалтерского учета и анализа: учебное пособие. Екатеринбург: Издательство Урал, ун-та. 2014. 267 с.

иных факторах, влияющих на отчетность<sup>1</sup>.

Ввиду того, что Республика Таджикистан использует в основе своей деятельности стандарты международного формата по ведению учета и отчетности, стала обостряться необходимость во введении двух видов учета: финансового и управленческого, что означает и деление отчетности по текущим видам<sup>2</sup>.

Первый вид учета и отчетности имеет в основе сведения, полученные из бухгалтерских документов. Он ведется в целях соблюдения законодательства для внешнего круга субъектов, например, налоговых<sup>3</sup>. Отчетность позволяет проанализировать важные показатели такие как: уровень дохода организации, рентабельность, долговые обязательства и иные. Второй же вид учета и отчетности нужны внутренним структурам, в которых задействуются показатели продуктивности и фактических результатов.

Говоря о статистике, стоит в первую очередь уточнить термин «статистической отчетности». Ей признается способ получения данных первичного характера, сбором которых занимаются органы статистики. «Статистика» считается важным источником информации об организации и основывается на группе факторов - от управленческой до простой отчетности.

Государство устанавливает критичные требования, утверждая важность, обязательность и необходимость оперативного предоставления форм, содержащих отчетность в виде статистики. На практике требования не очень-то соблюдаются ввиду ряда факторов, но заметим, что эта область может нуждаться в корректировке.

Важно отметить, что после проведенных изменений в области управления

---

<sup>1</sup> «О порядке создания, заполнения и ведения единой базы по проведенным проверкам и информационной системы управления» [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Республики Таджикистан от 17.10.2016 г. №429. URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=35205435](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=35205435) (дата обращения: 28.07.2021)

<sup>2</sup> «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» [Электронный ресурс]: Закон Республики Таджикистан от 25.03.2011г. №702 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 24.02.2017 г.). URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30982903](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30982903) (дата обращения: 28.07.2021)

<sup>3</sup> «О Счетной палате» [Электронный ресурс]: Закон Республики Таджикистан от 28.06.2011 года № 749 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 30.05.2017 г.). Доступ из информационной системы «Континент»

государством, количество отчетности существенно уменьшилось, как и число ревизий, и теперь осуществление выдачи отчетности для какой-либо цели, например, ознакомления происходит по заявке определенного лица.

Установленный на год план по выполнению таких работ исполняется вышеупомянутым Агентством и иными органами в соответствии с их полномочиями. Такое делегирование существенно снимает нагрузку с одного органа и делит ее между группой субъектов.

Если установить в качестве определения «информационных ресурсов» какие-то конкретные документы, вне зависимости от места их хранения и количества, то такие ресурсы в Таджикистане ведутся исходя из области направления лиц, владеющих ими. Приведем пример: это может быть регистр предприятий Агентства по статистике.

Известно, что на базе общих объектов для «наблюдения» в области статистики могут формироваться также и частные объекты. Существует некий перечень, в котором установлены юридические лица, находящиеся на территории рассматриваемой страны, ведущие на ней предпринимательскую деятельность, и которые в обязательном порядке должны предоставлять как статистическую, так и бухгалтерскую отчетность.

Органы статистики делятся на два вида: территориальные и региональные. «Территориальные» занимаются получением, аккумулярованием и хранением информации (причем по необходимости полученные сведения предоставляются в ГМЦ с целью ограждения полученных данных от недобросовестных лиц), предоставлением информации в виде справок для посетителей и др. «Региональные» делятся по разным основаниям, например, по виду деятельности, и предоставлению конкретным пользователям информации по запросу, например, это Агентство по статистике.

По каждому субъекту ЕГРПО имеются в наличии следующие типы данных:

- идентификационный код и наименование предприятия (организации);

- классификационные признаки (отраслевой принадлежности, территориального расположения, ведомственной подчиненности, формы собственности и т.д.);
- справочная информация (адрес предприятия, фамилии его руководителей, сведения об учредителях, телефон, факс и т.д.);
- экономические показатели предприятия (среднесписочная численность работников, средства, направленные на потребление, остаточная стоимость средств, балансовая прибыль).

Первые три типа данных изначально формируются и актуализируются в процессе учета предприятий (организаций) и ведения базы данных «Учет предприятий». Некоторые классификационные признаки (основной вид деятельности, тип предприятия и т.д.) актуализируются в процессе статистического наблюдения за хозяйствующим субъектом. Экономические показатели формируются и накапливаются в базе данных «Показатели» с определенной периодичностью в процессе обработки соответствующей статистической информации и данных бухгалтерской отчетности.

Централизованное ведение ЕГРПО и ГС в виде трех взаимосвязанных баз данных подведомственно службе «Главной Администрации Регистра», которая осуществляет свою деятельность не только на основании нормативно-правовых, локальных и иных актов, но и с учетом специального программного обеспечения и организационных средств. При ведении баз данных ЕГРПО в текущий момент задействованы все региональные управления государственной статистики, взаимодействующие с районными отделами, наделенными функциями учета и идентификации хозяйствующих субъектов. Если рассматривать ведение этих баз с позиции республиканского и регионального уровней, то здесь мы можем отметить, что такое действие содержит в себе следующие элементы:

- учет;
- процедуру распознавания новых компаний;
- ведение учета относительно произведенных изменений по уже имею-

щимся объектам, включая проведение актуализации баз данных, осуществляемого при помощи коммуникации с государственными органами, например, налоговой службой и иными.

Подразделения вышеупомянутого органа по статистике создают собственные «субрегистры», которые являются частью главной совокупности объектов в наблюдении, относительно какой-то одной конкретной экономической отрасли, измеряемой в соответствующих показателях.

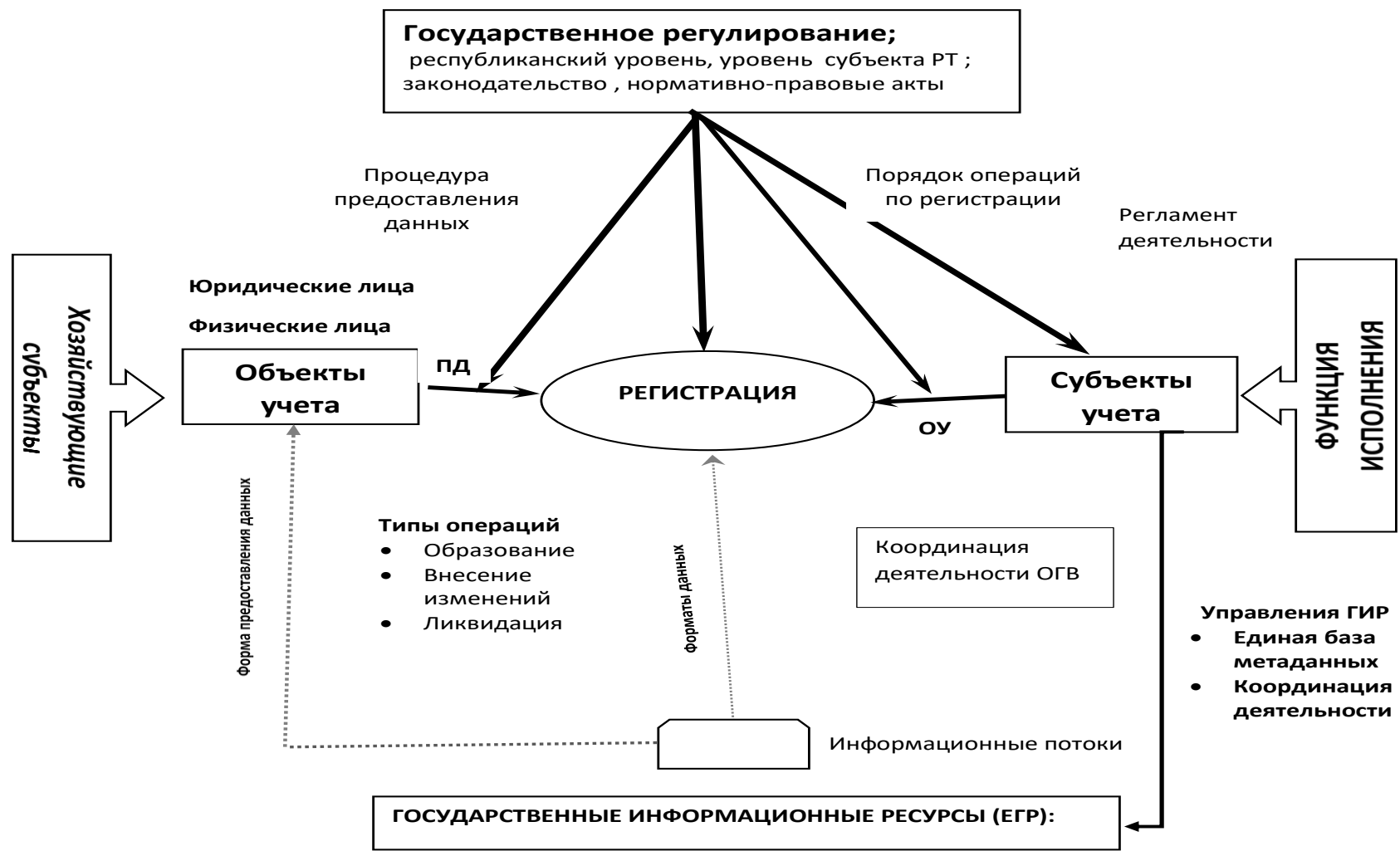
«Субрегистры» делятся по видам, например, есть торговые, промышленные, малых предприятий и др. Данный список не является исчерпывающим. Такие «субрегистры» могут быть разработаны при должной технической оснащённости и в регионах.

Рассматривая вопрос актуальных схем по регистрации и учету субъектов, находящихся в хозяйствующем положении, стоит сказать, что при анализе НПА, разграничивающих деятельность органов власти в государстве в аспектах регистрации и учета хозяйствующих субъектов, правовые акты фондов, относимые к правам и обязанностям граждан, имеющие среди своих целей установку правового статуса общества или относящиеся к разным ведомствам, должны пройти обязательную регистрацию, предписанную государством, в том числе опубликование, предусмотренное для конкретного вида актов<sup>1</sup>.

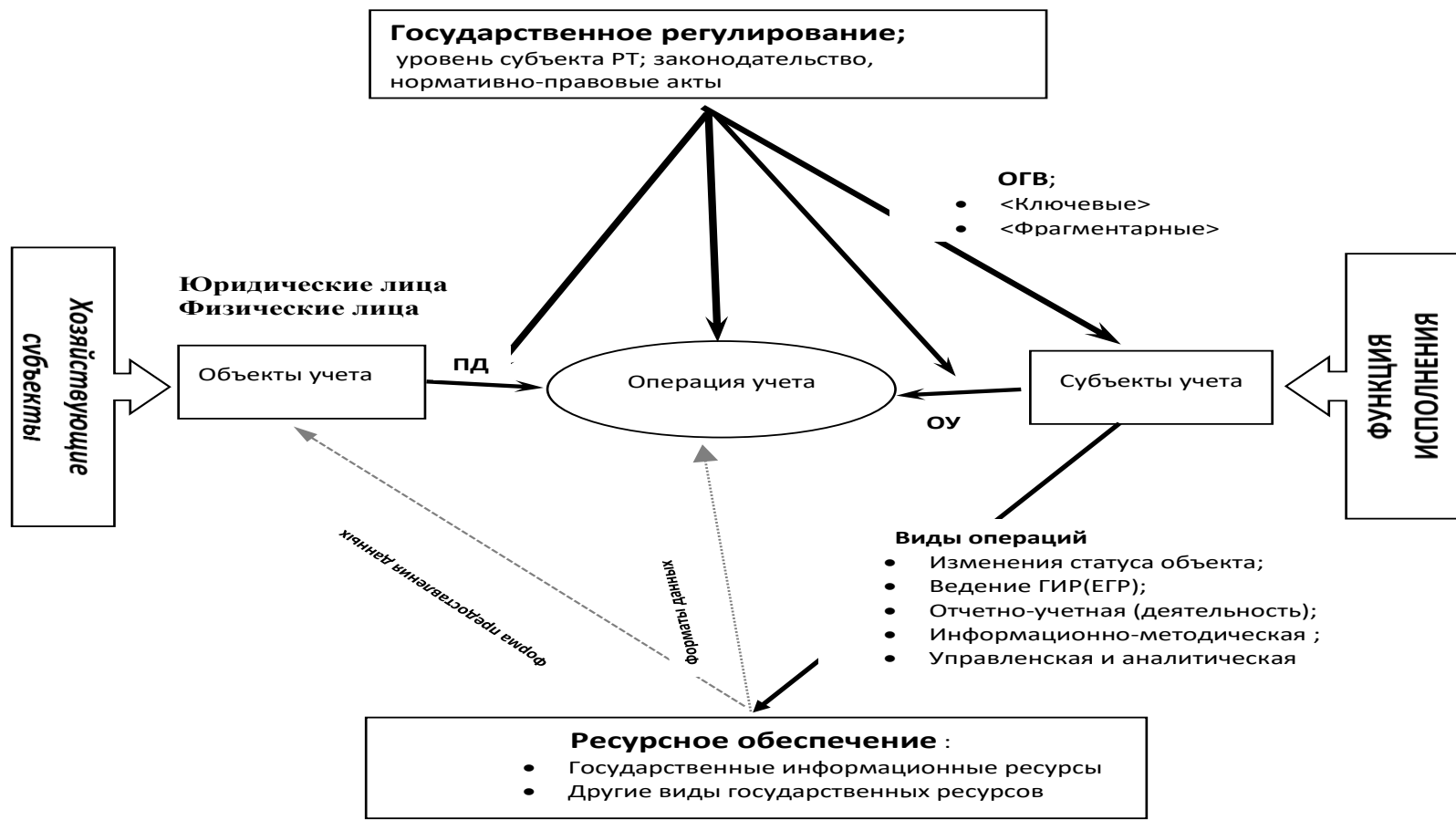
---

<sup>1</sup> Конституция Республики Таджикистан [Электронный ресурс]: от 6 ноября 1994 года (с изменениями и дополнениями по состоянию на 22.05.2016 г.). Доступ из справочно-правовой системы «Консультант-Плюс»; «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» [Электронный ресурс]: Закон Республики Таджикистан от 19.05.2009 №506 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 02.01.2020 г.) URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30444619](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30444619);





**Рисунок 4.4.1. - Общая функциональная модель операции изменения статуса объекта учета**  
**Источник:** составлено автором



**Рисунок 4.4.2. - Общая функциональная модель организации учета хозяйствующих субъектов в РТ**  
**Источник:** составлено автором

Определение «информационное пространство» несет в себе создание форм и отдельной типологии деятельности человека в мире общества, насыщенного информацией, которому свойственно иметь свое производство, осуществление переработки и бартер информацией. Ярким примером здесь послужит Интернет, который не является исчерпывающим, но в реалиях мира самым доступным и распространённым видом.

Общим является одно - все они отражают наличие информационных процессов о типе человеческой деятельности во времени. Вместе с тем, слово «информационное» в имеющихся терминах обозначает только некую нечеткую (размытую, расплывчатую) связь пространства с информацией, никак не определяя ее. При этом, само понятие «информация» воспринимается в «общем плане», на интуитивном уровне, без всякой конкретизации.

Если в общем, философском плане, восприятие этих терминов на интуитивном уровне может оказаться достаточным, то в информатике и, тем более, в конкретной предметной области - формировании единого информационного пространства ГИАС КСО, требуется введение четкого определения.

Отметим, что на данный момент так и не было избрано одно согласованное в общей практике понятие в отношении единого информационного пространства, хотя стараниями различных авторитетных специалистов и деятелей был предпринят ряд попыток по его определению и внедрению на практике.

**Непротиворечивость сведений в ГИАС КСО.** Говоря о ГИАС КСО, необходимо прояснить его характерную особенность, которая заключается в том, что данная система состоит из множества объектов – первоисточников. Их задачей является, в первую очередь, извлечение информации из среды, а также создание и ведение банков данных. Для того, чтобы эти объекты корректно функционировали важно обеспечить такой ряд сведений, которые не противоречили бы друг другу во время общей обработки данных системы ГИАС КСО.

Массовыми эти объекты будут считаться в том случае, если взаимодействие их банков данных невозможно без перемещения людей в географическом пространстве ГИАС КСО или без коммуникаций в этом пространстве.

При этом, характеризуя свойства информации в различных промежутках времени и одновременной ее обработке, допустимо использовать разные понятия, например, согласованность, идентичность и иные. В данном случае «сущности» этих данных и сведений НДКС не придается практически никакого значения, но наряду с этим актуально помнить об отсутствии противоречий в сведениях в системе ГИАС КСО и одинаковости данных НДКС.

Введем еще одно определение.

**Определение 4.** Под непротиворечивостью сведений в ГИАС КСО, принято понимать то состояние системы, в котором сведения, имеющие одну сущность или ее свойство, находясь в ГИАС КСО, по факту имеют одинаковую форму или же значение.

Именно это состояние ГИАС КСО обеспечивает «идентичность» значений сведений, находящихся в разных базах данных и имеющих одинаковую сущность или ее свойство в определенный временной промежуток (при одинаковости значений данных и сведений в документах НДКС, связанных с этими базами данных и отражающих эту сущность или свойство сущности). Это возможно, если в нормативных документах кодирования сведений, конкретные сведения и данные имеют, соответственно, одни и те же значения.

В этом случае, как показывает опыт эксплуатации распределенных автоматизированных систем, фактор времени для ГИАС КСО, протяженной в географическом пространстве РТ и времени, приобретает решающее значение.

#### **Создание и ведение единого информационного пространства ГИАС КСО.**

В нашей стране неоднократно пытались создать гигантские системы, в рамках которых необходимо наличие одного пространства в виде информации, однако, на деле, возникающие с ним проблемы, редко находят решение.

Часто проблема обнаруживается в самый неподходящий момент: когда процесс уже запущен или проходит стадия, завершающая его подготовку. Тогда создатель терпит финансовые и трудовые потери, потому как исправить данную проблему не так просто<sup>150</sup>.

При создании системы ГИАС КСО предлагаю взять за основу понимание её как «последовательного этапа, начиная от создания проекта и первой загрузки данных до финального продукта», что требует определенного уровня компетенций, средств и умения работы с большим количеством информации, потому как поддерживать её в актуальном состоянии достаточно тяжело.

Сложно создаваемые системы, например, с большим количеством объектов не разворачиваются в одно и то же время. Это указывает на долготу и тяжесть процесса, который может длиться целыми месяцами, но настоящей целью в этом случае является своевременное отслеживание актуальности данных, что немало важно.

ГИАС КСО требует к себе особого подхода, в том числе обязательным критерием является использование только достоверных сведений общего характера. Если будет замечено какое-то противоречие, то и информация приобретет недостоверный характер.

Признаки различных моделей в ГИАС КСО, разделенные по иерархии, в один момент должны получать актуальное содержание, иначе сведения имеют лишь частичное совпадение с реальностью, а в остальном не имеют совпадения вовсе.

Пока в рассматриваемой системе всего несколько объектов (отработка субъектов информационного взаимодействия в опытной зоне), время, как составляющая информации, находится как бы на втором плане и его влияние компенсируется действиями специалистов, являющихся фактически неотъемлемой частью этой системы.

---

<sup>150</sup> Шукуров И.Ш., Бобоев А.А., Пиров Д.Ш. Роль налогов в формировании государственного бюджета Республики Таджикистан//Кишоварз. 2018. №1. С.62-65.

Когда количество объектов ГИАС КСО увеличится, и они будут разнесены по уровням системы, введены в эксплуатацию или будут находиться на стадии внедрения, когда в динамике сама среда автоматизации и ее нормативно-правовая база в отсутствие единого центра обслуживания «информационных колодцев» нормативными документами и системой кодирования сведений будет отставать от потребностей, тогда «лоскутное одеяло» пространства НДКС, составленное из отдельных элементов, начнет «рваться» на части, а следом за ним разрушится и подпространство данных в целом. Объекты — первоисточники («информационные колодцы») сведений в ГИАС КСО будут «расходиться» в ее информационном пространстве. Массивы банков данных, как «совокупности значений данных», будут недостоверными и фактически непригодными для совместной обработки.

Состояние ГИАС КСО или части ее, при котором массивы данных хотя бы двух банков, ранее пригодные для совместной обработки, на какой-то момент времени станут непригодными для этой обработки. Будем это называть «разрывом информационного пространства системы в месте этих банков данных» (может быть даже на одном объекте системы), а процесс потери возможности совместной обработки указанных массивов банков данных — «процессом разрыва информационного пространства».

Если ГИАС КСО не находится в режиме реального времени, процесс обработки обобщаемых сведений допускает корректировку сведений или значений данных НДКС в заданном интервале времени традиционным способом (вручную). Взаимодействие объектов ГИАС КСО между собой возможно и оправдывает себя на уровне неунифицированных или неформализованных документов, зафиксированных на материальном носителе и обрабатываемых человеком вручную, то для такого режима работы ГИАС КСО процесс разрыва ее информационного пространства не является критичным и вполне допустим.

Если одним из режимов работы системы является режим реального или псевдо реального времени, например, при автоматическом обобщении сведе-

ний по горизонтали и вертикали по различным сочетаниям атрибутов - признаков концептуальных моделей баз данных, перемещении масс, учитываемых в системе реальных ресурсов в реальном пространстве, в условиях формажорных обстоятельств, т.е. в тех случаях, когда требуется обеспечение информационных потребностей в реальном масштабе времени с задействованием банков данных объектов - первоисточников сведений («информационных колодцев»), разрыв информационного пространства становится недопустимым, поскольку парализует систему и, если она выросла в среду автоматизации, то парализует и эту среду.

Деятельность контрольно-счетных органов как совокупно, так и по частному субъекту, так или иначе, характеризуется динамичностью ряда показателей, которые характеризуют эту динамику. Данный факт говорит нам о том, что имеет место изменение НДКС, а ко всему прочему возникает нарушение согласованности значений сведений в ГИАС КСО.

В таком случае корректное функционирование системы, возможно, достичь посредством периодической поддержки неустойчивого состояния комплекса данных в том пространстве, где они заключены. Если эти изменения своевременно не проводить, то неизбежно возникнет несогласованность данных в банках данных ГИАС КСО, т.е. значения атрибутов - признаков одних и тех же объектов концептуальных моделей баз данных могут «не совпадать». Как следствие, сведения или данные в ГИАС КСО могут стать частично (у части банков данных ГИАС КСО) измененными, и, как отмечалось ранее, в совокупности недостоверными и непригодными для совместной обработки.

*Таким образом, лишь в одном случае допустимо рассматривать информационное пространство в качестве «единого целого» - при условии, что имеющиеся сведения однотипны и объединены одним и тем же значением между собой.*

Отметим, что наиболее приоритетной задачей контрольно-счетных органов можно назвать обеспечение деятельности по подготовке и принятию законопроектов Парламентом Республики Таджикистан<sup>151</sup>. При этом, наиболее отработанной является методика проведения экспертизы проекта «Закона о региональном бюджете» на очередной год, которая реализуется в форме заключения на проект названного закона.

Подготовка заключения осуществляется путем анализа данных, а также проверки обоснованности затрат, изложенных в проекте бюджета. Аналитика данных при текущих обстоятельствах настолько глубока, что затрагивает данные статистики о социальном, экономическом, финансовом развитии субъектов страны за определенные периоды времени, исчисляемые в годах, в т.ч. за прошлый год.

В обязательном порядке заключение содержит в себе следующие разделы:

#### **1. Общие положения:**

- результаты анализа и сопоставления проекта бюджета относительно целевых установок в соответствии с избранной бюджетной политикой;
- результаты анализа на предмет соответствия заявленного проекта и его содержания, в т.ч. приложенной документации нормам БК Таджикистана, а также нормативно-правовым актам регионов;
- результаты анализа ключевых концептуальных и иных особенностей, а также характеристик бюджетного проекта конкретного региона на грядущий год.

#### **2. Макроэкономические условия и параметры формирования проекта бюджета областей аккумулируют в себе:**

- результаты достигнутых итогов по социальному и экономическому

---

<sup>151</sup> «О Счетной палате» [Электронный ресурс]: Закон Республики Таджикистан от 28.06.2011 года № 749 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 30.05.2017 г.). Доступ из информационной системы «Континент»;



развитию прошлого года и запланированного исполнения бюджета за настоящий год, что необходимо для построения планов развития в перспективе следующего года;

- проведение анализа причин зафиксированных отклонений в рамках исполнения бюджета настоящего года от обозначенных в законодательных актах бюджетных назначений;

- проведение анализа поступившего сценария макроэкономического развития, запланированного на средний срок, включая потенциальные условия и ограничения для бюджетной политики будущего периода;

- проведение анализа практической организации работ по прогнозам макроэкономических показателей в области экономики государства. Осуществление оценочной деятельности относительно внешних и внутренних факторов, влияющих на динамику роста экономики;

- проведение оценки темпов инфляции, а также анализа динамики цен производителей и тарифов на услуги естественных монополий;

- проведение анализа структурных и конъюнктурных изменений в экономике в целом и в отдельных её отраслях и секторах.

### **3. Доходы бюджета региона подразумевают:**

- проведение анализа изменений уровня налоговых и неналоговых доходов, поступающих в бюджет областей, а также ожидаемого исполнения доходов и фактических доходов за предыдущий год;

- структурный, статический и динамический анализ доходов. Изучение соответствия ожидаемых изменений в части формирования статей доходов проекта бюджета текущим задачам бюджетной политики в данном разрезе;

- проведение анализа обоснованности и достоверности нижеуказанных элементов проекта:

- 1) налоговых доходов. Здесь рассматривается налоговая база совокупно, учитываются объем и уровень пополнений от налога на прибыль от

субъектов, НДС, акцизы и платежи за пользование природными ресурсами<sup>152</sup>;

2) неналоговых доходов, например, дивидендов по акциям, собственниками которых является государство и иных доходов, относящихся к группе «неналоговых»<sup>153</sup>;

3) нормативно-методической базы и практики её применения;

Здесь учитываются такие аспекты как:

а) уровень поступлений доходов, облагаемых налогов;

б) факторы, влияющие на изменение уровня поступлений доходов;

в) последствия влияния на доходы ввиду изменения законодательства, а также нормативов по распределению налоговых доходов по уровням системы в соответствии с проектом бюджета на будущий период;

г) проведение оценки потерь в статьях бюджета, образовавшихся от реализации налоговых льгот.

#### **4. Расходы проекта бюджета региона;**

- В начале происходит проведение анализа динамики и структуры совокупного объема расходной части, а также отдельных его статей с перспективой оценки и соотношения данных на следующий год, в сопоставлении, с утвержденным бюджетом на актуальный год, включая аспекты исполнения бюджета и анализ расходной части по регионам Таджикистана за 3 прошлых года<sup>154</sup>,

- анализу подлежат изменения в части финансирования отдельно взятых статей по расходам, кроме того, в данном случае производится оценка последствий по произведенным изменениям в разрезе развития отдельных сфер, а также воплощения целей и задач среднесрочного развития, затрагивающих как

---

<sup>152</sup> Султанов З.С., Абдулхаева Ш.Р. Необходимость формирования бюджетного планирования, ориентированного на результат, в условиях Республики Таджикистан//Вестник МФЮА. 2016. -№4. -С. 21-30.

<sup>153</sup> Ходжаева Д.Б., Ниязова С.К. Политика формирования доходной части государственного бюджета Республики Таджикистан// Известия вузов Кыргызстана. 2017. -№3. -С.98-100.

<sup>154</sup> Абдулхаева Ш.Р. Формирование и развитие программного бюджетирования на региональном уровне (на материалах Республики Таджикистан) [Текст]: дис. ...канд. экономических наук. Душанбе, 2020. -182 с.

общество, так и экономику. Данные изменения должны находить отражение в создании проекта бюджета, особенно в формировании его расходной части и соответствии первостепенным целям и установкам бюджетной политики страны;

- проект бюджета должен быть обоснованным, поэтому на этот счет проводится еще один анализ, где изучается секторальная классификация расходной части на будущий год, а также анализируется как нормативная, так и методологическая база по созданию этой части бюджета, сопоставляются денежные затраты, связанные с предоставлением конкретных видов услуг, оказываемых государством с нормативами, регулирующими данный сектор;

- обязательным является проведение анализа сформировавшейся практики по планированию расходов бюджета;

- анализу подлежит обоснованность предельных объемов финансирования из бюджета, осуществляемого главными распорядителями бюджетных денежных средств в регионах. Эти объемы также должны соответствовать принятым нормативам по затратам на оказание населению избранных видов услуг, оказываемых государством. Также важен тот факт, что распределение денежных средств в их предельных объемах главными распорядителями по статьям, видам, экономической классификации и другим критериям должно быть обоснованно, что является частью анализа в данном пункте;

- завершающим критерием анализа по рассматриваемому пункту выступает выдвижение предложений по увеличению эффективности использования средств из бюджета, находящихся реализацию в отдельных сферах финансирования.

5. Государственный долг, привлечение и погашение государственных заимствований состоит из следующих этапов:

- 1) обязательно рассматривается график (-и) платежей по долгам государства;

2) осуществляется изучение источников по погашению и обслуживанию долгов всех уровней, производится оценка потенциала состояния имеющихся у страны ресурсов, необходимых для успешного обслуживания долгов страны;

3) выполняется анализ данных по существующей практике расчетов расходной части, связанной с обслуживанием и погашением долгов государства, притом немаловажно провести аналитику созданной системы по управлению долгами государства;

- анализ объемов и структуры государственных заимствований, предусмотренных программами государственных заимствований:

1) в данном разрезе в первую очередь анализируют динамику и структуру заимствований всех видов;

2) после чего проводится анализ обоснованности внутренних и внешних заимствований государства, включая практику эффективности привлечения таких заимствований;

3) далее изучается практика расчетов расходов государства, связанных с обслуживанием и погашением долгов страны;

4) после чего производится оценка политики заимствований на предмет того, были ли денежные средства потрачены целесообразно или нет, изучается влияние заимствований на динамику и условия обслуживания задолженностей различных видов.

## **ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ**

### **Основные научные результаты диссертации**

1. Исследование эволюции формирования и развития органов финансового контроля на территории современного Таджикистана показывает, что она связана с этапом развития государственности, финансов государства и человеческого общества в целом. На каждом этапе своего развития финансовый контроль ориентировался на управление и контроле за государственными финансами решая задачи административных и финансовых систем того периода. Использовались методы мониторинга для управления финансами страны, получения налогов и контроля расходов. Финансово-экономический контроль на территории Республики Таджикистан на протяжении всей истории своего формирования и развития являлся и является одним из важнейших звеньев в государственном управлении в целом [10-А, 12-А, 33-А, 36-А].

2. В настоящее время государственный аудит включает в себе широкого спектра вопросов, связанных с изучением, оценкой, мониторинга и корректировке финансовой деятельности государственных учреждений, предприятий различной собственности, финансовых и страховых компаний и др. Функции и задачи современного государственного аудита существенно различается от классических, что объясняется стремлением государственных органов управление экономикой к совершенствованию процессов контроля за расходованием финансовых ресурсов. При этом, государственный аудит сохраняет за собой экономическую природу компонента управленческой деятельности, что отличает его от юридических аспектов деятельности органов финансового контроля. [9-А, 14-А, 16-А, 20-А, 23-А, 26-А].

3. В законодательных документах отсутствуют теоретические и базовые положения по управлению государственными финансами, положения, относительно государственного финансового контроля, что сдерживает формирование целостной концепции государственного аудита. В существующей отечественной нормативно-правовой базе «О Счетной палате Республики Таджикистан» отсутствует полный перечень его функций и их определение, а задачи в

нормативных правовых документах, регулирующих деятельность КСО противоречат друг другу. В зарубежных странах подходы, определяющие способы организации работы финансового контроля различны, однако с учетом их разнообразия, имеют власть, статус и функцию самостоятельности в различных субъектах. Независимость институтов финансового контроля в этих странах построена на принципах открытости и доступности результатов аудита, исследовании и публикации результатов для определения решений. [19-А, 17-А, 6-А, 25-А, 36-А, 38-А].

4. Суть государственного аудита заключается в систематической оценке финансовых операций правительства с целью выявления потенциальных расходов, злоупотреблений и неэффективных расходов. Этот процесс требует высокой компетентности, методологии и строгого соблюдения стандартов. В то же время государственный аудит должен заложить основу для предотвращения фундаментальных, организационных, учетных и поведенческих ошибок в будущем. Таким образом, основным принципом государственного аудита является не анализ и проверка на предмет наказания, а создание условий для предотвращения неэффективного расходования средств и нарушений законодательства в финансовой деятельности государственных учреждений. [1-А, 2-А, 3-А, 4-А, 5-А, 6-А, 7-А, 10-А, 17-А, 24-А, 25-А, 34-А, 37-А, 39-А, 42-А].

5. Важнейшим принципом функционирования органов государственного финансового контроля заключается в обеспечении объективной оценки степени соответствия бюджетных расходов установленным критериям эффективности с учетом принятия корректирующих мер, способствующих предупреждению нарушений в финансовой сфере. Развитие цифровой экономики, с одной стороны упрощает процесс проведения государственного финансового контроля, с другой обуславливает необходимость оптимизации схем взаимодействия КСО. Следует отметить, что в деятельности Счетной палаты тоже имеются нестыковки и логические противоречия, которые вызваны отсутствием согласования направлений деятельности и круга ее ответственности с

государственными органами, законодательством и контрольно-счетной деятельностью. [12-А, 33-А, 34-А, 35-А, 25-А, 36-А].

6. Применение в государственном аудите экономического анализа, статистических расчетов и экономико-математических методов с использованием цифровых технологий повышает научную достоверность государственного аудита и его эффективность в рациональном использовании бюджетных средств. Вопросы совершенствования расчетно-аналитических методов аудиторских проверок посредством цифровых технологий для повышения качества аудиторской деятельности государственных контрольно-счетных органов можно рассмотреть исходя из разработки отраслевых информационных систем с расширенным функционалом и организация единой информационной среды – цифровой платформы контрольно-счетных органов. [2-А, 4-А, 5-А, 6-А, 23-А, 26-А, 39-А, 40-А, 42-А].

7. Внутренний аудит государственного сектора может помочь госучреждениям, обеспечив уверенность и поддержку им с учетом предоставления консультативных услуг для решения существующих проблем, предотвращает злоупотребления и ошибки, а совершенствование методов государственного аудита играет особую роль в этом направлении. Эффективность внутреннего аудита зависит от поддержки руководства, а поддержка внутреннего аудита со стороны руководства является одним из факторов, определяющих характеристики внутреннего аудита. [3-А, 10-А, 11-А, 13-А, 20-А, 22-А, 23-А, 26-А, 31-А, 35-А].

8. Государственный бюджет, его организация, планирование и процесс принятия, являются сферой применения методологии аудита эффективности использования бюджетных средств. Основным предназначением государственного аудита эффективности бюджетных расходов является выявление узких мест в организации системы государственного управления и финансового планирования государственных органов исполнительной власти, препятствующие надлежащему (качественному и полному) исполнению функций, созданию такой системы государственного мониторинга и контроля,

которая бы обеспечивала достижение поставленных целей рациональным и эффективным образом. [8-А, 10-А, 18-А, 21-А, 22-А, 23-А, 24-А, 25-А, 32-А, 34-А]

9. Действующая система по контролю за финансами должна быть обновлена, поскольку она содержит ряд не состыковок и различий, что приводит к необходимости ее модернизации. На основании разработки механизмов взаимодействия отдельных элементов государственного финансового контроля между собой, следовательно, необходимо предложить такую организационную структуру системы государственного аудита, которая отвечает требованиям международных стандартов и способна выполнять возложенные на нее функции. [10-А, 18-А, 36-А, 38-А, 40-А].

10. Система государственного финансового контроля должна быть целостной исключительно потому, что она должна строиться на единых принципах, на единых нормах и нормативах функционирования и решения поставленных задач с четким определением органов контроля и распределением их функций и полномочий. Такая система не должна иметь многоуровневой подчиненности и иерархической замкнутости. Здесь необходимо предусмотреть разграничение полномочий одного органа от другого, сделав функционал «индивидуальным» по отношению к органу. Интересно то, что возникающие задачи уже подразумевают применение разного рода полномочий, что обязывает разграничить функции. [6-А, 8-А, 10-А, 12-А, 18-А, 33-А]

### **Рекомендации по практическому использованию результатов**

1. Исследование этапов эволюции формирования и развития органов финансового контроля на территории современного Таджикистана позволили предложить авторскую трактовку дефиниции «государственный аудит» определяющей содержание его конструктивных элементов и их значение. На наш взгляд, государственный аудит - это системная целенаправленная контрольная деятельность различных государственных органов, установленных законодательством и сфокусированных на выявлении отклонений от



утвержденных стандартов и критериев управления публичными ресурсами от имени и в интересах общества. [4-А, 14-А, 16-А, 20-А]

2. В целях эффективного функционирования и дальнейшего развития института Счетной палаты следует в Законе Республики Таджикистан «О счетной палате Республики Таджикистан» внести изменения и дополнения в части полномочий, его функций и их определение, задачи по видам аудита (контроля), в том числе государственных целевых программ, государственной поддержки инновационной деятельности, инвестиционных проектов, государственных информационных систем и проектов, закупок товаров, работ и услуг. Также разграничить задачи, функции и полномочия высшего органа финансового контроля по проведению аудиторских проверок. [10-А, 12-А, 16-А, 17-А, 18-А, 30-А]

3. Зарубежный опыт организации государственного аудита показывает, что институт государственного аудита подчиняется высшим государственным органам, осуществлять независимое управление и несет аудиторскую ответственность перед парламентом. Основа независимости финансового контроля построена на принципах открытости и доступности результатов аудита, исследовании и публикации результатов для определения решений. В деятельность Счетной палаты Республики Таджикистан можно законодательно включить организационную схему проведения аудита, механизмы организации ГФК в странах с развитой рыночной экономикой по установлению законности, экономичности, эффективности и результативности расходования финансовых средств государства. [18-А, 19-А, 33-А, 36-А]

4. Исследуя методологию государственного аудита в условиях цифровизации экономики методы и приемы государственного аудита классифицированы по трем отдельным группам и предложены методические инструментариумы их применения, выявления факторов и причин, сдерживающие развитие системы государственного аудита, определена система взаимодействия компонентов государственного аудита, обоснована информационная инфраструктура контрольно-счетных органов по применению цифровых технологий на

основе мобильной связи 5G, машинного обучения, искусственного интеллекта, блокчейна, распределённого реестра в целях трансформации аудита в цифровую среду, предложена информационно-функциональная модель деятельности подразделений аудита и контроля в Республике Таджикистан, где отмечается на повышение роли информационного обеспечения в процессе проведения аудита. [2-А, 4-А, 6-А, 7-А, 15-А, 27-А, 28-А, 37-А, 39-А, 40-А, 41-А, 42-А]

5. Следует отметить, что наряду со Счетной палатой за финансовый контроль отвечают еще несколько органов, деятельность которых тесно связана со Счетной палатой. В связи с этим возникает необходимость обеспечить координацию деятельности различных органов финансового контроля. В работе предложена модель взаимодействия Счетной палаты с другими органами финансового контроля в единой системе, что, в свою очередь, способствуют оптимизации процессов проведения государственного финансового контроля и аудита, разработан алгоритм преодоления дублирования финансово-контрольной деятельности одних органов другими, предложены механизмы улучшения их координации; также предложены пути оптимизации деятельности счетной палаты по основным направлениям. [8-А, 10-А, 12-А, 18-А, 20-А, 24-А, 25-А, 29-А, 30-А, 33-А, 36-А]

6. В работе сформулированы направления информационного и программного обеспечения эффективности деятельности органов государственного финансового контроля с применением инструментарий анализа данных, обосновано преимущество новой методологии проведения аудита, предложены модель компетенций в процессе анализа данных, процедуры и фазы проведения аудита, что обеспечивает выявление и анализ схем отклонений и поиск другой полезной информации, необходимой для моделирования и визуализации данных с целью эффективного проведения государственного аудита по технологии Big Data (большие данные) и блокчейна. [2-А, 4-А, 6-А, 7-А, 15-А, 27-А, 28-А, 37-А, 39-А, 40-А, 41-А]

7. Внутренние аудиторы государственного сектора могут предоставлять консультативные услуги государственному сектору в обеспечении бюджетного контроля, соблюдения законов, правил и руководящих принципов, повышения эффективности процесса бюджетного контроля, оценки и улучшения эффективности процессов управления, снижения рисков, отделение обязанностей по финансовому и оперативному мониторингу от других финансовых вопросов, обеспечение надежности/ выполнимости и, наконец, повышение уровня производительности и оценки финансовой и оперативной ответственности. Обоснованы направления оптимизации содержания контрольной деятельности по формированию и использованию бюджетных ресурсов. [10-А, 12-А, 18-А, 21-А, 26-А]

8. В работе обоснованы элементы системы аудита эффективности и предложена модель формирования аудита эффективности использования бюджетных средств, включающая структуру, компонент и критерий; разработана методика мониторинга и оценки, основанной на оперативном бюджетировании и акценте на результатах с учетом добавления подотчетности способствующей улучшению эффективности, результативности и экономической эффективности использования государственных средств; разработана концептуальная модель исследования факторов и условий формирования системы аудита эффективности; предложены пути совершенствования системы аудита эффективности в деятельности Счетной палаты Республики Таджикистан на основе разработанной концептуальной модели исследования формирования системы аудита эффективности в госучреждениях. [10-А, 23-А, 30-А, 31-А, 32-А, 35-А, 37-А, 38-А]

9. В диссертации разработана организационная структура системы государственного аудита, охватывающей всех ветви властных структур и контрольных органов, а также механизмы взаимодействия отдельных ее элементов этой структуры, разработана модель государственного финансового кон-

троля Республики Таджикистан, где четко показано взаимодействие между законодательным, исполнительным и контрольными органами на местах по проведению государственного финансового контроля и аудита, выходная цель которого направлена на углубление интеграционных связей между внутренним и внешним аудитом. [8-А, 10-А, 12-А, 18-А, 33-А, 36-А, 38-А]

10. Исследования показывает, что стратегическим вектором развития и реформирования государственного аудита является разработка Устава Счетной Палаты, возможно, с учетом принципов ИНТОСАИ, на законодательном уровне расширить функции Счетной Палаты. Следует активнее привлекать Счетную палату к финансовой экспертизе проектов законов, связанных с госбюджетом и внебюджетными государственными фондами (учреждениями), международными договорами, к которым присоединяется РТ, так как ратифицируются Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли. Предложено учреждение Координационного совета, возглавляемого Председателем Счетной палаты, в целях взаимодействия между контрольно-счетными органами республики, обоснованы направления реформирования государственного финансового контроля и способы повышения государственного аудита эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности. [12-А, 16-А, 18-А, 19-А, 24-А, 25-А, 33-А, 36-А].

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Абалкин Л.И. О новейшей концепции долгосрочной стратегии// Вопросы экономики. 2008. -№ 3 - С. 37-39.
2. Абасова Д.Д. Государственный финансовый аудит как разновидность государственного аудита / Д.Д. Абасова, Т.Ю. Семукова // Концепции фундаментальных и прикладных научных исследований: сборник статей Международной научно-практической конференции, Оренбург, 20 мая 2018 года. Том Часть 1. – Оренбург: Общество с ограниченной ответственностью «Аэтерна», 2018. – С. 6-10.
3. Абдуллаев А.И. Повыше эффективность ведомственного контроля /А.И. Абдуллаев // Бухгалтерский учет. - 1985. - №12. - С. 26-27.
4. Абдулхаева Ш.Р. Формирование и развитие программного бюджетирования на региональном уровне (на материалах Республики Таджикистан) [Текст]: дис. ...канд. экономических наук. Душанбе, 2020. -182 с.
5. Агарков Г.Л. Теневая экономика региона: моделирование, анализ, противодействие / под ред. А.И. Татаркина, А.А. Куклина. - Екатеринбург: Институт экономики УрО РАН, 2008. - 295 с.
6. Агеев А.И. Цифровые технологии государственного аудита / А.И. Агеев, В.Е. Лепский, В.Н. Подопригора // Экономические стратегии. – 2022. – Т. 24, № 1(181). – С. 34-39.
7. Адамс Р. Основы аудита / Р. Адамс; [Пер. с англ.]. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398 с.
8. Азизова Н.Г. Внешнеэкономическая безопасность Республики Таджикистан: критерии и оценки/ Экономика Таджикистана: стратегия развития. – Душанбе, 2002- № 1 –с. 39–47.
9. Альпидовская М.Л. Экономические основы теневой экономики и коррупции бюрократического аппарата// Менеджмент в России и за рубежом. -2008. -№ 1. -С. 136-140.

10. Альт Э., Люк И. Борьба с коррупцией Текст. / Реферативный журнал: Социальные и гуманитарные науки. М.: 2000. - Серия №2, №1. -с. 20-22.
11. Аминов Д.И., Гладких В.И., Соловьев К.С. Коррупция как социально правовой феномен и пути ее преодоления Текст.: учеб. пособие. - М.: Юристъ, 2002. - 30 с.
12. Амирханова Г. Экзаменационная реформа: два в одном Электронный ресурс. - Режим доступа: [http://nv.karagandy.com/modules.php?op=modload&name=News&file=article &31a=868](http://nv.karagandy.com/modules.php?op=modload&name=News&file=article&31a=868) (дата обращения 20.08.2022)
13. Андреев А.Г. К истории становления государственного финансового контроля в России / А.Г. Андреев, Д.В. Никольский. - М.: Экономическая газета, 2017. – 510 с.
14. Андреев В.Д. Практический аудит: [справочное пособие] / В.Д. Андреев. - М.: Экономика, 1994. - 366 с.
15. Анисимов А.А. Финансовый контроль в капиталистических странах. М.: Финансы, 1966. - 100 с.
16. Антипова Т.В. Теория и методология государственного аудита получателей федеральных бюджетных средств: Автореф. дис... док. экон. наук. – М., 2008. – 38 с.
17. Арабян К.К. Концептуальные основы развития российского аудита в системе финансового контроля: монография / К.К. Арабян М.: Первое экономическое издательство, 2023 - 157 с.
18. Асхабова И.А. Государственный финансовый контроль [Электронный ресурс] / И.А. Асхабова. Режим доступа: <http://elibrary.ru/item.asp?id=22922790> (дата обращения 22.03.2022 г.).
19. Аудит ва ибрази эътимод [матн]: китоби дарсӣ /зери тахрири умумии М. Шобеков ва А.А.Мирзоалиев; Душанбе: Нашриёти ҶДММ «Мега-принт», 2020 – 364 с.

20. Афанасьев В.Г. Научное управление обществом. (Опыт системного исследования). 2-е изд., доп. М.: Политиздат, 1973. - 391 с.
21. Бадалов Х.Х. Концепция развития аудита в условиях цифровой экономики: теория и практика / Х.Х. Бадалов, С.Ф. Низомов, А.А. Мирзоалиев. – Душанбе: Графика принт, 2021. – 218 с.
22. Базы данных, информационно-поисковые системы в области государственного аудита и контроля: учебное пособие / А.А. Гудков, Е.Г. Дедкова, И.А. Коростелкина, Е.С. Рождественская. Орел: ОГУ имени И.С. Тургенева, 2022 - 145 с.
23. Барабаш Н.С. Совершенствование системы государственного финансового контроля / Н.С. Барабаш, М.А. Никонович // Финансовый контроль. - 2005. - № 3 (26). - С. 44-47.
24. Баранов М.Л. Соотношение понятий «государственный контроль» и «государственный надзор»: теория и практика [Текст] / М.Л. Баранова // Право и жизнь. - 2014. - № 189 (3). - С. 68–100
25. Барановская В. Государственный финансовый контроль в Украине: проблемы и пути их решения // Учет, контроль и анализ в управлении предпринимательской деятельностью. - Черкассы, 2002. - С. 62-64.
26. Бардаш С.В. Методология и организация системы экономического превентивного контроля в Украине. Дис. докт. экон. наук: 08.00.09. // С.В. Бардаш. - М.: 2010- 276 с.
27. Басангова Э.О. Государственный финансовый контроль и аудит: сравнительно-правовая характеристика // Юриспруденция, государство и право: актуальные вопросы и современные аспекты: сборник статей VI Международной научно-практической конференции. Пенза: – Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение». – 2021. – 94 с. - С. 38
28. Басангова Э.О. Государственный финансовый контроль и аудит: сравнительно-правовая характеристика // Юриспруденция, государство и право: актуальные вопросы и современные аспекты: сборник статей VI Международной научно-практической конференции. – Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение». – 2021. – 94 с.

29. Бексултанов А.А. Государственный финансовый контроль в зарубежных странах / А.А.Бексултанов, К.А.Жалалдин, К.А.Иса, А. Сапарова // Актуальные вопросы образования и науки.- 2022. -№ 2 (74).- С.7-10.
30. Бексултанов А.А. Совершенствование системы государственного бюджетного контроля / А.А. Бексултанов, Б.У. Абдыкадырова, Н.Р. Тойбаева // Известия Кыргызского государственного технического университета им. И. Раззакова. – 2020. – № 1(53). – С. 105-112.
31. Беликов А.П. К вопросу о методах государственного финансового контроля / А.П. Беликов // Экономико-юридический журнал. – 2008. – № 3. – С. 155–157.
32. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях / Н.Г. Белов. – М.: Статистика, 1976. – 360 с.
33. Белов Н.Г. Ревизия и контроль в сельскохозяйственных предприятиях 3-переизданное / Н.Г. Белов, С.И. Герич. – М.: Колос, 2000. – 288 с.
34. Белогина Н.С. Диалектика взаимодействия внутреннего и внешнего финансового контроля // Эпоха криптоэкономики: новые вызовы и регтех в сфере ПОД/ФТ. Москва, 12-14 ноября 2018 г.: Материалы IV Международной научно-практической конференции международного сетевого института в сфере ПОД/ФТ. - М.: Издат-во: «МИФИ», 2019. - С. 76-83.
35. Белонежко М.Л. Государственные и муниципальные финансы: учебник / М.Л. Белонежко, А.Л. Скифская. СПб.: ИЦ Интермедия, 2023. – 284 с.
36. Белоусов Д.Е. Учет доходов и расходов хозяйствующего субъекта в системе финансового контроля и аудита [Текст] / Д.Е. Белоусов // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. – 2021. – № 8 (135). – С. 30–32.
37. Белуха Н. Стандарты государственного финансового контроля // Бухгалтерский учет и аудит. - 2003. - №11. - С. 45-48.



38. Белуха Н.Т. Теория финансово–хозяйственного контроля и аудита: [учебник] / Н.Т. Белуха. – К.: Высшая школа, 1990. – 279 с.
39. Белявский Ф. Исторический очерк Государственного контроля в России. -М.: Издание народного Комиссариата Государственного контроля, 1919. - 61 с.
40. Блокчейн-технология в бухгалтерском учете и аудите /А.А. Баев, В.В. Григорьев, В.С. Левина и др. // Учет. Анализ. Аудит. - 2020. - №1. -С.70.
41. Большакова А.Ю. Методологические принципы финансового контроля: принцип независимости / А.Ю. Большакова, Г.А. Кравченко // Финансовый контроль. - 2004. - № 2 (19). - С. 44-48.
42. Большая советская энциклопедия. М., 1974. Большая советская энциклопедия. Т. 16. Мёзия–Моршанск / гл. ред. А.М. Прохоров. – 3-е изд. – Москва: Советская энциклопедия, 1974. Т. 16. – 616 с. - С. 162.
43. Большой психологический словарь [Текст]: справочное издание / ред. Б.Г. Мещеряков, В.П. Зинченко. - СПб.: Прайм-ЕВРОЗНАК, 2005. - 672 с.
44. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. - М.: Фонд «Правовая культура», 1994. - 528 с.
45. Бровкина Н.Д. Основы финансового контроля / Н.Д. Бровкина. - М.: Магистр, 2016. - 384 с.
46. Брюханова Н.Г. Цифровизация учета госсектора: опыт Ульяновской области // Журнал Бюджет. – 2021. – № 2 (218). – С. 48-49.
47. Бурцев В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления / В.В. Бурцев // Управление финансами предприятия. - 2003. - № 4. - С. 35-49.
48. Бурцев В.В. О проблемах реформирования государственного финансового контроля / В. Бурцев // Аудитор. - 2000. - № 3. - С. 25-31.
49. Бурцев В.В. О системе государственного, аудиторских и внутреннего финансового контроля организаций / В.В. Бурцев // Экономика

сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 2000. - № 7. - С. 42-44.

50. Бурякова А.О., Варнавский А.В. Цифровизация деятельности Счетной палаты Российской Федерации // Управленческие науки, 2019 - №9(4) – С. 98-114

51. Бусалова С.Г. Технологическое обеспечение контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере, в контексте развития информационных систем и технологий федерального казначейства // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2020. – № 9-1. – С. 17-22

52. Бутко А.Д. Внутренний финансовый контроль в системе финансового контроля государства / А.Д. Бутко, Б.Н. Марченко / Финансы Украины. - 2003. - С.127-136.

53. Бызов А.Ю. Исторический опыт становления и развития государственного контроля в России: монография [Текст] / А.Ю. Бызов, О.М. Бызова. - М.: Библио-Глобус, 2018. - 164 с.

54. Бычкова С.М. Сущность мошеннических действий и роль аудитора в их выявлении / С.Н. Бычкова, А.Н. Филатова // Аудитор - 2003. - № 1. - С. 18- 28.

55. Бюджетный менеджмент / Авт. кол.: В.М. Федосов, В.М. Опарин, Л. Сафонова и др. - М.: Финансы. - 2004. - 864 с.

56. Варакса Н.Г. Роль государственного аудита в управлении государственными финансами / Н.Г. Варакса, Г.С. Григорян // Экономические и гуманитарные науки. – 2021. – № 5 (352). – С. 67-74

57. Варнавский А.В., Бурякова А.О. Перспективы использования технологии распределенных реестров для автоматизации государственного аудита // Управленческие науки, 2018- № 8 (3) – С. 88–107

58. Васильев Ю.В., Парахина В.Н., Ушвицкий Л.И. Теория управления: учебник / под ред. Ю.В. Васильева, В.Н. Парахиной, Л.И. Ушвицкого. - 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 2008. – 608 с.

59. Васильева М.В. Особенности контрольно-счетных систем зарубежных стран и опыт их интеграции // <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-kontrolno-schetnyh-sistem-zarubezhnyh-stran-i-opyt-ih-integratsii> (дата обращения 23.08.22 г.)

60. Васильева М.В. Развитие государственного финансового контроля в Российской Федерации: методология, методика, концепция / Волгогр. гос. ун-т. – Волгоград: Волгогр. науч. изд-во, 2009. – 498 с.

61. Васильева М.В., Перекрестова Л.В. Мировой опыт организации государственного финансового контроля в период социально-экономических реформ и возможность его применения в России // Финансы и кредит. - 2008. - № 38 (326). - С. 16-27.

62. Васильева М.В., Перекрестова Л.В. Мировой опыт организации государственного финансового контроля в период социально-экономических реформ и возможность его применения в России // Финансы и кредит, 2008 - № 38 (326) – С. 16-27

63. Васильчук А. Достоверно из глубины веков, или вехи становления государственного контроля в Российской империи / Васильчук А. // Финансовый контроль. - 2004. - №1 (18). - С. 42.

64. Васильчук О.И., Шнайдер О.В., Чуева Е.С. Аудит эффективности: дефиниции, значение, контроль деятельности // Научный вектор Балкан. - 2020. - Т. 4.- № 1 (7). -С. 106-109.

65. Васюта-Беркут А.И. Теория бухгалтерского учета: учеб. пособие / А.И. Васюта-Беркут, Г.Ф. Шепитко, Н.А. Ромашевская. - К.: МАУП, 2001 - 176 с.

66. Вершигора Е.Е. Менеджмент: учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2008. – 283 с.

67. Вершигора Е.Е. Менеджмент: учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2008. – 283 с.

68. Внутренний контроль: методология сквозного контроля автономных учреждений: Монография / Т.Ю. Серебрякова, А.В. Порфирьев. - М.: НИЦ Инфра-М, 2013. - 152 с.
69. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль за деятельностью промышленных предприятий - Л.: Издательство ЛГУ, 1965 - 156 с.
70. Волкова А.А., Акбашева Э.Р. Государственный финансовый контроль в России // Центральный научный вестник. 2022. - Т. 2. - № 22 (39). - С. 51-52.
71. Воронин Ю.М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики. - М.: Финансовый контроль, 2019. – 269 с.
72. Воронова Л.К. Финансовое право / Л.К. Воронова, Н.Н. Кучерявенко. – Х.: Легас, 2003. – 122 с.
73. Выговская Н.Г. Государственный финансовый контроль в условиях глобализации // Современный учет и контроль: подготовка кадров, проблемы теории и методики: монография / [Ф.Ф. Бутынец, А.В. Олейник, Н.А. Остапюк и др.]; ответств. ред. Ф.Ф. Бутынец. - Житомир: ЖГТУ, 2006. - 396 с.
74. Выговская Н.Г., Грицишен Д.А. Мошенничество с финансовыми ресурсами: порядок построения, проверки и доказательства ревизионных версий / Н.Г. Выговская, Д.А. Грицишен // Международный сборник научных трудов: Проблемы теории и методологии бухгалтерского учета, контроля и анализа. - Вып. 1 (4). - Житомир: ЖДТУ, 2006. - С. 251-260.
75. Галансков Е.В. Государственный финансовый контроль как функция государственного управления, обеспечивающая реализацию финансовой политики государства Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/gosudarstvennyy-finansovyy-kontrol-kak-funktsiya-gosudarstvennogo-upravleniya-obespechivayuschaya-realizatsiyu-finansovoy-politiki> (дата обращения 15.03.2019)

76. Фафурзода А.Д., Рустамзода Дж.Ю. Самтҳои асосии тақмили механизми танзими ҳуқуқи назорати давлатии молиявӣ дар ҷумҳурии тоҷикистон//Ҳаёти ҳуқуқӣ. - 2022. -№ 2 (38). - С. 79-92.

77. Гацаленко, Л.В. Государственный финансовый контроль: учебное пособие / Л.В. Гацаленко, В.А. Дерий, М.М. Кацупатрий. – Киев: Центр учебной литературы, 2009. – 424 с.

78. Гаюров Ш.К., Диноршоев А.М. Зарурият ва моҳияти назорати молиявӣ ҳамчун шакли идоракунии давлатӣ//Давлатшиносӣ ва ҳуқуқи инсон. 2019.- № 1 (13). - С. 55-65.

79. Германчук П.К. Государственный финансовый контроль: ревизия и аудит / П.К. Германчук, И.Б. Стефанюк, Н.И. Рубан. - М.: НПП - АВТ, 2004. - 424 с.

80. Глазков В.И. Финансовый контроль и аудит: вчера и сегодня. Ставрополь: Ставролит, 2010. - 144 с.

81. Гнездова Ю.В. Государственный аудит в системе финансового контроля [Текст]: учебник для магистрантов, обучающихся по направлению подготовки «Государственный аудит» / Ю.В. Гнездова, Е.Е. Матвеева; Смоленский государственный университет Москва: ЮНИТИ, 2017 - 151 с.

82. Голикова Т.А. Переход от финансового аудита к государственному аудиту - качественно новый этап развития государственного контроля в России / Т.А. Голикова // Вестник АКСОР. – 2014. – № 4(32). – С. 4-6.

83. Головань М.М. Государственный финансовый контроль и его реформирования / Н.Н. Головань // Финансы Украины. - 2003. - № 9 - С. 133-140.

84. Горбулина А.Л., Алехина А.А. Государственный финансовый контроль как вид финансового контроля//Актуальные проблемы социально-гуманитарного и научно-технического знания. - 2021. - № 2 (26). - С.3 (1-4.).

85. Горегляд В.П., Подпорина И.В. Можно ли отождествлять государственный контроль с государственным аудитом? // Федерализм, 2014, № 3 (75) - С. 7-16

86. Государственный аудит в системе финансового контроля. Из выступления президента Международного института финансов В.И. Кравченко // Финансовый контроль. - 2005. - №2 (25). - С. 3-11

87. Государственный финансовый контроль выполнения бюджетных программ. Ефименко Т.И., Стефанюк И.Б., Рубан Н.И. и др. - М.: НИФИ, 2004. -320 с.

88. Государственный финансовый контроль. URL<http://myreferat.net/referats/18/35419/?page=18>. (дата обращения 17.08.2019)

89. Государственный финансовый контроль: учеб. пособие / [Н.С. Витвицкая, И.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрый, М.Т. Сенченко]. - М.: Финансы, 2003. - 408 с.

90. Государственный финансовый контроль: учебник [для высш. учеб. заведений] / С.В. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков./ -СПб: Питер, 2004. -557 с.

91. Грачева Е.Ю. Государственный финансовый контроль как важнейший инструмент обеспечения публичных интересов в условиях рынка // Lex Russica - Русский закон, 2006. - Т. LXV - № 6. – 1068 с.

92. Гречкина О.В. Государственная регуляторная политика как основа формирования модели контрольно- надзорной деятельности / О.В. Гречкина, О.В. Шмалий, Л.А. Душакова // Право и бизнес: правовое пространство для развития бизнеса в России: Коллективная монография. В 4-х томах. Том 4. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью «Перспектив», 2020. – С. 178-187.

93. Гузикова Л.А., Чжан С. Цифровые технологии в государственном финансовом аудите//В сборнике: Интеллектуальная инженерная экономика и индустрия 5.0 (ЭКОПРОМ). Сборник трудов Международной научно-практической конференции. Санкт-Петербург, 2023. -С. 523-526.

94. Гусарова Л.В. Развитие автоматизированного мониторинга в государственном финансовом контроле / Гусарова Л.В., Баланова М.В. // Управленческий учет. – 2022. – № 5. – С. 191-198. [Электронный ресурс]:<http://elib.fa.ru/art2022/bv2221.pdf> (дата обращения: 23.11.2022)
95. Гусева Д.Е. Современные институты парламентского контроля европейских государств (Германия, Франция, Великобритания, Россия) // PolitBook. 2016. - № 3. - С. 168-181
96. Гущина И.Э., Балакириева Н.М. Управленческий учет: основы теории и практики: учеб. пособие для студентов вузов / И.Э. Гущина, Н.М. Балакирева. - М.: КНОРУС, 2004. – 189 с. С. 19
97. Давлатзода Д.А. Внутренний аудит и практика его осуществления в системе социального страхования и пенсии Республики Таджикистан /Давлатзода Д.А.// Вестник Таджикского национального университета. -Душанбе, 2020. -№4. -С.152-158.
98. Давлатзода Д.А. Генезис развития государственного аудита / Д.А. Давлатзода, Ф.Д. Зокирова // Таджикистан и современный мир. – 2021. – № 2(74). – С. 224-238.
99. Давлатзода Д.А. Организационно-экономический механизм управления бюджетными услугами в условиях рыночной экономики (на материалах Республики Таджикистан): дисс... канд. экон. наук. – Душанбе, 2017. – 138 с.
100. Давлатзода Д.А. Особенности формирования и развития институтов финансового контроля на территории современного Таджикистана// Труд и социальные отношения. - 2019. - № 4. - С. 150-162.
101. Давлатзода Д.А. Процесс и методы формирования бюджетной политики государства: Монография. – М.: ОАО «ИТКОР», 2016. – 178 с.
102. Давлатзода Д.А. Система бюджетных услуг в экономике Таджикистана: теория, практика и механизмы управления. -Душанбе: Ирфон, 2017. -144с.

103. Давлатзода Д.А. Формирование концепции информатизации государственного аудита / Д.А. Давлатзода // Аудит. – 2022. – № 2. – С. 15-22
104. Давлатзода Д.А. Формирование стратегических направлений развития и реформирования государственного финансового контроля в Республике Таджикистан // Финансы: теория и практика. 2022. - Т. 26. - № 3.- С. 146-156.
105. Давлатзода, Д. А. Аудит эффективности использования бюджетных средств как действенный инструмент оценки производственной деятельности государственных органов Таджикистана / Д. А. Давлатзода // Управленческий учет. – 2021. – № 11-2. – С. 366-374.
106. Давлатзода, Д. А. Бюджетные средства как область применения аудита эффективности в Таджикистане / Д. А. Давлатзода // Экономика и предпринимательство. – 2021. – № 9(134). – С. 488-493.
107. Давлатзода, Д.А. Использование технологии bigdata и методы их обработки в финансово-экономическом контроле / Д.А. Давлатзода // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организации: материалы X Международной научно-практической конференции, Воронеж, 10 декабря 2022 года. Том Часть I. - Воронеж: Воронежский государственный университет, 2023. - С. 176-180.
108. Дадоматов Д.Н. Ташкили назорати низоми ҳисобгирӣ дар шароитҳои татбиқи стандартҳои байналмилалӣ ва ҳисоботи молиявӣ / Дадоматов Д.Н. // Паёми ДДТТ. Силсилаи илмҳои ҷамъиятӣ. – 2021. - №4/1 (38). - С. 154-159.
109. Данилевский Ю.А. Государственные контрольные финансовые органы за рубежом // Финансы, 1993. - № 7. - С. 61-63.
110. Данилевский Ю.А. Финансовый контроль: нарушения и наказания / Ю.А. Данилевский // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 3. – С. 12. 18.



111. Двуреченских В.А. Национальный контроль. - М.: Финансовый контроль, 2008. - 226 с.
112. Демидов, М.В. Парламентский финансовый контроль в России: правовые аспекты функционирования и проблемы реализации: дис. ... докт. юрид. наук. - Москва, 2011. - 484 с.
113. Демкив О.И. Новый методический подход к распределению межбюджетных трансфертов на основе формульного подхода / О.И. Демкив / 7 Региональная экономика. -2006. - № 1. - С. 148-154.
114. Дерий В.А. Понятие и значение экономического контроля для минимизации затрат и максимизации доходов предприятий / В.А. Дерий // Бухгалтерский учет и аудит. - 2011. - № 2. - С. 48-56.
115. Дикань Л. В., Голубь Ю. О., Синюгина Н. В. Державный аудит - У.: Наука, 2011. – 245 с.
116. Дикань Л.В. Контроль и ревизия: учеб. пособие / Л.В. Дикань. - Киев: Центр учебной литературы, 2004. – 245 с.
117. Доклад Республики Таджикистан. URL. [http://www.ach.gov.ru/activities/international/cooperation-with-foreign-sais/biblsomet/7-meeting-ekspertnoi-group/Doclad\\_Tadjik.pdf](http://www.ach.gov.ru/activities/international/cooperation-with-foreign-sais/biblsomet/7-meeting-ekspertnoi-group/Doclad_Tadjik.pdf). дата обращения (20.01. 2019)
118. Дорош Н.И. Методологические и организационные аспекты аудита: автореф. дис. докт экОН. наук: - М., 2004. - 38 с.
119. Драгун Л. Основные направления развития функций аудита / л драгун, А. Виниченко // Бухгалтерский учет и аудит. - 2003. - №3. - С. 59-62.
120. Дрозд И.К. Государственный финансовый контроль: учеб. пособие / И.К. Дрозд, В.А. Шевчук - М.: ООО -Имекс-ЛТД, 2007. - 304 с.
121. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. Пер. с англ. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.

122. Дудиева И.Р. Эволюция государственного финансового контроля в России // Экономика: вчера, сегодня, завтра. - 2017. - №7. - С. 238-248
123. Дудиева И.Р., Политов И.В. Государственный контроль и аудит: актуальные проблемы // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. - 2017. - №3. - С. 52-54
124. Евгеньева А.П. Словарь русского языка. Т. 2. М.: Русский язык, 1986. - 736 с.
125. Евсюкова О.В. Роль и значение бухгалтерского учета в условиях цифровой экономики / О.В. Евсюкова, О.А. Юрьева // Молодой исследователь Дона. – 2019. – № 6(21). – С. 108-112.
126. Егорова И.С. Аудит эффективности использования государственных ресурсов. - М.: Проспект, 2020. - 632 с.
127. Егорова И.С. Проблематика определения критериев оценки эффективности использования государственных ресурсов в рамках аудита эффективности//Аудитор. - 2020. Т. 6. - № 8. - С. 10-19.
128. Егорова М.В. Цифровизация как новый метод управления бюджетным процессом / Л.А. Омелянович, М.В. Егорова // Торговля и рынок. – 2022. – Вып. 4 (64). – С. 65-71
129. Ержанов М.С. Пути повышения прибыльности аудиторских фирм. / Ержанов М.С., Ержанова А.М., Балтабаев Б.К./ Монография. Нур-Султан: АФ «Центр оценки и аудита»; 2020. - 214 с.
130. Ержанов М.С. Эффективность аудиторской деятельности и ее показатели / М. С. Ержанов, А. М. Ержанова, О. Л. Островская // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. – 2023. – № 3-1(141). – С. 140-143.
131. Ершов А.А. Аудит как вид финансового контроля// Финансовое право. – 2010. –№10. - С. 17-21.
132. Ефимова О.В. Финансовый анализ. 4-ое изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2002 – 525 с.

133. Ефимова Ф.Ф. Аудит: [учебник] / Ф.Ф. Ефимова. - [второй изд., Перераб. и доп.]. - Житомир: ЧП «Рута», 2002. - 672 с.
134. Ефимова Ф.Ф. Бухгалтерский словарь / Ф.Ф. Ефимова. - Житомир: ЧП «Рута», 2001. - 224 с.
135. Ефимова Ф.Ф. Контроль и ревизия / Ф.Ф. Ефимова, С. Бардаш, Н.М. Малюга. - Житомир: ЖИТИ, 2000. - 512 с.
136. Ефимова Ф.Ф. Контроль и ревизия: учебник / Ф.Ф. Ефимова, Н.Г. Выговская, Н. М. Малюга; под ред. проф. Ф.Ф. Бутинца. - [3-е изд., Доп. и перераб.]. - Житомир ЧП -Рута, 2002. - 544 с.
137. Ефремова А.С. Место и роль государственного аудита в системе государственного контроля / А.С. Ефремова // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2019. – № 11(98). – С. 12. – 16
138. Ефремова Т.Ф. Современный толковый словарь русского языка. Т. 1. М.: Астрель, 2006. - 1165 с.
139. Зайцева О.П., Баетова Д.Р. Цифровые технологии государственного финансового контроля // Фундаментальные исследования. – 2023. – № 6. – С. 12-16
140. Закон о Федеральной Счетной палате от 11 июля 1985 г. Источник: Официальный сайт Федеральной счетной палаты ФРГ: [www.bafin.de](http://www.bafin.de).
141. Закон республики Таджикистан об электронном документе (в редакции Закона РТ от 26.12.2005г.№122, от 28.12.2012г.№908, от 22.07.2013г. №995, от 31.12.2014г.№1174)
142. Закон Республики Таджикистан от 1 января 2018 г. № 1503 «Об аудиторской деятельности».
143. Закон Республики Таджикистан от 16 июня 2008 г. № 396 «О казначействе».
144. Закон Республики Таджикистан от 16 ноября 2017 г. № 1469 «О государственном бюджете Республики Таджикистан на 2018 год».

145. Закон Республики Таджикистан от 21 июля 2010 г. № 626 «О финансовом управлении и внутреннем контроле в государственном секторе».

146. Закон Республики Таджикистан от 23 мая 1998 г. № 648 «О банках и банковской деятельности».

147. Закон Республики Таджикистан от 24 февраля 2017 г. № 1389 «Об Агентстве по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией Республики Таджикистан».

148. Закон Республики Таджикистан от 25 марта 2011 г. № 702 «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

149. Закон Республики Таджикистан от 26 декабря 2011 г. № 785 «Об экологическом аудите».

150. Закон Республики Таджикистан от 26 ноября 2018 г. № 1553 «О государственном бюджете Республики Таджикистан на 2019 год».

151. Закон Республики Таджикистан от 27 февраля 2017 г. № 1386 «О борьбе с коррупцией»

152. Закон Республики Таджикистан от 28 июня 2011 г. № 722 «О Национальном банке Таджикистана».

153. Закона Республики Таджикистан «О финансовом управлении и внутреннем контроле в государственном секторе» (2 декабря 2002 года, № 66).

154. Закона Республики Таджикистан 28 июня 2011 года № 749 «О Счетной палате Республики Таджикистан».

155. Закона Республики Таджикистан от 20 июня 2011 г. № 723 «О государственных финансах Республики Таджикистан»

156. Закона Республики Таджикистан от 23 июля 2016 г. № 1354 «О внутреннем аудите в государственном секторе».

157. Зенин М.М. Средства обеспечения информационной безопасности смарт-контрактов / М.М. Зенин // Альманах научных работ молодых ученых университета ИТМО. - 2018. -С.132-134.

158. Зокирова Ф.Дж. Государственный финансовый контроль как инструмент эффективного управления финансами // Известия Иссик-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. Бишкек. - 2019 - № 1 (24) - С. 105-111.

159. Зокирова Ф.Дж. Организационно-методическое обеспечение государственного аудита (на материалах Республики Таджикистан): Автореф. дис. канд. экон. наук. – Душанбе, 2020. – 26 с.

160. Зокирова Ф.Дж. Государственный финансовый контроль как инструмент эффективного управления финансами / Ф. Д. Зокирова // Известия Иссик-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2019. – № 1(24). – С. 105-111.

161. Зокирова Ф.Дж. Международный опыт организации государственного аудита и ее применение в системе органов государственного финансового контроля Республики Таджикистан / Ф. Д. Зокирова // Известия Иссик-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2019. – № 1(24). – С. 266-271.

162. Зокирова Ф.Дж. Направления повышения эффективности осуществления государственного аудита в Республике Таджикистан / Ф. Д. Зокирова // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2020. – № 2. – С. 21-26.

163. Зокирова Ф.Дж. Организационно-методическое обеспечение государственного аудита (на материалах Республики Таджикистан): дисс. канд. экон. наук. - Душанбе, 2020. - 170 с.

164. Зубарев С.М. Система контроля в сфере государственного управления: научное издание [Текст] / С.М. Зубарев. - М.: Норма; Инфра-М, 2019. - 150 с.

165. Зудилин А.П., Ахмедов Ф.Н. Финансовый контроль: учеб. пособие. М.: Изд-во РУДН, 2000. - 124 с.

166. Зуева И.А. Аудит как форма контроля в государственном секторе экономики // Аудиторские ведомости. 2007. - №4. - С. 3-10.

167. Иванова Е.И. Информационные аспекты аудита эффективности использования средств федерального бюджета / Е.И. Иванова, Е.Ю. Хрусталева // Прикладная информатика. – 2008. – № 5(17). – С. 15-27.

168. Иванова Е.И. Информационные ресурсы государственного аудита (теория и практика) /монография/. -М.: Статистика России, 2008. – 351 с.

169. Иванова Е.И. Информационные ресурсы государственного аудита (теория и практика) /монография/. -М.: Статистика России, 2008. – 351 с.

170. Иванова, Е.И. Формирование интегрированной системы информационного обеспечения государственного аудита: диссертация ... доктора экономических наук: 08.00.05, 08.00.12 /Е.И. Иванова; [Место защиты: Институт экономики РАН]. - Москва, 2008. - 350 с.

171. Иванова, Е.И. Формирование интегрированной системы информационного обеспечения государственного аудита: автореферат дис. ... доктора экономических наук: 08.00.05, 08.00.12 /Е.И. Иванова; [Место защиты: Ин-т экономики РАН]. - Москва, 2008. - 51 с.

172. Иванова, Е.И. Формирование интегрированной системы информационного обеспечения государственного аудита: дисс. ... доктора экономических наук: 08.00.05, 08.00.12 /Е.И. Иванова; [Место защиты: Ин-т экономики РАН]. - Москва, 2008. -350 с.

173. Иванюженко А.Б. Государственный и муниципальный финансовый контроль: монография. / А.Б. Иванюженко. - Москва: Высшая школа, 2016. - 398 с.

174. Игонина Е.С. Инвентаризация. Опыт подразделений МВД России / Е.С. Игонина // Бюджетный учет. – 2016. – № 10 – С. 34–39.

175. Игонина Е.С. Исследование классификационных признаков финансово-экономической ревизии в МВД России / Е.С. Игонина // Вестник экономической безопасности. 2016. – № 4. – С. 261–264.

176. Илинич Е.В. Проблемы развития государственного финансового контроля // Прикладные экономические исследования. 2022. - № 5 (21). - С. 26-31.
177. Ильин А.И. Возможности применения зарубежного опыта осуществления государственного аудита в системе финансового контроля / А.И. Ильин // Вестник науки и образования. – 2019. – № 10-4(64). – С. 77-79.
178. Институты финансового права / [Казанцев Н. М. и др.] - Москва: Юриспруденция, 2009. – 509 с.
179. Институты финансового права / [Казанцев Н.М. и др.]; под ред. Н.М. Казанцева. - Москва: Юриспруденция, 2009. – 509 с.
180. Иодковский А.Н. Юридический словарь / под. ред. П.И. Кудрявцева. Т. 2. 2-е изд. М.: Госюриздат, 1956. – 660 с. С. 512.
181. Иодковский А.Н. Юридический словарь / под. ред. П.И. Кудрявцева. Т. 2. 2-е изд. М.: Госюриздат, 1956. – 660 с.
182. Исаев Э.А. Актуальные вопросы к цифровизации контроля в финансово-бюджетной сфере// Вестник университета, 2022. - № 8. - С. 139-144.
183. Исмаилов К.С., Утегенова С.Т. Применение IT-технологии как основа повышения эффективности работы аудиторских услуг//Наука и мир. -2016. -№ 10-2 (38). -С. 45-47.
184. Исманов И.Н. Концепция сущности при планировании и проведении аудита / И.Н. Исманов, Э.Д. Муйдинов // ACADEMICIA: An International Multidisciplinary Research Journal, -2020, - Том. 10. - № 7. – С. 381-391.
185. Кабанова О.В. Государственный аудит и измерение социального развития / О.В. Кабанова // Вестник АКСОР. – 2011. – № 3/2011(18) - С. 47 - 53.

186. Кабанова О.В. Государственный аудит и измерение социального развития / О.В. Кабанова // Вестник АКСОР. – 2011. – № 3/2011(18) - С. 47 - 53.

187. Калемуллоев М.В. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля / М.В. Калемуллоев, Б.О. Раджабзода // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2022. – № 3-2(38). – С. 134-138.

188. Калемуллоев М.В. Зарубежный опыт организации государственного финансового контроля / М.В. Калемуллоев, Б.О. Раджабзода // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2022. – № 3-2(38). – С. 134-138.

189. Калюга Е. Система внутреннего контроля и совершенствования ее эффективности на предприятиях / Е. Калюга // Вестник налоговой службы Украины. - 2001. - № 33. - С. 26-31.

190. Кваснюк Б.Е. Модели социально-экономического развития в переходном обществе / Б.Е. Кваснюк, СИ. Киреев // Трансформация модели экономики (идеология, противоречия, перспективы) под ред. В.М. Гейца. - К.: Логос, 1999. - 498 с.

191. Киреева Е.Ю., Антропцева И.О., Кравцова Е.А., Петрова И.В., Пушкин А.В., Рябова Е.В. Комментарий к Федеральному закону от 7 февраля 2011 г. N 6-ФЗ «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований». - Специально для системы ГАРАНТ, 2017 г.

192. Кириленко А.П. Теория и практика бюджетных инвестиций / О.П. Кириленко, Б.С. Малиняк. - Т.: Экон. мнение, 2007. - 288 с.

193. Коваленко С.Н., Трунова Е.А. Аудит эффективности: современные проблемы и пути их решения / С.Н. Коваленко, Е.А. Трунова // Научные ведомости Белгородского государственного университета. Серия: Экономика. Информатика. – 2017. - № 2 (251). – С. 68-74.

194. Коврякова Е.В. Парламентский контроль в зарубежных странах: дис. ... канд. юрид. наук. - М., 2002. - 216 с.



195. Кодирзода Ф.Д. Зарубежный опыт развития контрольно-счетных органов и возможности его использования в Таджикистане//Общество и цивилизация. -2023. -Т. 5. -№ 1. -С.51. (50-52).

196. Кодирзода Ф.Д. Пути повышения роли счётной палаты республики таджикистан в осуществлении государственного финансового контроля//Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. -2023. -№ 6. -С. 213-221.

197. Козинский С.М. Государственный финансовый контроль в контексте реализации политики экономического роста // Бюджет и финансовый контроль в государственном управлении. - Х., 2003. - С. 30-33.

198. Козырин А.Н. Финансовый контроль / А.Н. Козырин. - М.: Юристъ, 1996. - 233 с.

199. Колесов Р.В., Юрченко А.В. Система государственного финансового контроля РФ: проблемы и перспективы: Монография. - Ярославль: ЯФ МФЮА, 2013. - 100 с.

200. Кондрат Е.Н. Правонарушения в финансовой сфере России. Угрозы финансовой безопасности и пути противодействия [монография] / Е. Н. Кондрат. - Москва: Форум, 2014. - 927 с.

201. Кондрат Е.Н. Региональный финансовый контроль в современной России: правовые основы и пути совершенствования / Е. Н. Кондрат. - Москва: Юстицинформ, 2011. - 319 с.

202. Конституции зарубежных государств: Учебное пособие / Сост. проф. В.В. Маклаков - 2-е изд., исправ. и доп.- М.: Издательство БЕК, 1999. - 584 с.

203. Конституционный закон Республики Таджикистан от 01 августа 2012 г. № 897 «О правовом статусе члена Маджлиси милли и депутата Маджлиси намояндагон Маджлиси Оли Республики Таджикистан».

204. Конституция Республики Таджикистан от 6 ноября 1994 г. С изменениями и дополнениями от 22 мая 2016. - Душанбе: Ганч, - 126 с.

205. Контроль эффективности использования средств государственного бюджета счетной палатой. URL:[https://studbooks.net/29948/finansy/kontrol\\_effektivnosti\\_ispolzovaniya\\_sredstv\\_gosudarstvennogo\\_byudzheta\\_schetnoy\\_palatoy](https://studbooks.net/29948/finansy/kontrol_effektivnosti_ispolzovaniya_sredstv_gosudarstvennogo_byudzheta_schetnoy_palatoy)

206. Концепция формирования электронного Правительства в Республике Таджикистан (2012-2020)». 30 декабря 2011 г. № 6431).

207. Конюхова Т.В. Проблемы совершенствования законодательства о финансовом контроле в Российской Федерации / Т.В. Конюхова // Журнал российского права. – 2008. – № 2 (134). – С. 48 – 58.

208. Косаренко Н.Н. Государственный финансовый контроль: публично-правовое регулирование: монография / Н.Н. Косаренко. - Москва: Русайнс, 2020. - 214 с.

209. Косаренко Н.Н. Система государственного контроля в Российской Федерации / Н.Н. Косаренко; Нац. ин-т бизнеса. – М., 2008. – 288 с.

210. Костоглодова Е.Д., Андреева О.В., Иванова О.Б. и др. Государственные финансы Германии. Теория и методология. Монография. - М.: Мини-Тайп, 2018. - 200 с.

211. Костоусова Ю. В. Цифровизация государственного финансового контроля: институциональный анализ / Ю. В. Костоусова, О. В. Комарова. // Журнал экономической теории. – 2019. – № 4. – С. 842–848

212. Котлова Ю.А. К вопросу о становлении и методологических аспектах аудита, государственного аудита и государственного финансового контроля / Ю.А. Котлова, М.А. Пузик // Финансовая экономика. – 2022. – № 4. – С. 28-32.

213. Котлячков О.В., Котлячкова Н.В. Показатели и критерии эффективности использования средств, применяемые для аудита эффективности//Международный бухгалтерский учет. 2013. -№ 2 (248). - С. (47-57).

214. Крикунов А.В. Контроль за целевым использованием средств федерального бюджета / А.В. Крикунов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2010. – № 12. – С. 4- 12.

215. Крикунов А.В. Совершенствование контрольно-ревизионной системы / А.В. Крикунов // Финансы. – 2008. – № 12. – С. 6–9.
216. Кришталева Т.И. Концепция развития внутреннего и внешнего контроля расчетов с бюджетом и их информационного обеспечения. Автореф. дис. док. эконом. наук. - М., 2009. – 41 с.
217. Крыкова О.О. Аудит эффективности: теоретические основы, порядок проведения, особенности / О.О. Крыкова // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2022. – № 4-1(86). – С. 247-251.
218. Кудряшов В.С. Анализ процесса стандартизации государственного финансового контроля // Экономика, предпринимательство и право. - 2016. - №3 (32). - С. 291-302.
219. Кузьменко В.В. Финансовый контроль в системе управления бюджетными ресурсами / Кузьменко В.В., Никитенко Т.В.; Сев.-Кавк. гос. техн. ун-т. - Ставрополь, 2011. – 193 с.
220. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2000. – 543 с.
221. Лагутин И.Б. Региональный финансовый контроль в зарубежных странах: особенности организации правового регулирования. // Государство и право. - 2010. - № 12. -. С. 42 – 50.
222. Лапина М.А. Развитие государственного аудита (контроля) на основе принципов Московской декларации ИНТОСАИ / М.А. Лапина, А.Г. Гуринович, Д.А. Казанцев // Международное право и международные организации. – 2021. – № 3. – С. 62-71.
223. Латов Ю.В. Теневая экономика: учебное пособие для вузов / Ю.В. Латов; под ред. В.Я. Кикотя; М. Казиахмедова. - М.: Норма, 2006. - 336 с.
224. Лимская декларация руководящих принципов контроля. Контроллинг. 1991; 1: 56–65. URL: <https://economy-ru.info/info/56226/> (дата обращения: 26.01.2022).

225. Лозицкая О.И., Воронина Н.Л. Аудит эффективности: важность и перспективы в рамках системы государственного финансового контроля / О.И. Лозицкая, Н.Л. Воронина. - Текст: электронный // Финансы: теория и практика. – 2020. - № 24 (2). – С. 82-91. - URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42941824> (дата обращения: 17.09.2020).

226. Ломинадзе А.А. Становление и развитие аудита эффективности и его правовое регулирование в зарубежных странах / А.А. Ломинадзе. - Текст: электронный // Финансовое право. - 2015. - № 12. - С. 40-45. - URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24897788> (дата обращения: 17.09.2020).

227. Лукичев К.Е. К вопросу об использовании искусственного интеллекта при проведении государственного (муниципального) финансового контроля / К.Е. Лукичев // Финансовое право. – 2022. – № 9. – С. 21-25.

228. Лядовая Ю.А. Классификация государственного аудита как составляющей государственного финансового контроля / Ю.А. Лядовая // Экономика: реалии времени. – 2015. – № 4(20). – С. 27-32

229. Мамышев А. Содержание и назначение контроля в механизме управления / А. Мамышев // Экономика. Финансы. Право. - 2003. - №3. - С. 3-10.

230. Мамышев А. Трансформации органов контроля в эпоху тоталитаризма А. Мамышев // Финансовый контроль. - 2003. - № 2 (15). - С. 130.

231. Маслова Т.С. Контроль и ревизия в бюджетных учреждениях / Т.С. Маслова, Е.А. Мизиковский - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 336 с.

232. Масникова К.О. Взаимодействие государственных институтов при осуществлении государственного финансового контроля и аудита / К.О. Масникова, Т.А. Саадулаева // Столыпинский вестник. – 2022. – Т. 4, № 2. – С. 992-999

233. Матыс Е.Г., Чикишева Н.М. Разработка системы управленческого контроля в строительной фирме /монография/. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2002. – 215 с.

234. Международные финансы: учебник; под. ред. О.И. Рогача. -М.: Просвещение, 2003. - 784 с.

235. Мельник М.В. Ревизия и контроль: учебное пособие / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин; под ред. проф. М.В. Мельник. - М: КНОРУС, 2009. - 640 с.

236. Мельник П.В. Развитие финансового контроля как функции государственного управления трансформационными процессами // Финансовый контроль. - 2001-№4. - С.15-19.

237. Методика аудиторской проверки: процедуры, советы, рекомендации: монография / Д.Ю. Самыгин, Н.Г. Барышников, А.А. Тусков [и др.]; под ред. Н.Г. Барышникова. – Москва: ИНФРА-М, 2020. – 231 с.

238. Методические приемы и способы выявления нарушений и злоупотреблений, Обобщение и систематизация материалов контроля - Государственный финансовый контроль  
Url:[https://studbooks.net/29953/finansy/metodicheskie\\_priemy\\_sposoby\\_vyuavleniya\\_narusheniy\\_zloupotrebleniy](https://studbooks.net/29953/finansy/metodicheskie_priemy_sposoby_vyuavleniya_narusheniy_zloupotrebleniy)

239. Мех Я.В. Пути совершенствования методики финансового контроля // Финансовый контроль. - 2001. - №1. - С. 32-35.

240. Мешалкина Р.Е. Аудит эффективности - объективная необходимость. / Мешалкина Р.Е. // Финансы. - 2005. - №2. - С. 65 - 68.

241. Мизинцева В.В. Институт государственного аудита: историческое развитие и современное состояние / В.В. Мизинцева // Сервис в России и за рубежом. – 2011. – № 3(22). – С. 149-153.

242. Мировая экономическая мысль. Сквозь призму веков: в 5 т. / [Сопред. научно-ред. совета Г.Г. Фетисов, А. Худокормов], т. ИИИ. Эпоха социальных переломов; под ред. А. Худокормова. - М.: Мысль, 2005. - 896 с.

243. Момотюк А.Е. Бюджетный механизм обеспечения социальных гарантий населения Украины / Л.Е. Момотюк // Актуальные проблемы экономики. - 2004. - № 10 (40). - С. 172-131.

244. Мордвинцев А.И., Надточий Е.В., Поляков Д.С. Аудит эффективности, стратегический аудит: вызовы нового времени // Аудит. – 2019. – № 12. – С. 13-19.
245. Морозкина С.С. Роль технологии блокчейн в бухгалтерском учете и аудите / С.С. Морозкина, Ю.Н. Павленко, М.Ю. Петридис // Экономика и бизнес: теория и практика. - 2020. -№11-2(69). - С.178 -182.
246. Мортикова Е.С. Информационно-аналитическое обеспечение процедур аудита эффективности // Экономическая среда. 2019. - № 4 (30) - С. 36-40.
247. Мухаммадризо Ночи. Фарҳанг ва тамаддуни исломӣ дар қаламрави Сомониен. Душанбе, ЭР-Граф, 2007. – 1299 с.
248. Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. - М.: Финансы и статистика, 1994. – 176 с
249. Настасюк Д.О. Государственный аудит как инструмент контроля за использованием государственных ресурсов / Д.О. Настасюк // Вестник науки. – 2023. – Т. 5, № 4(61). – С. 66-69.
250. Национальная стратегия развития Республики Таджикистан на период до 2030 года.
251. Национальный центр законодательства при президенте Республики Таджикистан. URL. [http://www.mmk.tj/ru/library/o\\_schetnoi\\_palate\\_respubliki\\_tadzhikistan.zip](http://www.mmk.tj/ru/library/o_schetnoi_palate_respubliki_tadzhikistan.zip) (дата обращения 12.08.2019)
252. Низомов С.Ф., Зокирова Ф.Д., Давлатзода Д.А. Развитие государственного аудита в условиях цифровизации экономики: теория и практик: монография. – Душанбе: «Нушбод», 2022. – 144 с.
253. Низомов С.Ф., Зокирова Ф.Дж. Место Счетной палаты в системе государственного финансового контроля // Низомов С.Ф., Зокирова Ф.Дж. /Международный экономический учетно-аналитический форум, посвященный 100-летию Воронежского государственного университета (13-14 апреля 2018 года) апрельские научные чтения имени профессора Л.

Т. Гиляровской Материалы VII Международной научно-практической конференции (г. Воронеж, 13 апреля 2018 г.) -С. 158-161.

254. Низомов С.Ф., Зокирова Ф.Дж. Роль государственного аудита в обеспечении структурных экономических преобразований // Низомов С.Ф., Зокирова Ф.Дж. / Сборник материалов VI Международной научно-практической конференции. «Учет, анализ и аудит в условиях институциональной экономики». Луцк, Украина, 5 октября, 2019 г.- С. С. 50-53.

255. Низомов С.Ф., Ураков Д.У. Методологические аспекты формирование концепции управленческого контроля в системе управленческого учета // Вестник Таджикского национального университета, (научный журнал) Серия: Экономических наук. Часть I. Душанбе: Сино –2014. – № 2/10 (152) – С. 40-47

256. Носуля Д.Е., Тирова С.С. Правовое регулирование государственного финансового контроля в РФ // Аллея науки. 2018. -Т. 3. -№ 1 (17). - С. 628-631.

257. О порядке создания, заполнения и ведения единой базы по проведенным проверкам и информационной системы управления» [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Республики Таджикистан от 17.10.2016 г. №429. URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=35205435](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=35205435) (дата обращения: 28.07.2021)

258. Обобщение понятия и роли внутреннего контроля. URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=36403226>. (дата обращения (дата обращения: 20.10.20)

259. Овсяников Л.Н. Время узаконить ревизию // Финансы. 1997. - № 11. – С. 49-52.

260. Овсяников Л.Н. Реформы государственного финансового контроля: историческая незавершенность / Л.Н. Овсяников // Финансы. – 2010. – №7 - С. 56-60.

261. Овсянников Л.Н. О единой правовой основе финансового контроля // Финансовый журнал. 2014. - № 2. - С. 99-108.

262. Овсянников Л.Н. Становление государственного финансового контроля// Финансы. - 2019. - № 6. - С. 59-64.
263. Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. – М.: Азбуковник, 1999. – 944 с.
264. Олисаева А.В. Финансовый контроль и аудит в государственном секторе / А.В. Олисаева, М.В. Галазова; Владикавказ: СОГУ им. К.Л. Хетагурова, 2022 - 153 с.
265. Открытость контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации - 2022: доклад / под ред. Д. А. Шевелько, В. В. Чесновой. - Москва: Издательство Московского университета, 2023. - 47, [1] с.
266. Отчеты о работе Счетной палаты Республики Таджикистана [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://sai.tj/index.php/ru/reglament>; Законы РТ О государственных бюджетах на 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023гг. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
267. Орзуев П.Ч. Аудити самаранокии истифодабарии воситаҳои буҷет: назария ва ташкили он//Муаммоҳои гузариш ба иқтисоди рақамӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон: вазъи кунунӣ ва дурнамо. Маводи конференсияи ҷумҳуриявӣ илмию амалӣ. - Душанбе, 2023. - С. 359-364.
268. Официальный сайт Агентства по государственному финансовому контролю и борьбе с коррупцией Республики Таджикистан. URL: <http://anticorruption.tj>.
269. Официальный сайт Контрольно-ревизионного управления Японии: URL:<http://www.jbaudit.go.jp>
270. Официальный сайт Министерства финансов Республики Таджикистан. URL:<http://www.minfin.tj>.
271. Павлова Л.Л. Модернизация системы государственного внутреннего финансового аудита в Российской Федерации//Аудитор. - 2020. Т. 6. № 11. - С. 31-38.



272. Павлова, А.М. Эффективность государственного финансового контроля в условиях реформирования бюджетных отношений: автореферат дис. ... канд. экон. наук.: - Волгоград, 2006. - 29 с.
273. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях Москва.: Финансы и статистика, 1983. -294с.
274. Пашенцев Д.А. Система и принципы организации финансового контроля в европейских странах // Евразийский юридический журнал, 2012. - № 3 (46) - С. 26–28
275. Пекарев В.Я. Правовые аспекты борьбы с коррупцией на национальном и международном уровнях. М.: Издательство РУДН, 2001. -328 с.
276. Петренко С.Н. Концептуальные основы контроля: современная интерпретация // Научный результат. Экономические исследования. – Т.3 - №4, 2017. – С. 10-18.
277. Петрик А. А. Аудит: методология и организация: Монография. - М.: Финансы, 2003. -260 с.
278. Пихоцкий В.Ф. Перспективы внедрения и развития в Украине функции аудита в управлении государственными финансами // Проблемы экономики. - №4. - 2014. - С. 118-126.
279. Пихоцкий В.Ф. Формирование единой системы государственного финансового контроля - путь к унификации и согласованности контроля государственных финансов // Бизнес Информ - 2014. - № 12. - С. 388-393.
280. Подкопаева Е.В. Генезис внутреннего государственного финансового контроля в России // Финансовая экономика. - 2018. - № 4. - С. 231-236.
281. Подкопаева Е.В. Централизация функции последующего внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля // Проблемы современной экономики. - 2019. - №1 (69). - С. 123 – 125.

282. Подробные отчеты о результатах аудиторской проверки Счетной палаты Республики Таджикистан. URL: <http://sai.tj/index.php/ru/reglament> (дата обращения: 29.06.2019)

283. Полещук Т.А. Аудит как метод внутреннего финансового контроля [Текст] / Т.А. Полещук // Карельский научный журнал. – 2019. – Т. 8. – № 4 (29). – С. 97–100.

284. Пономаренко К.С. Финансово-правовое регулирование деятельности Счетной палаты РФ в системе государственного финансового контроля: дис. ...канд. юрид. наук. - М., 2018 – 176 с.

285. Попов А.О. Информационно-коммуникационные технологии как фактор совершенствования государственного регулирования национальной экономики в условиях информационного общества: автореферат дисс. на соискание ученой степени канд. эконом. наук /А.О. Попов/ – Москва, 2008. – 20 с.

286. Правовое регулирование государственного финансового контроля: монография / Д.В. Шепелев, Д.В. Шепелева. - Москва: Проспект, 2021. - 160 с.

287. Прибытков Ю.Б. Современные направления реформы контрольнонадзорной деятельности [Текст] / Ю.Б. Прибытков, Л.А. Марянина // Вестник экспертного совета. - 2019. - № 2 (17). - С. 89-93

288. Развитие государственного аудита Республики Армения в современных условиях / Л.А. Майсигова, Ш.У. Ниязбекова, О.В. Сюзева, С.А. Рябиченко // Экономические и гуманитарные науки. – 2023. – № 1(372). – С. 39-54.

289. Растегаева Ф.С., Данилова Н.О. Государственный финансовый контроль в рамках цифровой экономики // Креативная экономика. – 2020. – Том 14. – № 12. – С. 3201-3212.

290. Расулов Ф.М. Развитие законодательства о финансово-контрольной деятельности в Таджикистане (1917–2014): дис... канд. юрид. наук. – Душанбе, 2015 - 189 с.

291. Расулов Ф.М., Вализода Ҷ.С. Ташаккули заминаҳои ҳуқуқи назорати молиявӣ дар Бухорои Шарқӣ//Маҷаллаи академии ҳуқуқ. 2018. № 4 (28). С. 13-17.

292. Рахимов Г.М. Механизм совершенствования системы государственного финансового контроля в Республике Таджикистан//В сборнике: Наука в современном информационном обществе. Материалы XXXI международной научно-практической конференции. Bengaluru, Karnataka, India, 2023. - С. 166-172.

293. Решеткина М.А. Основные проблемы государственного финансового контроля в РФ // Тенденции развития науки и образования. 2022. - № 32-1. - С. 22-24.

294. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Внутренний аудит: организация и планирование /монография/. - Ростов н/Д: Феникс, 2006. – 189 с.

295. Рогуленко Т.М., Пономаревой С.В., Бодяко А.В. (2019) Аудит внешнеэкономической деятельности: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / Т. М. Рогуленко [и др.]; под общ. ред. Т. М. Рогуленко, С. В. Пономаревой, А. В. Бодяко. — М.: Издательство Юрайт, - 117 с.

296. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль. М.: ФБК-ПРЕСС, 2002. 195 с.

297. Розинский И. Иностранные филиалы и национальные интересы// Вопросы экономики. 2008. - № 5. - С. 36-50.

298. Рудницкий В.С. Внутренний аудит: методология, организация. - Тернополь: Экономическая мысль, 2000. - 104 с.

299. Руководящие принципы аудита государственных финансов / Сборник базовых документов INTOSAI. - Проект ПРООН с управления «Добродетель на практике». - М., 2001 - С. 23.

300. Рустамзода Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы / Д.Ю. Рустамзода. – М.: «Проспект», 2021. – 224 с.

301. Рустамзода Д.Ю. Неэффективное использование бюджетных средств как основание ответственности за нарушение бюджетного законодательства в Республике Таджикистан: финансово-правовое регулирование//Вестник Университета прокуратуры Российской Федерации. 2021. +-№ 3 (83). - С. 136-146.

302. Рустамзода Д.Ю. Принципы государственного бюджетного контроля в российской федерации и Республике Таджикистан: практика их правового закрепления//В сборнике: Актуальные вопросы развития государственности и публичного права. Материалы VIII международной научно-практической конференции. Санкт-Петербург, 2022. - С. 86-98.

303. Рустамзода, Д.Ю. Государственный финансовый контроль в сфере бюджетных отношений Республики Таджикистан: организационно-правовые основы / Д. Ю. Рустамзода. – М.: «Проспект», 2021. – 224 с.

304. Рустамов Д.Ю. Некоторые вопросы совершенствования деятельности органов государственного финансового контроля Республики Таджикистан// Вестник таджикского государственного университета права, бизнеса и политики. Серия общественных наук. Худжанд - 2016 - № 4 (69) – С. 110-117

305. Рустамов Д.Ю., Гафуров А.Д. Развитие государственного финансового контроля в современном Таджикистане: проблемы теории и практики/ Таджикский национальный университет - 2016 - № 3 (15) - С. 100-108

306. Рябухин С.Н. Методология аудита эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности в современных условиях: автореферат дис. ... док. экон. наук: / Ин-т экономики РАН. - Москва, 2007. - 44 с.

307. Рябухин С.Н. Методология аудита эффективности использования бюджетных средств и государственной собственности в современных условиях: дисс ... док. экон. наук. - Москва, 2007. - 390 с.

308. Савченко Л.А. Правовые проблемы финансового контроля: монография. / Л.А. Савченко. – Академия государственной налоговой службы, Ирпень, 2001. - 407с.

309. Саидзода Ш. Мазмуни функцияи назорати давлатии молиявӣ дар идоракунии давлатӣ//Идоракунии давлатӣ. 2022. - № 1 (55). -С. 238-243.

310. Салпагаров М.И. Аудит эффективности, ошибки и рекомендации // Санкт-Петербург: Вопросы студенческой науки. – Выпуск №6 (34). – 2019. – С. 56-60.; Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль. М.: ФБК-ПРЕСС, 2002. - 195 с.

311. Салпагаров М.И. Аудит эффективности, ошибки и рекомендации // Санкт-Петербург: Вопросы студенческой науки. – Выпуск №6 (34). – 2019. – С. 56-60.

312. Сангинова Л.Д., Поплавская О.В. Информационно-коммуникационные технологии в государственном финансовом контроле, направления совершенствования в России // Экономика и предпринимательство, 2018- №5 – С.101–111.

313. Сатаров Г. Как измерять и контролировать коррупцию// Вопросы экономики. 2007. № 1. С. 4-10.

314. Саунин А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств: автореферат дис. док. экон. наук – Москва, 2006. – 38 с.

315. Саунин А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств: дис. ... док. экон. наук. - Москва, 2006. – 3921 с.

316. Саунин А.Н. Государственный аудит / А.Н. Саунин. – 2-е издание, стереотипное. – Москва: Московского университета, 2019. – 480 с.

317. Сергеев Л.И. Государственный аудит: учебник для вузов / Л.И. Сергеев. – Москва: Издательство Юрайт, 2021. – 271 с.

318. Серебрякова Т.Ю. Внутренний контроль в потребительской кооперации /монография/. - Чебоксары: ЧКИ РУК, 2007. – 150 с.
319. Сикорская Л.В. Пути повышения эффективности осуществления внутреннего финансового аудита // Экономическая безопасность. 2021.- Т. 4. № 4. - С. 1223-1236.
320. Синявская Е.Р., Баженов О.В. Основы бухгалтерского учета и анализа: учебное пособие. Екатеринбург: Издательство Урал, ун-та. 2014.- 267 с.
321. Сиротенко, Э.А. Системное представление аудита: дис.... доктора экон. наук / Э.А. Сиротенко– Москва, 2005. – 360 с.
322. Ситникова В.А. Институт государственного аудита в России и его место в действующей структуре государственного финансового контроля страны / В.А. Ситникова // Символ науки: международный научный журнал. – 2016. – № 8-1(20). – С. 145-147.
323. Скифская А.Л., Ребышева Л.В., Скифская К.Н., Савицкая Ю.П. Нормативно-правовые и организационные основы финансового контроля и аудита // Научное издание. Агентство международных исследований, Agency of international research. – Стерлитамак, – 2019. – 235с.
324. Словарь финансово-экономических терминов: словарь / А.В. Шаркова, А.А. Килячков, Е.В. Маркина, Л.А. Чалдаева. - Москва: Дашков и К, 2015. - 1168 с.
325. Слободяник Ю.Б. Государственный аудит в Украине: теория, методология, организация. //Монография. Одесский национальный университет. – 2014 – 588 с.
326. Смирнов Р.С. Доменное имя как объект гражданских прав: автореферат дис. ... канд. юрид. наук. - Москва, 2011. - 24 с.
327. Смыр Е.И. Опыт стран европейского союза в организации государственного финансово-экономического контроля / Е.И. Смыр // Вестник Московского финансово-юридического университета МФЮА. – 2017. – № 2. – С. 242-251

328. Современный экономический словарь. А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. - 6-е изд., перераб. и доп. - Москва: ИНФРА-М, 2024. - 512 с.

329. Соколов Я.В. Очерки развития аудита / Я.В. Соколов, А.А. Перехов. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. - 376 с.

330. Соколова М.М. Бюджетный контроль в системе государственного финансового контроля//В сборнике: Современное состояние и перспективы развития национальной финансово-кредитной системы./Сборник материалов II Международной научной конференции. Под редакцией С.П. Федосовой. 2018. - С. 379-382.

331. Сорокина Л.Н., Саифи А. Искусственный интеллект как механизм повышения качества внутреннего аудита//В сборнике: Международные стандарты учета и аудита: ключевые изменения и нюансы перехода в условиях цифровой экономики. /Сборник статей Международной научно-практической конференции. Астана, 2023. -С. 270-272.

332. Стандарты аудита от государственных организаций: пересмотрены в 1994 г. (Изданы начальником главного контрольно-финансового управления США) / Главное контрольно-финансовое управление США, 1994. - 101 с.

333. Степашин С.В. Государственный аудит как экономика будущего /С.В. Степашин. -М.: Наука, 2008. -608 с.

334. Стефанюк И.Б. Новая парадигма развития государственной контрольно-ревизионной службы / И.Б. Стефанюк // Финансы Украины. - 2009. - № 9. - С. 3-11.

335. Столяров Н.С. Финансовый контроль и финансовый аудит: тождество или различие? / Н. С. Столяров // Актуальные проблемы социально-экономического развития России. – 2009. – № 4. – С. 5-13.

336. Столяров, Н. С. Проблемы стандартизации финансового контроля / Н. С. Столяров // Аудит и финансовый анализ. – 2006. – № 4. – С. 6-9

337. Суглобов А.Е. Методическое обеспечение аудита организаций в условиях несостоятельности (банкротства): монография / А.Е. Суглобов, А.И. Воронцовас, Е.А. Орлова. – Москва: РИОР: ИНФРА-М, 2020. – 173 с.
338. Суйц В.П. Аудит: учебник /В.П. Суйц, А.Д. Шеремет. -7-е изд., пер. и доп. -М.: ИНФРА-М, 2020. - С. 335-366.
339. Суйц В.П., Сотникова В.И. Аудит: учебное пособие. М.: КноРус, 2008. – 168с.
340. Султанов З.С., Абдулхаева Ш.Р. Необходимость формирования бюджетного планирования, ориентированного на результат, в условиях Республики Таджикистан//Вестник МФЮА. 2016. №4. С.21-30.
341. Сумская М.Ю., Эсханова А.С. К вопросу о понятии и сущности государственного финансового контроля // Аллея науки. 2021. - Т. 1. - № 1 (17). - С. 706-713.
342. Сухарева, Л.А. Система государственного аудита эффективности: теория, методология, организация: монография / Л.А. Сухарева, Т.В. Федченко - Донецк: ГО ВПО «ДонНУЭТ», 2017. - 240 с. С. 58
343. Счетная палата проверила деятельность Tethys в Таджикистане. URL/<http://m.news.tj/ru/news/schetnaya-palata-proverila-deyatelnost-tethys-v-tadzhikistane>.
344. Тарасов А.М. Становление государственного контроля в Советской России [Текст] / А.М. Тарасов // Труды Академии управления МВД России. - 2018. - № 4 (48). - С. 98–107
345. Тлипиев А.Т. Конституционно-правовые основы государственного финансового контроля в России: Вопросы теории и практики: дис. ... кан. юрид. наук - Ростов-на-Дону, 2003. - 183 с.
346. Тохирова Р.С. Развитие государственного аудита управления государственной собственностью в Республике Таджикистан / Р.С. Тохирова // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2017. – № 2/2. – С. 35-40.



347. Тоҳирова Р.С., Асоев К.Р. Интихоби маҳакҳои арзёбии самаранокии истифодабарии воситаҳои давлатӣ ҳангоми гузаронидани аудити самаранокӣ//Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. 2021. № 8. С. 141-148.

348. Трофимов М.В. О проблемах совершенствования финансового контроля в сфере функционирования органов государственной власти Российской Федерации// Современное право - 2004 - № 7 - С. 6-10

349. Трухина Н.В. Основные изменения правил внутреннего государственного финансового контроля // Современная наука: актуальные вопросы, достижения и инновации: сборник статей XXI Международной научно-практической конференции, Пенза, 05 сентября 2021 года. Пенза: Наука и Просвещение, 2021. - С. 134-136.

350. Указ Президента Республики Таджикистан от 5 ноября 2003 г., № 1174 «О государственной стратегии «Информационно-коммуникационные технологии для развития Республики Таджикистан»

351. Федорцова В.А. Аудит в условиях цифровой экономики//Вестник Волгоградского государственного университета. Экономика. 2020. - Т. 22.-№ 2. -С. 193-200.

352. Финансовый контроль в государственных (муниципальных) учреждениях [Текст]: учебник / О.Е. Качкова [и др.]- Москва: КноРус, 2021. - 289 с.

353. Финансовый контроль в государственных (муниципальных) учреждениях / О.Е. Качкова, Т.И. Кришталева, И. Д. Демина, Е. Н. Домбровская. – Москва: «Издательство «КноРус», 2021. – 290 с.

354. Финансовый контроль и его осуществление. URL: <http://diplomba.ru/work/55664#2> (дата обращения 19.10.2020)

355. Фомина Е.А., Ходковская Ю.В., Тамарова Р.Р. Государственный финансовый контроль в условиях цифровой экономики // Экономика и управление: научно-практический журнал. - 2018. - №5 (143). - С. 73–75.

356. Футоранская Ю.М. Предпосылки и пути реформирования системы государственного внутреннего финансового контроля в Украине / Ю.М. Футоранская // Финансы Украины. - 2007. - № 9. - С. 151-158.

357. Хабибулаев А.М. Сравнительный анализ деятельности контрольно-счетных органов российской федерации и Республики Таджикистан//Аллея науки. 2019. -Т. 3. -№ 12 (39). - С. 251-255.

358. Халимбекова А.М., Шахбанова А.М. Системный подход в аудите - эффективность деятельности экономического субъекта в целом // УЭПС. 2016. №4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistemnyy-podhod-v-audite-effektivnost-deyatelnosti-ekonomicheskogo-subekta-v-tselom> (дата обращения: 02.05.2024).

359. Хасанов Б.А. Финансово-управленческий контроль в системе управления предприятием/ Аудитор, 2003. - №3 (97). – С. 18-20.

360. Храмченко А.А., Черная О.А., Куклин И.С., Романика Н.А. Финансовая дисциплина как фактор эффективного управления организацией // ЕГИ. 2022. №42 (4). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/finansovaya-distiplina-kak-faktor-effektivnogo-upravleniya-organizatsiey> (дата обращения: 15.05.2023).

361. Ходжаева Д.Б., Ниязова С.К. Политика формирования доходной части государственного бюджета Республики Таджикистан//Известия вузов Кыргызстана. 2017. -№3. -С.98-100.

362. Хушвахтзода Қ.Х., Орзуев П.Қ. Хусусиятҳои аудити самаранокӣ истифодабарии воситаҳои буҷет: пайдоиш, инкишофи назария ва амалияи он//Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. 2023. № 12. С. 5-15.; Орзуев П.Қ., Саидов Р.Н. Хусусиятҳои аудити самаранокӣ дар низоми аудити мустақили давлатӣ//Паёми молия ва иқтисод. -2021. -№ 3 (27). -С. 83-90.

363. Хохлова Д.Р. Государственный аудит: проблемы реализации / Д.Р. Хохлова // Научный электронный журнал Меридиан, 2019. – № 15(33). – С. 84-86.

364. Цветков В А. Иллюзии благополучия парадоксальной экономики / В.А. Цветков, Е.В. Лрудис // ЭКО, 2007. -№ 8. -С.21-40.
365. Цуриков А., Цуриков В. Экономический подход к анализу корыстных преступлений)//Вопросы экономики, 2007. -№ 1. -С. 19-32.
366. Чатин А.К. Коррупция в России: стратегия, тактика и методы борьбы. М.: Дело и Сервис, 2009. - 208 с.
367. Чернавин М.В. Формирование механизма взаимодействия машиностроительных предприятий в конкурентной среде: диссертация ... кандидата экономических наук: 08.00.05.- Пермь, 2006.- 159 с.
368. Чхиквадзе В.В. Правовые основы государственного финансового контроля в Испании: диссертация ... кан. юрид. наук. - Москва, 2013. - 205 с.
369. Шарифов З.Р. Аудити давлатӣ ва роҳҳои такмили он дар Ҷумҳурии Тоҷикистон / З.Р. Шарифов, Р.Н. Саидов // Паёми молия ва иқтисод. – 2021. – № 4(28). – С. 46-52.
370. Шевчук А.А. Формы и методы налогового контроля: мировой опыт и украинская практика [Текст] / О.А. Шевчук // Экономический журнал - XXI. - 2013. № 1/2 - С.73-76.
371. Шевчук О.А. Государственный аудит в системе финансового контроля// Финансы и кредит. - 2019. - № 20. - С. 56-64.
372. Шепелева Д.В. Государственный аудит как часть финансового контроля / Д.В. Шепелева, О.В. Попова // Право и государство: теория и практика. – 2021. – № 1(193). – С. 91-95.
373. Шергина К.Ф. Коррупция в России и проблемы уголовно-правового противодействия ей/ Инвестиционный климат и перспективы экономического роста в России. Москва, 2007. -С. 236-241
374. Шичанин М.А. К вопросу о месте цифровых технологий в системе публичного финансового контроля // Государство и право – 2021. – № 5 - С. 154-158 [Электронный ресурс]. URL: <https://gospravojournal.ru/S102694520012036-0-1> (дата обращения: 04.02.2023)

375. Шмалий, О. В. Счетная палата Российской Федерации как орган финансового контроля / О. В. Шмалий // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. – 2016. – № 6. – С. 339-342
376. Шобеков М. История развития счетоводство и счетоведение. Душанбе, ДМТ, 2022. – 234 с.
377. Шохин С.О. Воронина Л.И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России. Научно-методическое пособие. -М.: Финансы и статистика, 1997. -240 с.
378. Шохин С.О. Международные стандарты государственного финансового контроля: особенности правового регулирования: Учебное пособие. - М.: Прометей, 2020. - 294 с.
379. Шохин С.О., Воронина Л. И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России. Научно-методическое пособие. -М.: Финансы и статистика, 1997. -240 с.
380. Шукуров И.Ш., Бобоев А.А., Пиров Д.Ш. Роль налогов в формировании государственного бюджета Республики Таджикистан//Кишоварз, 2018. -№1 - С.62-65.
381. Экономическая энциклопедия: в 3-х т. / Редкол.: С.В. Мочерный (отв. ред.) и др. - М.: Издат. центр «Академия», 2002. - Т. 3. - 952 с.
382. Якимова В.А. Возможности и перспективы использования цифровых технологий в аудиторской деятельности. Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. 2020 Т. 36. Вып. 2. С. 287-318.
383. Ялбуганов А.А. Государственный финансовый контроль. Современное правовое регулирование / А.А. Ялбуганов. – М.: ЗАО «Библиотека РГ», 2014. Вып.11. – 176 с.
384. Ялбуганов, А.А. Государственный финансовый контроль. Современное правовое регулирование / А.А. Ялбуганов. – М.: ЗАО «Библиотека РГ», 2014. Вып.11. – 176 с.
385. Ян М., Рябова Е.В. Трансформация государственного аудита в эру цифровой экономики// В сборнике: Уфимский гуманитарный научный

форум. Сборник статей V международного научного форума. Под редакцией А.Н. Дегтярева. - Уфа, 2023. - С. 427-431.

386. Янжул И.И. История финансового права. СПб. 1882. - 507с.

387. Andreoni, James. Privately Provided Public Goods in a Large Economy: The Limits of Altruism // Journal of Public Economics. 35:57-73. 1988.

388. Auditing Standards. Issued by Auditing Standards Committee International Organization of Supreme Audit Institutions. - June 1992. - P. 69.

389. Blinder, Alan, ed. 1990. Paying for Productivity: A Look at the Evidence, Washington DC: The Brooking Institution.

390. Carassus David, Georges Gregorio. Gouvernnance et audit externe legale: une approche histoeique comparee a l'obligion de reddition des comptes / David Carassus, Georges Gregorio [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.univ-pau.fr/IAE-CREG/IMG/pdf>.

391. Goel, Rajeev, and Daniel Rich, 1989. «On the Economic Incentives for Taking Bribes». Public Choice 61:261-275.

392. Gupta Kamal. Contemporary Auditing. - Sixth Edition / Kamal Gupta. - New McGraw Hill Publishing Company Limited, 2005. - P.1.

393. Непкема, Sietze, and Willem Booyesen. 1997. «The Bribery of Public Officials: An IBA Survey». International Business Lawyer. October 1997. pp. 422

394. Left, Nathaniel. 1964. «Economic Development Through Bureaucratic 14. Scientist 8: 8 Corruption». American Behavioral

395. Lui, Francis. T. 1985. «An Equilibrium Queuing Model of Bribery». Journal of Political Economy 93:760-781

396. Manual Perfomance Audit. Netherlands Court of Audit. November1, 1996- P.3-4.

397. Mauro, Paolo. 1995. «Corruption and Growth». Quarterly Journal of Economics 110:681-712

398. Meny, Yves. 1996 ««Fin de Siecle» Corruption: Change, Crisis and Shifting Values». *International Social Science Journal*. No. 149. pp. 309-320
399. Mitchell, Daniel J. B., David Lewin, and Edward E. Lawler III. 1990. «Alternative Pay Systems. Firm Performance, and Productivity» in Alan Blinder, ed. *Paying for Productivity: A Look at the Evidence*. Washington DC: The Brooking Institution, pp. 15-94
400. Paul, Sam. *Evaluating Public Services: A Case Study on Bangalore, India*. New Directions for Evaluation, American Evaluation Association, Washington DC, No. 67, Fall. 1995.
401. *Performance Measurement and Evaluation: Definitions and Relationships* (US GAOjGGD-98-26).
402. Pope, Jeremy, ed. 1996. *National Integrity Systems: The TI Source Book*, Berlin: Transparency International, pp.59-61.
403. Scott, Graham. 1996. *Government Reform in New Zealand*, IMF Occasional Paper 140, Washington DC: International Monetary Fund. pp. 21-29.
404. The Institute of Internal Auditors, (2012), *Implementing a New Internal Audit Function in the Public Sector*, [www.globaliia.org/standardsguidance](http://www.globaliia.org/standardsguidance)
405. The State Audit Office of Hungary. Официальный сайт Офиса государственного аудитора Венгрии.
406. URL <http://anticorruption.tj>
407. URL: [http://www. Transparency.org](http://www.Transparency.org)
408. URL: <http://www.intosai.org>
409. URL: <http://www.sai.tj>
410. Vermeiden, Gert. 1997. «The Fight Against International Corruption in the European Union» in Barry Rider, ed. *Corruption: The Enemy Within*. The Hague: Kluwer, pp. 333-342.
411. Wos B. Miedzynarodowe stosunki gospodarcze regionow w polityce integracyjnej Unii Europejskiej / B. Wos // *Stosunki gospodar unii*

evropejskiej. Praga zbiorowa pod redakcją naukową. - Zielona góra.- 2004 Γ.  
433 - 448.

## ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ:

### а) монографии:

[1-А] Давлатзода Д. А. Цифровизация финансово-экономического контроля: теория и практика. Монография / Д. А. Давлатзода. – Воронеж: Издательско-полиграфический центр "Научная книга", 2022. – 238 с. – ISBN 978-5-4446-1710-6.

[2-А] Давлатзода Д. А. Необходимые шаги аудита. Монография / Д. А. Давлатзода, Ф. Д. Зокирова. – Душанбе: Матбааи ДМТ, 2022. – 142 с. – ISBN 978-99985--7342-0.

[3-А] Давлатзода Д.А. Развитие государственного аудита в условиях цифровизации экономики: теория и практика: Монография / С. Ф. Низомов, Ф. Д. Зокирова, Д. А. Давлатзода. – Душанбе: «Матбааи ДМТ», 2022. – 159 с. – ISBN 978-99985--7341-3.

[4-А] Давлатзода Д.А. Построение и развитие информационного-телекоммуникационного обеспечения государственного аудита в системе «электронного правительства» Республики Таджикистан Монография / Д. А. Давлатзода, Ф. Д. Зокирова // Механизмы бухгалтерского учета, контроля и анализа, обеспечивающие устойчивое развитие экономических субъектов. – Алматы: Алматинский гуманитарно-экономический университет, 2022. – С. 159-166.

[5-А] Давлатзода Д.А. Совершенствование финансово-экономического контроля в условиях цифровизации экономики (на материалах Республики Таджикистан). Монография / Д. А. Давлатзода; Российско-Таджикский (Славянский) университет. – Душанбе: ООО “ЭР-граф”, 2022. – 243 с. – ISBN 978-99985--6294-3.

[6-А] Основные направления повышения эффективности государственного аудита в Республике Таджикистан/ Исследование механизмов информационного обеспечения внутреннего аудита деятельности экономического субъекта / М.Н. Аббасова, А.Г. Аветисян, Л. Ю. Архангельская [и др.]. –



Москва: Общество с ограниченной ответственностью "Русайнс", 2023. – 378 с.  
– ISBN 978-5-466-03640-4.

[7-А] Давлатзода Д. А. Трансформация и инновации в финансовом аудите и контроле: от технологий до стратегий Монография / Д.А. Давлатзода.  
– Душанбе: Типография ТНУ, 2024. – 242 с. – ISBN 978-99985-4620-2.

[8-А] Давлатзода Д.А. Анализ эффективности деятельности Счетной палаты Республики Таджикистан за последнее пятилетие // Учет, контроль, анализ: 21 век - Коллективная монография под редакцией д.э.н., профессора Мезенцевой Татьяны Мартемьяновны и д.э.н., профессора Назаровой Веры Леонидовны, -Алматы, 2024 - 335 с. - С. 143-152 ISBN 978-601-08-4070-6.

**б) публикации в рецензируемых журналах Республики  
Таджикистан:**

[9-А] Давлатзода Д.А. (Давлатов Д.А.) Основы развития аудита эффективности использования государственных средств в Республики Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатов // Российский экономический интернет-журнал. – 2013. – № 4. – С. 7.

[10-А] Давлатзода Д. А (Давлатов Д.А.) Сущность аудита и его роль в управлении финансами малых и средних предприятий [Текст]/ Д. Давлатов, А. Исоков // РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция. – 2013. – № 4. – С. 227-228.

[11-А] Давлатзода Д. А. Тенденция развития финансового контроля в системе управления государственными финансами в Республике Таджикистан [Текст] / А. А. Маматкулов, Д. А. Давлатзода, И. А. Олимов // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2014. – № 2/10-2(152). – С. 87-94.

[12-А] Давлатзода Д. А. Практика осуществления внутреннего аудита в системе социального страхования и пенсий Республики Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатзода // Вестник университета (Российско-Таджикский (Славянский) университет). – 2019. – № 4(68). – С. 27-35.

[13-А] Давлатзода Д. А. Особенности формирования и развития институтов финансового контроля на территории современного Таджикистана [Текст]/ Д. А. Давлатзода, Е. Н. Сахибов // Труд и социальные отношения. – 2019. – Т. 30, № 4. – С. 150-162. – DOI 10.20410/2073-7815-2019-30-4-150-162.

[14-А] Давлатзода Д. А. Внутренний аудит и практика его осуществления в системе социального страхования и пенсии Республики Таджикистан [Текст]/ Д. А. Давлатзода // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2020. – № 4. – С. 152-158.

[15-А] Давлатзода Д. А. 16 шагов аудита [Текст] / Д. А. Давлатзода // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2021. – № 4. – С. 73-79.

[16-А] Давлатзода Д. А. Совершенствование расчетно-аналитических методов посредством технологии блокчейн [Текст] / Д. А. Давлатзода, С. Ф. Низомов // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2021. – № 4. – С. 20-26.

[17-А] Давлатзода Д. А. Сущность и содержание понятий государственного финансового контроля и аудита, эффективности при использовании бюджетных средств [Текст]/ Д. А. Давлатзода // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2021. – № 3-2. – С. 92-99.

[18-А] Давлатзода Д. А. Методологические и институциональные проблемы организации деятельности государственных контрольных органов [Текст] / Д. А. Давлатзода // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2021. – № 3-2. – С. 164-170.

[19-А] Давлатзода Д. А. Анализ законодательного и нормативного обеспечения функционирования государственного финансового контроля в Рес-

публике Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатзода // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2021. – № 2. – С. 37-44.

[20-А] Давлатзода Д. А. Мировой опыт организации национальных систем финансового контроля [Текст] / Д. А. Давлатзода // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2021. – № 2. – С. 125-132.

[21-А] Давлатзода Д.А. Генезис развития государственного аудита [Текст] / Д. А. Давлатзода, Ф. Д. Зокирова // Таджикистан и современный мир. – 2021. – № 2(74). – С. 224-238.

[22-А] Давлатзода Д.А. Повышение эффективности государственного контроля путем анализа подходов, использования стандартов ISO 9000 и применения системы ARIS [Текст] / Д. А. Давлатзода // Бизнес. Образование. Право. – 2021. – № 4(57). – С. 49-57.

[23-А] Давлатзода Д. А. Бюджетные средства как область применения аудита эффективности в Таджикистане [Текст] / Д. А. Давлатзода // Экономика и предпринимательство. – 2021. – № 9(134). – С. 488-493.

[24-А] Давлатзода Д. А. Аудит эффективности использования бюджетных средств как действенный инструмент оценки производственной деятельности государственных органов Таджикистана [Текст] / Д. А. Давлатзода // Управленческий учет. – 2021. – № 11-2. – С. 366-374.

[25-А] Давлатзода Д. А. Методологические и организационные основы модернизации системы государственного финансового контроля [Текст] / Д. А. Давлатзода // Управленческий учет. – 2021. – № 10-3. – С. 612-622.

[26-А] Давлатзода Д. А. Формирование стратегических направлений развития и реформирования государственного финансового контроля в Республике Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатзода // Финансы: теория и практика. – 2022. – Т. 26, № 3. – С. 146-156.

[27-А] Давлатзода Д. А. Критерии и система показателей оценки эффективности использования бюджетных средств при проведении государственного аудита [Текст] / Д. А. Давлатзода // Управленческий учет. – 2022. – № 8-2. – С. 282-303.

[28-А] Давлатзода Д. А. Цифровизация управления общественными финансами: "Электронное правительство" в Республике Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатзода, В. Мавлонзода // Управленческий учет. – 2022. – № 7-3. – С. 514-522.

[29-А] Давлатзода Д. А. Формирование концепции информатизации государственного аудита / Д. А. Давлатзода // Аудит. – 2022. – № 2. – С. 15-22.

[30-А] Давлатзода Д. А., Косоногова, Е. С. Развитие контроля и аудита стратегии устойчивого развития: инновационные и экологические аспекты [Текст] / Е. С. Косоногова, Д. А. Давлатзода // International Agricultural Journal. – 2023. – Т. 66, № 6. – DOI 10.55186/25876740\_2023\_7\_6\_37.

[31-А] Давлатзода Д. А. Стандарты аудиторской деятельности в обеспечении качества государственного аудита [Текст] / Д. А. Давлатзода, Ф. Д. Зокирова // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2023. – № 5. – С. 186-195.

[32-А] Давлатзода Д. А. Проблематика оценки эффективности деятельности институтов государственного финансового контроля в концепте устойчивого развития экономики [Текст] / Д. А. Давлатзода, Е. С. Косоногова // Экономика и предпринимательство. – 2023. – № 12(161). – С. 97-103.

[33-А] Давлатзода Д. А. Способы повышения эффективности осуществления государственного аудита в Республике Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатзода // Управленческий учет. – 2023. – № 3. – С. 233-240.

**в) статьи в материалах научных конференций:**

[34-А] Давлатзода Д.А. Становление и формирование финансово-контрольных институтов современного Таджикистана [Текст] / Д.А. Давлатзода // Известия Иссик-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2019. – № 2(25). – С. 23-28.

[35-А] Давлатзода Д.А. Методические процедуры проведения государственного аудита [Текст] / Д. А. Давлатзода, Ф. Д. Зокирова // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторov стран Центральной Азии. – 2020. – № 3(30). – С. 174-178.

[36-А] Давлатзода Д. А. Становление и совершенствование государственного финансового контроля в Республике Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатзода // Интеграция и дифференциация науки и практики в контексте приоритетных парадигм развития цивилизации: сборник научных статей по итогам национальной научно-практической конференции, Санкт-Петербург, 23–24 октября 2020 года. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2020. – С. 202-204.

[37-А] Давлатзода Д. А. Методология и инструментарий моделирования информационной инфраструктуры контрольно-счетных органов Республики Таджикистан [Текст] / Д.А. Давлатзода // Вестник Кыргызского национального аграрного университета им. К.И. Скрябина. – 2021. – № 2(56). – С. 279-288.

[38-А] Давлатзода Д. А. Направление повышения эффективности при осуществлении государственного аудита в Республике Таджикистан [Текст] / Д. А. Давлатзода // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организации: Материалы VIII Международной научно-практической конференции: в 2 частях, Воронеж, 10 декабря 2020 года. Том Часть I. – Воронеж: Воронежский государственный университет, 2021. – С. 99-104.

[39-А] Давлатзода Д.А. Информационное и программное обеспечение эффективности деятельности органов государственного финансового контроля [Текст] / Д.А. Давлатзода // Инновационные доминанты социально-трудовой сферы: экономика и управление: Материалы ежегодной международной научно-практической конференции по проблемам социально-трудовых отношений (21 заседание), Воронеж, 19 мая 2021 года. – Воронеж: Издательство Истоки, 2021. – С. 63-67.

[40-А] Давлатзода Д. А. Создание и ведение единого информационного пространства ГИАС КСО [Текст] / Д. А. Давлатзода // Трансформация системы учетно-аналитического, финансового и контрольного обеспечения в условиях цифровизации экономики: Материалы национальной (всероссийской) научно-практической и методической конференции, Воронеж, 01 февраля 2022 года. – Воронеж: Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2022. – С. 126-129.

[41-А] Давлатзода, Д. А. Основные принципы системного анализа в управленческом цикле и государственный аудит / Д. А. Давлатзода // Экономика, финансы, учет, анализ и аудит: стратегические приоритеты развития в условиях цифровой экономики: материалы международной научно-практической конференции, посвященной 80-летию Заслуженного деятеля науки и техники Республики Таджикистан, доктора экономических наук, профессора Уракова Д.У, Душамбе, 21–23 мая 2022 года. – Душамбе: Таджикский национальный университет, 2022. – С. 82-87.

[42-А] Давлатзода, Д. А. Совершенствование методов финансово-экономического контроля посредством технологии blockchain / Д. А. Давлатзода // Современные проблемы экономики и менеджмента: Материалы международной научно-практической конференции, посвященной 30-летию со дня основания АНОО ВО Воронежского института высоких технологий, Воронеж, 26 октября 2022 года / Редколлегия: Е.С. Дашкова, О.А. Колесникова. – Воронеж: Издательство Истоки, 2022. – С. 113-120.

[43-А] Давлатзода Д. А. Использование технологии bigdata и методы их обработки в финансово-экономическом контроле [Текст] / Д. А. Давлатзода // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организации: материалы X Международной научно-практической конференции, Воронеж, 10 декабря 2022 года. Том Часть I. – Воронеж: Воронежский государственный университет, 2023. – С. 176-180.

[44-А] Давлатзода Д. А. Цифровые технологии как методы обеспечения качества государственного аудита [Текст] / Д. А. Давлатзода // Проблемы перспективного развития современных технологий: сборник статей международной научной конференции, Санкт-Петербург, 04 апреля 2023 года. – Санкт-Петербург: Общество с ограниченной ответственностью «Международный институт перспективных исследований имени Ломоносова», 2023. – С. 30-32.

# **ПРИЛОЖЕНИЕ**





**Классификация государственного финансового контроля**

## Приложение 2

### Систематизация методов и приемов государственного финансового контроля

Методы и приемы	Характеристика
<b>Методы документального контроля</b>	
Формальная проверка	Предусматривает установление полноты и правильности оформления документов, заполнения реквизитов, соответствие подписей лиц, составивших документ; позволяет убедиться, что для оформления исследуемой операции использовано бланк необходимой формы.
Арифметическая проверка	Осуществляется путем пересчета результатов общих итогов, правильность таксировки, согласования начислений и удержаний, скидок с целью определения правильности подсчетов и выявления отклонений, сокрытых за неправильными арифметическими данными.
Нормативно-правовая проверка	Заключается в изучении хозяйственных операций относительно их соответствия нормативным актам, инструкциям, стандартам, положениям государственных органов власти и руководства предприятия.
Взаимная проверка	Сравниваются различные по своему наименованию и характеру документы, отражающие различные аспекты одной и той же или нескольких взаимосвязанных операций. Так, например, сравниваются авансовые отчеты и сопроводительные к ним документы или по одной и той же операции проверяются документы бухгалтерии и отдела кадров.
Встречная проверка	Предполагает сопоставление двух экземпляров одного и того же документа, находящихся в разных учреждениях или подразделениях учреждения. Ее задачей является выявление фиктивных документов и фактически несбывшихся операций, неоприходованных материалов, присвоенных средств, списание ценностей не по назначению и тому подобное.
<b>Методы фактического контроля</b>	
Контрольное сличение	Определение максимально возможного остатка товарно-материальных ценностей на определенную дату с использованием материалов инвентаризации.
Восстановления количественного учета	Применяется для проверки правильности расходования продуктов питания. С помощью приема определяется натуральный расход продуктов на питание путем умножения норм по рецептуре на количество отпущенных блюд.
Хронологическая проверка	Проверка движения ценностей по документам с определением ежедневных остатков на конец дня или после каждой операции

Контрольный просчет	Как прием контроля по содержанию, технике проведения оформлению аналогичен инвентаризации, проводимой в бухгалтерском учете. Заключается в определении фактического объема и качества хозяйственных средств и сопоставлении фактических данных с данными бухгалтерского учета. Отличия от инвентаризации: только внезапные контрольные просчеты (нет плановых); могут проводиться сплошным и выборочным способом; процессом, как правило, руководит ревизор.
Лабораторный анализ	Проводится по требованию контролера, когда определить качественные признаки сырья, материалов, готовой продукции, выполненных строительно-монтажных работ другими средствами невозможно. Целью является уточнение существенных характеристик объекта контроля и получения на этой основе качественно новой информации.
Личное наблюдение	Осуществляется при проверке объектов основных средств после завершения ремонта, установки объектов капитального ремонта, износа основных средств, порядка хранения, приема и отпуска материальных ценностей, организации производства, инвентаризации; организации внутреннего контроля и т.д.
<b>Методы смешанного контроля</b>	
Экономическая проверка	Устанавливается целесообразность хозяйственных операций путем выяснения того, какую пользу, экономическую выгоду они приносят, были ли составлены экономически обоснованные расчеты, к каким результатам привела хозяйственная операция. Экономическая целесообразность той или иной операции определяется исходя из ее эффективности с позиций управления.
Логическая проверка	Является способом изучения объективной возможности проведения хозяйственных операций во времени, объеме, пространстве и содержании.
Экспертиза	Экспертиза (от лат. expertus - опытный, сведущий) - исследование, проводимое лицом, сведущим в науке, технике, искусстве или ремесле, привлеченным по поручению заинтересованных лиц, в целях получения ответа на вопросы, требующие специальных познаний. Экспертиза может быть и документальной, и фактической. Экспертиза, которая относится к документальным приемам контроля, предполагает оценку проектов бюджета, законов и иных нормативных правовых актов, международных договоров, бюджетных программ и иных документов, затрагивающих вопросы формирования и исполнения бюджета и финансов государства. Экспертиза, которая относится к фактическим приемам контроля, предполагает техническую оценку зданий и сооружений, пищевых продуктов, экологической среды и т.д.

Методическое обеспечение государственного аудита

Сплошная выборочная и комбинированная проверка				
Процедуры контроля				
<p>Проверка оснований для выделения бюджетных средств. Оценка рисков в рассматриваемой сфере.</p> <p>Контроль соблюдения главными Распорядителями средств представления бюджетных вопросов на планируемый период.</p> <p>Анализ бюджетных запросов на соответствии приоритетности в эффективности бюджетных средств (соответствии форм</p> <p>Требовательны инструкции согласованность заполненных форм Сдержанность письменных пояснений аргументированность распределения общих расходов экономической классификации и т.д.)</p>	<p>Документальный контроль в процессе принятия к исполнению платежных поручений на использование бюджетных средств (целевое использование, оплата сверх норм установленных а соревнования вложенных средств долгосрочную дебиторскую задолженность).</p> <p>Фактический контроль наличие ресурсов в активах. Фактический контроль ключевых эффективности выполнения бюджетной программы, социально-важного мероприятия, процесса. анализ соответствия плановым сметам, нормативом, показателя.</p>	<p>Проверка Ритмичности и своевременности поступления бюджетных средств для использования расходных обязательств. документальный контроль целевого использования и экономичности вложения бюджетных средств. оценка хозяйственного предпринимательской и управленческой деятельности бюджетных учреждений точка проверка достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности соблюдение финансового сметной дисциплины.</p>	<p>Проверка бухгалтерского учета и соблюдения финансового сметной дисциплины.</p> <p>Сравнение полученных результатов выполнения программы с средствами вложенными на ее реализацию.</p> <p>Определение ключевых индикаторов эффективности выполнения бюджетной программы социально-важного мероприятия, процесса. Определение непосредственного (прямого) результата выполнения бюджетной программы, социально-важного мероприятия процесса. Оценка удовлетворенности потребителей качества предоставленные услуги (работы).</p> <p>Разработка рекомендации по повышению эффективности и результативности использования бюджетных средств.</p>	<p>Определение интегрированного показателя эффект от вложения бюджетных средств и выполнение бюджетной программы, социально-важного мероприятия, процесса. оценка удовлетворенности благополучной качество предоставленные услуги работают через опрос, Анкетирование.</p> <p>разработка проекта решение по дальнейшему финансированию (прекращение финансирования) бюджетной программы, социально-важного мероприятия, процесса.</p>
<b>Объекты и параметры контроля.</b>	<b>Информационная база Приемы и способы контроля анализа.</b>	<b>Возможные отклонения.</b>	<b>Возможно отклонение.</b>	

Рациональность принятия управленческих решений по поводу формирования и использования кадрового состава материально-технического обеспечения финансовых ресурсов.	Приказы о назначенная, переводе и Увольнение сотрудников, трудовые договоры приказы закупку и использование материальных средств, сметы и бюджеты производства; Санкционирование операций, Кодекс законов о труде.	Логический контроль, анкетирование или тестирование, Формальная проверка.	Назначение на должность работников с низким уровнем проф. подготовки и незначительным стажем данной отрасли, сокращение штата без согласования с Главным Распорядительным лицом текущей кадры. Завышенная себестоимость закупки сырья и материалов.
Экономичность, расходования трудовых, материальных, финансовых ресурсов.	Ведомости заработной плате, по расходованию материальных и финансовых ресурсов; отчетные документы по бюджетной программе содержащие суммарные результативные показатели в денежном выражение.	Коэффициентный анализ, горизонтальный анализ (динамика показателей).	Степень затратности ресурсов превышает экономически обоснованный уровень более (100%). При высокой социальной значимости бюджетные программы данный уровень определяется экспертным путем.
Достижение запланированного результата.	Паспорт и отчетные документы по бюджетной программе.	Сравнительный анализ и логический контроль.	Негативная разность между фактическими и плановыми показателями.
Полнота и своевременность выполнения запланированных мероприятий.	Паспорт бюджетной программы, графики и отчеты по выполнению программных мероприятий.	Сравнительный анализ, хронологическая проверка и логический контроль, хронометраж работ.	Необоснованная отставание от графиков выполнения программных мероприятий.

### Этапы государственного финансового контроля.

Этап 1.ГФК в части формирования статьи расходов бюджета.	этап 2.ГФК в части вложения бюджетных средств ресурсы.	Этап 3. ГФК В части финансирования в реализации бюджетной программы, социально-важного мероприятия, процесса.	Этап 4. в части оценки непосредственного результата выполнения бюджетной программы, социально важного мероприятия, процесса.	Этап 5. ГФК. в части определения эффекта от вложения бюджетных средств выполнения бюджетной программы, социально важного мероприятия, процесса.
--	--	---	--	---

### Цель контроля.

Обеспечение рациональности и экономичности использования бюджетных средств, законности их распределения.	Предотвращение незаконного и функционированного использования бюджетных средств. недопущение приобретения товаров, проведение работ и оказание услуг из завышенным ценам.	Обеспечение полноты и ритмичности финансирования для качественного выполнения программы (мероприятия процесса), целевого и эффективного использования бюджетных средств.	Обеспечение качества, эффективности и результативности использования бюджетных средств.	Оценка социального экономического эффекта от использования бюджетных средств и принятия решения с дальнейшим финансированием.
<b>Вид контроля</b>				
<b>Предварительный</b>		<b>Текущий</b>	<b>Последующий</b>	
<b>Параметры контроля</b>				
Рациональность, Экономичность, Законность Распределения, Санкционирование.	Рациональность, Экономичность, Целевое использование Санкционирования. Достоверности отражения в учете в отчетности.	Рациональность, Ритмичность, Поступление, Экономичность, Теневое использование, Функционирование, достоверность контроля в учете в отчетности, Качества, Эффективности.	Результативность Продуктивность, Качество, Эффективность, достоверность отражения в учете и отчетности.	Результативность, Продуктивность, Качество, Эффективность.
<b>Методы контроля</b>				
Мониторинг.	Проверка (Плановая, внезапная, тематическая).	Ревизия (плановые, внезапные).	Обследование.	Государственный аудит.



Модель оценки эффективности использования бюджетных средств

Концепции децентрализации государственного финансового контроля

