

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-1-27-38
УДК 657.6(045)
JEL M42

Перспективы развития цифрового аудита в Республике Казахстан в условиях перехода к цифровой экономике

В.И. Березюк

Карагандинский университет Казпотребсоюза, Караганда, Республика Казахстан

АННОТАЦИЯ

В статье рассматриваются вопросы развития в Республике Казахстан цифрового аудита, внедрение которого призвано обеспечить прозрачность бизнес-процессов, наиболее подверженных коррупции. **Целью** исследования является изучение перспективных направлений развития цифровизации в аудиторской деятельности. Автором установлено, что от этого зависит экономическая безопасность страны и ее дальнейшее развитие. Решение поставленных в работе задач осуществлялось на основе применения общенаучных методов исследования в рамках сравнительного, логического и статистического анализа структуры и динамики, графической интерпретации информации и др. Практическая значимость исследования подтверждается определением набора практических рекомендаций по совершенствованию цифрового аудита. В работе приведены данные, которые могут дополнить существующие подходы к проведению цифрового аудита и выявить его роль на современном этапе. Сведения, полученные в процессе изучения научной литературы и нормативно-правовых источников, свидетельствуют о том, что в современных условиях существуют проблемы, остро влияющие на процесс цифровизации экономики Казахстана и требующие незамедлительного решения. В их числе — совершенствование экономической политики страны в сфере развития рынка аудиторских услуг. Рекомендации, предложенные автором статьи, призваны помочь в решении вопросов, связанных с проведением цифрового аудита, а также определении новых подходов к теоретическому и прикладному исследованию в сфере цифровизации бизнес-процессов и могут быть полезны специалистам в области учета и аудита, студентам, магистрантам, докторантам.

Ключевые слова: цифровой аудит; аудиторская организация; рынок аудиторских услуг; цифровизация; бизнес; экономика; субъект

Для цитирования: Березюк В.И. Перспективы развития цифрового аудита в Республике Казахстан в условиях перехода к цифровой экономике. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2024;11(1):27-38. DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-1-27-38

ORIGINAL PAPER

Prospects for the Development of Digital Audit in the Republic of Kazakhstan in the Context of the Transition to a Digital Economy

V.I. Berezuk

Karaganda University of Kazpotreboysouz, Karaganda, Republic of Kazakhstan

ABSTRACT

The article discusses the development of digital audit in the Republic of Kazakhstan, the implementation of which is designed to ensure the transparency of business processes that are most susceptible to corruption. The purpose of the research is to study promising directions for the development of digitalization in auditing activities. The author has established the fact that the economic security of the country and its further development depend on this. The solution to the problems posed in the work was carried out on the basis of the application of general scientific research methods within the framework of comparative, logical and statistical analysis of structure and dynamics, graphic interpretation of information, etc. The practical significance of the study is confirmed by the definition of a set of practical recommendations for improving digital audit. The work provides data that can complement existing approaches to conducting digital audits and identify its role at the present stage. Data obtained in the process of studying scientific literature and regulatory and legal sources indicate that in modern conditions there are problems that acutely affect the process of digitalization of the economy of Kazakhstan and require immediate solutions. Among them is the improvement of the country's economic policy in the field of development of the audit

© Березюк В.И., 2024

services market. The recommendations proposed by the author of the article are intended to help in resolving issues related to conducting a digital audit, as well as identifying new approaches to theoretical and applied research in the field of digitalization of business processes and can be useful to specialists in accounting and auditing, students, masters, doctoral students.

Keywords: digital audit; audit organization; audit services market; digitalization; business; economy; the subject

For citation: Berezuk V.I. Prospects for the development of digital audit in the Republic of Kazakhstan in the context of the transition to the digital economy. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2024;11(1):27-38. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-1-27-38

ВВЕДЕНИЕ

Стремительный переход к информационному обществу начале XXI в. обусловил формирование нового формата взаимодействия между государственными органами власти и гражданами. Его основным фокусом является создание условий для развития бизнеса и улучшения жизни населения.

В Казахстане переход к цифровизации экономики начался с принятием государственной программы «Цифровой Казахстан» (далее — Программа) на период 2018–2022 гг., ориентированной на повышение качества жизни граждан страны путем повсеместного использования существующих передовых цифровых коммуникаций и технологий¹. Целями Программы являются: цифровизация всех отраслей экономики; постепенный переход на цифровизацию государственных услуг; партнерство с Китаем в рамках инициативы «Цифровой Шелковый путь»², являющейся новым глобальным проектом; дальнейшее развитие человеческих ресурсов и капитала; создание и разработка инновационной экосистемы.

В процессе реализации данной Программы было создано несколько цифровых проектов: «Smart bridge», «Smart data Ukimet» и др., в результате чего оказание порядка 91% имеющихся государственных услуг происходит в цифровом формате. В соответствии с прогнозными оценками переход к применению частот 5G даст возможность корпоративному сектору осуществлять облачную обработку более 75% данных к 2025 г.³

¹ Цифровой Казахстан. Министерство цифрового развития, инноваций и аэрокосмической промышленности Республики Казахстан (официальный сайт). URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/mdai/activities/14764?lang=ru&yscid=lrj7rm3agy814565897>

² Президент: Цифровой «Шелковый путь» является новым глобальным проектом. 18.10.2023. URL: <https://www.zakon.kz/politika/6410743-prezident-tsifrovoy-shelkovyy-put-yavlyayetsya-novym-globalnym-proektom.html?yscid=lrshwm4m178018519>

³ Официальный информационный ресурс премьер-министра Республики Казахстан. URL: <https://>

АНАЛИЗ КЛЮЧЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПРИМЕНЕНИЯ ЦИФРОВЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В КАЗАХСТАНЕ

В разрезе корпоративного и частного секторов прослеживается позитивная динамика всех ключевых показателей. Так, в целом по Казахстану доля крупных и средних субъектов промышленности, использующих цифровизацию, в 2022 г. составила около 8%, демонстрируя незначительный рост (всего на 2%) за два предшествующих года; что касается регионов, то более всего крупных, средних субъектов промышленности, применяющих цифровизацию, находится в Атырауской (16%), Западно-Казахстанской (13%), Кызылординской (11%), Восточно-Казахстанской (10%) и Карагандинской (10%) областях (рис. 1)⁴.

Исходя из приведенных на рис. 1 данных, за один и тот же период просматривается положительная динамика такого показателя, как доля предприятий, работающих с цифровыми технологиями; наиболее низкие его значения (отрицательная динамика) за период 2021–2022 гг. наблюдаются в Акмолинской области (8,7% в 2022 г. против 9,3% в 2021 г.) и г. Шымкенте (6,1% в 2022 г. против 7,1% в 2021 г.). Заметим также, что в Республике в целом уровень цифровой грамотности граждан в возрасте от 6 до 74 лет, использующих персональный компьютер, планшет, ноутбук, смартфон и другие электронные устройства, увеличился на 7% и составил в 2022 г. более 84% (рис. 2); наиболее высокие его значения отмечены в городах Астана (91%) и Алматы (91%), Алматинской (около 88%), Кустанайской (более 86%) и в Восточно-Казахстанской (около 84%) областях (рис. 3).

Затраты на использование информационно-коммуникационных технологий в 2022 г. замет-

primeminister.kz/ru/news/a-mamin-provel-vstrechi-s-zarubezhnymi-ekspertami-v-oblasti-innovatsiy-i-cifrovizatsii

⁴ Бюро национальной статистики Агентства по стратегическому планированию и реформам Республики Казахстан (официальный сайт). URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/stat?lang=ru>



Рис. 1 / Fig. 1. Доля крупных и средних субъектов промышленности, работающих с цифровыми технологиями в 2021–2022 гг. в городах и областях Казахстана, % / Share of large and medium-sized industrial entities working with digital technologies for 2021–2022 in cities and regions of Kazakhstan, %

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

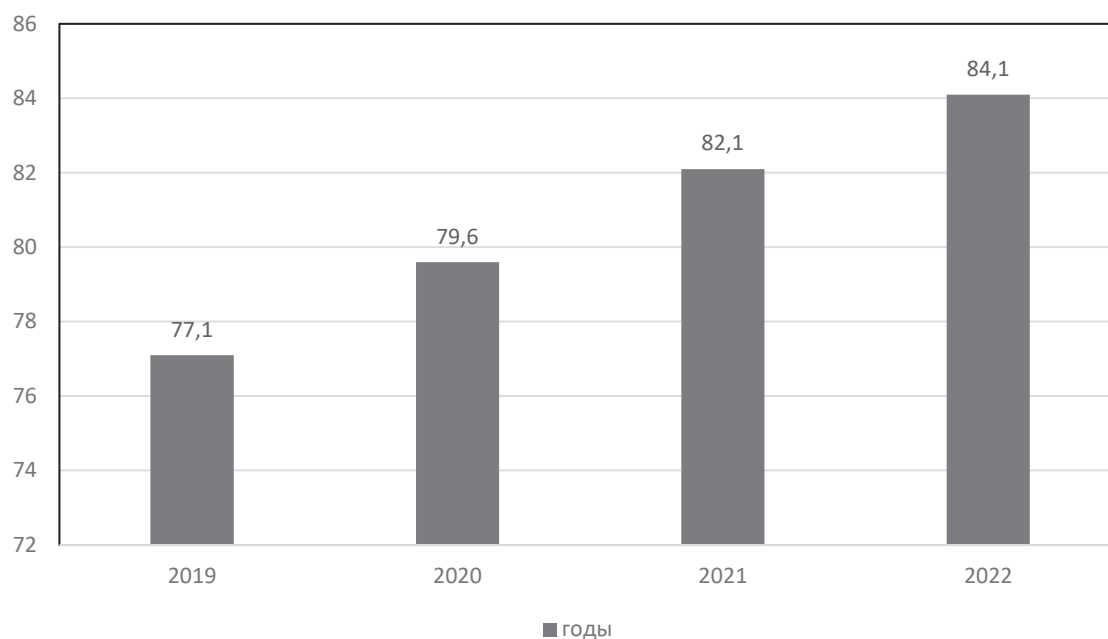


Рис. 2 / Fig. 2. Динамика уровня цифровой грамотности граждан Казахстана (6–74 года) за 2019–2022 гг., % / Dynamics of the level of digital literacy of citizens of Kazakhstan (6–74 years) for 2019–2022, %

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.



Рис. 3 / Fig. 3. Уровень цифровой грамотности граждан Казахстана (6–74 лет) в разрезе регионов в 2020–2022 гг., % / The level of digital literacy of the citizens of Kazakhstan (6–74 years) by region in 2020–2022, %

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

но повысились, достигнув величины более чем в 389 000 млн тенге (890 млн долл.)⁵ (рис. 4).

В общей структуре отраженных затрат львиная доля приходится на оплату услуг, оказанных сторонними организациями, и составляет по итогам 2022 г. более 43%; на самостоятельную разработку продуктов программного обеспечения приходится около 5% и на обучение сотрудников, к сожалению, — всего лишь 0,3%. Для того чтобы осуществлять подготовку отечественных специалистов, способных квалифицированно разрабатывать, обслуживать, поддерживать информационную инфраструктуру цифровой экономики Республики Казахстан, приведенную структуру затрат необходимо изменить.

В процессе исследования нами проведен анализ соотношения таких важных результативных показателей, как экспорт и импорт товаров, связанных с информационно-коммуникационными технологиями (ИКТ). Динамика экспорта и импорта такой продукции за 2010–2022 гг. (млн долл.) отражена на рис. 5. Установлено, что в структуре экспорта и импорта наибольшая доля приходится

на телекоммуникационное оборудование — 33 и 45% соответственно. Суммарный объем экспорта казахстанских товаров, связанных с ИКТ, на конец 2022 г. достиг 110,0 млн долл., увеличившись в 2,3 раза (на 62 млн долл.) по сравнению с 2010 г. и снизившись в 3,6 раза (на 292 млн долл.) по сравнению с 2014 г. При изучении импорта подобной продукции было выявлено, что в 2022 г. в денежном измерении он составил 2600 млн долл. США, а его объем за весь рассматриваемый период вырос в 1,7 раза.

Говоря о проблемах цифровизации экономики в Республике, президент Казахстана К.К. Токаев в своем выступлении дал такую оценку реальной сложившейся ситуации: «...в этой работе не хватает согласованности и координированности...»⁶.

ПРОБЛЕМЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА ПРОЦЕСС ПЕРЕХОДА КАЗАХСТАНА К ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

На основе проведенного анализа и изучения статистических материалов нами выявлены проблемы, которые остро влияют на процесс перехода

⁵ Послание Главы государства К.-Ж. Токаева народу Казахстана «Экономический курс Справедливого Казахстана». Холдинг «Байтерек» (официальный сайт). 01.09.2023. URL: <https://baiterek.gov.kz/ru/president-messages/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazakhstana-ekonomicheskij-kurs-spravedlivo>

⁶ Послание Главы государства К.-Ж. Токаева народу Казахстана «Экономический курс Справедливого Казахстана». Холдинг «Байтерек» (официальный сайт). 01.09.2023. URL: <https://baiterek.gov.kz/ru/president-messages/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazakhstana-ekonomicheskij-kurs-spravedlivo>

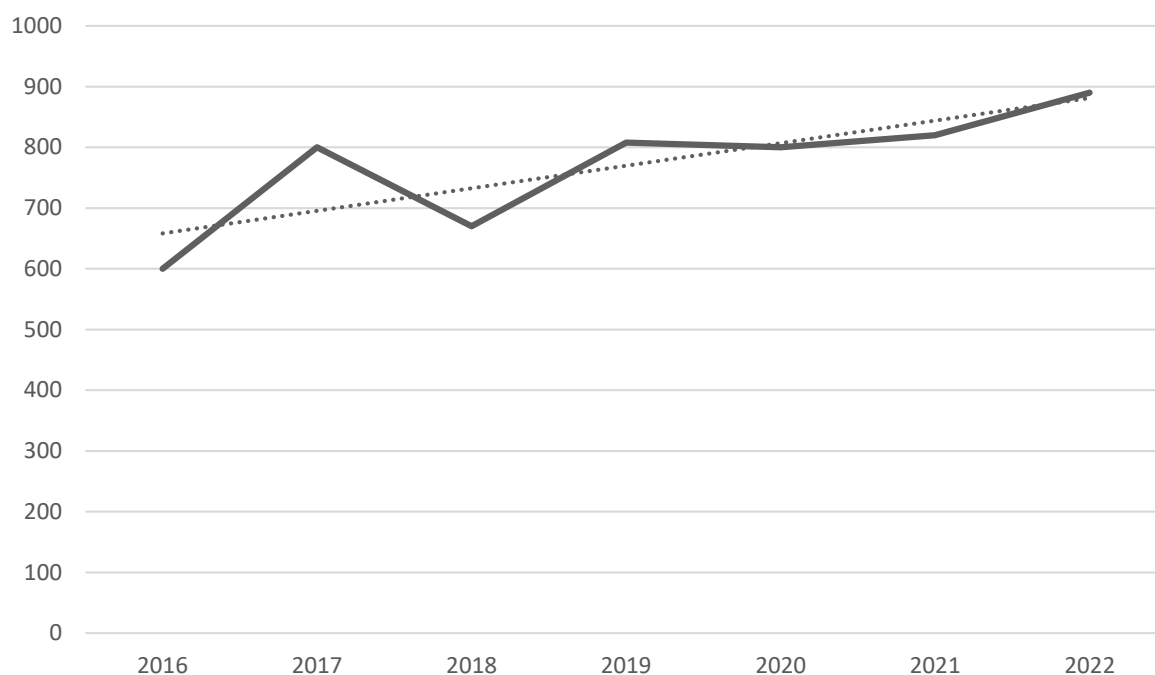


Рис. 4 / Fig. 4. Затраты на информационно-коммуникационные технологии в 2016–2022 гг., млн долл. /
Information and communication technology costs in 2016–2022, mln dollars

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

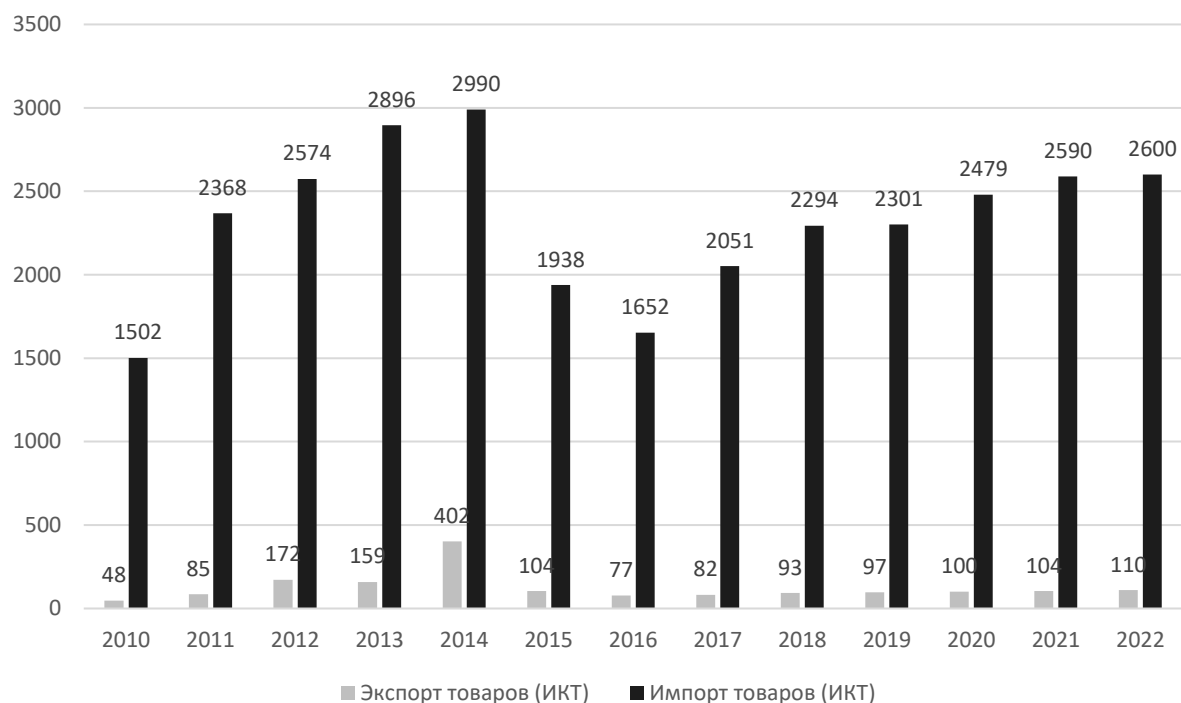


Рис. 5 / Fig. 5. Динамика экспорта и импорта товаров (ИКТ) за 2010–2022 гг., млн долл. / Dynamics of
exports and imports of goods (ICT) for 2010–2022, mln dollars

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

Казахстана к цифровой экономике и требуют скорейшего разрешения. Среди первоочередных задач:

- обеспечение населения качественным интернетом с учетом специфики территории. Государство постоянно расширяет сеть Интернет (в 2022 г. расходы на IT-технологии достигли 4 трлн. долл.), но качество связи оставляет желать лучшего; к тому же в 882 селах интернет отсутствует;
- введение системного подхода к реализации Программы, поскольку несогласованность действий различных государственных органов может привести к осуществлению сбора и обработки данных вручную; при этом снижаются возможности по систематизации и анализу информационных массивов для быстрого принятия управленческих решений [1]. Засилие бюрократии ограничивает доступность государственных услуг, и они становятся менее клиентоориентированными;
- обеспечение прозрачности бизнес-процессов, наиболее подверженных фактам коррупции, и их оптимизация; следует ограничить прямые контакты представителей субъектов экономики и государственных служащих, так как человеческий фактор может стать причиной незаконного обогащения чиновников;
- соблюдение и усиление информационной безопасности. Личные данные граждан, имеющиеся в базах данных различных государственных органов, могут стать объектом кибератак хакеров или незаконных мошеннических действий⁷;
- высвобождение рабочей силы при автоматизации бизнес-процессов [2]. На сегодняшний день это наиболее сложная и социально значимая проблема, влияющая на уровень социальной напряженности в обществе и качество жизни населения. Информационные технологии в последнее время разрабатываются и внедряются гораздо быстрее, чем изыскиваются бюджетные средства на переобучение граждан с целью овладения новыми и востребованными специальностями;
- повышение информационной грамотности и удобства использования ПО [3]; решение проблем, связанных с обновлением ЭЦП, установлением паролей и др.

В ходе работы нами определены перспективные направления национальной политики Казахстана,

касающиеся широкого внедрения информационно-коммуникационных систем и информатизации всего общества:

- интернетизация всей территории страны;
- законодательное закрепление строгой ответственности за хранение, обработку и незаконное использование персональных данных;
- отработка соответствующими ведомствами и государственными органами, ответственными за реализацию разработанной цифровой политики, алгоритма интегрированного взаимодействия;
- обеспечение обратной связи с клиентами (услугополучателями) — гражданами Казахстана;
- создание единой системы мониторинга для получения информации об эффективности реализации Программы и проведения соответствующих реформ.

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ РЫНКА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

Важным направлением совершенствования экономической политики считаем развитие рынка аудиторских услуг. Из российских авторов эту проблему наиболее детально исследуют в своих трудах Р.П. Булыга [4], М.В. Мельник [5], А.А. Ситнов [6] и др. Из числа отечественных ученых можно выделить М.С. Ержанова [7], Г.А. Шакирову [8] и др., в работах которых анализируется становление аудита в стране, пути повышения прибыльности аудиторских организаций, опыт деятельности в Казахстане международных компаний.

Однако требуется провести анализ состояния аудита на государственном уровне, чтобы обеспечить поддержку всем субъектам данного рынка, обратив внимание на следующие основные показатели в масштабах Республики:

- объем оказываемых аудиторских услуг;
- численность организаций, предоставляющих аудиторские услуги;
- количество аудируемых компаний;
- уровень внешнего контроля качества оказания аудиторских услуг и их стоимость [9].

К сожалению, в открытых источниках нет объективных данных по объему этого сегмента рынка. Однако, согласно данным национальной статистики, по итогам 2022 г. в области бухгалтерского учета и аудита, а также консультирования по налогообложению было оказано услуг на 101,8 млрд тенге⁸, что является абсо-

⁷ Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. М.: ИНФРА-М; 2016. 328 с.

⁸ Бюро национальной статистики Агентства по стратегическому планированию и реформам Республики Казахстан (официальный сайт). URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/stat?lang=ru>

Таблица 1 / Table 1

Объем представленных аудиторских услуг, млрд тенге / Scope of audit services provided, billion tenge

Показатель / Indicator	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Объем оказанных аудиторских услуг	16,2	17,7	18,2	1,7	41,4	59,7	53,4	73,5	70,3	101,8

Источник / Source: разработано автором на основе данных интернет-портала СНГ. URL: <http://www.e-cis.info> / developed by the author based on data from the CIS Internet portal. URL: <http://www.e-cis.info>

Таблица 2 / Table 2

Субъекты аудиторской деятельности / Subjects of audit activity

Показатель / Indicator	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Субъекты, имеющие право осуществлять аудиторскую деятельность	160	167	179	195	207	228	263	319	341	481

Источник / Source: разработано автором на основе данных интернет-портала СНГ. URL: <http://www.e-cis.info> / developed by the author based on data from the CIS Internet portal. URL: <http://www.e-cis.info>

лутным рекордом. Рост объема услуг в стоимостном выражении по сравнению с 2021 г. составил 44,7%, а с 2017 г. вырос почти в 2,5 раза (табл. 1).

Данные табл. 1 свидетельствуют, что за обозначенный период средний годовой объем оказанных аудиторских услуг составлял 45 млрд тенге. При этом его минимальная величина пришлась на 2016 г. (около 2 млрд тенге), а максимальное значение достигнуто в 2022 г. (более 100 млрд тенге). Динамика роста данного показателя отражена на рис. 6.

В табл. 2 представлены показатели, характеризующие количество аудиторских организаций в Казахстане в 2013–2022 гг. Исходя из ее данных, среднее количество компаний, имевших в этот период право (по данным реестра) вести аудиторскую деятельность составило 254.

Средний ежегодный прирост был равен 9%, минимальный — 4,4% (2013 г.), а максимальный — 41,1% (2022 г.). В 2013 г. насчитывалось 160 аудиторских организаций, а в 2022 г. — уже 481, т.е. в течение исследуемого периода наблюдается тенденция резкого роста их числа.

Больше всего аудиторских компаний — 208 (43,2% от их общего количества) зарегистрировано в Алматы (рис. 7). В тройку ключевых регионов также входят Астана (137 организаций, или 28,5% рынка) и Шымкент (27 организаций, или 5,6%).

По данным Министерства финансов Республики Казахстан, в стране числится более 1,6 тыс. аудиторов; существенное увеличение их количества произошло за последнее пятилетие. Только за 2022 и 2023 гг.

в стране появилось 1,3 тыс. специалистов данного профиля, т.е. больше, чем за 25 лет присутствия в ней аудита как профессии⁹. К сожалению, количество при этом не всегда гарантирует качество, что является проблемой аудиторского рынка.

Количество клиентов, отчетность которых проаудирована, представлено в табл. 3. Согласно приведенным данным, среднее значение этого показателя в период с 2013 по 2022 г. составило 6159,6; минимальное (2016 г.) — 3084, максимальное (2019 г.) — 11 219.

Статистические данные касательно аудиторских организаций, прошедших внешний контроль качества работы, представлены в табл. 4.

ОСНОВНЫЕ ПРИЧИНЫ ДЕМПИНГА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ В КАЗАХСТАНЕ

В последние годы произошел существенный разрыв в отношении качества предоставляемых ими услуг и уровней гонораров [10]. Так, в Алматы и Астане последние значительно выше, чем в других регионах [7].

К причинам подобного демпинга относятся следующие:

- недобросовестность отдельно взятых аудиторских организаций, которые игнорируют качество предоставляемых услуг;

⁹ Официальный информационный ресурс премьер-министра Республики Казахстан. URL: <https://primeminister.kz/ru/news/a-mamin-provel-vstrechi-s-zarubezhnymi-ekspertami-v-oblasti-innovaciy-i-cifrovizacii>.

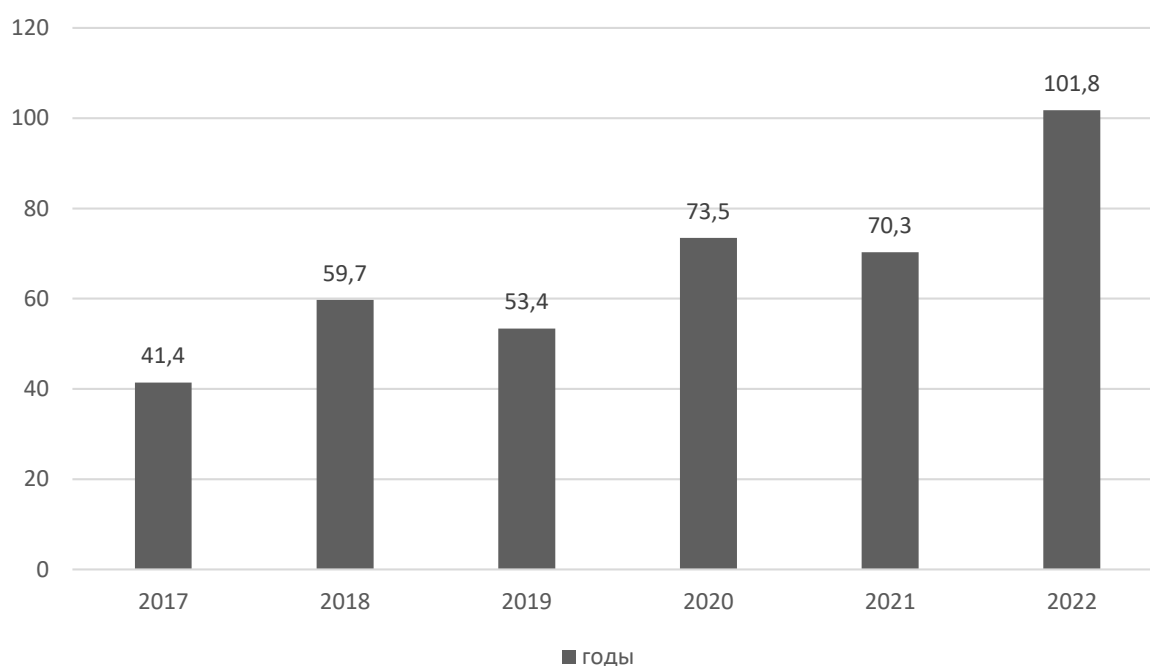


Рис. 6 / Fig. 6. Динамика роста объема аудиторских услуг за период 2017–2022 гг., млрд тенге / Dynamics of growth in the volume of audit services for the period 2017–2022, billion tenge

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

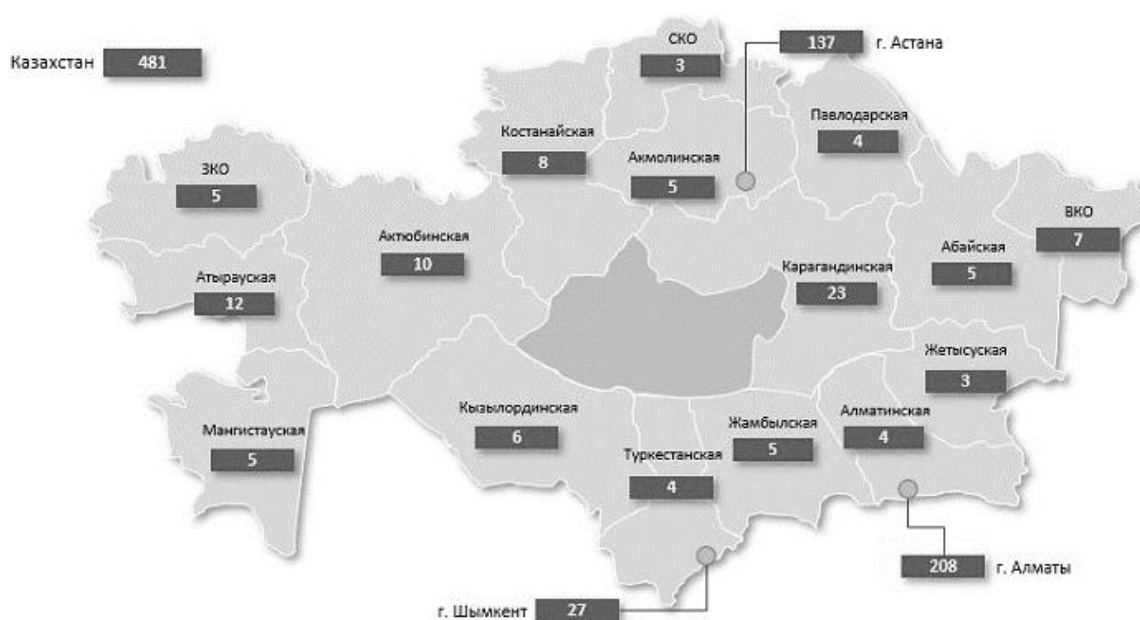


Рис. 7 / Fig. 7. Аудиторские организации Казахстана в территориальном разрезе (2023 г.) / Audit organizations of Kazakhstan by territorial breakdown (2023)

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

Таблица 3 / Table 3

Количество клиентов / Number of clients

Показатель / Indicator	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Количество клиентов, отчетность которых проаудирована	3485	3457	5527	3084	3721	8055	11219	6550	7045	9453

Источник / Source: разработано автором на основе данных интернет-портала СНГ. URL: <http://www.e-cis.info> / developed by the author based on data from the CIS Internet portal. URL: <http://www.e-cis.info>

Таблица 4 / Table 4

**Количество аудиторских организаций, прошедших внешний контроль качества /
The number of audit organizations that have passed external quality control**

Показатель / Indicator	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Количество аудиторских организаций	53	24	45	61	83	84	101	100	104	115

Источник / Source: разработано автором на основе данных интернет-портала СНГ. URL: <http://www.e-cis.info> / developed by the author based on data from the CIS Internet portal. URL: <http://www.e-cis.info>

- несовершенство законодательно-правовых документов по государственным закупкам, так как при определении победителей тендеров на оказание услуг предпочтение отдается участникам, предлагающим минимальную цену;

- недоступность информации о стоимости ранее проведенных аудиторских проверок (она считается конфиденциальной). Если бы подобные данные были опубликованы, сознательное снижение расценок на аудиторском рынке, возможно, прекратилось [11].

В Палате аудиторов Республики Казахстан обеспокоены проблемой нарастания демпинга в области аудита, поскольку при этом страдает качество услуг¹⁰. Если при проведении контрольных мероприятий не обеспечивается выполнение определенных требований Международных стандартов, возникает риск формирования неправильного мнения аудитора о достоверности проверяемой отчетности, и результат проверки вводит пользователей в заблуждение¹¹.

По логике, аудиторские организации должны оказывать профессиональные услуги по идентичным ценам. Но на практике их стоимость разли-

чается иногда более чем в два-три раза. Основой ее формирования выступает себестоимость, ниже которой услуга становится убыточной [12]. Однако на стадии подписания договора на проведение проверки достаточно сложно определить даже предварительную себестоимость аудиторской услуги [13] вследствие таких особенностей самой профессии, как:

- использование каждым аудитором своего индивидуального подхода;
- уникальность каждой аудиторской услуги (в том числе порядка проведения аудита);
- ежегодное повышение общественной значимости аудиторской деятельности, увеличение количества и качества проводимых проверок, а также рост получаемого от их реализации эффекта.

ВОПРОСЫ ВНЕДРЕНИЯ ЦИФРОВОГО АУДИТА В КАЗАХСТАНЕ

С учетом вышеизложенного и для уменьшения влияния человеческого фактора на величину себестоимости проверки в Казахстане в настоящее время проходит бурное обсуждение вопросов, касающихся внедрения цифрового аудита [14].

Его реализация является важной составляющей плана по совершенствованию всей системы контроля, обеспечению эффективности работы субъектов и оптимального использования их финансовых средств. Органами власти и экономическим сообществом признается, что внедрение и применение цифрового аудита позволит руко-

¹⁰ Правила проведения внешнего контроля качества. ПАО «Палата аудиторов РК». 02.10.2009 г. URL: https://audit.kz/uploads/komitets/kk/pravila_KK.pdf

¹¹ Сборник международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг. Палата аудиторов Республики Казахстан. URL: <http://www.audit.kz>

водству субъекта получить независимое, объективное мнение аудитора, а проводимые проверки помогут предприятиям успешно выполнять возложенные на них производственные и иные хозяйственные функции и достигать своих стратегических целей.

Поскольку наличие систем автоматизированной обработки данных позволяет сократить расходы, связанные с осуществлением проверки, изменить ее методологию, аудиторские компании обязаны обеспечить технико-организационный контроль и привлечь к работе специалистов с техническим образованием, так как во многих случаях получение недоброкачественной информации связано со сбоями компьютерных программ, невнимательностью, неопытностью операторов и др.

При применении программных продуктов во время аудиторских проверок нередко возникают следующие риски:

- технические, связанные с различными способами проверки и обработки бухгалтерских данных. Они обусловлены некачественной работой технических средств, использованием нелегального программного обеспечения, отсутствием общетехнического сервиса и соответствующего контроля;
- риски, связанные непосредственно с самим порядком обработки бухгалтерских данных, т.е. с различного рода ошибками при разработке самой системы, использованием ее не по существу, применением небухгалтерских программ. В данном случае аудиторы должны установить, насколько корректно применяется система аудируемого субъекта;
- риски, сопряженные с недостатками в организации труда работников аудируемого субъекта, такими как отсутствие четкой дифференциации служебных обязанностей сотрудников; некачественная работа внутреннего контроля;
- открытый доступ к базам данных, вследствие чего возможны их искажение или даже утрата;
- риски, связанные с неточной оценкой всей системы обработки бухгалтерской информации [15], некорректным формированием системы независимых тестов, искаженным представлением фактов и аудиторских доказательств.

В связи с этим мы предлагаем проанализировать факторы, влияющие на уровень риска при применении цифрового аудита:

- а) к увеличению риска возникновения фальсификации и отклонений в ведении бухгалтерского учета приводят:
 - нерациональное размещение компьютерных сетей;

- удаленность компьютерных устройств друг от друга в субъекте;

- низкий уровень знаний работников бухгалтерии в области информационных технологий;
- отсутствие внутреннего контроля технологией компьютерной обработки бухгалтерских данных и их анализа;

б) уменьшение риска возникновения недостатков при ведении бухгалтерского учета возможно при:

- использовании только лицензионного программного обеспечения (ПО);
- усилении внутреннего контроля за счет цифровизации аудита;
- разработке стратегии развития цифровизации данных аудируемого субъекта.

Для реализации обозначенных задач аудитор должен обладать дополнительными знаниями и иметь определенные навыки в области компьютерных технологий (в частности, владеть терминологией), а также понимать последовательность выполняемых компьютерных операций. Если такого опыта нет, то существует возможность ошибки как при формулировке задач для технических специалистов, так и при трактовке полученных результатов¹².

В результате развития рынка прикладных компьютерных программ в Казахстане появились возможности использования в аудиторской деятельности специализированного ПО, обеспечивающего документирование процедуры аудита, а также полного цикла задач по аудиторской проверке.

Отметим, что в 2022–2023 гг. для осуществления цифрового аудита начинают применяться отечественные электронные системы; причем пресс-служба Министерства финансов уверяет, что это антикоррупционная технология, и проверки могут проводиться дистанционно, без физического выхода аудитора на конкретный объект¹³. Таким образом, внедрение цифрового аудита должно препятствовать и минимизировать коррупцию и противодействовать теневой экономике.

ВЫВОДЫ

Изучение практического опыта различных организаций показало, что применение цифрового аудита будет способствовать повышению резуль-

¹² URL: <https://adilet.zan.kz>

¹³ Официальный информационный ресурс премьер-министра Республики Казахстан. URL: <https://primeminister.kz/ru/news/a-mamin-provel-vstrechi-s-zarubezhnymi-ekspertami-v-oblasti-innovaciy-i-cifrovizacii>

тативности и эффективности аудиторских проверок, если появится и найдет применение единый стандартный подход, а также будет задействована автоматизированная система бухгалтерского учета аудируемого субъекта. При цифровом аудите осуществляется чтение и анализ всех данных учета; их оригинальная форма не нарушается, так как они доступны только для чтения, а исходные показатели не меняются, не удаляются и не актуализируются.

Международная практика показывает, что реализация цифрового аудита сокращает срок аудиторской проверки, повышает ее прозрачность, существенно уменьшает расходы аудируемого субъекта и приводит к снижению коррупционных проявлений.

Однако прежде, чем приступить к внедрению цифрового аудита в Республике Казахстан, необходимо определиться с автоматизированными системами бухгалтерского учета, обязать аудируемые субъекты предоставлять во время проверок все данные бухгалтерского учета в электронном виде; также следует учесть большие затраты, связанные с разработкой

программных продуктов (позволяющих сверять информацию в электронном виде), и доступность цифрового аудита только для субъектов крупного бизнеса, поскольку все работы придется проводить за счет собственных средств.

Таким образом, для перехода на цифровые технологии при проведении аудита в Казахстане также необходимо:

- принятие соответствующей правовой базы;
- корректировка систем бухгалтерского учета и налогообложения;
- проведение обучающих семинаров для налогоплательщиков и налоговых инспекторов.

Реализация перечисленных мероприятий позволит сэкономить трудовые ресурсы, исключить временные затраты на поездку до места расположения объекта аудита, а также обеспечит экономию финансовых средств на командировочные расходы, позволит устранить прямой контакт с объектом аудита, гарантируя тем самым снижение коррупционных рисков.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Kaplan R., Atkinson A., Young S.M., Matsumura E.M. Management Accounting. Indianapolis: Pearson college Div; 2007. 688 p.
2. Upchurch A. Management Accounting Principles and Practices. London: Pearson Education. URL: https://books.google.ru/books/about/Management_Accounting_Principles_and_Pra.html?id=KSqUAAAACAAJ&redir_esc=y
3. Davies T., Pain B. Business Accounting and Finance. London: McGraw Hill; 2001. 688 p.
4. Булыга Р.П. Современный аудит: проблемы и пути решения. Материалы международной научно-практической конференции «Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения устойчивого развития экономики» (Полоцк, 2-3 июня 2011 г.). Новополоцк: ПГУ; 2011:15-21.
5. Мельник М.В. Развитие стратегического аудита. *Инновационное развитие экономики*. 2012;4(10):42-49.
6. Ситнов А.А. Особенности аудита информационной безопасности бизнес-систем. *Аудитор*. 2015;(9):14-22. DOI: 10.12737/13227
7. Ержанов М.С., Ержанова А.М., Балтабаев Б.К. Пути повышения прибыльности аудиторских фирм. Монография. Нур-Султан: АФ «Центр оценки и аудита»; 2020. 214 с.
8. Шакирова Г.А. Анализ становления аудита в Республике Казахстан за годы независимости. *Вопросы экономики и управления*. 2017;1(8):4-7.
9. Калачева О.Н. Проблемы внутреннего контроля в организациях малого и среднего бизнеса. *Аудитор*. 2015;(10):32-37.
10. Ерохина Е.И., Голубева Н.А., Казакова Н.А., Комиссарова И.П., Мельник М.В., Рогуленко Т.М. Монография. М.: Научный консультант; 2020. 248 с.
11. Черненко А.Ф., Сумкин А.С. Оценка плановой себестоимости аудита. *Аудиторские ведомости*. 2015;(10):2-25.
12. Гутцайт Е.М. Сглаживание динамических рядов показателей рынка аудиторских услуг. *Аудитор*. 2015;(10):11-19.
13. Чая В.Т., Носова О.А., Кобозева Н.В. Заключительные положения сравнительного анализа качества аудита. *Аудит*. 2016;(4-5):8-14.
14. Шарапова Н.В., Шарапова В.М., Зова В.А. Современный цифровой инструментарий в практике инновационного финансового аудита. *Бизнес. Образование. Право*. 2023;3(64). URL: <https://vestnik.volbi.ru/upload/numbers/364/article-364-3769.pdf>
15. Elliott B., Elliot J. Financial Accounting. Reporting. Harlow: Pearson Education; 2013. 875 p.

REFERENCES

1. Kaplan R., Atkinson A., Young S.M., Matsumura E.M. Management Accounting. Indianapolis: Pearson college Div; 2007. 688 p.
2. Upchurch A. Management Accounting Principles and Practices. London: Pearson Education. URL: https://books.google.ru/books/about/Management_Accounting_Principles_and_Pra.html?id=KSqUAAAACAAJ&redir_esc=y
3. Davies T., Pain B. Business Accounting and Finance. London: McGraw Hill; 2001. 688 p.
4. Bulyga R.P. Modern audit: problems and solutions. Proceedings of the international scientific and practical conference “Improving accounting, analysis and control as mechanisms for information support for sustainable economic development” (Polotsk, June 2-3, 2011). Novopolotsk: PSU; 2011:15-21. (In Russ.).
5. Melnik M.V. Development of strategic audit. *Innovative development of economy*. 2012;4(10):42-49. (In Russ.).
6. Sitnov A.A. Features of the audit of information security of business systems. *Auditor = Auditor*. 2015;(9):14-22. (In Russ.). DOI: 10.12737/13227
7. Yerzhanov M.S., Yerzhanova A.M., Baltabaev B.K. Ways to increase the profitability of audit firms. Monograph. Nur-Sultan: AF “Center for Assessment and Audit”; 2020. 214 p. (In Russ.).
8. Shakirova G.A. Analysis of the formation of auditing in the Republic of Kazakhstan during the years of independence. *Voprosy ekonomiki = Issues of economics and management*. 2017;1(8):4-7. (In Russ.).
9. Kalacheva O.N. Problems of internal control in small and medium-sized businesses. *Auditor = Auditor*. 2015;(10):32-37. (In Russ.).
10. Erokhina E.I., Golubeva N.A., Kazakova N.A., Komissarova I.P., Melnik M.V., Rogulenko T.M. Audit: problems of quality assessment. Monograph. Moscow: Scientific consultant; 2020. 248 p. (In Russ.).
11. Chernenko A.F., Sumkin A.S. Assessment of the planned cost of audit. *Auditorskie vedomosti = Audit statements*. 2015;(10):2-25. (In Russ.).
12. Gutzeit E.M., Smoothing the dynamic series of indicators of the audit services market. *Auditor = Auditor*. 2015;(10):11-19. (In Russ.).
13. Chaya V.T., Nosova O.A., Kobozeva N.V. Final provisions of the comparative analysis of audit quality. *Audit = Audit*. 2016;(4-5):8-14. (In Russ.).
14. Sharapova N.V., Sharapova V.M., Zova V.A. Modern digital tools in the practice of innovative financial auditing. *Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Law*. 2023;3(64). URL: <https://vestnik.volbi.ru/upload/numbers/364/article-364-3769.pdf> (In Russ.).
15. Elliott B., Elliot J. Financial Accounting. Reporting. Harlow: Pearson Education; 2013. 875 p.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Валентина Ивановна Березюк — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита, Карагандинский университет Казпотребсоюза, Караганда, Республика Казахстан
Valentina. I. Berezuk — Dr. Sci. (Econ.), Associate Professor, Professor of Accounting and Auditing Department, Karaganda University of Kazpotreboysuz, Karaganda, Republic of Kazakhstan
<https://orcid.org/0000-0001-6239-7021>
valuha-hilo@mail.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.
Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 15.11.2023; после рецензирования 26.12.2023; принята к публикации 30.01.2023.
Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.
The article was submitted on 15.11.2023; revised on 26.12.2023 and accepted for publication on 30.01.2023.
The author read and approved the final version of the manuscript.