

УДК: 35.073.526:334.012.33

АНАЛИЗ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ГОСУДАРСТВЕННЫХ СЕКТОРАХ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ (НА ПРИМЕРЕ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ).*Бексултанов А.А., Дүйшеналиева З.Т., Тагаев Т.*

В статье рассматривается внутренний аудит в сфере здравоохранения, Фонда медицинского страхования при Правительстве Кыргызской Республики, информация о создании внутреннего аудита, выделенные денежные средства, использование выделенных средств, обнаруженные финансовые нарушения в ходе проверки и их анализ.

А так же деятельность внутреннего аудита, выделенные финансирования для сектора внутреннего аудита, эффективность использования бюджетных средств, план работы и их выполнение и тд.

Кроме плана работы рассмотрен анализ финансовых средств, управление подсистемы и состояние внутреннего аудита, процессы, составляющие основные содержания хозяйственной деятельности бюджетной организации, натурально-вещественные процессы, хозяйственная деятельность как управление подсистемы, материально-техническое обеспечение, процессы, составляющие основные содержания хозяйственной деятельности бюджетной организации. В конце предлагаются выводы работы сектора внутреннего аудита и соответствующих структур.

Ключевые слова: потребность, анализ, управление, подсистема, процесс, средства, использование, материал, аудит, сектор, служба, деятельности, внутренней, органов, государственный, результат, отчет, деятельности, развитии, эффективность, функции.

КЫРГЫЗ РЕСПУБЛИКАСЫНЫН МАМЛЕКЕТТИК СЕКТОРДУН ИЧКИ АУДИТ ИШИНЕ ТАЛДОО (САЛАМАТТЫК САКТОО ТАРМАГЫНЫН МИСАЛЫНДА).

Бул макалада саламаттык сактоо тармагындагы, өкмөттүн алдындагы медициналык камсыздандыруу фондунун ички аудити, алардын түзүлгөндүгү боюнча маалыматтар жана ар жыл сайын бөлүнгөн акча каражаттары, аларды пайдалануу, иш максаттары, текшерүү убагында табылган каржылык мыйзам бузуулар, алардын талдоосу жөнүндө айтылмачы.

Андан сырткары ички аудит секторуна бөлүнгөн акча каражаттары, алардын колдонулушу, бюджеттик акча каражаттарынын туура колдонуу, ички аудиттин иш планы жана аткарылышы жөнүндө сөз болмокчу.

Ички аудиттин иш планынан сырткары каржы каражаттарынын талдоосу, ички аудиттин тармактык башкаруусу жана абалы, негизги чарбалык иштердин уюштурулушу, материалдык техникалык жабдылышы, бюджеттик мекемелердеги чарбалык иштеринин айлануусу да каралмачы. Аягында, ички аудит секторунун ишине жыйынтык сунушталмачы.

Колдонулган сөздөр: талап, талдоо, башкаруу, тамак, айлануу, аудит, каражат, колдонуу, материал, аудит, сектор, кызмат, ички, мекемелер, мамлекеттик, жыйынтык, отчет, өнүгүү, туура, так, милдети

ANALYSIS OF THE FUNCTIONING OF INTERNAL AUDIT IN THE PUBLIC SECTORS OF THE KYRGYZ REPUBLIC (FOR EXAMPLE, THE HEALTH SECTOR).

The article considers the internal audit in the field of healthcare, the Health Insurance Fund under the Government of the Kyrgyz Republic, information on the establishment of an internal audit, allocated funds, the use of allocated funds, detected financial irregularities during the audit and their analysis.

As well as the activities of internal audit, allocated funding for the internal audit sector, the effectiveness of the use of budget funds, the work plan and their implementation, etc.

In addition to the work plan, the analysis of financial resources, the management of the subsystem and the state of internal audit, the processes that comprise the main contents of the economic activities of the budget organization, the natural-material processes, the economic activities as the management of the subsystem, material and technical support, the processes that make up the main contents of the economic activities of the budget organization are considered. At the end, conclusions are drawn from the work of the internal audit sector and relevant structures.

Keywords: need, analysis, management, subsystem, process, means, use, material, audit, sector, service, activities, internal, organs, state, result, report, activities, development, efficiency, functions.

Бюджетные организации являются важными субъектами производственных и финансово-экономических отношений при любой системе хозяйствования и в любой модели государственного устройства. Они призваны обеспечивать удовлетворение целого ряда общественно значимых потребностей, таких как образование, здравоохранение, научные исследования, социальная защита, культура, государственное управление и др.

Хотя деятельность бюджетных организаций носит объективный характер и развивается по определенным законам, она нуждается в управлении со стороны государства. Чтобы быть эффективным, такое управление,

- во-первых, должно основываться на познании и использовании механизмов действия законов экономического развития, проявляемых на уровне отдельных субъектов хозяйствования,

- во-вторых, реализовываться посредством определенного набора функций, к числу которых относится и функция анализа.

Универсальная схема системы управления включает два ключевых под системных блока — управляющий и управляемый. (Рис.1)

Анализ является неотъемлемой частью процесса принятия решений в системе управления бюджетной организацией. Его место и взаимосвязь с другими управляющими функциями — планированием, учетом и регулированием.

В ходе бюджетного года и по окончании его годового цикла территориальные финансовые органы постоянно проводят аналитическую работу по результатам составления и исполнения бюджета.

Бюджетный анализ включает:

- 1) анализ исполнения бюджета;
- 2) анализ финансового состояния территории.

Анализ финансовой деятельности (от греч. analysis) — способ исследования, заключающийся в изучении предмета (явления, процесса) путем мысленного расчленения последнего на составные части (признаки, свойства, отношения). Каждая из выделенных частей исследуется отдельно в границах единого целого (комплексная ревизия финансово-хозяйственной деятельности контролируемого субъекта с целью общей оценки финансового состояния и результатов финансовой деятельности и нахождения внутривнутрихозяйственных ресурсов.



Рисунок 1. Система управления бюджетной организации

Формирование системы государственного бюджетного контроля в Кыргызской Республике, соответствующей современному этапу развития экономических отношений, должно строиться на основе рассмотренных ранее демократических принципов и с использованием как апробированных методов и процедур, так и инновационных методов бюджетного контроля, опираясь на достижения научно-технического прогресса и техники управления. Вместе с тем эффективному решению данной задачи будет способствовать, также, и изучение опыта зарубежных стран, в том числе и стран-участниц Евразийского экономического союза.

Исследуя функционирование служб внутреннего аудита бюджетных учреждений Кыргызстана, можно сказать, что последние постепенно и весьма сложно проходят естественные эволюционные этапы своего развития.

Реформы, нацеленные на внедрение внутреннего аудита в бюджетных учреждениях Кыргызской Республики, начались в 2007 году, когда был организован отдел методологии

внутреннего аудита в Министерстве финансов КР. Приказом Министерства финансов КР в 2008 году было утверждено «Руководство по внутреннему аудиту». В 2009 году был принят закон «О внутреннем аудите». Впоследствии начали создаваться службы внутреннего аудита.

По состоянию на начало 2018 года организация внутреннего аудита в секторе государственного управления имеет поступательную динамику (табл. 1).

Таблица 1. – Организация внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики

Показатели	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	В % 2017 к 2009
Количество служб внутреннего аудита	14	14	14	16	18	19	25	26	186
Количество сотрудников	66	71	73	71	83	87	103	105	159

Вместе с тем, можно констатировать неполную картину развития системы внутреннего контроля и аудита в государственных органах власти и органах местного самоуправления. В целом за период с 2012-2016 гг. ситуация с обнаружением финансовых нарушений и их возмещением в бюджет службами внутреннего аудита складывается следующим образом (рис.2).

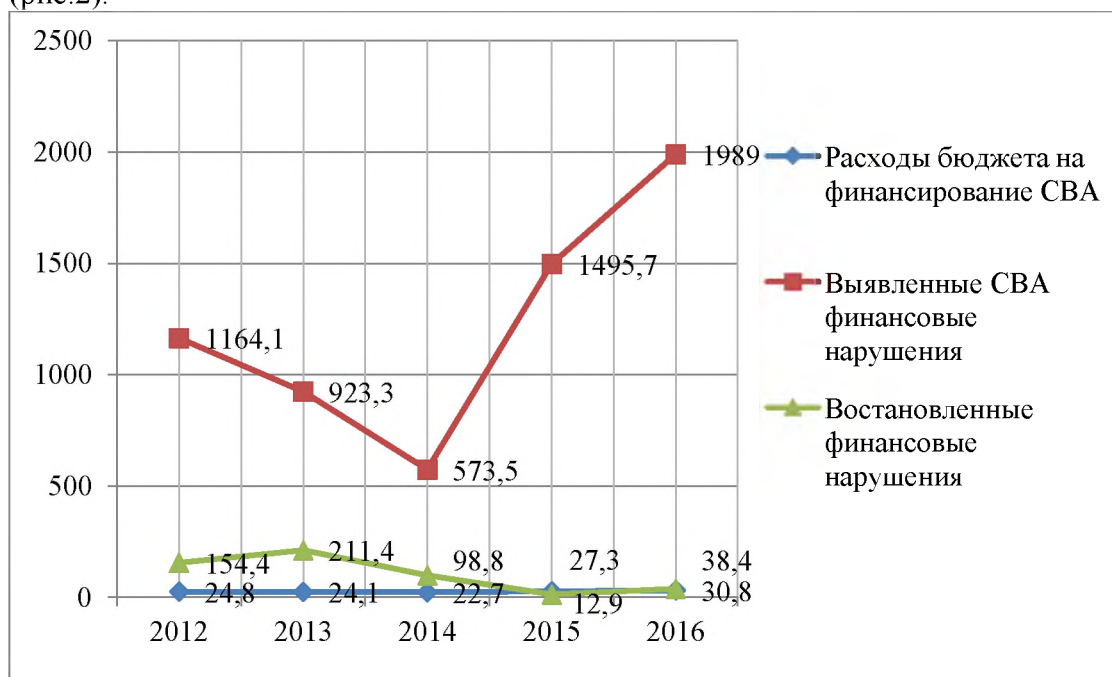


Рис. 2. Показатели функционирования СВА бюджетных учреждений Кыргызской Республики (млн. сомов)

Из рис. 2 видно, что за исследуемый период объем выявленных СВА финансовых нарушений увеличился на 70%, в то время как финансирование служб внутреннего аудита увеличилось на 55%. Проблемы с возмещением средств у СВА аналогичны проблемам, существующим у Счетной палаты. В принципе, самую значительную роль в восстановлении финансовых нарушений играют правоохранительные и судебные органы, деятельность которых тоже нельзя назвать эффективной и результативной.

Анализ деятельности служб внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики, за 2012-2017 гг. позволяет сделать вывод о наличии следующих проблем:

- неадекватное восприятие полезности внутреннего аудита со стороны высших руководителей министерств и ведомств КР;
- руководством министерств и ведомств республики не уделяется необходимое внимание процессу формирования годового и стратегического планов с акцентированием на сферы со значительными факторами риска;
- имеются факты излишнего увлечения разовыми аудиторскими проверками, которые можно проводить только в особых ситуациях, так как такое положение трансформирует сущность функционирования внутреннего аудита;
- руководством министерств и ведомств страны уделяется недостаточное внимание процессу оценки реализации планов аудита;
- в большинстве министерств и ведомств внутренние аудиторы выполняют работу, которая не соответствует функциям последних, что в целях сохранения независимого статуса внутреннего аудитора и согласно положениям пункта 1 статьи 13 Закона КР «О внутреннем аудите» должно быть исключено;
- секторам внутреннего аудита, из-за его недооценки, не достает мотивации для конгруэнтного функционирования;
- нежелание служб внутреннего аудита министерств и ведомств республики организовать свою деятельность в соответствии с определенной методологией;
- недостаточный уровень знаний у специалистов внутреннего аудита по методологии и практического опыта осуществления внутреннего аудита, что отображается на качестве работы;
- текучесть подготовленных специалистов;
- недоукомплектованность сотрудников СВА в министерствах и ведомствах с большим количеством подведомственных организаций, что делает проблематичным охват всей потребности в аудите и влияет на надлежащее выполнение СВА функциональных обязанностей.

В бюджетных учреждениях сферы здравоохранения внутренний аудит представлен как службами Министерства здравоохранения Кыргызской республики, так и службами Фонда Обязательного Медицинского Страхования (ФОМС) при Правительстве Кыргызской Республики.

В 2013 году в Министерстве здравоохранения КР годовой план сектора внутреннего аудита был выполнен на 44% (осуществлено 18 аудитов при плане 41). Осуществлены, также, внеплановые проверки на 21 объекте, специальные расследования на 32 объектах, из них по жалобам на 11 объектах. По результатам проведенных аудитов выявлено финансовых нарушений всего на 11,7 млн. сомов, при этом обнаружено нарушений при осуществлении государственных закупок на 6,4 млн. сомов, необоснованных выплат заработной платы на 2,1 млн. сомов и др. нарушения. По улучшению внутреннего контроля направлено 95 рекомендаций [1,4,5,7].

В целях бюджетного контроля исполнения консолидированного бюджета и исключения коррупционных схем в течение 2013 года, в соответствии с Операционным планом на 2013 год, аудиторской службой Фонда ОМС [2,6,7.] были осуществлены проверки в 54 организациях здравоохранения, что представляет 23% от общего количества организаций здравоохранения, функционирующих в системе Единого плательщика. Более того, за 2013 год проведены дополнительные проверки по заданию руководства и по коллективным обращениям в 11 учреждениях здравоохранения.

За отчетный период по результатам проведенного аудита были обнаружены нарушения на общую сумму 32,9 млн. сомов (2012 г. – 21,7 млн. сомов), в том числе:

- по начислению и выплате заработной платы на 4,4 млн. сомов;

- по системе «Закупки» на сумму 22,2 млн. сомов;
- по нецелевым расходам средств консолидированного бюджета на 0,4 млн. сомов;
- по иным нарушениям – на 5,9 млн. сомов [2,4,8].

Аудиторской службой Фонда ОМС на постоянной основе осуществляется мониторинг планов мероприятий по ликвидации обнаруженных недостатков, нарушений и внедрению адекватных средств внутреннего контроля.

В 2016-2017 гг. численность сотрудников ОВА Минздрава КР не изменилась и составила 4 штатных единицы [2,3,8].

Таблица 2. – Численность и состав сотрудников ОВА Министерства здравоохранения Кыргызской Республики за 2012-2017 гг.

Наименование	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Заведующий ОВА	1	1	1	1	1	1
Главный специалист	1	1	1	1	1	1
Ведущий специалист	1	1	1	2	2	2
Специалист	-	-	1	-	-	-
Всего	3	3	4	4	4	4

Составлено на основании данных статкомитета КР

В 2016 году расходы бюджета на содержание отдела внутреннего аудита составили 1,1 млн. сомов и увеличились на 13,7 % по сравнению с 2015 годом, по причине увеличения заработной платы сотрудникам при работе отдела в полном составе, тогда как в 2015 году отдел работал в количестве 3-х человек. В 2017 году затраты на обеспечение функционирования ОВА увеличились на 17% по сравнению с 2016 годом, по причине увеличения заработной платы сотрудников. За период с 2012-2017 гг. бюджетные расходы на обеспечение деятельности ОВА Минздрава КР сформировались следующим образом (табл. 3):

Таблица 3. – Расходы бюджета на финансирование ОВА Минздрава КР за 2012-2017 гг.
тыс. сомов

№ п/п	Расходы бюджета на финансирование ОВА Минздрава	Годы						2017 в % к 2012
		2012	2013	2014	2015	2016	2017	
1	Всего расходов, в том числе по статьям расходов:	500,0	550,0	504,4	986,4	1122,0	1313,6	в 2,6 раза
2	заработная плата (2111)	280,0	308,0	340,6	613,1	775,6	808,6	в 2,9 раза
3	отчисления в Соцфонд (2121)	19,0	19,9	23,2	105,7	133,8	139,4	в 7,3 раза
4	командировочные расходы (2211)	185,5	197,6	76,8	267,6	212,6	365,6	в 2 раза
5	транспортные расходы (2214)	0	0	0	0	0	0	-
6	прочие расходы (2215)	15,5	24,5	63,8	0	0	0	-

Составлено по данным внутреннего аудита Минздрава КР

В 2016 году были проведены аудиты по управленческой системе (тип А3) за 478 дней, специальные расследования составили 106 дней, проведенные консультации – 4 дня. План проведения аудита за 2016 год выполнен на 83,4 %. Причина невыполнения плана объясняется увеличением времени на проведение аудитов для вновь назначенных сотрудников, не имеющих опыта работы. За отчетный период отделом внутреннего аудита предоставлены 183 рекомендаций, из которых были приняты руководителями контролируемых субъектов и выполнены в течение 2016 года 168 рекомендаций или 91,8 % от предоставленных рекомендаций.

План аудита за 2017 год был выполнен только на 55,7%. Причина невыполнения плана объясняется проведением больше специальных расследований по запросам правоохранительных органов. Доля специальных расследований составила 33,1%, что превышает рекомендованную норму в 4 раза.

Общая ситуация с нагрузкой аудиторов ОВА за 2012-2017 гг. представлена в табл. 4.

Таблица 4. – Проведенные аудиторские проверки, специальные расследования и консультации ОВА Минздрава КР за 2012-2017 гг.

дней

№ п/п	Годы	Проведенные аудиты	Специальные расследования	Консультации	Выполнение плана проведения аудита, в %	Причины невыполнения Плана
1	2012	155	81	20	45,5	Отсутствие практического опыта, также слабый уровень знаний методологии проведения внутреннего аудита
2	2013	111	192	18	63,1	Изменение структуры Министерства, текучесть подготовленных аудиторов
3	2014	226	126	7	75,0	Сокращение командировочных расходов более, чем на 60 %;
4	2015	230	47	8	39,0	Недоукомплектованность штата сотрудников СВА министерства
5	2016	478	106	4	83,4	Увеличение времени на проведение аудитов для вновь назначенных сотрудников, не имеющих опыта работы
6	2017	375	186	0	55,7	проведение больше специальных расследований по запросам правоохранительных органов, чем предписано

Составлено по данным внутреннего аудита Минздрава КР

За отчетный период 2016 года отделом внутреннего аудита выявлено финансовых нарушений на сумму 35,3 млн. сомов, в том числе:

- нецелевые расходы – 0,2 млн. сомов;

- недостачи, растраты, хищения – 17,0 млн. сомов;
- предполагаемые потери бюджета по налогам и сборам – 0,1 млн. сомов;
- необоснованные выплаты – 3,4 млн. сомов;
- другие финансовые нарушения в сумме 14,6 млн. сомов [1,4,7.].

За 2016 год простая экономическая эффективность ОВА Минздрава КР составила 32 сома на 1 сом, затраченный на содержание данной службы, что выступает, по нашему мнению, средним показателем работы. В правоохранительные органы переданы уголовные дела на сумму 27,9 млн. сомов. Из выявленных финансовых нарушений восстановлена сумма в размере 8,6 млн. сомов или 24,4 % от выявленной суммы нарушений.

Отделом внутреннего аудита Министерства здравоохранения КР за 2017 год были проведены аудиты в 42 организациях здравоохранения, по результатам которых общая сумма выявленных нарушений и недостатков составила 37,2 млн. сомов. По представленным отчетам по состоянию на 31 декабря 2017 года организациями здравоохранения исполнено 203 рекомендации, что в процентном соотношении составляет 80,5%. По неисполненным рекомендациям направлены уведомления.

В 2017 году простая экономическая эффективность ОВА Минздрава КР составила 29 сома на 1 сом, затраченный на содержание данной службы, снизившись с показателя предыдущего периода на 10%.

Таким образом, за период с 2013-2017 гг. ОВА Министерства здравоохранения Кыргызской Республики было выявлено нарушений на сумму в 103 млн. сомов (рис. 4).

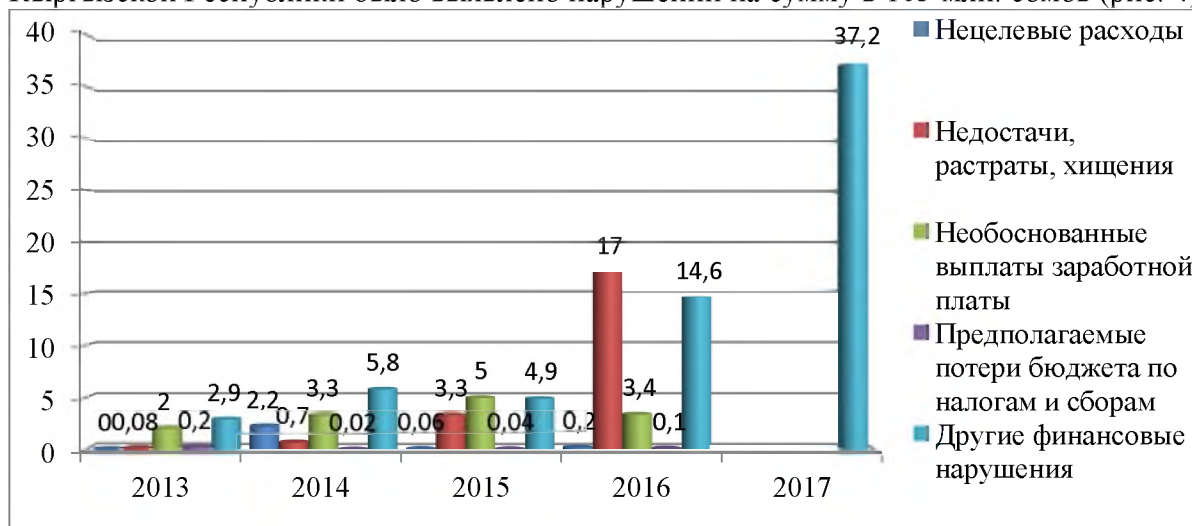


Рис. 3 Структура выявленных финансовых нарушений за 2013-2017 гг. (по версии ОВА Минздрава КР) (млн. сомов)

В 2016-2017 гг. численность сотрудников УВА ФОМС при ПКР сократилась на 1 штатную единицу по сравнению с 2015 годом и составила 9 единиц (табл.5).

Таблица 5. – Численность и состав сотрудников УВА Фонда ОМС при Правительстве Кыргызской Республики за 2011-2016 гг.

Наименование	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Начальник УВА	1	1	1	1	1	1
Зам. начальника УВА	1	1	1	1	1	1
Эксперт	5	8	8	6	6	6
Ведущий специалист	-	-	-	2	1	1
Всего	7	10	10	10	9	9

Составлено по данным внутреннего аудита ФОМС

В 2016 году расходы бюджета на содержание Управления внутреннего аудита сформировались почти в 5 млн. сомов и увеличились на 14% по сравнению с предыдущим годом. Причиной этого стало увеличение расходов по статье заработная плата на 7,5% и командировочных расходов на 7,8 %. Вместе с тем, уже в 2017 году произошло сокращение затрат на обеспечение функционирования УВА ФОМС при ПКР на 1,1 млн. сомов по причине уменьшения расходов по статье заработная плата (табл. 6).

Таблица 6. – Расходы бюджета на финансирование УВА Фонда ОМС при Правительстве Кыргызской Республики за 2012-2017 гг.

тыс. сомов

№ п/п	Расходы бюджета на финансиро- вание УВА ФОМС при ПКР	Годы						2017 в % к 2012
		2012	2013	2014	2015	2016	2017	
1	Всего расходов, в том числе по статьям расходов:	1839,9	2628,6	2634,3	4279,9	4975,7	3897,5	в 2,1 раза
2	заработная плата (2111)	1247,7	1782,5	1824,6	2986,1	3227,9	2678,5	в 2,1 раза
3	отчисления в Соцфонд (2121)	215,2	307,4	314,7	514,6	556,8	267,8	124,4
4	командировоч ные расходы (2211)	377,0	538,7	495,0	680,2	737,7	933,6	в 2,5 раза
5	транспортные расходы (2214)	0	0	0	0	0	0	-
6	прочие расходы (2215)	0	0	0	99,0	15,3	17,6	-
7	Прочие статьи (2218, 3112)	0	0	0	0	438	0	-

Составлено по данным внутреннего аудита ФОМС

Таким образом, за весь анализируемый период с 2012-2017 гг. бюджетные расходы на обеспечение деятельности УВА ФОМС при ПКР составили 20,3 млн. сомов.

За 2016 год простая экономическая эффективность УВА ФОМС составила 11 сомов на 1 сом, затраченный на содержание данной службы, что нам представляется как низкий показатель работы.

Согласно Операционному (годовому) плану Управления внутреннего аудита на 2017 год запланировано – 71 аудит по системе «Среда внутреннего контроля», 4 аудита «Эффективности использования средств и реализация ППГ» и 1 операционный аудит по Дополнительной программе ОМС в 3-х организациях здравоохранения. Все запланированные аудиты были фактически осуществлены.

По результатам проведенных аудитов в целом за рассматриваемый год общая сумма нарушений составила 59,9 млн. сомов, в том числе по:

- закупкам товаров, работ и услуг на сумму – 35,1 млн. сомов;
- начислению и выплатам заработной платы – 11,1 млн. сомов;
- нецелевым расходам средств консолидированного бюджета в организациях здравоохранения – 2,6 млн. сомов;
- другим нарушениям – 11,1 млн. сомов [3,4,6].

В данном отчетном периоде следует отметить возросшие риски в системе «закупки», а также продолжающиеся проблемы в системе «начисление и выплата заработной платы». Данные риски оказывают негативное воздействие на достижение целей Фонда ОМС при Правительстве КР, а именно на обеспечение граждан КР качественной профилактической и медицинской помощью в разрезе Программы государственных гарантий.

За 2017 год простая экономическая эффективность УВА ФОМС при ПКР составила 15,4 сомов на 1 сом, затраченный на содержание данной службы, увеличившись на 40% по сравнению с предыдущим периодом. Однако и данный показатель, по нашему мнению, являет собой низкий уровень работы данного управления внутреннего аудита.

За 2017 год приняты административные меры взыскания к руководителям и сотрудникам: уволены – 2, объявлен выговор – 10, замечания – 24.

Итого, в период с 2012-2017 гг. УВА Фонда ОМС при Правительстве КР было выявлено нарушений на общую сумму в 290 млн. сомов (рис.).

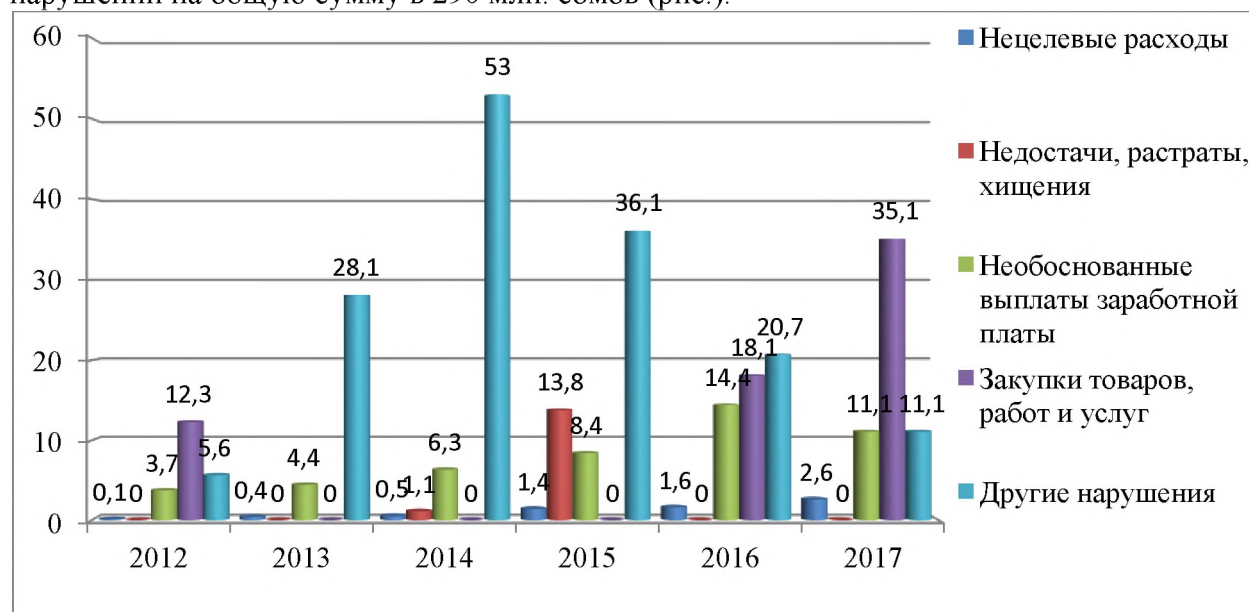


Рис. 4. Структура выявленных финансовых нарушений за 2012-2017 гг. (по версии УВА ФОМС при ПКР) (млн. сомов)

Таким образом, объем выявленных финансовых нарушений на конец рассматриваемого периода по сравнению с 2012 годом увеличился в 2,8 раза, в то время как расходы на содержание УВА увеличились, за то же время, в 2,1 раза. В этой связи можно сказать, что динамика увеличения расходов на содержание УВА ФОМС при ПКР не должна превышать темпы выявления финансовых нарушений и недостатков, так как показатель простой экономической эффективности не должен уменьшаться.

Результаты анализа отчетов о деятельности служб внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики за 2012-2017 год показали, что в развитии системы внутреннего аудита имеются следующие проблемы:

- 1) Низкая эффективность функции внутреннего аудита из-за:
 - недостаточной осведомленности руководителей о роли и сущности внутреннего аудита;

- недостаточной поддержки функции внутреннего аудита со стороны руководителей государственных органов;
- неполноценного использования возможностей внутреннего аудита.

2) Недостаточная обеспеченность служб внутреннего аудита ресурсами из-за:

- текучести обученных специалистов служб внутреннего аудита государственных органов;
- недостаточной штатной численности служб внутреннего аудита, ограниченного обеспечения финансовыми ресурсами.

В рассматриваемый период СВА Минздрава КР и ОВА ФОМС при Правительстве КР продемонстрировали низкий показатель простой экономической эффективности своей деятельности, что объясняется несовершенством системы внутреннего контроля и внутреннего аудита, существующей на настоящий момент.

Выводы:

1. Счетная палата КР при осуществлении своих контрольных мероприятий (аудита) выделяет, в основном, выявленные нарушения и недостатки в бюджетной сфере, резервы и потери бюджета и нерационально использованные средства.

2. С 2008-2017 гг. в сфере здравоохранения демонстрируются значительные суммы выявленных финансовых нарушений, резервов и потерь бюджета, нерационально использованных средств. Основные проблемы, ежегодно выявляемые в ходе проведенных аудитов в сфере здравоохранения, концентрируются вокруг фонда заработной платы, сокрытой по учету дебиторской и завышенной кредиторской задолженностей, завышения объемов СМР, недостач и хищений денежных средств и материальных ценностей.

3. Итоги анализа финансовых нарушений в сфере здравоохранения за 2008-2017 гг. говорят о неизменно низкой финансовой и исполнительской дисциплине, выражающейся в несоблюдении законодательных актов и установленных параметров утвержденного бюджета, систематическом неисполнении предписаний Счетной палаты со стороны руководства бюджетных учреждений. Впрочем, это касается всех контролируемых субъектов бюджетного контроля (аудита).

4. Смещение основного акцента с контрольных мероприятий по выявлению фактических финансовых нарушений в пользу контрольных мероприятий по установлению неэффективного использования средств бюджета говорит о негативной тенденции в работе контрольных органов, так как указанные элементы аудита эффективности возмещению не подлежат. При этом за исследуемый период с 2008-2017 гг. общая сумма выявленных финансовых нарушений и недостатков, резервов и потерь бюджета составила почти 105 млрд. сомов, а расходы на содержание Счетной палаты КР увеличились за этот же период более чем в 2 раза.

Упор на аудит эффективности может быть в том случае, когда в стране налажен надежный внешний и внутренний контроль деятельности правительства и бюджетных учреждений и, соответственно, установились низкие уровни коррупции и финансовых преступлений.

6. На протяжении исследуемого периода сохраняется недоукомплектованность СВА бюджетных учреждений сферы здравоохранения, что увеличивает нагрузку на проверяющих, а, значит, увеличивается число непроверенных субъектов и снижается качество проверок (аудитов). Счетная палата КР имеет аналогичные затруднения. При этом наблюдается диспропорция в материально-техническом обеспечении СВА разных бюджетных учреждений.

7. Аудиты Счетной палаты КР и СВА бюджетных учреждений сферы здравоохранения выявили за исследуемый период существенные пробелы в кыргызском законодательстве в разрезе бюджетных правоотношений.

8. Переходящие из года в год однотипные нарушения в бюджетной сфере говорят об отсутствии главного заинтересованного пользователя информации ГБК, способного качественным способом переломить создавшуюся ситуацию в лучшую сторону.

Список используемой литературы

1. Отчет об аудите использования бюджетных, специальных и иных средств в Министерстве здравоохранения Кыргызской Республики и его подведомственных учреждениях за период с 1 января 2012 года по 31 декабря 2012 года [Электронный ресурс]: офиц. сайт: электрон. текстовые данные. – Бишкек, 2016. – Режим доступа: <http://esep.kg/wp-content/uploads/Отчет-МЗ-КР-.pdf>. - Загл. с экрана.

2. Фонд Обязательного Медицинского Страхования при Правительстве Кыргызской Республики [Электронный ресурс]: офиц. сайт: электрон. текстовые данные. – Бишкек, 2016. – Режим доступа: http://www.foms.kg/index.php?option=com_content&view=article&id=518&Itemid=57&lang=ru. - Загл. с экрана.

3. Министерство финансов Кыргызской Республики [Электронный ресурс]: офиц. сайт: электрон. текстовые данные. – Бишкек, 2016. – Режим доступа: <http://minfin.kg/ru/novosti.html>. - Загл. с экрана.

4. Отчет о деятельности служб внутреннего аудита государственных органов и учреждений Кыргызской Республики за 2015 год [Электронный ресурс]: офиц. сайт: электрон. текстовые данные. – Бишкек, 2016. – Режим доступа: <http://minfin.kg/ru/novosti/bukhuchet-finansovaya-otchetnost-i-vnutrenniy-audit/ichki-audit/otchet-o-devatelnosti-sluzhb-vnutrennego-audita-go.html>. - Загл. с экрана.

5. Бексултанов А.А., Анализ бюджетного контроля государственных расходов здравоохранения в Кыргызской Республике Электронный журнал ВАК КР № 4 -2016г. ISSN 1694-7878

6. Бексултанов А.А., Анализ финансово хозяйственной деятельности организации Символ науки. ISSN 2410-700X, № 05/2017, г. Уфа

7. Бексултанов А.А., Ревизия и контроль в сфере здравоохранения КР. Научно-методический-электронный журнал. «Концепт». 2017-№ 12 ISSN 2304-120X. г. Москва

8. Бексултанов А.А., Учет финансирования бюджетного учреждения на примере здравоохранения Кыргызской Республики Известия вузов Кыргызстана, № 6, Бишкек, 2016, ISSN 1694-7681