



ЭВОЛЮЦИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ВЫСШИХ ОРГАНОВ АУДИТА: ВЫЗОВЫ И ВОЗМОЖНОСТИ ВНЕДРЕНИЯ

OLİY AUDIT ORGANLARINING XALQARO STANDARTLARI EVOLYUTSIYASI: JORIY ETISHNING MUAMMOLARI VA IMKONIYATLARI

¹Раимберганава Азиза
Рахмоновна,
²Юлдашева Нодира
Викторовна

¹Магистрант специальности «Государственный финансовый контроль и аудит», Ташкентский государственный экономический университет. **G-mail:** araimberganova@gmail.com,
²Доцент кафедры «Бюджетный учет и казначейство», Ташкентский государственный экономический университет
G-mail: nadira3266@gmail.com

Аннотация Annotatsiya

Рус. - В статье рассмотрены теоретические и практические аспекты развития международных стандартов высших органов аудита (ISSAI) и их внедрения в системе государственного финансового контроля Республики Узбекистан. Проанализированы этапы интеграции стандартов INTOSAI в деятельность Счётной палаты, а также институциональные и нормативно-правовые реформы. Особое внимание уделено ключевым вызовам имплементации, включая гармонизацию законодательства, повышение квалификации аудиторов и цифровизацию процессов. Сделан вывод о значении ISSAI как инструмента повышения прозрачности и эффективности государственного аудита, а также предложены направления его дальнейшего совершенствования.

Uzb. - Maqolada oliy audit organlarining xalqaro standartlari (ISSAI) rivojlanishining nazariy va amaliy jihatlari hamda ularni O'zbekiston Respublikasi davlat moliyaviy nazorati tizimiga joriy etish masalalari ko'rib chiqilgan. INTOSAI standartlarini Hisob palatasi faoliyatiga integratsiya qilish bosqichlari, shuningdek institutsional va normativ-huquqiy islohotlar tahlil qilingan. Shuningdek, joriy etishdagi asosiy muammolar – qonunchilikni uyg'unlashtirish, auditorlar malakasini oshirish va jarayonlarni raqamlashtirish masalalariga alohida e'tibor qaratilgan. ISSAI standartlarining davlat auditi shaffofligi va samaradorligini oshirishdagi ahamiyati asoslab berilib, tizimni yanada takomillashtirish yo'nalishlari taklif etilgan.

Ключевые слова:
Kalit so'zlar:

❖ *высшие органы аудита, международные стандарты аудита (ISSAI), INTOSAI, Счётная палата Республики Узбекистан, государственный финансовый контроль, аудит эффективности, аудит соответствия, цифровизация аудита, международное сотрудничество, государственный аудит.*

❖ *oliy audit organlarining xalqaro standartlari (ISSAI), INTOSAI, davlat auditi, moliyaviy nazoratning oliy organlari, ommaviy moliya, institutsional transformatsiya, milliy qonunchilikni uyg'unlashtirish, riskga yo'naltirilgan audit, auditorlik jarayonlarini raqamlashtirish, shaffoflik va hisobdorlik.*

Введение.

В условиях углубляющейся глобализации мировой экономики, устойчивого роста государственных расходов и возрастающих требований к прозрачности бюджетных и финансовых потоков роль высших органов аудита (ВОА) приобретает системообразующее значение в архитектуре публичного управления. Усиление общественного запроса на подотчётность и результативность использования государственных ресурсов объективно обуславливает необходимость унификации профессиональных стандартов аудиторской деятельности на международном уровне. В данном контексте особую значимость приобретают Международные стандарты высших органов аудита (ISSAI), разработанные INTOSAI, формирующие нормативно-методологическую основу функционирования современных ВОА.

Следует отметить, что актуальность внедрения ISSAI детерминирована трансформацией функционального назначения ВОА: от традиционного аудита соответствия к комплексным форматам аудита эффективности, результативности, прозрачности и устойчивого управления. Как свидетельствуют современные программные документы INTOSAI, включая руководство по экологическому аудиту, развитие международных стандартов отражает адаптацию к новым глобальным вызовам — экологическому регулированию, целям устойчивого развития и цифровизации государственного сектора [1].

Анализ научной литературы показывает, что институциональная независимость и профессиональная стандартизация деятельности ВОА выступают ключевыми факторами финансовой устойчивости государства и укрепления доверия к институтам публичной власти. В этой связи

международные финансово-экономические организации, в частности World Bank, рассматривают независимые ВОА как неотъемлемый элемент системы надлежащего управления (good governance), обеспечивающий снижение коррупционных рисков и повышение эффективности распределения бюджетных ресурсов [2].

Для государств с формирующимися и трансформирующимися институциональными системами имплементация ISSAI выступает необходимым условием модернизации финансового контроля, повышения качества государственного управления и интеграции в глобальные экономические процессы. В этой связи представляется методологически обоснованным исследование эволюции международных стандартов высших органов аудита, выявление институциональных барьеров их внедрения и оценка адаптационного потенциала национальных систем публичного аудита.

Следовательно, обозначенная проблематика отличается высокой актуальности в условиях глобальных трансформаций публичного управления и требований прозрачности и подотчётности финансов. Её разработка обладает как теоретической значимостью в контексте дальнейшего развития концепции институционализации международных стандартов государственного аудита, так и прикладной ценностью, обусловленной необходимостью формирования практико-ориентированных рекомендаций совершенствованию национальных моделей контроля и их адаптации к современным вызовам экономики.

Обзор литературы по теме.

В Республике Узбекистан, как свидетельствуют официальные отчёты

Счётная палата Республики Узбекистан, система государственного финансового контроля находится в стадии институциональной трансформации, характеризующейся переходом от преимущественно инспекционно-контрольной модели к риск-ориентированной и стандарт-основанной архитектуре публичного аудита. Традиционные формы проверок постепенно дополняются аудитом финансовой отчётности, аудитом соответствия и аудитом эффективности, реализуемыми в соответствии с Международными стандартами высших органов аудита (ISSAI), разработанными INTOSAI.

Показательным этапом данной трансформации стало проведение в 2025 году первых аудитов проектов, реализуемых с участием международных финансовых институтов, а также организация специализированных семинаров и программ повышения квалификации для сотрудников внутренних аудиторских служб министерств и ведомств по вопросам применения международных стандартов. Указанные меры свидетельствуют о поступательной интеграции международных подходов в национальную практику государственного аудита и отражают стратегическую направленность реформ на повышение прозрачности бюджетных расходов, эффективности использования государственных ресурсов и гармонизацию национальной системы финансового контроля с общепринятыми международными требованиями.

Вместе с тем анализ текущего состояния внедрения ISSAI позволяет выявить ряд системных ограничений и институциональных барьеров. Во-первых, действующая нормативно-правовая база не в полной мере синхронизирована с положениями международных стандартов,

что усложняет их имплементацию и требует дальнейшей гармонизации законодательства. Во-вторых, сохраняется дефицит квалифицированных кадров, обладающих компетенциями в области применения риск-ориентированных и результат-ориентированных методик аудита, что объективно ограничивает глубину и качество проводимых контрольных мероприятий. В-третьих, отсутствуют институционально закреплённые и устойчиво функционирующие механизмы внешней оценки качества аудита, что повышает вероятность формального соблюдения процедур без достижения содержательных результатов.

Дополнительным фактором, сдерживающим формирование целостной системы публичного аудита, выступает фрагментарность контрольных функций и недостаточная координация между внешними и внутренними аудиторскими структурами, что препятствует интеграции контрольной информации и снижает синергетический эффект от применения международных стандартов.

С учётом вышеизложенного можно констатировать, что успешная имплементация ISSAI в Узбекистане предполагает реализацию комплексных и последовательных реформ, направленных на нормативную адаптацию, институциональное укрепление высшего органа аудита, развитие профессионального потенциала аудиторов и внедрение современных цифровых инструментов контроля. В данном контексте применение международных стандартов следует рассматривать не только как техническую модернизацию процедур, но и как стратегический элемент формирования эффективной, прозрачной и подотчётной системы государственного финансового управления.

Таблица 1

Дефиниции понятия «Международные стандарты высших органов аудита»*

Автор	Дефиниции понятия «международные стандарты высших органов аудита»
INTOSAI (ISSAI / IFPP)	Международные стандарты высших органов аудита – это совокупность принципов, норм и методических требований, разработанных INTOSAI для обеспечения качества, независимости и эффективности государственного аудита.
Лимская декларация INTOSAI	Международные стандарты высших органов аудита представляют собой основу для организации и функционирования высших органов аудита, обеспечивающую их институциональную и функциональную независимость при осуществлении государственного финансового контроля.
OECD	Международные стандарты высших органов аудита – это международно признанные принципы и практики, способствующие укреплению подотчётности, прозрачности и эффективности управления государственными финансами.
Р. Е. Рейт	«Международные стандарты высших органов аудита» – это набор принципов и процедур, охватывающих финансовый, соответствия и операционный аудит, обеспечивающих сопоставимость, транспарентность и надёжность аудиторских процедур и укрепление государственного управления.

*Составлена автором на основе изученной литературы.

Таким образом, подытоживая вышеизложенное, следует отметить, что международные стандарты высших органов аудита представляют собой комплекс принципов, норм и методических требований, направленных на повышение прозрачности, независимости и эффективности деятельности государственных аудиторских органов.

В Республике Узбекистан в законодательство также были внесены меры по внедрению международных стандартов аудита: согласно Указу Президента Республики Узбекистан № УП-6300 «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы государственного финансового контроля» Счётная палата с 1 октября 2021 г. обеспечивала вступление в членство Международной организации высших органов аудита (INTOSAI) и применение международных стандартов аудита (ISSAI) в своей деятельности, что направлено на повышение качества, прозрачности и эффективности государственного аудита [3].

Методология исследования.

В ходе исследования, посвященного эволюции международных стандартов высших органов аудита и их внедрению в Республике Узбекистан, автор использовал комплексный методологический подход, включающий теоретический анализ и синтез, нормативно-правовой и сравнительный анализ, контент-анализ, метод экспертных оценок и системный подход. Такой подход позволяет комплексно оценить современные тенденции внедрения ISSAI, выявить существующие вызовы и определить возможности для адаптации международных стандартов к национальной практике аудита.

Анализ и обсуждение результатов.

Анализ институциональных преобразований в сфере государственного аудита Республики Узбекистан показывает, что системная имплементация Международных стандартов высших органов аудита (ISSAI) получила импульс с 2021 года, когда Счётная палата Республики Узбекистан была принята в INTOSAI в качестве полноправного члена. Данный этап следует рассматривать как точку

институционального перехода от преимущественно национально-ориентированной модели контроля к интеграции в глобальное профессиональное сообщество высших органов аудита. Членство в INTOSAI обеспечило доступ к международным методологическим ресурсам, механизмам профессионального обмена и инструментам оценки качества аудиторской деятельности.

Результаты проведённого анализа свидетельствуют о том, что после вступления в INTOSAI наблюдается активизация международного сотрудничества: представители национального высшего органа аудита участвуют в региональных и глобальных семинарах, тренингах и совместных проектах, что способствует развитию профессиональных компетенций аудиторов и адаптации международных стандартов к национальной практике. Практическим подтверждением перехода от декларативного признания стандартов к их прикладному использованию стало проведение в 2025 году финансового аудита с применением Международных стандартов аудита (ISA), что отражает поэтапное внедрение принципов ISSAI в национальную аудиторскую деятельность.

Проведённый нормативно-правовой анализ свидетельствует о том, что институциональная модернизация системы государственного финансового контроля Республики Узбекистан осуществляется на основе комплексного стратегического регулирования. Ключевым нормативным ориентиром выступил Указ Президента Республики Узбекистан № УП-6300 от 27 августа 2021 года, который придал реформированию государственного аудита системный и целенаправленный характер. Данный акт закрепил приоритет внедрения международных стандартов и лучших практик, институционализировал развитие финансового аудита, аудита соответствия и

аудита эффективности, а также определил вектор расширения международного профессионального взаимодействия. Существенную правовую основу формирует Закон Республики Узбекистан «Об аудиторской деятельности», регламентирующий квалификационные требования к аудиторам, процедурные аспекты проведения проверок и применение международных стандартов, что в совокупности создаёт нормативные предпосылки для повышения качества, сопоставимости и объективности результатов аудита.

Результаты сравнительного анализа зарубежного опыта (в частности, Латвия, Казахстан и Эквадор) позволяют утверждать, что последовательная и долгосрочная имплементация ISSAI способствует укреплению институциональной устойчивости высших органов аудита, формированию эффективных механизмов внешней оценки качества и расширению участия в международных кооперационных форматах аудиторской деятельности. Для указанных государств характерна высокая степень методологической интеграции международных стандартов в национальные процедуры контроля, что обеспечивает сопоставимость аудиторских результатов и усиливает доверие к системе публичного финансового управления.

С учётом изложенного можно констатировать, что Республика Узбекистан демонстрирует поступательную и динамичную траекторию внедрения ISSAI, ориентируясь на апробированные международные практики и адаптируя их к национальным институциональным условиям. Интеграция стандартов постепенно трансформируется из формально-нормативной стадии в практико-ориентированную фазу, что выражается в расширении применения международных методик, развитии

профессионального потенциала кадров и дальнейшем совершенствовании нормативной базы. В долгосрочной перспективе указанные процессы формируют институциональные

предпосылки для повышения прозрачности, эффективности и подотчётности системы государственного аудита и укрепления доверия к механизмам публичного финансового контроля.

Таблица 2

Этапы и достижения Узбекистана в адаптации ISSAI*

Показатели	События
Интеграция в INTOSAI	Счётная палата Республики Узбекистан стала полноправным членом Международной организации высших органов аудита (INTOSAI) в 2021 году.
Членство в ASOSAI	Член Азиатской организации высших органов аудита (ASOSAI) с 2022 года.
Внедрение аудиторских стандартов на основе ISSAI	Национальные стандарты финансового, соответствия и эффективности аудита разработаны на основе ISSAI и введены в действие с 2023 года.
Внедрение аудиторских стандартов на основе ISSAI	Национальные стандарты финансового, соответствия и эффективности аудита разработаны на основе ISSAI и введены в действие с 2023 года.
Первый международный аудит по стандартам ISA	Счётная палата провела первый финансовый аудит согласно международным стандартам аудита (ISA) по проекту строительства дорог (АБР) в 2025 году
Участие в XXV Конгрессе INTOSAI	Делегация впервые принимала участие в Конгрессе INTOSAI (Шарм-эль-Шейх, 2025).
Внешняя оценка деятельности по международным методологиям	С 1 января 2026 года внешняя оценка Счётной палаты проводится не реже чем раз в 5 лет на основе стандартов INTOSAI.

*Составлена автором на основе изученной литературы и официальных данных Счётной палаты Республики Узбекистан.

Проведённый анализ позволяет сделать вывод о том, что Республика Узбекистан реализует последовательную и институционально оформленную стратегию внедрения Международных стандартов высших органов аудита (ISSAI) в практику деятельности Счётной палаты Республики Узбекистан. Присоединение к INTOSAI в 2021 году, а также последующее членство в ASOSAI выступили значимыми институциональными триггерами модернизации национальной системы государственного аудита. Указанные процессы обусловили разработку

национальных аудиторских стандартов на основе ISSAI, расширение практики проведения аудитов с применением международных методологий, а также активизацию цифровизации процедур идентификации и оценки аудиторских рисков.

Следует подчеркнуть, что реализация данных мер оказывает комплексное воздействие на развитие системы государственного финансового контроля, способствуя повышению прозрачности, эффективности и подотчётности государственного аудита. Одновременно

расширяются возможности участия страны в международных профессиональных инициативах, экспертных платформах и рабочих группах, что усиливает интеграцию национального высшего органа аудита в глобальное профессиональное сообщество. Планируемое с 2026 года проведение внешней оценки деятельности Счётной палаты по международным методологиям направлено на институциональное закрепление достигнутых результатов и формирование объективной системы оценки качества аудита в соответствии с общепринятыми международными критериями.

В совокупности указанные процессы свидетельствуют о том, что имплементация международных стандартов аудита формирует стратегическую основу устойчивого развития публичного аудита, способствует укреплению доверия со стороны международных финансовых институтов и повышению инвестиционной привлекательности страны. Тем самым внедрение ISSAI выступает важным элементом модернизации системы государственного финансового контроля в условиях глобальной институциональной трансформации.

Практическое отражение обозначенных тенденций прослеживается в текущей структуре и содержании аудиторской деятельности высшего органа финансового контроля. В частности, в 2025 году деятельность Счётная палата Республики Узбекистан характеризуется интеграцией традиционных и инновационных методологических подходов к осуществлению государственного аудита. Следует отметить, что наряду с реализацией финансового аудита и аудита соответствия наблюдается устойчивая тенденция к расширению практики проведения международных проверок, а также к

активному внедрению цифровых инструментов обработки и анализа данных, включая технологии Big Data. Представляется обоснованным утверждать, что подобная конфигурация аудиторской деятельности отражает институциональную трансформацию системы государственного финансового контроля, ориентированную на повышение качества, объективности и прозрачности контрольных процедур. В данном контексте адаптация национальных процессов к требованиям Международных стандартов высших органов аудита (ISSAI) выступает закономерным этапом модернизации публичного аудита.

В целях обеспечения наглядности, улучшения визуального восприятия и повышения аналитической интерпретируемости результатов проведённого исследования использована круговая диаграмма, которая наглядно иллюстрирует структурное распределение видов аудиторской деятельности Счётной палаты Республики Узбекистан в 2025 году. Представленная визуализация позволяет не только отразить пропорциональное соотношение долей различных типов проверок, включая финансовые, операционные и соответствующие проверки, но и продемонстрировать институциональный баланс между традиционными направлениями аудита и постепенным расширением практики применения Международных стандартов высших органов аудита (ISSAI). Такая детализация подчёркивает современный комплексный подход к повышению прозрачности, подотчётности и эффективности государственного финансового контроля, а также способствует формированию практико-ориентированных рекомендаций для дальнейшего совершенствования национальной модели аудита.

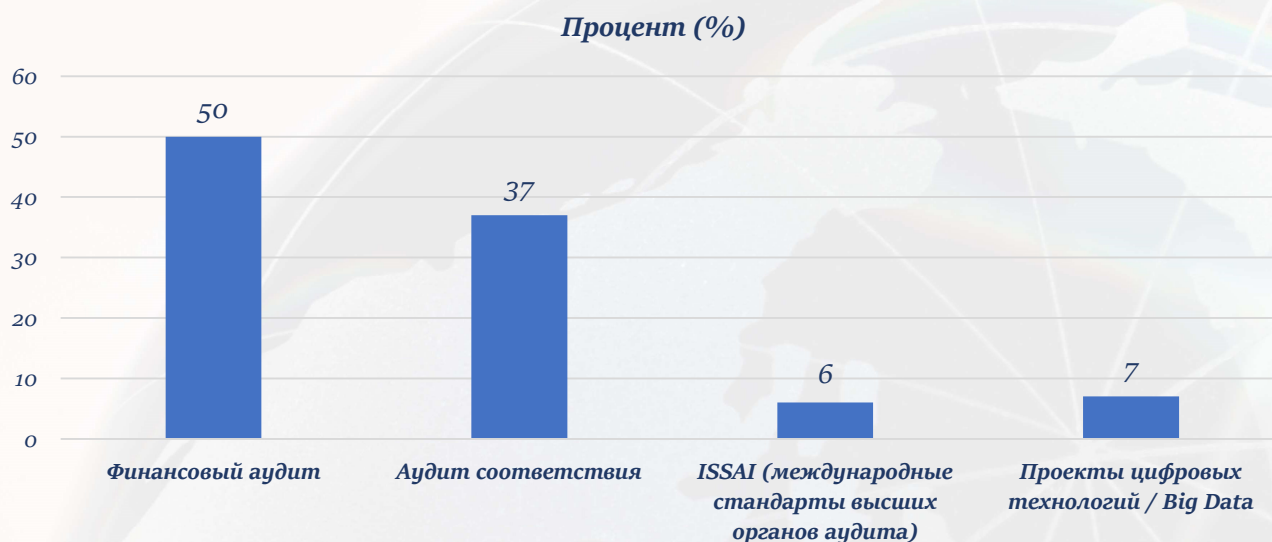


Рисунок 1. Типы аудиторских проверок Счетной палаты Узбекистана за 2025 г., в % [4]

Проведённый анализ структуры аудиторских мероприятий Счётная палата Республики Узбекистан за 2025 год позволяет констатировать, что доминирующее положение занимают финансовый аудит (41 %) и аудит соответствия (31 %), что отражает сохранение базовых, традиционно закреплённых функций государственного аудита.

Вместе с тем выявленная динамика увеличения доли аудита эффективности (17 %), международных проверок (5 %) и цифровых проектов (6 %) свидетельствует о поступательной трансформации национальной модели государственного контроля. Указанные тенденции указывают на поэтапную интеграцию Международных стандартов высших органов аудита (ISSAI) в практику контрольной деятельности и на расширение применения инновационных инструментов, ориентированных на повышение результативности, аналитической глубины и технологичности аудиторских процедур.

Выводы и рекомендации.

Проведённое исследование подтверждает, что внедрение Международных стандартов высших

органов аудита (ISSAI), разработанных INTOSAI, в Республике Узбекистан носит системный и институционально закреплённый характер. Членство Счётная палата Республики Узбекистан в INTOSAI и ASOSAI стало отправной точкой модернизации национальной модели государственного аудита и интеграции в глобальное профессиональное сообщество.

1. Нормативно-правовое обеспечение реформ (включая Указ Президента № УП-6300 и профильное законодательство) сформировало устойчивую правовую основу для развития финансового аудита, аудита соответствия и аудита эффективности, а также для институционализации принципов прозрачности и подотчётности в системе государственного финансового контроля.

2. Эмпирический анализ структуры аудиторской деятельности за 2025 год свидетельствует о сохранении традиционных функций (финансовый аудит – 41 %, аудит соответствия – 31 %) при одновременном росте доли аудита эффективности, международных проверок и цифровых проектов. Данная динамика отражает переход к риск-ориентированной и стандарт-основанной модели контроля, соответствующей требованиям ISSAI.

3. Цифровизация аудиторских процессов, включая применение технологий Big Data, выступает значимым фактором повышения аналитической глубины проверок и качества оценки рисков. Тем самым обеспечивается укрепление transparency and accountability в системе публичного финансового управления.

4. Сравнительный анализ зарубежного опыта (Латвия, Казахстан, Эквадор) подтверждает, что последовательная интеграция ISSAI способствует институциональной устойчивости высших органов аудита и повышению доверия к результатам их деятельности. Республика Узбекистан демонстрирует сопоставимую траекторию развития, адаптируя международные практики к национальным условиям.

5. В долгосрочной перспективе имплементация ISSAI формирует стратегический фундамент устойчивого

развития публичного аудита, укрепляет доверие международных финансовых институтов и способствует повышению инвестиционной привлекательности страны.

6. Вместе с тем дальнейшее совершенствование системы государственного аудита требует продолжения нормативной гармонизации, институционального укрепления механизмов внешней оценки качества, развития профессионального потенциала кадров и углубления цифровой трансформации контрольных процедур.

В целом результаты исследования позволяют утверждать, что модернизация государственного финансового контроля Республики Узбекистан осуществляется в логике международных стандартов и направлена на формирование эффективной, прозрачной и подотчётной системы публичного аудита в условиях глобальной институциональной трансформации.

Список использованной литературы:

1. *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). ISSAI Framework – International Standards of Supreme Audit Institutions.* – URL: <https://www.intosai.org>
2. *INTOSAI Development Initiative. Capacity Development Handbook for Supreme Audit Institutions.* – 2020. – URL: <https://www.idi.no>
3. *World Bank. Supreme Audit Institutions and Public Financial Management Reform.* – Washington DC, 2019.
4. Составлена автором на основе изученной литературы и официальных данных Счётной палаты Республики Узбекистан.