

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРАВОВОГО ГОСУДАРСТВА И ИХ ВЛИЯНИЯ НА РАЗВИТИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТА В КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ

СУПАТАЕВ К.С.,

к.э.н., и.о. доцента
ualibrary@mail.ru

***Аннотация:** В статье исследованы экономические вопросы правового государства и основные принципы строительства гражданского общества, особенно обеспечение права собственников и в решении этих проблем рассмотрены роли независимого аудита. А также изучены современное состояние и перспективы развития независимого аудита, способствующие развитию правового гражданского общества.*

***Annotation:** In this article investigated economic of the legal state and the basic principles of building civil society, particularly the right of owners and in solving these problems addressed the role of the independent audit. And explored the current state and prospects of development of independent audit, contributing to the development of civil society.*

После обретения суверенитета Кыргызская Республика продекларировала свое продвижение к строительству правового государства. Но экономические реформы начались без соответствующей нормативно правовой базы, регулирующие рыночные экономические отношения. Это сопровождалось массовым обманом бедного и слишком доверчивого населения страны, как стороны государства, так и со стороны разрешенных им же различных финансовых организаций, типа «Рентен групп».

Поэтому и рассмотрение новых аспектов настоящего исследования, юридических основ аудита, следует начать именно с ориентации на данную глобальную цель нашей страны. Юридические основы отечественного аудита, еще не имеющего достаточного опыта осуществления деятельности в условиях рыночной экономики, должны базироваться на перспективе, на особенностях экономики правового государства, на необходимости создания и закономерностях функционирования гражданского общества.

Правовое государство, к которому стремится наша республика, это достижение человеческих цивилизаций в последние столетия, продукт нового времени. Антиправовое государство – это государство, которое современные идеологи именуют тоталитарным, авторитарным, бюрократическим и т.д. Соответственную фискальную окраску должны иметь и любые контрольные органы антиправового государства. Личность, общество и народ противопоставлены такому государству как политическому аппарату власти. Они отчуждены от него: там нет граждан, преумножающих своей деятельностью могущество государства, но там есть только подданные, обязанные с той же благородной целью отдавать ему налоги. А в основе правового государства лежит идея автономной личности, обладающей неотъемлемыми, неотчуждаемыми правами. Функции контроля существенно видоизменяются, независимый контроль должен защищать эти права, прежде всего, права собственников. А государство рассматривается лишь как форма гражданского общества.

Перестановка приоритетов во всех областях жизни, производства и управления, естественно, видоизменяет взаимоотношения личности и государственной власти. В условиях правового государства эти взаимоотношения, включающие и контроль как функцию управления, принципиально иные, нежели в авторитарном государстве.

Чтобы понять глубинную сущность правового государства, недостаточно ограничиться набором хотя и важных, но все же внешних характеристик. Среди них – связанность государства правом, разделение властей, наличие Конституции, наличие определенной системы принципов институтов и норм, в том числе учета и контроля.

Не будет верным и утверждение, что правовое государство характеризуется абсолютным законопослушанием всех граждан (от простого до верховного правителя), а также обилием законодательных актов или указов президента. И то, и другое, и третье – скорее всего признаки не правового государства, через различные формы которого прошли практически все западные страны.

Сущность государства правового – не в обилии, а именно в характере законов. Действующие законы должны соответствовать правовой природе вещей и быть направлены на обеспечение суверенитета личности, а не всевластия государства. По этой концепции государство тем сильнее, чем крепче благосостояние его граждан, чем лучше соблюдаются их права и свободы, но не наоборот.

Прежде всего, правовое государство должно стремиться к сочетанию общечеловеческих и классовых интересов. А в основе правового государства должны находиться правовая экономика и развитое гражданское общество.

Понятно, что мгновенное достижение такой двуединой цели в Кыргызской Республике как в бывшей авторитарной стране, обладающей различными этническими векторами, экономическими, геополитическими, идеологическими и иными интересами, в принципе невозможно. Необходима переориентация сознания граждан на всех уровнях и срезах общества. Нужны радикальное избавление от нынешнего правового нигилизма, целостная и выверенная система экономических, духовных, культурных, нравственных, религиозных и других отношений индивидуумов. А для удовлетворения своих духовных и материальных потребностей и интересов они должны иметь и необходимость, и право объединяться в ассоциации, союзы, корпорации и т.д. Например, независимые аудиторы должны отстаивать свои корпоративные интересы через Аудиторскую палату Кыргызской Республики, если они будут состоять из профессиональных аудиторов, научных работников и преподавателей экономических и юридических дисциплин в вузах.

Развитое гражданское общество при наличии правовой экономики строится на принципах самоуправления и самоконтроля. Это тоже весьма важные принципы, и их должны отстаивать аудиторы, а также их многочисленные клиенты.

Таким образом, наличие правовой экономики и гражданского общества, поступательное движение в Кыргызской Республике, с отклонениями, но все же намечилось. Это подразумевает не только известную степень политической свободы индивидуумов, но и экономическую независимость человека от властных структур, его возможность получать доход не только из рук государства.

Весьма важно и то, что принципы самоуправления и самоконтроля должны быть защищены не только традициями, обычаями, моральными нормами, но и правом вмешательства государства. Вся совокупность многочисленных независимых союзов, институтов и организаций должна служить барьером против монополизма и посягательств государственных органов, бюрократического аппарата.

В основе правовой экономики лежит хорошо известный всем нам принцип «от каждого по способностям - каждому по труду», но в его первоначальном, неискаженном виде. Этот принцип не должен приводить к «уравниловке», а также к созданию привилегированного правящего класса партноменклатуры и бюрократии, а должен служить социально-правовым средством регулирования труда и потребления. А важнейшие результаты такого регулирования должны отражать в своей бухгалтерской отчетности любой экономический субъект и должен подтверждать или опровергать на основе проверок этой отчетности независимый аудитор.

В Кыргызской Республике в настоящее время предпринимается попытка восстановления правовых принципов в экономике. С этой целью возрождается ряд свобод,

которыми должны научиться пользоваться любые экономические субъекты, включая аудиторов.

Открывается возможность для развития различных видов и форм собственности. Для аудиторских фирм, впрочем, введено ограничение на такую организационно-правовую форму, как открытые акционерные общества, однако в целом это не противоречит практике многих западных государств.

Осуществляется замена юридического фундамента хозяйствования (административное право все в большей степени уступает праву гражданскому, основанному не на приказах, а на договорах, т.е. на равенстве сторон). Это одно из важнейших отличий аудита от ревизии.

Для проверяемых экономических субъектов становится главным принцип «разрешено все, что не запрещено законом». Впрочем, для аудиторов ввиду особенностей их профессии необходимо еще и соблюдение определенных морально-этических норм и принципов, которые не могут быть закреплены в законодательном порядке.

Предпринимаются попытки законодательного обеспечения эквивалентного характера обменных операций. Разумеется, ни о каком принципе эквивалентности не может быть и речи в предусмотренных законами взаимоотношениях проверяемых экономических субъектов с бюджетом и внебюджетными фондами, но это и не обменные операции.

Обеспечивается потенциальная возможность утверждения равноправия и добросовестности в выборе партнера, т.е. вертикальные связи все в большей степени заменяются горизонтальными. Одно из важнейших отличий аудита от ревизии, кстати, состоит и в том, что обе стороны (аудитор и его клиент) вправе выбирать друг друга.

Законодатель стремится не ограничивать инициативу и предприимчивость. А ограничения, налагаемые им на аудиторов по отношению к их клиентам, должны вытекать только из специфики выполняемой аудиторами функции засвидетельствования, т.е. такие ограничения уместны лишь там, где их отсутствие может обернуться утерей аудитором своей независимости.

Некоторые наиболее важные с нашей точки зрения аспекты перечисленных процессов возрождения свободы предпринимательства, а также контроля различных экономических субъектов со стороны независимых аудиторов, это главные признаки правового государства, к созданию которого должны стремиться и общество в целом, и любые экономические субъекты, и их независимые аудиторы.

Верховенство закона во всех сферах жизни общества. Это - первый и важнейший принцип. Однако новые нормативные положения, регламентирующие организацию и методологию бухгалтерского учета и аудита, по нашему мнению, должны не только базироваться на законах, но и включать в себя:

а) Законы Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете» (принят в 2002 г.) и «Об аудиторской деятельности» (принят в 2002 г.), а также отсутствующий пока закон «О контроле» (уже принят в некоторых странах СНГ),

б) Международные стандарты аудита (применяемые в нашей стране как национальные стандарты с 2003 г.) и нормативы аудита;

в) план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, рекомендуемый для применения на территории Кыргызской Республики;

г) положение о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли и учете других налогооблагаемых показателей, утверждаемое Министерством финансов Кыргызской Республики.

Деятельность органов правового государства должна базироваться на принципе разделения властей на законодательную, исполнительную и судебную. В этой связи профессиональным аудиторам важно научиться лоббировать принятие более цивилизованного законодательства в области учета и аудита, в том числе и обеспечивающего

реальную, а не номинальную независимость аудиторов от исполнительных и судебно-правоохранительных органов.

Взаимная ответственность личности и государства. Сюда же, очевидно, следует отнести и преодоление правового нигилизма в массовом сознании, а также в сознании должностных лиц, которые обязаны нести персональную ответственность за посягательство на права и свободы граждан, гарантированные Конституцией и другими нормативно-правовыми актами. Однако вопросы ответственности государства в лице его высших должностных лиц по отношению к аудиторам и их многочисленным клиентам пока практически не разработаны. А вот повышенная ответственность отечественных независимых аудиторов за неадекватное выполнение функции засвидетельствования уже предусмотрена, в том числе и в области хозяйственных, и инвестиционных процессов, где очень много злоупотреблений, связанных с процессом первоначального накопления капитала.

Реальность прав и свобод гражданина, их правовая и социальная защищенность; появление действенной способности противостоять произволу. Это касается и аудиторов, и их клиентов. Так, аудиторы имеют много обязанностей, несут ответственность перед государством, а реальные права отечественных аудиторов пока сводятся к тому, что они могут жаловаться на действия контролирующих органов, но могут и не жаловаться. А ведь во многом трудности аудита объясняются противоречиями в самом законодательстве.

Выработка нового правового мышления и правовых традиций, в том числе и в области производственно-коммерческой деятельности, бухгалтерского учета и аудита:

а) трактовка права, действующих принципов бухгалтерского учета и аудита как продукта властно-принудительного нормотворчества; преодоление узко нормативного восприятия правовой действительности, в особенности тогда, когда подзаконные акты противоречат законам;

б) отказ от догматического комментирования сложившегося законодательства: и клиенты, и аудиторы должны подчиняться требованиям действующего законодательства, однако никто не вправе запретить им бороться легальными методами с теми его положениями, которые нуждаются в обновлении или отмене;

в) преодоление декоративности и декларированности юридических норм. Например, о публикации финансовой отчетности, в статье 14 закона Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете» указано, что хозяйствующие субъекты публикуют свою финансовую отчетность в соответствии с законодательством Кыргызской Республики по истечении 90 дней после отчетного года, но не позднее 1 июня текущего года. Однако эти требования законодательства со стороны хозяйствующих субъектов не выполняются по следующим причинам. Во-первых, хозяйствующие субъекты ссылаются на коммерческие тайны, хотя финансовая отчетность к таковым не относится. Во-вторых, за невыполнение этого требования законодательством не предусмотрена ответственность должностных лиц. В-третьих, до сего времени ни один государственный орган не уполномочен контролировать выполнение этого требования законодательства. Таким образом, ущемляются права собственников, вложивших свои капиталы на хозяйствующие субъекты (в основном в открытое акционерное общество), они не информированы о судьбе вложенных ими капиталов. Такое положение дел, с одной стороны, порождает недоверие акционеров, инвесторов, собственников, кредиторов, поставщиков и других контрагентов хозяйствующего субъекта, с другой, затрудняет формирование собственного капитала путем выпуска и реализации акции. В результате физические и юридические лица не заинтересованы вкладывать свои средства в открытое акционерное общество, хотя у них имеются свободные средства. В настоящее время в нашей стране из 1329 зарегистрированных открытых акционерных обществ, фактически функционируют 541, то есть меньше половины, основная причина остановки их работы - недостаточность финансовых ресурсов.

Стабильность законности и правопорядка в обществе. Современная нестабильность законности и правопорядка накладывается на жесточайший экономический кризис, и она становится одним из главных тупиков реформ; в частности, она еще больше увеличивает предпринимательский и аудиторский риск.

Считается, что в Кыргызской Республике осуществляется первый этап становления и развития правового гражданского общества. Цели - становление рыночной экономики, цивилизованного предпринимательства, выражение человеком своего духовно-творческого потенциала, социальная защищенность граждан. Это еще и достижение свободы средств массовой информации (в том числе и для оппозиции).

Где это уместно, для успешного прохождения страной первого этапа правового гражданского общества аудиторы должны осуществлять функцию засвидетельствования. На противоречивом опыте уже осуществляющихся реформ ясно видно, что аудиторы действительно и могут, и должны способствовать плодотворному прохождению в нашей стране первого этапа развития правового гражданского общества.

При этом предполагается, что завуалированные грабежи реального сектора экономики прекратятся, а саморегуляторы рыночной экономики (в том числе и аудит как средство обратной связи) на деле обеспечат плодотворное и эффективное предпринимательство, социальную защиту населения, позволят реально укрепить государству.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Закон КР «Об аудиторской деятельности» № 134 2002 г.
2. Закон КР «О бухгалтерском учете» № 26 2002 г.
3. Закон КР «Об акционерных обществах» № 64 2003 г.
4. Аудит Монтгомери / Ф. Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В. М.О Рейлли, М. Б. Хирш; Пер. с англ. под ред. Я В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.
5. Э. А. Аренс и Дж. К. Лоббек, Аудит: Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 2005.
6. Материалы Национального статистического Комитета КР, [www. stat. kg](http://www.stat.kg).
7. Материалы Службы надзора и регулирования финансового рынка КР, [www. fsa. kg](http://www.fsa.kg).