

**КЫРГЫЗСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ ЮРИДИЧЕСКАЯ АКАДЕМИЯ
ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

ДИССЕРТАЦИОННЫЙ СОВЕТ Д.12.11.033

На правах рукописи
УДК: 342+657.6.(575.2)

Кутуева Айбермет Бектуровна

**ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ
(ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ)**

12.00.14 – административное право; финансовое право;
информационное право

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Бишкек–2013

Работа выполнена на кафедре административного и финансового права Кыргызской государственной юридической академии при Правительстве Кыргызской Республики

Научный руководитель: доктор юридических наук, профессор
Керезбеков Канат Керезбекович

Официальные оппоненты: доктор юридических наук, доцент
Алибаева Гульнар Айтчановна

кандидат юридических наук
**Мамасаидов Алимардонбек
Махаммаджанович**

Ведущая организация: кафедра административного права и административной деятельности Академии МВД КР им. генерал-майора Э.А. Алиева, адрес: 720083, г. Бишкек, ул. Чолпон-Атинская, 1

Защита диссертации состоится «31» января 2013 года в 14.00 ч. на заседании диссертационного совета Д.12.11.033 по защите диссертации на соискание ученой степени доктора (кандидата) юридических наук в Кыргызской государственной юридической академии при Правительстве Кыргызской Республики по адресу: с. Кок-Джар (Чуйской обл.), ул. Карагул-Акмата, 4, Учебный корпус № 2 КГЮА, конференц-зал (каб. 204).

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке Кыргызской государственной юридической академии при Правительстве Кыргызской Республики по адресу: 720001, г. Бишкек, пр. Чуй, 180 а.

Автореферат разослан 27 декабря 2012 года

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат юридических наук

Рысмендеев Б.Дж.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. Происходившие в Кыргызстане в начале 90-х годов XX века политические и социально-экономические преобразования кардинально изменили роль государства в развитии национальной экономики. На основе качественно новых принципов был сформирован институт права собственности. При возрастающей роли института частной собственности, расширении сфер деятельности экономических субъектов в условиях перехода Кыргызской Республики к рыночным отношениям появилась настоятельная необходимость создания новых экономических и правовых институтов, которые реально могли бы контролировать отношения различных субъектов предпринимательской деятельности. Одним из таких институтов достойно стал аудит – новая форма вневедомственной независимой проверки финансовой документации субъектов предпринимательства. С появлением в стране первых аудиторских компаний («Кыргызаудит» и «Аудит ЛТД») и далее, в процессе развития аудита, государство постоянно стремилось наладить полноценное регулирование аудиторской деятельности: за годы независимости были приняты два Закона Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» от 26 июня 1998 года и от 30 июля 2002 года, разработан ряд правительственных постановлений. Однако, несмотря на это, в сфере аудита сегодня отмечается ряд серьезных проблем, связанных в основном с недоработанностью научной и практической составляющей аудиторской деятельности.

Необходимость разработки на современном этапе новых подходов и научных концепций аудита продиктовано отставанием аудиторской практики от новых требований к качеству аудита, диктуемых современными процессами глобализации и интеграции Кыргызской Республики в мировую экономику, внутригосударственными преобразованиями и введением в регулирующие процессы собственно самого бизнеса. В этих условиях законодательство об аудиторской деятельности должно представлять собой не свод разрозненных и зачастую не связанных между собой законов, а единую правовую систему, направленную на развитие аудиторских услуг в целях повышения их качества и создания благоприятной среды для конкуренции. Пока же нерешенными остается ряд важных вопросов, связанных в основном с правовым регулированием аудиторской деятельности. К числу которых, относятся недостаточное изучение теоретических основ аудита и определение юридической сущности аудиторской деятельности, что требует научного осмысления, обоснования и уточнения его понятийного аппарата. Кроме того, необходима четкая теоретическая основа для решения проблем, которые непосредственно связаны с государственным регулированием аудиторской деятельности, построением действенного механизма контроля качества аудиторских услуг.

Требуется углубленное изучение и проблемы юридической ответственности аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, аудируемых лиц за нарушение законодательства об аудиторской деятельности.

Перспектива развития государственного регулирования аудиторской деятельности заключается в достижении соответствия требованиям международного опыта. Однако этого недостаточно. Отечественная наука нуждается в новых научных подходах к концепции развития регулирования аудиторской деятельности на государственном уровне. Таким образом, вышеуказанные обстоятельства и предопределяют научную и практическую актуальность избранной темы исследования.

Связь темы диссертации с крупными научными программами (проектами) и основными научно-исследовательскими работами. Данное исследование является инициативным.

Цель и задачи исследования. Цель исследования – комплексный теоретико-правовой анализ административно-правового регулирования аудиторской деятельности в Кыргызской Республике и разработка на этой основе теоретических положений, практических предложений и рекомендаций по дальнейшему совершенствованию механизма правового регулирования аудиторской деятельности.

Достижение указанной цели обусловлено решением следующих **задач**:

- проследить эволюционный процесс становления и развития аудиторской деятельности в Кыргызской Республике;
- изучить и обобщить теоретическую и нормативную базу о сущности и роли аудиторской деятельности;
- рассмотреть содержание прав и обязанностей субъектов аудиторской деятельности и ограничений при ее осуществлении;
- проанализировать деятельность государственных органов, осуществляющих государственную политику в области аудита;
- исследовать и выявить проблемы, связанные с осуществлением лицензирования аудиторской деятельности;
- рассмотреть и выявить проблемы, возникающие при привлечении к ответственности субъектов аудиторской деятельности;
- разработать конкретные предложения по совершенствованию действующего законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность.

Научная новизна полученных результатов заключается в том, что впервые в отечественной юридической науке на основе законодательной и правоприменительной практики проведено комплексное исследование административно-правового регулирования аудиторской деятельности; развиты положения теории аудита, раскрывающие его сущностные характеристики; теоретически обоснована концепция повышения качества государственного регулирования аудиторской деятельности. В ходе исследования разработан ряд практических рекомендаций, направленных на

совершенствование национального законодательства и предложены новые пути государственного регулирования аудиторской деятельности, которые нашли отражение в разработанных автором проектах Концепции развития аудиторской деятельности в Кыргызской Республике и Плана мероприятий по реализации названной Концепции.

Практическая значимость полученных результатов.

Сформулированные в данной работе научные положения, выводы и практические рекомендации углубляют правовую теорию аудита и могут быть использованы в ходе дальнейшего исследования проблем правового регулирования аудиторской деятельности. Результаты исследования важны и для практической деятельности государственных органов, осуществляющих государственную политику в сфере аудита. Проведенный анализ поможет решить проблемы в правоприменительной практике уполномоченного государственного органа в сфере государственного регулирования аудиторской деятельности. Помимо этого сформулированные автором выводы, предложения и рекомендации могут быть использованы в учебном процессе при чтении лекций и проведении семинарских занятий по административному, предпринимательскому праву, а также по дисциплине «Правовое регулирование аудита».

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. Национальное законодательство в области аудиторской деятельности подвергнуто комплексному анализу на предмет адекватности сложившемуся этапу развития общества. Предложена юридическая характеристика системы источников правового регулирования аудита, выстроена их иерархия, определено соотношение общих и специальных норм.

2. Предлагается внести дополнение в термин «аудиторская деятельность», указанный в Законе Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности», и изложить его в следующей редакции: «Аудиторская деятельность – это предпринимательская деятельность по независимой проверке (аудиту) финансовой отчетности организаций, *обладающих статусом юридического лица*, и индивидуальных предпринимателей и оказанию сопутствующих услуг».

3. Предлагается дополнить Закон Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» статьями, регламентирующими права и обязанности индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций и аудируемых лиц, поскольку правоотношения государственных органов и их должностных лиц с физическими и юридическими лицами должны строиться на правовых началах.

4. Аргументируется вывод о сосредоточении вопросов аудиторской деятельности в руках одного государственного органа путем передачи полномочий Государственной службы регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики в сфере

осуществления государственной политики в области аудита в компетенцию Министерства финансов Кыргызской Республики.

5. Предлагается в полномочия лицензирующего органа в сфере аудиторской деятельности ввести функцию по аккредитации профессиональных аудиторских объединений и в рамках данной функции передать аккредитованным профессиональным аудиторским объединениям разработку программ повышения квалификации для аудиторов и других специфических документов, проведение обучающих курсов по подготовке/переподготовке и повышению квалификации аудиторов, организацию и проведение квалификационного экзамена для аудиторов.

6. Исследован вопрос административной и уголовной ответственности субъектов аудиторской деятельности, по итогам которого автором разработаны проекты законов по внесению дополнений и изменений в Кодекс Кыргызской Республики об административной ответственности и Уголовный кодекс Кыргызской Республики.

7. В результате исследования организационно-правовых аспектов аудиторской деятельности автором разработаны проекты Концепции развития аудиторской деятельности в Кыргызской Республике и Плана мероприятий по реализации данной Концепции.

Личный вклад соискателя в юридическую науку определяется научной новизной исследования, решением актуальных проблем по совершенствованию правового механизма государственного регулирования аудиторской деятельности, а также теоретическим и практическим значением опубликованных им научных работ.

Апробация результатов исследования. Основные положения диссертационного исследования, содержащиеся в нем выводы и рекомендации докладывались на научно-практической конференции: «Научно-правовое обеспечение устойчивого социально-экономического развития Кыргызской Республики на современном этапе» (г. Бишкек, КГЮА, 2007); II межвузовской научно-практической конференции молодых ученых и аспирантов: «Роль молодых ученых в развитии науки» (г. Бишкек, КГЮА, 2007); международной научно-теоретической конференции: «Парламентаризм в Казахстане: история, современность, перспективы развития» (г. Алматы, КазГУ им. аль-Фараби, 2007), XII, XIII научно-теоретических конференциях: «Современность: философские и правовые проблемы» (Бишкек, НАН КР, 2007 и 2008).

Разработанные автором проекты законов «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Кыргызской Республики об административной ответственности» и «О внесении изменения в Уголовный кодекс Кыргызской Республики» с соответствующим пакетом материалов в установленном порядке были внесены в Жогорку Кенеш Кыргызской Республики и прошли первое чтение.

Полнота отражения результатов диссертации в публикациях. Основные положения, выводы и научно-практические рекомендации нашли отражение в 10 научных статьях, опубликованных в отечественных и зарубежных научных журналах. Научные труды полностью отражают содержание диссертационного исследования.

Структура и объем диссертации. Данная работа выполнена в соответствии с требованиями Высшей аттестационной комиссии Кыргызской Республики и состоит из введения, трех глав, которые включают десять разделов, выводов, практических рекомендаций, списка использованной литературы и приложений.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обоснована актуальность темы исследования; определены его цель и задачи; указана степень научной новизны и практической значимости; сформулированы основные положения, выносимые на защиту; приведены данные по апробации результатов исследования и их отражении в публикациях.

Первая глава «Теоретико-правовые аспекты развития аудиторской деятельности» состоит из четырех разделов, в которых раскрываются предпосылки создания и развития аудиторской деятельности, анализируется ее юридическая сущность и законодательное регулирование, определяются правовые принципы и статус субъектов аудиторской деятельности, рассматривается классификация аудита.

В первом разделе первой главы «Предпосылки создания и развития аудиторской деятельности в Кыргызской Республике и за рубежом» раскрываются исторические предпосылки возникновения и становления аудита. Изучение теоретических разработок по данному вопросу базировалось на трудах А.Ф. Аксененко, К.Д. Биримкуловой, Г.Р. Дженика, Ф.Л. Дефлиза, Н.П. Дробышевского, Ю.М. Иткина, П.И. Камышанова, Е.М. Мерзликиной, Ю.П. Никольской, Я.В. Соколова, А.Г. Сейткасымовой, А.А. Терехова, М.Б. Хирша и др. В данном разделе отмечается, что аудит имеет глубокие исторические корни и связан с потребностями государства и хозяйствующих субъектов в объективном финансовом контроле. Родиной аудита, в традиционном его понимании, принято считать Англию, датой рождения – 1844 год, когда в Англии был принят ряд законов, по которым компании обязаны были не реже одного раза в год приглашать специального профессионала для проверки бухгалтерских счетов и отчета о прибылях для последующего доклада на собраниях акционеров [Дробышевский Н.П., 2004, с. 29].

В диссертации обращается внимание на разное толкование «аудита» (от лат. «auditor» – слушатель, выслушивающий) в различные исторические эпохи. Так, в духовных училищах и в ряде светских учебных заведений

Франции аудиторами называли учеников, назначенных учителем для выслушивания уроков своих товарищей и проверки того, как эти уроки усвоены. В Германии так называли молодых специалистов, присутствовавших при производстве судебных дел, но не имевших права голоса. В ряде государств аудиторами называли заседателей судов. Но чаще всего аудиторами называли лиц, занимающих военно-судебные должности [Соколов Я.В., 1996, с. 24]. Начиная со второй половины XIX в. бурные экономические преобразования в ряде стран и, в первую очередь в Великобритании, вложили в «аудит» новое содержание. С этого времени менялись лишь некоторые подходы к трактовке данного термина, но общее его понятие оставалось неизменным.

Приступая к освещению развития аудиторской деятельности в Кыргызстане, автор отмечает, что в конце XX века в связи с переходом республики на новые приоритеты в политике и экономике, с появлением первых крупных предпринимательских структур и частных компаний в государстве появилась соответствующая потребность в создании аудиторских услуг. В целях развития в стране аудиторской деятельности и организации независимого финансового контроля Правительством Кыргызской Республики в январе 1993 года было принято постановление «Об утверждении Временного положения об аудиторской деятельности в Кыргызской Республике», который подвел юридическую базу под аудиторскую деятельность. Следующим законодательным актом, призванным заложить фундаментальные правовые основы аудита, стал Закон Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» от 26 июня 1998 года № 84, а в последующем – аналогичный Закон от 30 июля 2002 года № 134. С вступлением в силу последнего был принят целый ряд подзаконных актов, которые обусловили многие изменения в сфере регулирования аудиторской деятельности. В диссертации проведен структурный анализ современной системы нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности, который состоит из пяти основных уровней: 1-й – кодексы, 2-й – законы, 3-й – указы Президента, постановления Правительства и Жогорку Кенеша, 4-й – стандарты аудита, 5-й – ведомственные нормативные правовые акты.

Сегодня на рынке Кыргызстана существует три вида аудиторских фирм:

- аудиторские фирмы «Большой четверки» (PricewaterhouseCoopers, Deloitte&Touch, KPMG, Ernst&Young);
- национальные аудиторские фирмы;
- аудиторы, осуществляющие индивидуальную трудовую деятельность.

По данным Государственной службы регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики на 1 января 2013 года в Кыргызстане зарегистрировано: аудиторских организаций – 71; индивидуальных аудиторов – 24; аудиторов, имеющих квалификационный сертификат – 258; профессиональных аудиторских объединений – 3.

Во втором разделе первой главы «Правовое регулирование и юридическая сущность аудиторской деятельности» на основе действующего законодательства выявляется юридическая сущность аудиторской деятельности.

В данном разделе основные положения строились на всестороннем анализе исследований в области аудита. Теоретические и практические аспекты регулирования аудиторской деятельности разработаны в трудах: В.С. Белых, Л.И. Булгаковой, Г.С. Бердибекова, З.К. Дюсембаева, М.С. Ержанова, Сейткасымова Г.С., Сейткасымовой А.Г., Г.И. Звороно, Д.Е. Качановского, О.Ю. Когута, А.А. Марьиной, В.В. Нитецкого, Ю.Л. Покровского, А.Л. Руфа, Н.А. Синельниковой, В.В. Скобары, К.С. Супатаева, И.В. Торди, Н.И. Химичевой, А.А. Чиркова и др. С экономической точки зрения вопросы аудита довольно полно отражены в трудах: В.Д. Андреева, К.Д. Биримкуловой, А.А. Волковой, Ю.А. Данилевского, К.Ш. Дюсембаева, Н.П. Дробышевского, И.В. Иванниковой, С.Х. Кошкимбаева, Э.К. Ногойбаевой, Р.И. Рябовой, А.Д. Шеремета, а также зарубежных экономистов: А. Аренса, Р. Адамса, Р. Доджа, Дж. Лоббека, Дж. Робертсона.

В процессе работы над теоретической базой выявлено, что аудиторская деятельность обладает определенной спецификой, выражающейся в ее многоотраслевом характере, и это обуславливает комплексность правовых источников ее правового регулирования.

Специальная литература содержит множество определений аудита. У ряда авторов широкое распространение получило определение аудита как процесса, посредством которого компетентный независимый работник накапливает и оценивает свидетельства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к специфической хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям (Дж. Робертсон, Э. Аренс, Дж. Лоббек). Некоторые авторы (Р. Додж, В.Д. Андреев, Ю.М. Иткин, Е.В. Чуракаева) рассматривают аудит как независимое исследование финансовой отчетности или связанной с ней финансовой информации предприятия независимо от формы собственности. Такое исследование завершается выражением точки зрения аудитора. Здесь на первое место выдвигается само исследование – результат данного процесса.

Достаточно распространенным в научной литературе является отождествление понятий аудита и аудиторской деятельности (Л.И. Булгакова, С.В. Панкова). Также среди ученых распространено мнение о принадлежности аудита к разряду предпринимательской деятельности (А.Б. Борисов, С.Г. Сейткасымов, А.Г. Сейткасымова, А.Д. Шеремет, В.П. Суйц, Г.А. Юдина, М.Н. Черных). Также в Законах Кыргызстана, России, Казахстана, Беларуси «Об аудиторской деятельности» определено, что аудиторская деятельность представляет собой предпринимательскую

деятельность. Однако среди ученых не все придерживаются данной позиции (В.В. Нитецкий, Р.В. Кожура).

Анализ литературных источников позволил автору присоединиться к мнению тех ученых, которые считают аудиторскую деятельность предпринимательской, в качестве обоснования в работе приводится следующий довод: аудиторской деятельности, как и предпринимательской, присущи следующие признаки:

1) самостоятельная деятельность. Желание заключить договор об оказании аудиторских услуг исходит от потенциального клиента, никто не может принудить аудитора к его заключению;

2) деятельность, осуществляемая на свой риск и под свою ответственность, направленная на получение прибыли. Услуги, предоставляемые аудиторами, носят возмездный характер, но, тем не менее, всегда существует вероятность понесения аудитором ущерба от своей профессиональной деятельности;

3) деятельность, осуществляемая лицами, зарегистрированными в установленном законом порядке. Законодатель четко сформулировал круг субъектов, которые могут осуществлять аудиторскую деятельность – аудиторская организация и индивидуальный аудитор.

В третьем разделе первой главы «Правовые принципы и статус субъектов аудиторской деятельности» анализируются основные принципы аудиторской деятельности, раскрывается статус, права и обязанности субъектов, вовлеченных в данный процесс.

Принципы – это, прежде всего, основные идеи, отражающие требования общественных закономерностей развития общества. Они вырабатываются путем анализа окружающей действительности и практического опыта [Алымкулов С.А., 2001, с. 15]. Аудиторы, аудиторские организации в ходе осуществления своей деятельности обязаны соблюдать следующие профессиональные этические принципы: независимость, честность, объективность, профессиональную компетентность, добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение [Шеремет А.Д., Суйц В.П., 2004, с. 25].

Субъектами аудиторской деятельности являются носители прав и обязанностей в области ее осуществления и регулирования. Таковыми являются: государственный орган, регулирующий аудиторскую деятельность; аудиторы, аудиторские организации и аудируемые лица [Булгакова Л.И., 2005, с. 47].

При исследовании статуса субъектов аудиторской деятельности автор обращает внимание на отсутствие в национальном законодательстве таких факторов, как права и обязанности аудиторов, аудиторских организаций и аудируемых лиц, и в связи с этим предлагает дополнить профильный закон статьями, регламентирующими права и обязанности обозначенных субъектов. Установление обозначенных положений на законодательном уровне даст

положительный эффект: во-первых, снизит уровень коррумпированности должностных лиц государственных органов и лиц, заключивших договор оказания аудиторских услуг; во-вторых, повысит степень защищенности от незаконных действий как государственных, так экономических субъектов.

В четвертом разделе первой главы «Особенности классификации аудита» на основании анализа законодательства, теории и практики осуществления аудиторской деятельности выведена квалификация аудита по различным основаниям: 1) в зависимости от статуса аудитора: внутренний и внешний аудит; 2) по основаниям проведения: обязательный и инициативный (добровольный) аудит; 3) по периодичности проведения: первоначальный и повторяющийся (согласованный) аудит; 4) по экономическим субъектам (или с точки зрения направленности): общий, банковский аудит, аудит страховых организаций, бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов; 5) по целям проверки: аудит финансовой отчетности (финансовый), аудит на соответствие и управленческий (операционный) аудит; 6) исходя из метода проверки: подтверждающий аудит, системно-ориентированный аудит, аудит, базирующийся на риске.

Проведенная классификация позволила систематизировать все разновидности аудита, дать им правовую оценку; выявить особенности аудита каждого вида; оценить состояние их правового обеспечения. Из всех приведенных классификаций в Законе Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» упомянута лишь вторая, т.е. деление аудита на обязательный и инициативный.

Автором отмечается, что согласно ст. 3 указанного Закона, экономические субъекты, подлежащие обязательному аудиту, обязаны заключать договор на проведение обязательного аудита с индивидуальным аудитором и (или) аудиторской организацией, оказывать содействие в своевременном и полном проведении аудита, представлять всю документацию, необходимую для осуществления аудита, давать по устному или письменному запросу исчерпывающие разъяснения и подтверждения. Однако ни в названном Законе, ни в каком-либо другом нормативном правовом акте не прописана норма, предусматривающая ответственность при уклонении аудируемых лиц, подлежащих обязательному аудиту от его проведения или препятствование его проведению. Ответственность аудируемых лиц за препятствование проведению аудита можно прописать в договорах по оказанию аудиторских услуг, а ответственность при уклонении – не представляется возможным, поскольку в таких случаях договор, как правило, не составляется. В этой связи, предлагается установить административную ответственность аудируемых лиц за уклонение от прохождения аудита.

Вторая глава «Административно-правовые аспекты регулирования аудиторской деятельности в Кыргызской Республике» посвящена исследованию организационной стороны государственного регулирования

аудиторской деятельности, вопросам лицензирования и надзора, и анализу механизмов административной ответственности субъектов аудиторской деятельности Кыргызской Республики.

Вопросы административно-правового регулирования аудиторской деятельности раскрываются в диссертации на основе научных подходов известных ученых, внесших существенный вклад в развитие науки конституционного, административного, финансового, предпринимательского права: Ю.С. Адушкина, А.П. Алехина, Г.А. Алибаевой, С.Т. Алибекова, С.А. Алымкулова, Н.Д. Бахраха, И.Л. Бачило, Э.Дж. Бейшембиева, А.В. Власова, Р.И. Денисова, Э.Э. Дуйсенова, Н.П. Дробышевского, А.Э. Жатканбаевой, К.К. Керезбекова, В.М. Манохина, Э.Э. Молдоева, М.И. Никулина, Г.С. Петрова, В.Ф. Попондопуло, Г.С. Сапаргалиева, Ю.Н. Старилова, Т.А. Тюлегенова, С.Ф. Ударцева, Н.Т. Шерипова, Р.О. Халфиной, Н.Д. Эриашвили, В.Ф. Яковлевой и др.

В первом разделе второй главы «Государственные органы, осуществляющие государственную политику в области аудита» рассматриваются компетенции специально уполномоченных органов Кыргызской Республики, осуществляющих государственную политику в сфере аудита. В национальном законодательстве полномочиями в данной области наделены: Государственная служба регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики, Министерство финансов Кыргызской Республики и Счетная палата Кыргызской Республики.

Согласно Положению о Службе надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики, утвержденному постановлением Правительства Кыргызской Республики от 24 июля 2007 года № 288, данный орган является уполномоченным государственным органом Кыргызской Республики, проводящим единую государственную политику по развитию небанковского финансового рынка, аудита, системы бухгалтерского учета, финансовой отчетности и осуществляющим регулирование и надзор за деятельностью регулируемых субъектов. Основные функции органа по государственному регулированию аудиторской деятельности сводятся к следующему: 1) совершенствование нормативно-правовых и правовых актов, касающиеся вопросов аудиторской деятельности; 2) организация разработки и представление на утверждение Правительству Кыргызской Республики стандартов аудиторской деятельности; 3) организация системы надзора за соблюдением аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами лицензионных требований и условий; контроль за соблюдением аудиторами государственных стандартов аудиторской деятельности; выдача лицензий; 4) ведение государственных реестров аттестованных аудиторов, а также предоставление информации, содержащейся в реестрах, всем заинтересованным лицам. В то же время, в процессе исследования

установлено, что вопросы регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита относятся к регулированию в частном секторе.

Создание и совершенствование системы аудита в государственном секторе является прерогативой Министерства финансов Кыргызской Республики, которое определено уполномоченным государственным органом в области внутреннего аудита в соответствии с постановлением Правительства Кыргызской Республики от 4 декабря 2009 года № 733. Основными функциями в области аудита являются: 1) совершенствование нормативно-правовых и правовых актов, касающиеся вопросов внутреннего аудита; 2) осуществление мониторинга, оказание консультационной помощи службам внутреннего аудита и координация деятельности по обучению внутренних аудиторов государственных органов; 3) проведение внутреннего аудита в объектах, где отсутствует службы внутреннего аудита; 4) внедрение международных стандартов финансовой отчетности и системы внутреннего аудита в государственном секторе.

Счетная палата Кыргызской Республики в соответствии с Законом Кыргызской Республики «О Счетной палате Кыргызской Республики» от 13 августа 2004 года № 117 является независимым высшим органом государственного аудита, государственным аудитором всех государственных и муниципальных предприятий, организаций и учреждений Кыргызской Республики, которая в своей деятельности подотчетна Президенту Кыргызской Республики и Жогорку Кенешу Кыргызской Республики. Основной целью деятельности Счетной палаты является аудит и аудит эффективности: оценка исполнения республиканского бюджета, составления и исполнения местного бюджета, внебюджетных и специальных средств, использования государственной и муниципальной собственности, обеспечение и реализация международных стандартов государственного аудита.

Исследование показало, что в Кыргызской Республике существует сформировавшийся институт государственных органов, осуществляющих государственное регулирование аудита. Однако отмечается искусственная раздутость их количества и выполнение ими однородных функций.

Второй раздел второй главы «Разрешительный порядок аудиторской деятельности». Эффективным средством воздействия государственных органов на предпринимательство является не только государственное регулирование субъектов предпринимательства, но и лицензирование отдельных видов их деятельности [Керезбеков К.К., 2008, с. 105]. Оно проводится с целью обеспечения контроля государства за соблюдением требований законодательства, которые предъявляются к аудиторской деятельности [Лабынцев Н.Т., Ковалева О.В., 1999, с. 63]. Вместе с тем государство осуществляет надзор за данным видом деятельности, т.е. проводит проверку исполнения закона, иного правового предписания и действия органа или должностного лица с точки зрения соответствия закону

[Манохин В.М., Адушкин Ю.С., 2003, с. 243]. Д.Н. Бахрах считает, что разновидностью надзора является надзор за лицами, получившими лицензии и иные разрешения [Бахрах Д.Н., 2001, с. 396].

Исследование национального законодательства показало, что осуществление аудиторской деятельности без получения соответствующей лицензии запрещено. Право осуществления данной деятельности у физических и юридических лиц наступает с момента получения соответствующей лицензии. К претендентам в аудиторы законодательство предъявляет ряд достаточно серьезных требований. Вначале лица, соответствующие этим требованиям, проходят аттестацию (экзамен) по четырем направлениям: 1) гражданское и налоговое законодательство; 2) бухгалтерский учет; 3) аудит; 4) анализ финансовой отчетности. Квалификационный сертификат аудитора выдается только лицам, успешно сдавшим все экзамены. Далее прошедшие экзаменационный отбор приобретают статус индивидуального аудитора после прохождения государственной регистрации в органах статистики в качестве частного предпринимателя, а аудиторские организации – в органах юстиции. Только после этого уполномоченный государственный орган может выдать лицензию без ограничения срока на платной основе. С этого момента у компетентного органа наступает право осуществлять надзор за соблюдением лицензиатами соответствующих правил и условий. Однако практика показывает, что со стороны надзорного органа работа в данном направлении ограничивается получением отчета о проделанной работе за отчетный период от контролируемых лиц. Хотя, Государственная служба регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики входит в перечень органов уполномоченных проводить проверки субъектов предпринимательства, утвержденный Постановлением Жогорку Кенеша Кыргызской Республики от 20 июня 2008 года № 553-IV. Правила проведения таких проверок полностью регламентированы законодательством.

В ходе исследования диссертант приходит к выводу о неэффективной работе Государственной службы регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики, как лицензирующего органа, так и в качестве контролирующего органа.

В третьем разделе второй главы «Ответственность за нарушение законодательства об аудиторской деятельности» рассмотрена нормативно-правовая база Кыргызской Республики, регламентирующая вопросы правонарушений в сфере аудита субъектами аудиторской деятельности.

Аудиторы, индивидуальные аудиторы, аудиторские организации и аудируемые лица за нарушения аудиторской деятельности несут ответственность в соответствии со ст. 12 Закона Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности». Обозначенный Закон также содержит нормы об ответственности, предусмотренные: в ст. 3 («Обязательный и инициативный аудит»), ст. 6 («Аудиторское заключение»), ст. 7 («Конфиденциальность

информации»), ст. 10 («Основание и порядок лишения (отзыва) квалификационного сертификата»), ст. 11 («Ограничения при проведении аудита»). Также положения об ответственности предусмотрены: в ст. 19 («Приостановление действия лицензии и ее отзыв»), ст. 20 («Прекращение действия лицензии»), ст. 21 («Возмещение убытков»), ст. 22 («Ответственность за осуществление деятельности, подлежащей лицензированию, с нарушением законодательства о лицензировании»), ст. 22-1 («Ответственность лицензирующих органов»), ст. 23 («Учет и контроль») Закона Кыргызской Республики «О лицензировании».

В ст. 20 Закона Кыргызской Республики «О порядке проведения проверок субъектов предпринимательства» установлена ответственность уполномоченных органов при проведении проверок субъектов предпринимательства.

Анализ Кодекса Кыргызской Республики об административной ответственности от 4 августа 1998 года № 114 показал, что в нем также не предусмотрена специальная ответственность за правонарушения в сфере аудиторской деятельности, хотя в ст. 1 Кодекса прямо указано, что «законы, предусматривающие административную ответственность, подлежат включению в данный Кодекс». В то же время Уголовный кодекс Кыргызской Республики содержит ст. 222 («Злоупотребление полномочиями частными нотариусами и аудиторами»), согласно которой использование частным нотариусом и частным аудитором своих полномочий вопреки задачам своей деятельности и в целях извлечения выгод и преимуществ для себя или других лиц либо нанесения вреда другим лицам, если это деяние причинило существенный вред правам и законным интересам граждан или организаций либо охраняемым законом интересам общества или государства, наказывается штрафом в размере от ста до двухсот расчетных показателей с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет либо лишением свободы на срок до трех лет.

Статистика по привлечению аудиторов к уголовной ответственности за нарушение законодательства об аудиторской деятельности выглядит следующим образом (Таблица 2.1.):

Таблица 2.1.

| | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 |
|--|------|------|------|------|
| <i>Кол-во уголовных дел</i> | 17 | 18 | 19 | 5 |
| Оправдано | 2 | | | |
| Осуждено | 2 | 5 | 6 | |
| Возвращено прокурору | 3 | 2 | 3 | |
| Прекращено | 9 | 13 | 11 | 2 |
| Число лиц, дела в отношении которых прекращены | 9 | 19 | 12 | 2 |

Источник: Составлено автором по данным Отчета о работе судов I инстанции по рассмотрению уголовных дел

Как видно из приведенных данных, большинство уголовных дел в отношении частных аудиторов в суде прекращаются, что наводит на мысль о субъективизме суда либо о недостатках уголовного законодательства.

Автором сделан вывод о наличии законодательного пробела в вопросе привлечения к административной ответственности индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций и аудируемых лиц, а также о несовершенстве содержания уголовной ответственности.

Третья глава «Проблемы и перспективы развития аудиторской деятельности в Кыргызской Республике» состоит из трех разделов.

Первый раздел третьей главы «Правовые проблемы регулирования аудиторской деятельности» посвящен непосредственно правовым проблемам регулирования аудиторской деятельности, существующие в действующем законодательстве. Так, в частности автором предлагается внести дополнение в определение «аудиторской деятельности», указанной в ст. 1 Закона Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности», и изложить ее в следующей редакции: «Аудиторская деятельность – это предпринимательская деятельность по независимой проверке (аудиту) финансовой отчетности организаций, *обладающих статусом юридического лица* и индивидуальных предпринимателей и оказанию сопутствующих услуг». Данное дополнение носит уточняющий характер, поскольку аудируемым субъектом может выступать только субъект со статусом юридического лица, т.е. субъект, имеющий в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечающее по своим обязательствам этим имуществом, который может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права и обязанности, иметь самостоятельный баланс или смету, а также регистрацию в органах юстиции.

В диссертации поднимаются проблемные вопросы, касающиеся правовой регламентации деятельности органов, осуществляющих государственное регулирование аудиторской деятельности. Анализ законодательства в данном направлении показал, что деятельность Государственной службы регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики регламентирована двумя нормативными правовыми актами: Законом Кыргызской Республики от 24 июля 2009 года № 249 «О Государственной службе по регулированию и надзору за финансовым рынком Кыргызской Республики» и Положением о Службе надзора и регулирования финансового рынка Кыргызской Республики, утвержденном постановлением Правительства Кыргызской Республики от 24 июля 2007 года № 288. Из обозначенного следует, что один из указанных актов должен быть признан утратившим силу. В связи с этим возникает вопрос: какой из них? Конечно, признаваться утратившим силу должно постановление Правительства Кыргызской Республики от 24 июля 2007 года № 288, поскольку, во-первых, по иерархии нормативных правовых

актов закон стоит выше постановления; во-вторых, закон принят позже. Однако здесь важно отметить, что признание утратившим силу постановления Правительства Кыргызской Республики от 24 июля 2007 года № 288 и оставление в силе Закона Кыргызской Республики «О Государственной службе по регулированию и надзору за финансовым рынком Кыргызской Республики» будет противоречить одновременно нескольким нормативным правовым актам, в частности конституционному Закону Кыргызской Республики «О Правительстве Кыргызской Республики» и Закону Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности». Анализ норм обозначенных актов указывает, что Положение об уполномоченном государственном органе в сфере аудиторской деятельности должно утверждаться решением Правительства. На основании чего Закон Кыргызской Республики «О Государственной службе по регулированию и надзору за финансовым рынком Кыргызской Республики» предлагается признать утратившим силу.

Следующая правовая проблема касается ответственности субъектов за нарушения аудиторской деятельности. В ст. 12 Закона Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» установлено, что аудиторы, индивидуальные аудиторы, аудиторские организации и аудируемые лица за нарушения нормативных правовых актов Кыргызской Республики несут ответственность в соответствии с законодательством. Однако проведенный анализ Законов Кыргызской Республики: «Об аудиторской деятельности», «О лицензировании», «О порядке проведения проверок субъектов предпринимательства» со всей очевидностью показал, что в большинстве статей вышеназванных законов вместо четко обозначенных норм ответственности, даются лишь отсылочные нормы в виде «несут административную и/или уголовную ответственность в соответствии с действующим законодательством».

Основными профильными (по ответственности) нормативными правовыми актами являются Кодекс Кыргызской Республики об административной ответственности и Уголовный кодекс Кыргызской Республики. В ст. 9 Кодекса Кыргызской Республики об административной ответственности установлено, что административным правонарушением (проступком) признается противоправное, виновное (умышленное или неосторожное) действие или бездействие физического или юридического лица, за которое данным Кодексом или законами установлена административная ответственность. Однако в данном законодательном документе не предусмотрена какая-либо специальная ответственность за правонарушения в сфере аудиторской деятельности. На основе изложенного автором разработан законопроект, предусматривающий внесение в Особенную часть Кодекса Кыргызской Республики об административной ответственности соответствующих дополнений, регламентирующих ответственность за правонарушения в области аудиторской деятельности.

Уголовный кодекс Кыргызской Республики содержит ст. 222 «Злоупотребление полномочиями частными нотариусами и аудиторами» в соответствии с которой аудитор несет уголовную ответственность, если совершенным им деянием причинен существенный вред. В то же время ни в данной статье, ни в самом Уголовном кодексе нет определения «существенного вреда» и не установлены границы расчетных показателей, в соответствии с которыми совершенное деяние может считаться «причинившим существенный вред». В диссертации предлагается дополнить ст. 222 Уголовного кодекса Кыргызской Республики примечанием, в который включить определение «существенного вреда» и размеры расчетных показателей применительно к существенному вреду. Данное дополнение внесет ясность в указанную статью в части причиненного вреда деянием, которое будет отнесено к категории существенного либо несущественного вреда, и этим будет проведена грань между уголовной и административной ответственностью аудиторов. Помимо этого вышеуказанную статью Уголовного кодекса Кыргызской Республики предлагается дополнить нормой, регламентирующей ответственность за деяние частных аудиторов, совершенное неоднократно. Автором разработан соответствующий законопроект.

Во втором разделе третьей главы «Пути совершенствования аудиторской деятельности» на основе анализа данных и показателей по изучаемому направлению и исследования зарубежного опыта определяются перспективы дальнейшего развития и совершенствования аудиторской деятельности в Кыргызской Республике.

Анализ зарубежного опыта показал определенную схожесть в построении системы государственных органов, регулирующих аудиторскую деятельность. Так, в Российской Федерации во исполнение Федерального Закона «Об аудиторской деятельности» в качестве уполномоченного федерального органа исполнительной власти, осуществляющего государственное регулирование аудиторской деятельности, выступает Министерство финансов. Согласно Положению о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденному постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 года № 329, министерство осуществляет функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, страховой, валютной, банковской, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, государственного долга. В системе государственных органов России функционирует Счетная палата Российской Федерации, уполномоченная функциями, аналогичными Счетной палаты Кыргызской Республики. В законодательствах Республики Казахстан, Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» государственное регулирование аудиторской деятельности также возложено на Министерство

финансов с определением аналогичных функций. Картина с полномочиями Счетной палаты, также сходна.

В Кыргызской Республике государственная политика в области аудита осуществляется тремя государственными органами. Сосредоточение полномочий в области государственного регулирования аудиторской деятельности как в государственном, так и в частном секторах в руках одного государственного органа отмечается целесообразным. В этой связи, образование единого государственного контролирующего органа предлагается осуществить путем передачи функций в сфере аудита от Государственной службы регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики Министерству финансов Кыргызской Республики, что будет в полной мере отвечать государственному подходу о сокращении количества государственных структур и исключении дублирующих сфер деятельности, а также способствовать повышению ответственности аудиторов за добросовестное и качественное выполнение своих обязанностей перед лицами, которые могут пострадать в результате применения недостоверного аудиторского заключения. Сконцентрировав все функции в руках одного государственного контролирующего органа, законодатель тем самым укрепит государственное регулирование аудиторской деятельности.

В свете изложенного весьма целесообразным выступает вопрос о ведении в компетенцию уполномоченного государственного органа института аккредитации аудиторской деятельности, что значительно облегчит ее задачи по регулированию своевременной и качественной образованности сертифицированных аудиторов, а также осуществления контроля за предоставлением качественных услуг аудируемым лицам.

Данное новшество носит рациональный характер: во-первых, сотрудники уполномоченного государственного органа (отдела по развитию аудита) не являются аттестованными аудиторами, следовательно, они не обладают той квалификацией, которую можно назвать достаточной, высокой, совершенной и безупречной; во-вторых, указанные государственные служащие не обладают тем опытом и профессиональными знаниями, которые необходимы при разработке для аудиторов программ повышения квалификации, методических рекомендаций и руководств по развитию аудита и других специфических документов; при проведении обучающих курсов аудиторов по подготовке, переподготовке и повышению квалификации, проведении аттестации аудиторов и т.д.; в-третьих, наличие факта большой текучести кадров в государственных органах и в частности в Государственной службе регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики усиливает вышеобозначенные положения; в-четвертых, важно подчеркнуть тот факт, что в ряде государств (полностью или частично) регулирование аудиторской деятельности возложено на общественные профессиональные аудиторские организации, которые

проводят единую политику, определяют стратегии и приоритеты развития аудита. В нашей же республике государственному органу, осуществляющему государственную политику и регулирование аудиторской деятельности, остро не хватает человеческих ресурсов, владеющих специальными знаниями, что негативно отражается на регулировании аудиторской деятельности всей страны.

Анализируя изложенное, введение аккредитации в область аудиторской деятельности даст исключительно положительный эффект в дальнейшем развитии аудита в Кыргызстане. Указанное новшество предлагается внедрить путем внесения дополнений в функции уполномоченного государственного органа, обозначенные в Законе Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» и Положении о нем, при этом исключив из названных актов ряд противоречащих положений. Кроме того, на основе данного дополнения необходимо будет разработать проект Порядка об аккредитации профессиональных аудиторских объединений.

В свете положений по делегированию некоторых функций уполномоченного государственного органа аккредитованным профессиональным аудиторским объединениям автором сделан вывод относительно усиления функций надзора и контроля данного органа в отношении субъектов предпринимательства в сфере аудита. Так, делегирование функции по разработке программ повышения квалификации позволит составить разноуровневую программу курсов по подготовке, переподготовке и повышению квалификации с учетом действующих и нововведенных правил и механизмов в изучаемой сфере. По итогам проведенных курсов данные организации должны ежегодно представлять списки аудиторских работников, прошедших подготовку, переподготовку или повышение квалификации уполномоченному государственному органу в установленном порядке для подтверждения, либо выдавать аудиторскому, прошедшему обучение определенный документ установленного образца, подтверждающий факт успешного прохождения соответствующих курсов.

Вышеизложенные нормы необходимо установить на законодательном уровне путем внесения соответствующих изменений и дополнений в Законы Кыргызской Республики «Об аудиторской деятельности» и «О лицензировании» (глава 23).

Предлагаемые в данном разделе действия внесут ясность, конкретику и усиление контроля проводимого уполномоченным государственным органом в части надзора за поддержанием надлежащего уровня знаний аудиторскими организациями, а также обеспечат высокое качество аудиторской проверки и повысят общественный имидж данной профессии.

Третий раздел третьей главы «Концепция развития аудиторской деятельности» выступает как логическое завершение всех вышеприведенных в данном диссертационном исследовании глав.

В настоящее время в Кыргызстане назрела необходимость проведения больших реформ, связанных с совершенствованием действующего законодательства, разработкой новых нормативных правовых актов, преобразованиями государственных полномочий, усилением контрольных функций, повышением ответственности аудиторов. Аудиторская деятельность в Кыргызской Республике подошла к следующему этапу своего развития – частичному саморегулированию путем введения института аккредитации. Вместе с тем сегодня звучат мнения и о переходе аудиторской деятельности к полному саморегулированию. Опираясь на многолетний опыт стран с развитой рыночной экономикой, сторонники данного подхода уверены, что профессиональные объединения аудиторов Кыргызстана к настоящему времени уже достаточно набрались опыта и будут способствовать решению важнейших проблем аудита в стране. Автор выражает несогласие с данной точкой зрения по следующим основаниям: Кыргызстан не относится к разряду экономически развитых стран, и полное саморегулирование аудиторской деятельности может привести к негативным последствиям – более долгому процессу разработки стандартов, принятия решений из-за обилия разработчиков, которые, возможно, станут стремиться не столько исполнять свои прямые обязанности, сколько остаться на руководящей должности. Возможно, великое множество мнений не позволит прийти к унификации методов, а скорее приведет к ожесточенным спорам, и вместо положительного эффекта такой подход может привести к застою государственного регулирования аудиторской деятельности в стране. Помимо этого полное саморегулирование аудиторской деятельности может привести к монополизации аудиторского рынка небольшой группой частных предприятий. И здесь, видимо, надо обратиться к зарубежному опыту, который в определенных случаях становится весьма полезным и поучительным, поскольку указывает на постепенность и последовательность внедрения новых подходов управления применительно к национальным приоритетам развития и укрепления существующих сильных сторон государственного администрирования.

ВЫВОДЫ

1. Законодательство об аудиторской деятельности состоит из законов и подзаконных актов, содержащих нормы частного и публичного, в том числе и административного права, направленных на регулирование комплекса взаимосвязанных частных и публичных отношений на основании государственного регулирования и устанавливающих его пределы, методы и формы.

2. В специальной литературе имеется множество определений аудита. Одни из них закреплены в нормативных правовых актах, другие определения даются специалистами в области аудиторской деятельности. Рассмотрение

различных взглядов по поводу сущности и специфики аудиторской деятельности позволило внести дополнение в определение аудиторской деятельности.

3. Субъекты аудиторской деятельности обладают определенным кругом полномочий, правами, обязанностями, ограничениями при осуществлении аудиторской деятельности. Однако законодательством не закреплены права и обязанности аудиторов, аудиторских организаций и аудируемых лиц, что на практике зачастую приводит к непониманию, нарушению или целенаправленному игнорированию этих правоотношений.

4. Сравнительный анализ административно-правового статуса государственных органов, осуществляющих государственную политику в области аудита показал необоснованную раздутость количества государственных органов, регулирующих аудиторскую деятельность, при том, что лицензирующий орган возложенные на него законодательством функции выполняет не в полном объеме. В связи с чем, полномочия Государственной службы регулирования и надзора за финансовым рынком при Правительстве Кыргызской Республики в сфере осуществления государственной политики в области аудита целесообразно передать в компетенцию Министерства финансов Кыргызской Республики.

5. Исследование проблем развития и законодательного регулирования вопросов лицензирования аудиторской деятельности и осуществления надзора в Кыргызстане и в странах СНГ позволяет наметить новые подходы к процессу государственного регулирования данной сферы. Так, лицензирующий орган по аудиторской деятельности необходимо разгрузить от «технических» функций через введение в его полномочия функцию по аккредитации профессиональных аудиторских объединений, с последующим делегированием этим организациям ряда таких функций.

6. Анализ содержания ответственности за нарушения в области аудиторской деятельности выявил полное отсутствие административной ответственности индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций, аудируемых лиц и недостаточное регулирование уголовной ответственности перечисленных субъектов.

7. В настоящее время Кыргызская Республика остро нуждается в проведении административных реформ, связанных с совершенствованием действующего законодательства, разработкой новых нормативных правовых актов, преобразованиями государственных полномочий, усилением контрольных функций, повышением ответственности аудиторов.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. Кутуева, А.Б. Определение правовой сущности аудита [Текст] / А.Б. Кутуева // Современность: философские и правовые проблемы: материалы XII научно-теоретической конференции. Институт философии и права НАН КР. – Бишкек, 2007. – С. 282-293.
2. Кутуева, А.Б. Аудит и ревизия [Текст] / А.Б. Кутуева // Современность: философские и правовые проблемы: материалы XII научно-теоретической конференции. Институт философии и права НАН КР. – Бишкек, 2007. – С. 276-282.
3. Кутуева, А.Б. История становления и развития аудита [Текст] / А.Б. Кутуева // Научно-правовое обеспечение устойчивого социально-экономического развития Кыргызской Республики на современном этапе: материалы международной научно-практической конференции. КГЮА. – Бишкек, 2007. – С. 244-252.
4. Кутуева, А.Б. Основы правового регулирования аудиторской деятельности в Кыргызской Республике [Текст] / А.Б. Кутуева // Вестник КГЮА. – 2007. – Вып.1. – С. 47-52.
5. Кутуева, А.Б. Классификация аудита [Текст] / А.Б. Кутуева // Парламентаризм в Казахстане: история, современность, перспективы развития: материалы международной научно-теоретической конференции, посвященной 80-летию заслуженного деятеля науки Республики Казахстан, академика НАН Республики Казахстан, д.ю.н., профессора Сартаева С.С. – Алматы, 2007. – С 342-347.
6. Кутуева, А.Б. Органы, осуществляющие государственное регулирование аудиторской деятельности в Кыргызской Республике [Текст] / А.Б. Кутуева // Современность: философские и правовые проблемы: материалы XIII научно-теоретической конференции. Институт философии и политико-правовых исследований НАН КР. – Бишкек, 2008. – С. 327-336.
7. Кутуева, А.Б. Институт аккредитации в аудиторской деятельности Кыргызской Республики [Текст] / А.Б. Кутуева // Вестник Академии МВД Кыргызской Республики им. генерал-майора милиции Алиева Э.А. – 2009. - Вып.11 (Ч. 2). – С. 217-222.
8. Кутуева, А.Б. Ответственность за нарушение законодательства Кыргызской Республики об аудите [Текст] / А.Б. Кутуева // Вестник Академии МВД Кыргызской Республики им. генерал-майора милиции Алиева Э.А. – 2009. - Вып. 11 (Ч. 2). – С. 394-399.
9. Кутуева, А.Б. Концепция развития аудиторской деятельности в Кыргызской Республике [Текст] / А.Б. Кутуева // Право и политика. – 2011. – № 3. - С. 97-102.
10. Кутуева, А.Б. Пути совершенствования аудиторской деятельности в Кыргызстане [Текст] / А.Б. Кутуева // Научно-теоретический и

информационно-практический журнал «Казахстанский журнал
международного права». – Алматы, 2012. – Вып. 3(№47) – С. 192-201.

Кутуева Айбермет Бектуровнанын 12.00.14 – административдик укук; финансылык укук; маалымат укугу адистиги боюнча «**Кыргыз Республикасында аудитордук ишкердикти мамлекеттик жөнгө салуу (уюштуруу укуктук аспектилери)**» аттуу темадагы юридикалык илимдердин кандидаты окумуштуу улук даражасын изденип алуу үчүн жазылган диссертациялык изилдөөсүнө

РЕЗЮМЕ

Түйүндүү сөздөр: аудит, аудитордук иш, аудитордук ишкердикти укуктук жөнгө салуу, аудит жөнүндө мыйзамдар, аудитордук ишкердиктин юридикалык маңызы, аудитордук ишкердиктин субъектилеринин административдик-укуктук статусу, укуктук принциптер, аудитордук ишкердиктин субъектилеринин жоопкерчилиги, аудитордук ишкердиктин стандарттары, аудитор, аудиторлорду аттестациялоо, аудитордук уюмдар, лицензиялоо, аудитордук ишкердикти жөнгө салуу көйгөйлөрү, аудитордук ишкердикти жакшыртуу.

Изилдөөнүн объектиси болуп, аудитордук ишти жөнгө салуучу мамлекеттик органдын жана аудитордук иштин башка катышуучуларынын ортосундагы административдик-укуктук байланыштар эсептелет.

Диссертациялык изилдөөнүн максаты Кыргыз Республикасындагы аудитордук ишти административдик укуктук жөнгө салуусун комплекстүү теориялык-укуктук анализи; укук колдонуу тажрыйбадан келип чыккан көйгөйлөрдү жана карамкаршылыктарды табуу, ошондой эле аларды четтетүү жана өркүндөтүү үчүн улуттук мыйзамдарга илимий жактан негизделген сунуштарды даярдоо болуп саналат.

Диссертациялык изилдөөнүн методологиялык негизин таанып билүүнүн салыштырмалуу-укуктук, формалдуу-логикалык, тарыхый, системалык, статистикалык сыяктуу жалпы жана жеке илимий усулдары түздү.

Алынган жыйынтыктар жана жаңылыктар катары аудитордук ишкердикти мамлекеттик жөнгө салуу маселелери, аудит облусундагы мамлекеттик органдардын ролу жана мааниси, анын маселелери жана функциялары, ошондой эле аудитордук ишкердиктин субъектилеринин укуктары, милдеттери жана аудитордук ишкердикти турмушка ашырууда кылынган бузуулары үчүн административдик жоопкерчиликке тартуу боюнча диссертациялык деңгээлде Кыргыз Республикасынын мыйзамдарын комплекстүү анализ жасоого алгачкы аракет болгондугун айтууга болот.

Жыйынтыктарды колдонуу боюнча сунуштар. Тыянактар жана сунуштар аудитордук ишкердикти мамлекеттик жөнгө салуу чөйрөсүндөгү мыйзамдарды жакшыртуу үчүн; илимий изилдөө ишинде; жогорку профессионалдык окуу жайлардын студенттери үчүн багышталган окуу-методикалык материалдарын даярдоодо; «Административдик укук», «Ишкердик укук», «Аудитти укуктук жөнгө салуу» дисциплиналарын окутууда да колдонууга болот.

Колдонуу чөйрөсү: мыйзам чыгармачылык иштер, укук колдонуу иштер, билим берүү процесси.

РЕЗЮМЕ

диссертации **Кутуевой Айбермет Бектуровны** на тему: «**Государственное регулирование аудиторской деятельности в Кыргызской Республике (организационно-правовые аспекты)**» на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.14 – административное право; финансовое право; информационное право

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, правовое регулирование аудиторской деятельности, законодательство об аудите, юридическая сущность аудиторской деятельности, административно-правовой статус субъектов аудиторской деятельности, правовые принципы, ответственность субъектов аудиторской деятельности, стандарты аудиторской деятельности, аудитор, аттестация аудиторов, аудиторская организация, лицензирование, проблемы регулирования аудиторской деятельности, совершенствование аудиторской деятельности.

Объектом исследования являются административно-правовые отношения, складывающиеся между государственным органом, регулирующим аудиторскую деятельность и другими субъектами аудиторской деятельности.

Цель диссертационного исследования – комплексный теоретико-правовой анализ административно-правового регулирования аудиторской деятельности в Кыргызской Республике; выявление проблем и противоречий, возникающих в правоприменительной практике, а также подготовка научно-обоснованных рекомендаций по их устранению и совершенствованию национального законодательства.

Методологическую основу диссертационного исследования составили как обще-, так и частнонаучные методы познания, такие как: сравнительно-правовой, формально-логический, исторический, системный, статистический.

Полученные результаты и новизна заключаются в том, что впервые на монографическом уровне проводится комплексный анализ законодательства Кыргызской Республики по вопросам государственного регулирования аудиторской деятельности, роли и значении государственного органа в области аудита, его задач и функций, а также прав, обязанностей и привлечения субъектов аудиторской деятельности к административной ответственности за нарушения, совершенные при осуществлении аудиторской деятельности.

Рекомендации по использованию результатов. Выводы, предложения и рекомендации могут быть использованы для совершенствования законодательства в сфере государственного регулирования аудиторской деятельности; в научно-исследовательской деятельности; при подготовке учебно-методических материалов, предназначенных для студентов высших профессиональных учебных заведений; при преподавании дисциплин: «Административное право», «Предпринимательское право», «Правовое регулирование аудита».

Область применения: законотворческая деятельность, правоприменительная деятельность, образовательный процесс.

SUMMARY

dissertation of **Kutueva Aibermet Bekturovna** on «**State regulation of audit activities in the Kyrgyz Republic (the organizational and legal aspects)**» for the degree of candidate of legal sciences, specialty 12.00.14 – administrative law, financial law, information law

Keywords: audit, audit activities, regulation of auditing, the audit legislation, the legal nature of auditing, legal and administrative status of the subjects of auditing, legal principles, the liability of auditing, auditing standards, the auditor, the certification of auditors, the audit firm, licensing and regulatory issues of auditing, improving auditing.

The object of the study are administrative legal relations developing between the state agency that regulates the audit activities and other subjects of auditing.

The purpose of the research – a comprehensive theoretical and legal analysis of administrative and regulatory audit activities in the Kyrgyz Republic, the identification of problems and contradictions in legal practice, and the preparation of evidence-based recommendations for their elimination and improvement of national legislation.

The methodological basis of the research were as a society and chastnonauchnye methods of learning, such as: a comparative legal, formal-logical, historical, systematic, static.

The results obtained and the novelty lies in the fact that the first monograph on the level of a comprehensive analysis of the legislation of the Kyrgyz Republic on State regulation of audit activities, the role and importance of the public authority in the field of audit, its objectives and functions, as well as the rights, responsibilities and engagement of stakeholders Auditing administrative responsibility for violations committed in the exercise of auditing.

Recommendations for the use of the results. Conclusions, suggestions and recommendations can be used to improve the legislation in the sphere of state regulation of audit activities and in scientific research, the preparation of teaching materials for students of higher professional education, with teaching subjects: «Administrative law», «Entrepreneur law”, «Legal audits».

Scope: law-making, law enforcement, educational process.

Кутуева Айбермет Бектуровна

Государственное регулирование аудиторской деятельности
в Кыргызской Республике
(организационно-правовые аспекты)

Подписано в печать 21.12.2012
Формат 60x84 1/16. Печать офсетная.
Бумага офсетная. Объем 1,3 п.л.
Тираж 100 экз. Заказ № ____
Отпечатано в типографии _____

7200***, Бишкек, ул. _____