

# ДОНИШГОҶИ МИЛЛИИ ТОҶИКИСТОН

*Ба ҳуқуқи дастнавис*

ТДУ: 657:338

ТКБ: 65.052

Б – 79

**БОЛТУЕВА РУҲСОРА КАМОЛОВНА**

**РУШДИ БАҲИСОБГИРИИ ИДОРАКУНӢ ДАР ШИРКАТҶОИ  
ТИҶОРАТИИ ФАРМАСЕВТӢ**

## **АВТОРЕФЕРАТИ**

диссертатсия барои дарёфти дараҷаи илмӣ  
номзади илмҳои иқтисодӣ аз рӯи ихтисоси  
08.00.08 – Баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит

Душанбе – 2025

Диссертатсия дар кафедраи баҳисобгирии бухгалтерии Донишгоҳи миллии Тоҷикистон иҷро шудааст.

Роҳбари илмӣ: **Хушвахтзода Қобилҷон Хушвахт** –  
Президенти АМИТ, узви вобастаи АМИТ,  
доктори илмҳои иқтисодӣ, профессор

Муқарризони расмӣ: **Дадоматов Далерҷон Нишонбоевич** –  
доктори илмҳои иқтисодӣ, профессор,  
мудири кафедраи баҳисобгирии  
бухгалтерии Донишгоҳи давлатии ҳуқуқ  
бизнес ва сиёсати Тоҷикистон

**Мирзоалиев Абдумалик Абдунабиевич** –  
номзади илмҳои иқтисодӣ, дотсенти  
кафедраи баҳисобгирии бухгалтерӣ ва  
аудити Донишгоҳи давлатии тичорати  
Тоҷикистон

Муассисаи пешбар: **Донишгоҳи (Славянии) Россия** ва  
**Тоҷикистон**

Ҳимояи диссертатсия санаи 10 - уми майи соли 2025, соати 11:00  
дар маҷлиси Шурои диссертатсионии 6D.KOA-003 назди Донишгоҳи  
миллии Тоҷикистон баргузор мегардад. Суроға: 734025, Ҷумҳурии  
Тоҷикистон, шаҳри Душанбе, к. Буни Ҳисорак, Шаҳраки донишҷӯён,  
бинои таълимии 7, ауд. 102, Почтаи электронӣ: 6D.KOA-003@mail.ru,  
телефони котиби илмӣ: (+992) 919-80-31-10

Бо диссертатсия дар китобхонаи илмии Донишгоҳи миллии  
Тоҷикистон ва сайти расмӣ он ([www.tnu.tj](http://www.tnu.tj)) шинос шудан мумкин аст.

Автореферат \_\_\_\_\_ соли 2025 фиристода шуд.

Котиби илмии  
шурои диссертатсионӣ  
н.и.и., дотсент

**Бобиев И.А.**

## МУҚАДДИМА

**Мубрам будани мавзуи таҳқиқот.** Ҳифзи саломатии аҳоли барои ҳар як давлат вазифаи муҳим ва аввалиндараҷа ҳисоб ёфта, баҳри ноил гаштан ба солимии ҷомеа аз ҷониби ҳукуматҳо ва идораҳои салоҳиятдор ҷораҳои зарурӣ андешида мешавад. Бунёди марказҳои саломатӣ, таъмини доруворӣ ва таҷҳизоти табобатӣ аз ҷумлаи амалҳои мебошанд, ки барои раванди беҳгардонии солимии ҷомеа мусоидат менамоянд. Ширкатҳои тичоратии фармасевтӣ низ метавонанд дар ин раванд саҳми босазо дошта бошанд.

Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон саноати истеҳсоли доруворӣ, ки метавонад барои баландбардории вазъи солимии шаҳрвандон таъсири мустақим расонад, на он қадар рушд намудааст. Таъминоти маводи доруворӣ аз ҷониби ширкатҳои истеҳсолкунандаи дору хеле ночиз аст. Аз ин рӯ, ҳиссаи бузурги маводи доруворӣ, ки барои беҳдошти вазъи саломатии шаҳрвандон (бо роҳи фурӯши мустақим ба аҳоли ва харидкунии давлат барои таъминкунии муассисаҳои тиббӣ) аз хориҷи кишвар ворид карда мешавад. Бо сабаби афзоиши ҳамешагии аҳолии Ҷумҳурии Тоҷикистон, хатарҳои пешмеомада, ки ба саломатии шаҳрвандон таҳдид менамоянд, васеъшавии номгӯи дорувориҳо, сол то сол афзоиши корхонаҳои тичоратии фармасевтӣ ва афзоиши фурӯши маводи доруворӣ ба назар мерасад. Маълумотҳои оморӣ нишон медиҳанд, ки дар ҷумҳурӣ бозори фурӯши маводи доруворӣ беш аз як миллиард сомони ро ташкил медиҳад.

Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон шумораи ширкатҳои, ки ба воридот ва фурӯши маҳсулоти доруворӣ машғуланд, хеле зиёд аст. Қисме аз онҳо ҳам соҳиби корхонаҳои истеҳсолианд ва ҳам ба воридот ва фурӯши маводи доруворӣ машғуланд. Байни онҳо рақобати шадид (аз рӯи сифати маҳсулот, нарх, сифати хизматрасонӣ, шабакаҳои фурӯш ва ғ.) вучуд дорад. Дар чунин шароит роҳбарияти ин корхонаҳо ро лозим меояд, ки идоракунии ниҳоят самаранок ро дар корхона таъмин намоанд. Сари вақт иттилооти муҳосибии босифат, дуруст коркардшуда ва

такмилёфтaro оид ба фаъолияти молиявӣ-хоҷагидории корхона, ки барои қабули қарорҳои идоракунии ғоидаовар мусоидат менамояд, дастрас карда тавонанд. Бинобар ин, дар ширкатҳои фармасевтӣ татбиқи низоми мукаммали баҳисобгирии муҳисибии идоракунӣ ва ҳисоботи дохилӣ бо равишу усулҳои барои рушди фаъолияти молиявӣ-хоҷагидории корхона мусоидаткунанда ҳатман зарур аст.

Бояд қайд намуд, ки соҳаи тиҷорати фармасевтӣ дорои хусусиятҳои махсус ва мураккаб буда, ба танзими давлатӣ ниёз дорад. Танзими давлатӣ ва назорати субъектҳои бозори фармасевтӣ аз рӯйи якҷанд самтҳо амалӣ мегардад: расмигардони фаъолият; назорати сифат ва сертификатсияи маводи доруворӣ; назорати муҳлати амали дорувориҳо; назорати нарх тибқи гурӯҳҳои муайян ва ғ. Ҳамаи ин талаботҳои иловагӣ ба ташкили баҳисобгирии идоракунӣ таъсири мустақим мерасонанд.

Ҳамин тариқ, талаботҳо ба иттилооти муҳосибӣ афзуда, зарурати ташкили механизмҳои ба миён меояд, ки қобилияти бунёди ахбори саривақтӣ ва пурраи инъикоскунандаи ҳолати муҳити берунӣ ва дохилиро дошта бошанд. Бояд стратегияи интиҳобшуда сохтори муташаккил ва низоми бунёди бизнес-равандҳоро ба назар гирад. Аҳаммияти амалии тақмили баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои фармасевтӣ дар баландбардории самаранокии фаъолияти молиявӣ-хоҷагидории субъекти иқтисодӣ зоҳир мегардад.

**Дарачаи таҳқиқи мавзӯи илмӣ.** Омӯзиши манбаъҳои илмӣ нишон медиҳанд, ки масъалаҳои назариявии рушди баҳисобгирии идоракунӣ мавриди таҳқиқоти зиёди олимони хориҷӣ, аз он ҷумла дар асарҳои олимони: Адамов Н.А., Азрилияна А.Н., Барышев С.Б., Булгакова С.В., Вахрушина М.А., Волкова О.Н., Долгов С., Друри К., Зимакова Л.А., Иванова М.А., Ивашкевич В.Б., Исраилов М.И., Карпова Т.П., Керимов, В.Э., Колесников С.И., Кондраков Н.П., Мелисова С.А., Николаева О.Е., Рассказова-Николаева С.А., Палий В.Ф., Палий В.В., Рис Дж., Соколов Я.В., Соколов, В.Я., Фаренкова Н.А., Фостер Дж.,

Чая, В.Т., Чернышев В.Е., Чупахина Н.И., Хорнгрен Ч.Т., Шеремет А.Д., Шебек С.В., Шишкова Т.В., Энтони Р., ва дигарҳо қарор гирифтааст.

Саҳми олимони ватанӣ ба монанди Бобоев М.У., Бобиев И.А., Дадоматов Д.Н., Мирзоалиев А.Х., Низомов, С.Ф., Калемуллоев М.В., Каримов Б.Ҳ., Олимов И.А., Файзуллоев А.Х., Розиев Д.А., Уроқов Д.У., Хушвахтзода Қ.Х., Шамсиддинов М.М., Шарифов З.Р., Шерназаров А., Шобеков М., Шоймардонов С.Қ. ва дигарҳо дар таҳқиқи ҷанбаҳои назариявӣ методӣ ва амалии баҳисобгирии идоракунии хеле намоён аст.

Ба масъалаи баландбардории самаранокии идоракунии ширкатҳои фармасевтӣ ва баҳисобгирии фаъолияти онҳо олимони зерин таҳқиқотҳои худро бахшидаанд: Кононова С.В., Кузубова Ж.Л., Кулик В.В., Лоскутова Е.Е., Лидер М.Б., Максимкина Е.А., Мирзоев А.И., Наумова Н.А., Ржавина Ю.Б. ва дигар муаллифон. Дар бештари таҳқиқотҳо танҳо ҷанбаҳои алоҳидаи баҳогузориҳои фаъолияти ширкатҳои фармасевтӣ ва такмили идоракунии онҳо вобаста ба сохторҳои таркибии субъекти иқтисодӣ дида баромада шудааст.

Зарур будани мавзӯи таҳқиқшавандаро қайд намуда, гуфтан бамаврид аст, ки новобаста аз он ки таҳқиқотҳои зиёди илмӣ доир ба масъалаҳои баҳисобгирии идоракунии анҷом дода шудааст, равишҳои мушаххасеро пайдо кардан аз имкон берун аст, ки тавонанд ба ташаккули маҳзани иттилоотӣ-таҳлилии нафъовар, бунёди низоми амалан мукаммали баҳисобгирии идоракунии ва ба қабули қарорҳои идоракунии ғоидаовар дар ширкатҳои тичорати фармасевтӣ мусоидат кунанд. Омӯзиши нокифоя, инчунин аҳаммияти амалии баландбардории самаранокии низоми баҳисобгирии идоракунии дар ширкатҳои фармасевтӣ интихоби мавзӯ, мақсад ва вазифаҳои таҳқиқоти диссертациониро муайян намуд.

**Робитаи таҳқиқот бо барномаҳо (лоихаҳо) ва мавзӯҳои илмӣ.** Диссертатсия дар доираи татбиқи Стратегияи миллии рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030 (қарори Ҳукумати Ҷумҳурии

Тоҷикистон аз 01 октябри соли 2016, таҳти №392), «Кодекси тандурустии Ҷумҳурии Тоҷикистон» №1413 аз 30 майи соли 2017, Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи маводи доруворӣ ва фаъолияти фармасевтӣ» №39 аз 6 августи соли 2001, «Стратегияи Ҷумҳурии Тоҷикистон оид ба харид ва тақсимоти маводи доруворӣ», Барномаи давлатии рушди саноати дорусозӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон барои солҳои 2021-2025», №569 аз 28 октябри соли 2020, инчунин Нақшаи корҳои илмӣ-таҳқиқотии кафедраи баҳисобгирии бухгалтерии Донишгоҳи миллии Тоҷикистон дар мавзӯи «Муаммоҳои муосири мукамалгардонии принципҳо, усулҳо ва методологияи баҳисобгирӣ, таҳлил, назорат ва аудит дар давраи гузариш ба иқтисодиёти рақамӣ» иҷро гардидааст.

### **ТАВСИФИ УМУМИИ ТАҲҚИҚОТ**

**Мақсади таҳқиқот.** Мақсади таҳқиқоти диссертатсионӣ омӯзиши амиқи асосҳои назариявӣ ва методологияи баҳисобгирии идоракунӣ, инчунин коркарди тавсияҳои методӣ оид ба мукамалгардонии унсурҳои баҳисобгирии идоракунӣ мебошад, ки барои беҳгардонии вазъи таъминоти иттилоотии роҳбарияти ширкатҳои фармасевтӣ мусоидат мекунад.

**Вазифаҳои таҳқиқот.** Барои расидан ба ҳадафҳои муайяншуда иҷроиши вазифаҳои зерин талаб карда мешавад:

– омӯзиши асосҳои методологияи рушди баҳисобгирии идоракунӣ, саҳми олимони ватанию хориҷӣ дар бунёди консепсияи он ва пешниҳоди муаллифӣ таърифи баҳисобгирии идоракунӣ;

– таҳлили ҳолати соҳаи фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон ва муайянкунии таъсири он ба ташкили баҳисобгирии идоракунӣ;

– омӯзиши вазъи ташкили баҳисобгирии фаъолияти тиҷоратӣ-савдоии ширкати фармасевтӣ ва коркарди тавсияҳои методӣ барои мукамалгардонии он;

– коркарди тавсияҳои методӣ барои ташаккул ва рушди ҳисоботи идоракунӣ дар ширкатҳои фармасевтӣ;

– пешниҳод кардани амсилаи баҳисобгирии харочот аз рӯйи бизнес-равандҳо дар доираи низоми ҳисобҳои муҳосибӣ;

– коркарди нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ ҳамчун асоси такмили методикаи баҳогузори фаъолияти бизнес-равандҳо дар ширкати фармасевтӣ.

**Объекти таҳқиқоти диссертационӣ** амалияи баҳисобгирии муҳосибӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ мебошад, ки шакли асосии фаъолияти онҳо истехсол, воридкунӣ ва фурӯши маводи доруворӣ ва молҳои таъминоти тиббӣ аст.

**Мавзӯи таҳқиқот** маҷмуи масъалаҳои назариявӣ, методӣ ва ташкилии баҳисобгирии идоракунии дар ширкатҳои фармасевтӣ мебошад.

**Фарзияи таҳқиқот** ба он асос меёбад, ки фаъолияти ширкатҳои фармасевтии тиҷоратӣ, аз он ҷумла ширкатҳои истехсолӣ, бизнес-равандҳои муайяно дар бар гирифта, дорои хусусиятҳои хос мебошанд ва барои идоракунии босамари он низоми таъминоти иттилоотии мукамал талаб карда мешавад. Бинобар ин, зарурати рушди методикаи баҳисобгирии идоракунии даромаду харочот, ташаккули ҳисоботи идоракунии, мукамалгардонии баҳисобгирии харочот аз рӯйи бизнес-равандҳо ва таҳияи нишондиҳандаҳои баҳогузори фаъолияти онҳо дар шароити рақобати шадид тавассути коркардҳои назариявӣ-методӣ ва тавсияҳои амалӣ бо мақсади таъминоти иттилоотии низоми идоракунии ширкатҳои фармасевтӣ ба миён меояд.

**Асосҳои назариявӣю методологияи таҳқиқоти диссертациониро** таҳқиқотҳои появии олимони ватанию хориҷӣ дар самти назария ва методологияи баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлили иқтисодӣ, омор, аудит, менечмент ва усулҳои қабули қарорҳо дар раванди идоракунии субъекти иқтисодӣ, ҳамчунин ҳуҷҷатҳои меъёрию ҳуқуқии танзими баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ташкил медиҳанд. Дар раванди таҳқиқот усулҳои гуногуни умумиилмӣ, қоидаҳо ва тарзҳои омӯзиши қонуниятҳои иқтисодӣ ва рӯйдодҳои рушд: усулҳои таърихӣ, мантиқӣ,

мачмуӣ ва системавӣ дар мувофиқат бо таҳлилҳои омилӣ, тарзу усулҳои таъмини иттилоотии қарорҳои идоракунӣ, унсурҳои методи баҳисобгирии муҳосибӣ, аз он ҷумла ҳисобҳои муҳосибӣ, навишти дутарафа, ҳисоботи муҳосибӣ, арзишмуайянкунӣ ва ғ. истифода бурда шудаанд. Дурустии натиҷаҳои таҳқиқот маҳз бо истифода аз мачмуи усулҳои зикршуда таъмин гардидааст.

**Сарчашмаи маълумот.** Дар диссертатсия аз ҷамъбасткунӣҳо ва хулосаҳои назариявӣ, санадҳои меъёрию ҳуқуқии Ҷумҳурии Тоҷикистон, Паёмҳои Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, маълумотҳои Агентии омили назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон, Вазорати тандурустӣ ва ҳифзи иҷтимоии аҳолии Ҷумҳурии Тоҷикистон, Хадамоти назорати давлатии фаъолияти фармасевтӣ, маводҳои дастурӣ доир ба масъалаи таҳқиқшаванда, маводҳо ва мачмуаҳои конфронсҳои илмӣ-амалӣ, мақолаҳои дар нашрияҳои ватанӣ, хориҷӣ ва дар шабакаҳои интернет нашршуда, маълумотҳои баҳисобгирии муҳосибии ширкатҳои фармасевтӣ ва дигар сарчашмаҳо ба таври васеъ истифода шудаанд.

**Пойгоҳи таҳқиқот.** Диссертатсия дар заминаи кафедраи баҳисобгирии бухгалтерии Донишгоҳи миллии Тоҷикистон анҷом дода шудааст.

**Навгонии илмии тадқиқот.** Навгонии илмии диссертатсия дар қарорди муқаррароти назариявӣю методӣ ва тавсияҳои амалӣ ҷиҳати тақмили низоми баҳисобгирии идоракунӣ зоҳир мегардад, ки ҳалли мачмуии онҳо барои ташаккулёбӣ ва рушди низоми пешрафтаи иттилоотии дар қабули қарорҳои идоракунӣ мусоидаткунанда дар ширкати тижоратии фармасевтӣ кумак мерасонанд. Дар рафти таҳқиқот натиҷаҳои зерини нисбатан муҳим ба даст оварда шуд:

– асосҳои назариявӣю методологии ташаккулёбӣ ва рушди баҳисобгирии идоракунӣ омӯхта шуда, саҳми олимони ватанию хориҷӣ дар бунёди консепсияи он, моҳияти баҳисобгирии идоракунӣ ҳамчун олооти самараноки менеҷмент муайян гардида, равишҳои методии

омӯзиши ҳадафҳои баҳисобгирии идоракунӣ ва татбиқи баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ пешниҳод карда шуд;

– ҳолати кунунии соҳаи фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон омӯзиш ва таҳлил гардида, хусусиятҳои соҳа ва муаммоҳои дар он мавҷудбуда ошкор ва таъсири онҳо ба ташкили баҳисобгирии идоракунӣ муайян карда шуд;

– вазъи ташкили баҳисобгирии муҳосибии фаъолияти тиҷоратӣ-фурӯшии ширкати фармасевтӣ ва ташаккули натиҷаҳои молиявӣ таҳлил карда шуда, тавсияҳои методӣ барои бартарафкунии муаммоҳо, хусусан тавассути таснифи дармадҳо ва истифодаи низоми ҳисобҳои муҳосибии аз рӯйи дараҷаҳои гуногун ҷузъигардонидашуда барои баҳисобгирии фаъолияти молиявӣ-хоҷагидории ширкати фармасевтии тиҷоратӣ коркард карда шуда, амсилаи алоқамандии ҳисобҳо барои инъикоси иттилооти муҳосибӣ пешниҳод карда шуд;

– раванди ташаккули ҳисоботи идоракунии дохилӣ дар ширкатҳои фармасевтии ватанӣ мавриди таҳқиқ қарор гирифта, таҳлили маълумотҳои ҳисобот гузаронида шуда, дар ин замина амсилаи бунёдшавии ҳисоботи дохилӣ коркард, тавсияҳои методӣ барои мукамалгардонӣ ва рушди ҳисоботи дохилии идоракунӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ пешниҳод карда шуд;

– аҳаммияти ҷудокунии фаъолияти ширкати фармасевтӣ ба бизнес-равандҳо, ба мисли бизнес-раванди “Фаъолияти сармоягузорӣ”, бизнес-раванди “Таъминот”, бизнес-раванди “Фаъолияти истеҳсоли”, бизнес-раванди “Фурӯш ва маркетинг”, бизнес-раванди “Таҳқиқот ва коркарди маҳсулот” ва бизнес-раванди “Маъмурӣ ва хоҷагӣ”, ки барои устуворгардонии низоми назорат ва идоракунӣ мусоидат менамоянд, муайян гардида, аломатҳои таснифи хароҷот пешниҳод, моҳияти баҳисобгирии хароҷот аз рӯйи бизнес-равандҳо ошкор карда шуда, амсилаи татбиқи он дар доираи низоми ҳисобҳои муҳосибӣ коркард карда шуд;

– нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ барои баҳогузори фаъолияти ҳар як бизнес-раванд дар ширкати фармасевтӣ муайян карда шуда, методикаи ҳисобкунии онҳо коркард ва дар ин асос методикаи муайянкунии самаранокии кори корхона дар маҷмуъ пешниҳод карда шуд.

#### **Нуктаҳои ба ҳимоя пешниҳодшаванда:**

– асосҳои концептуалии ташаккулёбӣ ва рушди баҳисобгирии идоракунӣ омӯхта шуда саҳми олимони ватанию хориҷӣ дар бунёди он муайян гардид. Таҳлили концепсияҳои илмӣ оид ба баҳисобгирии идоракунӣ имконият фароҳам овард, ки мавқеъ, нақш ва таъйиноти баҳисобгирии идоракунӣ дар корхона муайян гардида, тавсияҳои методӣ чиҳати ташкили босамари баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ пешниҳод карда шуд;

– ҳолати кунунии соҳаи фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон омӯзиш ва таҳлил карда шуда, хусусиятҳои соҳа ва проблемаҳои мавҷудбуда ошкор гардида, таъсири онҳо ба ташкили баҳисобгирии идоракунӣ муайян карда шуд;

– таҳлили вазъи ташкили баҳисобгирии муҳосибии фаъолияти тиҷоратӣ-савдоии ширкати фармасевтӣ гузаронида шуда, тавсияҳои методӣ барои баргарафкунии муаммоҳо бо истифода аз низоми ҳисобҳои муҳосибӣ коркард карда шуда, амсилаи алоқамандии ҳисобҳо, ки барои ташаккул ва банизомдарории иттилооти иқтисодӣ мусоидат менамояд, пешниҳод карда шуд;

– раванди ташаккули ҳисоботи идоракунӣ дохилӣ дар ширкатҳои фармасевтии ватанӣ мавриди таҳқиқ қарор гирифта, дар ин замина амсилаи бунёдшавии он коркард, тавсияҳои методӣ барои мукамалгардонӣ ва рушди ҳисоботи идоракунӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ пешниҳод карда шуд;

– аҳамияти ҷудокунии фаъолияти ширкати фармасевтӣ ба бизнес-равандҳо, ки барои устуворгардонии низоми назорат ва идоракунӣ мусоидат менамоянд, муайян карда шуда, аломатҳои таснифи харочот

пешниҳод, амсилаи татбиқи баҳисобгирии харочот аз рӯи бизнес-равандҳо дар доираи низоми ҳисобҳои муҳосибӣ коркард карда шуд;

– коркарди нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ барои баҳогузори фаъолияти ҳар як бизнес-раванд дар ширкати фармасевтӣ ба ҷо оварда шуда, методикаи ҳисобкунии онҳо ва дар ин асос методикаи муайянкунии самаранокии кори корхона дар маҷмуъ пешниҳод карда шуд.

**Аҳаммиати назариявӣ ва амалии таҳқиқоти диссертатсионӣ** дар коркарди муқаррароти назариявӣю методӣ оид ба муайянкунии мафҳум, моҳият, қоидаҳо ва ҳадафҳои баҳисобгирии идоракунӣ ва коркарди тавсияҳои амалӣ барои мукамалгардонии баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои фармасевтӣ ҷиҳати баландбардории самаранокии ташаккули иттилоот ва қарорҳои идоракунӣ зоҳир мегардад. Аҳаммиати амалии таҳқиқот аз он иборат аст, ки тавсияҳои методӣ ва амалии коркардшуда барои ташкил ва мукамалгардонии баҳисобгирии идоракунӣ бо дарназардошти хусусиятҳои фаъолияти ширкатҳои фармасевтӣ дар амалияи онҳо мусоидат менамоянд. Дар натиҷаи тақмили баҳисобгирии идоракунӣ дар корхона раванди ҷамъоварӣ, коркард ва пешниҳоди иттилоот ба низом дароварда шуда, имконияти таъминоти иттилоотии роҳбарият беҳтар шуда, қарорҳои босамари идоракунӣ қабул карда мешавад.

Натиҷаҳои таҳқиқот ҳангоми таълими фанҳои таҳассусӣ доир ба баҳисобгирии муҳосибӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва назорати дохилӣ, инчунин ҳангоми коркарди маҷмуаҳои таълимӣ-методӣ дар самтҳои додашуда истифода бурда мешаванд. Коркардҳои методӣ, хулосаҳо ва тавсияҳои таҳияшуда зимни ташкили баҳисобгирии идоракунӣ дар субъектҳои иқтисодии соҳаи фармасевтӣ ва ҳангоми таҳияи санадҳои дахлдори меъёрии Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон истифода шуда метавонанд.

**Дарачаи эътимоднокии натиҷаҳои таҳқиқот** бо гузаронидани таҳлили вазъи соҳа, дақиқии маълумотҳои аз муҳосиботи ширкатҳои

тиҷоратии фармасевтӣ гирифташуда ва таҳлили онҳо, кифоягии ҳачми маводи таҳқиқотӣ, коркарди омории натиҷаҳои таҳқиқот ва интишорот тасдиқ мегардад. Хулоса ва тавсияҳо оид ба истифодаи амалии натиҷаҳои таҳқиқот дар асоси таҳлили илмии натиҷаи таҳқиқоти назариявӣ ва амалӣ пешниҳод карда шудааст.

**Мутобиқати диссертатсия ба шиносномаи ихтисоси илмӣ.** Диссертатсия ба талаботи бандҳои зерини шиносномаи ихтисосҳои КОА-и назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон аз рӯйи ихтисоси 08.00.08 – Баҳисобгирии муҳосибӣ, аудит ҷавобгӯ мебошад: бандҳои 1.1. Парадигмаҳои ибтидоӣ, концепсияҳои бунёдӣ, принципҳои асосӣ, постулатҳо ва қоидаҳои баҳисобгирии бухгалтерӣ; 1.3. Асосҳои методологӣ ва вазифаҳои мақсадноки баҳисобгирии муҳосибӣ; 1.4. Таърихи рушди назария, методология ва ташкили баҳисобгирии муҳосибӣ; 1.7. Баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ, идоракунӣ, андозӣ, корпоративӣ ва ғайра) дар корхонаҳои шакли ташкилӣ-ҳуқуқияшон гуногун, ҳамаи соҳаҳо ва сатҳҳо; 1.13. Ташкили баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ, идоракунӣ, андозӣ, корпоративӣ ва ғайра) аз рӯйи сегментҳо, бизнес-ҷараёнҳо ва сохторҳои таркибӣ; 1.16. Проблемаҳои баҳисобгирии хароҷот ва ҳисоб кардани арзиши аслии маҳсулот (кор, хизмат); 2.11. Назария ва методологияи таҳлили молиявӣ, идоракунӣ, андозӣ ва маркетингӣ.

**Саҳми шахсии довталаби дараҷаи илмӣ.** Мо зарурияти ташкили баҳисобгирии идоракуниро дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ ба таври назариявӣ ва амалӣ асоснок намудем. Камбудихои мавҷудбударо дар раванди ташкили баҳисобгирии идоракунӣ аз рӯйи бизнес-равандҳо ва дигар самтҳои фаъолияти корхона муайян карда, равиши муносиби ташкили баҳисобгирӣ ва ҳисоботи идоракунии босамарро барои ширкати тиҷорати фармасевтӣ пешниҳод кардем.

**Тасвиб ва амалисозии натиҷаҳои таҳқиқот.** Нуктаҳои асосӣ, хулосаҳо ва тавсияҳое, ки дар кори диссертатсионӣ мухтасар ифода ёфтаанд, дар

бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодии Паёмҳои Донишгоҳи миллии Тоҷикистон, Паёми Донишгоҳи давлатии тиҷорати Тоҷикистон, маҷаллаи илмӣ “Наука и инновация”, маҷаллаи “Экономика и управления”, Маҷаллаи илмӣ-амалии “Паёми Академияи фармасевтии давлатии шаҳри Перм”-и Федератсияи Россия, конферонсҳои дохилидонишгоҳӣ ва минтақавӣ маъруза карда шуда, тасдиқи худро ёфтаанд. Ҳамчунин коркардҳо ва тавсияҳои методӣ оид ба мукамалгардонии унсурҳо ва усулҳои ташкили баҳисобгирии идоракунӣ дар субъектҳои иқтисодии тиҷорати фармасевтӣ – ҶДММ “Тиб барои шумо” (маълумотномаи №5 аз 12.02.2024) ва ҶДММ “Вежа Фарма” (маълумотномаи №08/24 аз 18.01.2024) мавриди истифода ва татбиқ қарор гирифтаанд. Ҷанбаҳои назариявӣю методии таҳқиқоти диссертатсионӣ дар муассисаҳои олии таълимӣ ва муассисаҳои таҳсилоти касбӣ зимни тадриси фанҳои баҳисобгирии муҳосибӣ, баҳисобгирии идоракунӣ, аудит, таҳлили иқтисодӣ, менечмент ва маркетинг метавонанд истифода бурда шаванд.

**Интишорот аз рӯйи мавзӯи диссертатсия.** Аз рӯйи мавзӯи таҳқиқоти диссертатсионӣ 10 мақола дар ҳаҷми муаллифии 6,4 ҷ.ч. (аз он ҷумла саҳми муаллиф 5,4 ҷ.ч) нашр шудааст. Аз онҳо 6 мақола дар маҷаллаҳои илмӣ тақризшавандаи Ҷумҳурии Тоҷикистон нашр шудааст.

**Сохтор ва ҳаҷми диссертатсия.** Дар сохтори диссертатсия муқаддима, қисми асосӣ иборат аз се боб, хулоса, рӯйхати адабиёт ва замимаҳо ҷудо карда шуда аз 28 ҷадвал ва 18 расм иборат аст. Он дар ҳаҷми 213 саҳифаи ҷопи компютерӣ иҷро гардидааст.

### **ҚИСМИ АСОСИИ ТАҲҚИҚОТ**

**Дар муқаддима** мубрамии мавзӯи таҳқиқот ва дигар масъалаҳои муҳим вобаста ба асосноккунӣ, барасмиятдарории диссертатсия ва мувофиқгардонии он ба талаботҳои муқарраргардида муайян гардидааст.

**Боби якум** ки «Асосҳои назариявӣ-методологии ташкили баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ»

номгузорӣ шудааст, омӯзиш ва таҳлили концепсияҳои илмии баҳисобгирии идоракунӣ, мавқеъ ва нақши баҳисобгирии идоракунӣ ҳамчун системаи иттилоотии дохилихоҷагӣ, бунёди низоми баҳисобгирии идоракунӣ ҳамчун олоти самараноки идоракунӣ дар субъекти иқтисодӣ, равишҳои методии омӯзиши мавзӯ ва объектҳои баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтиро дар бар гирифтааст.

**Боби дуюм** – «Таҳлили ҳолати ташкил ва пешбурди баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон» таҳлили ҳолати соҳаи фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон ва таъсири он ба ташкили баҳисобгирии идоракунӣ, ташкили баҳисобгирии фаъолияти тиҷоратӣ-фурӯшии ширкати фармасевтӣ ва натиҷаҳои он бо истифода аз низоми ҳисобҳо, бунёди ҳисоботи идоракунӣ ва таҳлили сохтори он дар ширкатҳои фармасевтиро фаро гирифтааст.

**Дар боби сеюм**, ки «Мукамалгардонии методикаи баҳисобгирии идоракунӣ аз рӯйи бизнес-равандҳои ширкати фармасевтӣ» номгузорӣ шудааст, масъалаҳо марбут ба тасниф ва ташкили баҳисобгирии хароҷот аз рӯйи бизнес-равандҳо дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ, тақмили методикаи баҳисобгирии хароҷот аз рӯйи бизнес-равандҳо дар доираи низоми ҳисобҳои муҳосибӣ ва коркарди нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ ҳамчун асоси тақмили методикаи баҳисобгирии фаъолияти бизнес-равандҳои ширкати фармасевтӣ пешниҳод гардидаанд.

**Дар хулосаи** диссертатсия муаммоҳои ҷойдошта дар низоми баҳисобгирии муҳосибии ширкатҳои соҳаи фармасевтӣ ошкор гардида, натиҷаҳои бадастомада баррасӣ, барои бартарафкунии муаммоҳо ва мукамалгардонии татбиқи баҳисобгирии идоракунӣ хулоса ва тавсияҳои зарурии методӣ пешниҳод карда шудааст.

Мо натиҷаҳои таҳқиқоти диссертатсионии худро дар шаш банди наwgониҳо, ки масъалаҳои таҳқиқи асосҳои назариявӣю методӣ, амалӣ, таҳлилий, таҷрибавӣ ва мукамалгардонии низоми баҳисобгирии

идоракуниро дар ширкатҳои соҳаи тичорати фармасевтӣ фаро гирифтааст, дар автореферат мухтасар пешниҳод менамоем.

### **Шарҳи навгонии аввал.**

Асосҳои назариявӣ методологии баҳисобгирии идоракуниро таҳлил намуда, қайд менамоем, ки баҳисобгирии идоракуниро ҳамчун соҳаи илмҳои иқтисодӣ ва унсурҳои пайвасти низомии идоракунии корхона буда, таъминоти иттилоотӣ роҳбарияти корхона оид ба вазъи истифодабарии захираҳо, имкониятҳо, арзишмуайянкунӣ, таҳлил, банақшагирӣ ва буҷет, ташкил ва назорати фаъолияти корхона ва зерсохторҳои онро амалӣ менамояд. Он на танҳо як воситаи чамбоварӣ ва коркарди маълумот, балки воситаи стратегияи идоракуниро буда, имкон медиҳад равандҳои хоҷагидорӣ корхона тавассути он муносиб гардонида шуда, рақобатпазирии корхона дар шароити муосир баланд бардошта шавад.

Мо маҷмуи андешаҳои муҳаққиқонро дар самти муайянкунии мафҳум, мавзӯ, мундариҷа, усул ва объекти ташаккули назария ва амалияи баҳисобгирии идоракуниро ҳамчун концепсияи ташаккулёфтаи илмӣ эътироф намуда, тасдиқ менамоем, ки он дар субъекти иқтисодӣ ба сифати низомии таъминоти иттилоотӣ татбиқ гашта, торафт дар ҳалли масъалаҳои идоракуниро нақши ҳалкунандаро мебозад.

Мо нуқтаи назари олимонеро, ки “Баҳисобгирии идоракуниро”-ро ба маънои васеаш баррасӣ менамоянд, тарафдорӣ менамоем: ҳар як нуқтаи назар, новобаста аз мазмун ва моҳияташон, қадами муҳимме дар роҳи рушди концепсияи баҳисобгирии идоракуниро ҳисоб меёбад, ки беш аз ҳама, дар шарҳ додани мақсад, вазифаҳо, моҳият, объект, предмет, принципҳо ва усулҳои он замина мегузорад.

Дар баробари омӯзиши асосҳои концептуалии баҳисобгирии идоракуниро муаллиф дар диссертатсия қоидаҳои (принсипҳои) баҳисобгирии идоракуниро муайян намуда, тасдиқ менамояд, ки риояи ин қоидаҳо ба муносибгардонии равандҳои истехсолот, назорат аз рӯи истифодаи захираҳои моддӣ, меҳнатӣ ва молиявӣ, инчунин баланд

бардоштани самаранокии қарорҳои идоракунии мусоидат мекунад. Ин, махсусан дар соҳаи тиҷорати фармасевтӣ хеле муҳим аст, ки хусусиятҳои ширкатҳои дар ин соҳа фаъолияткунанда беназир буда муносибати инфиродӣ ба ҳисобگیری, банақшаگیری, назорат ва баҳогузори натиҷаҳо талаб мекунад.

Мо дар диссертатсия исбот намудем, ки мундариҷаи мавзӯи баҳисобگیری идоракунии бо ёрии тамоми объектҳои он ошкор карда мешавад ва ташкил кардани баҳисобگیری идоракунии дар ширкатҳои тиҷорати фармасевтӣ аз рӯи объектҳои мушаххас амали бисёр муҳим ва самаранок мешуморад. Дар асоси таҳлили адабиёт ва таҷрибаи ширкатҳои тиҷорати фармасевтӣ ҳақиқат кардани гурӯҳҳои зерини объектҳо дар фаъолияти ширкатҳои зикршуда, ки ташкил ва пешбурди баҳисобگیری идоракунии барои бунёди низоми иттилоотии мукамал ва қабули қарорҳои идоракунии манфиатнок мусоидат менамояд, тавсия менамоем: хароҷот, натиҷаҳои фаъолият, банақшаگیری ва буҷет, захираҳо (моддӣ, молиявӣ, кадрӣ), бизнес-равандҳо, муҳити дохилӣ ва беруна, воҳидҳои сохторӣ, ки ҳамчун марказҳои масъулияти молиявӣ ва хоҷагидорӣ амал мекунанд.

Аҳамияти ташкили баҳисобگیری идоракунии аз рӯи объектҳои пешниҳодшуда дар он зоҳир мегардад, ки бо ёрии иттилооти дар доираи он омодашаванда ҳамаи захираҳо ва фаъолиятҳо ҳамчун равандҳои алоҳида назорат ва идора карда шуда, фаъолияти бомароми ширкати тиҷорати фармасевтӣ таъмин карда мешавад. Самаранокии натиҷаҳои кори ҳар як объект, маркази масъулият ё раванд аз истифодабарии босамари захираҳо ва идораи фаъолиятҳо вобаста буда, ба афзоиши нишондодҳои сифатӣ ва миқдории тамоми фаъолияти ширкат дар умум оварда мерасонад.

### **Шарҳи навгонии дуҷум.**

Ҷумҳурии Тоҷикистон баъди дарёфти истиқлолият ба мушкилиҳои ҷиддӣ марбут ба таъмини маводи доруворӣ ва молҳои тиббӣ рӯ ба рӯ гардид. Бо сабаби заволи ёфтани системаи мутамаркази таҳвили маводи

доруворӣ, коҳиши маблағгузорӣ барои хариди ин мавод, афзоиши сатҳи истеъмоли онҳо, арзиши доруворӣ якбора афзуд. Вучуд надоштани саноати дохилии дорусозӣ, дар навбати худ ба ин раванд мусоидат намуда буд. Дар бозори фармасевтии кишвар шумораи дорувории бесифат, қалбақӣ ва ба қайди давлатӣ гирифтанашуда меафзуд.

Бо мақсади ҳалли ин проблемаҳои ҷиддӣ аз ҷониби Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон чораҳои зарурӣ андешида шуда, санадҳои меъёрию ҳуқуқии танзимкунандаи муомилоти маводи доруворӣ ва фаъолияти фармасевтӣ таҳия ва тасдиқ гардиданд.

Дар диссертатсия қайд гардидааст, ки яке аз самтҳои афзалиятноки сиёсати давлатии доруворӣ ин рушди истеҳсоли дохилии маводи доруворӣ мебошад. Айни ҳол дар Ҷумҳурии Тоҷикистон аз ҷониби 51 корхонаҳои соҳа истеҳсоли зиёда аз 273 номгӯи маводҳои доруворӣ, молҳои тиббӣ ва коркарду бастубанди гиёҳҳои шифобахши ватанӣ ба роҳ монда шудааст.

Дар ҷадвали 1 маълумот оид ба миқдори корхонаҳои истеҳсолӣ, истеҳсоли маҳсулоти доруворӣ ва содироти онҳо дар шаш соли охир оварда шудааст.

**Ҷадвали 1. - Миқдори корхонаҳои истеҳсолии доруворӣ бо номгӯй, ҳаҷми истеҳсол ва содирот барои солҳои 2017-2022**

Солҳо	Миқдори корхонаҳо (адад)	Номгӯии маҳсулоти истеҳсолшуда (адад)	Ҳаҷми истеҳсол, сомонӣ	Содирот, сомонӣ	Содирот/Истеҳсол, бо %
1	2	3	4	5	6(5/4)
2017	33	240	54 600	44 357	81,20
2018	34	245	69 388	22 297	32,13
2019	36	260	85 100	61 505	72,27
2020	38	265	151 986	55 054	36,22
2021	48	290	165 984	32 589	19,63
2022	51	298	195 623	48 524	24,80

*Манбаъ:* Ҳисоботи Хадамоти назорати давлатии фаъолияти фармасевтии назди Вазорати тандурустӣ ва ҳифзи иҷтимоии аҳолии Ҷумҳурии Тоҷикистон, барои соли 2022.

Маълумотҳои ҷадвали 1 нишон медиҳанд, ки дар ҷумҳурӣ сол то сол миқдори корхонаҳои истеҳсолии фармасевтӣ зиёд шуда истода, вобаста ба ин ҳаҷми истеҳсоли маҳсулоти доруворӣ ватанӣ низ афзоиш ёфта истодааст. Афзоиши истеҳсоли маҳсулоти доруворӣ нисбат ба зиёдшавии шумораи корхонаҳои истеҳсолии фармасевтӣ хеле зиёд буда, ин ҳолат аз болоравии самаранокии кори ширкатҳои истеҳсолии фармасевтӣ дарак медиҳад. Аммо муқоисаи нишондиҳандаҳои истеҳсол ва воридоти молҳои доруворӣ, ки дар ҷадвали 2 оварда шудааст, нишон медиҳад, ки миқдори истеҳсоли маҳсулоти доруворӣ дар ҷумҳурӣ ҳоло ҳам қонеъкунанда нест.

Дар ҷадвали 2 маълумот оид ба ҳаҷми воридоти маводҳои доруворӣ, бақайдгирӣ, ташхис, ба талабот ҷавобгӯ будан ё набудан, нобудсозии молҳои доруворӣ корношоам пешниҳод карда шудааст.

**Ҷадвали 2. - Маълумот оид ба вазъи бозори фармасевтӣ ва натиҷаи кори мақомоти назоратӣ дар соҳаи фармасевтӣ барои солҳои 2016-2022**

Солҳо	Воридот, ҳазор сомонӣ	Содирот, ҳазор сомонӣ	Бақайдгирӣ (номгӯй)	Ташхис (адад)	Ба талабот ҷавобгӯ набуда (номгӯй)	Нобудсозӣ, (кг)	Ҷарима, ҳазор сомонӣ
1	2	3	4	5	6	7	8
2016	322 947	-	757	43622	209	56 017	1 178
2017	397 804	44 357	810	34784	324	50 137	960
2018	507 839	22 297	732	31033	674	160 269	1 243
2019	515 831	61 505	772	37694	513	175 710	1 357
2020	792 946	55 054	674	38320	199	116 869	1 118
2021	1392 095	32 589	652	36329	172	110 005	1 112
2022	1657 348	48 524	647	35467	143	98 504	945

*Манбаъ:* Ҳисоботи Хадамоти назорати давлатии фаъолияти фармасевтии Вазорати тандурустӣ ва ҳифзи иҷтимоии аҳолии Ҷумҳурии Тоҷикистон барои соли 2022.

Маълумотҳои ҷадвали 2 вазъи бозори фармасевтӣ ва натиҷаи фаъолияти мақомоти назоратиро дар соҳаи фармасевтӣ ошкор менамояд. Аз маълумотҳои дар ҷадвал овардашуда муайян мегардад, ки воридоти маводҳои доруворӣ сол то сол ба ҷумҳурӣ афзоиш ёфта

истодааст. Афзоиши воридот дар соли 2022 нисбат ба соли 2017 5,13 маротибаро ташкил додааст. Афзоиши содирот бошад, дар ин муддати тулонӣ хеле кам ба назар мерасад.

Дар диссертатсия муайян гардидааст, ки ба фаъолияти ширкатҳои фармасевтӣ, ки ба воридот ва истехсоли молҳои доруворӣ машғуланд, як қатор омилҳои объективӣ ва субъективӣ метавонанд таъсир расонанд, аз он ҷумла:

– вазъи иқтисодӣ бо сабаби таваррум ва тағйирёбии қурби асъор устувор арзёбӣ намегардад. Азбаски бештари маҳсулоти ниёзи мардум аз хориҷи кишвар ворид мешавад, бинобар сабаби ноустувории пули миллӣ, ин ҳолат ба қобилияти харидории аҳоли ва ҳаҷми фурӯши ширкатҳо таъсири мустақим мерасонад;

– гаронии нархи маводи сӯхт (барқ ва сӯзишворӣ) нисбат ба даромадҳои пулии аҳоли;

– дараҷаи пасти музди кори миёна (аз рӯйи маълумотҳои Вазорати меҳнат, муҳоҷират ва шуғли аҳолии Ҷумҳурии Тоҷикистон соли 2023 музди меҳнати миёна ба 2014 сомонӣ баробар буд);

– сарфи назар аз беҳбудӣ дар нишондиҳандаҳои соҳа, масъалаи муомилоти доруҳои бақайдгирифтанишуда ва стандартҳои номатлуби сифат ҳамчунон мушкили ҷиддӣ боқӣ мемонад. Ҳолатҳои воридшавии маводҳои доруворӣ бидуни шаҳодатномаи сифат аз давлатҳои Чин, Ҳиндустон ва ғ., ки ҳиссаи маҳсулоти дорои сертификатҳои сифат доштаро аз байн мебаранд, ба назар мерасад. Ҳатто баъзе аз онҳо патент, сабти ном надоранд ва бе сертификат ҳам фурӯхта мешаванд, нархи онҳо нисбат ба нархи маҳсулоти ширкатҳое, ки дорои иҷозатнома мебошанд, хеле арзонтар аст;

– кам будани кадрҳои баландихтисос (мутобиқати байни талабот ва пешниҳод, сатҳи навсозии дониши ҳам дорусозон ва ҳам табибон беҳбудиро талаб мекунад).

– воридшавии беш аз 90 дарсади доруворӣ ба Ҷумҳурии Тоҷикистон аз хориҷи кишвар ва ғ.

Мо пешниҳод менамоем, ки хангоми пеш бурдани фаъолияти тиҷоратии фармасевтӣ аз ҷониби ширкатҳои соҳа ҳатман ба инобат гирифтани омилҳои зикршуда муҳим мебошад. Вобаста аз ин роҳбарияти ширкатҳои тиҷоратии фармасевтиро зарур меояд, ки зимни ташкили менечемент аз равишҳои гуногуни идоракунӣ кор гирифта, татбиқи баҳисобгирии идоракуниро, ки ҳамчун василаи таъминкунандаи иттилооти молиявӣ-хоҷагидории корхона ҳисоб меёбад, амалӣ намоянд.

Ногуфта намонад, ки таҳлилҳои гузаронидашуда дар ширкатҳои фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон нишон дод, ки ташкили баҳисобгирии идоракунӣ дар корхонаҳо тибқи талабот ва аз рӯйи қоидаҳои муайяншуда пеш бурда намешавад. Дар онҳо танҳо як низоми баҳисобгирии муҳосибие истифода мешавад, ки дар он унсурҳои ҳам баҳисобгирии молиявӣ, ҳам баҳисобгирии идоракунӣ ва ҳам баҳисобгирии андоз дида мешаванд, ки чунин вазъ барои ташаккули низоми иттилоотии ботартиб ва банизомдарвардашудаи барои қабули қарорҳои идоракунӣ зарур на он қадар мусоидат менамояд. Ҳатто дар баъзе аз ташкилотҳои фармасевтӣ муҳосибони онҳо дар бораи баҳисобгирии идоракунӣ, мақсади он, вазифаҳо, объектҳо, қоидаҳои он тасаввуроти кофӣ ҳам надоранд.

Дар чунин шароит барои роҳбарияти ширкатҳои фармасевтӣ бо сабаби нарасидани иттилооти боэътимод, батартибдарвардашуда ва таҳлили қарорҳои идоракунӣ ба таври кӯр-кӯрона ва таваккалӣ қабул карда шуда, раванди идоракунӣ мушкил гардида, умеди бадастории натиҷаҳои босамари дилхоҳ аз байн меравад.

Мо зимни таҳлилҳои гузаронидашуда камбудихоро дар самти тартибдиҳии нақшаҳо, бучетҳо, ҳисоботи дохилӣ, арзишмуайянкунӣ, истифодаи ҳисобҳои муҳосибӣ бо ҷузъҳои таҳлилиашон ошкор намуда, барои мукамалгардонии баҳисобгирӣ аз рӯйи самтҳои зикршуда тавсия ва коркардҳои методии худро пешниҳод намудем.

Аз ин рӯ, барои ташкили баҳисобгирии идоракунии ботартиб ва босамар, ки заминаи асосии бунёди иттилооти ҳақиқӣ, боэътимод, манфиатовар ва дар қабули қарорҳои идоракунӣ нақшофаранда мебошанд, дониш ва таҳассуснокии баланди муҳосибӣ талаб карда мешавад.

### **Шарҳи навгонии сеюм.**

Дар таҷрибаи фаъолияти ташкилотҳои тиҷоратӣ бақайдгирӣ ва инъикоси даромадҳо аксаран бо тарзу усулҳои гуногуни баҳисобгирӣ вобаста ба роҳҳои мушаххаси ба даст омадани даромадҳо, ки ба талаботи низоми андозбандӣ муҳолифат накунад, амалӣ карда мешавад. Ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ, мисли дилхоҳ ташкилоти тиҷоратӣ, дар раванди фаъолияти хочагидорӣ даромадҳоро аз самтҳои гуногун ба даст меоранд, ки зимни ташкили баҳисобгирӣ бо мақсади ташаккули иттилооти таҳлилӣ метавон аз рӯйи нишонаҳои гуногун онҳоро тасниф намуд.

Дар шароити системаи муттаҳидкардашудаи баҳисобгирӣ ташкили ҳисобҳои даромадҳо аз рӯйи шаклҳои фаъолият, зершаклҳо ва ҷузъҳо аҳаммияти калон дорад. Таснифи ҳисобҳое, ки фаъолияти сохтори дохилии ширкатро инъикос мекунанд, дар ин лаҳза кори хеле муҳим мебошад.

Мо истифодабарии ҳисобҳои таҳлиро дар диссертатсия пешниҳод намуда, тасдиқ менамоем, ки онҳо барои банизомдарории иттилооти баҳисобгирӣ оид ба ҷузъҳои алоҳидаи фаъолияти тиҷоратӣ ва савдоии ширкати фармасевтӣ, ки бештари онҳо шумораи зиёди филиалҳо дар минтақаҳои гуногуни ҷумҳурӣ ва фаъолиятҳои гуногуни хизматрасониҳои тиббиро ба роҳ мондаанд, самаранок мебошад.

Барои инъикос кардани даромад ва ҷамъбасти намудани иттилоот оид ба даромадҳо, ки ба шаклҳои муқаррарии фаъолият алоқаманд аст, дар ҳисобгирии муҳосибӣ тибқи нақшаи ҳисобҳои амалкунанда ҳисоби таркибии 44010 «Даромад аз фурӯш» истифода бурда мешавад. Мо вобаста ба гурӯҳбандии категорияи молҳои фармасевтӣ, дар ҳисобҳои

бақайдгирии даромадҳо зерҳисобҳои мувофиқро зарур мешуморем. Фурӯши молҳои фармасевтӣ ва молҳои таъйиноти тиббӣ ҳамчун даромад аз фаъолияти асосӣ ҳисоб меёбанд, бинобар ин дар ҳисоби 44010 «Даромад аз фурӯш» чунин зерҳисобҳоро пешниҳод менамоем:

44011 «Даромад аз фурӯши маводи тайёри доруворӣ»

44012 «Даромад аз фурӯши иловаҳои фаъоли биологӣ»

44013 «Даромад аз фурӯши маҳсулоти таъйиноти тиббӣ»

44014 «Даромад аз фурӯши молҳои ороишӣ ва атторӣ»

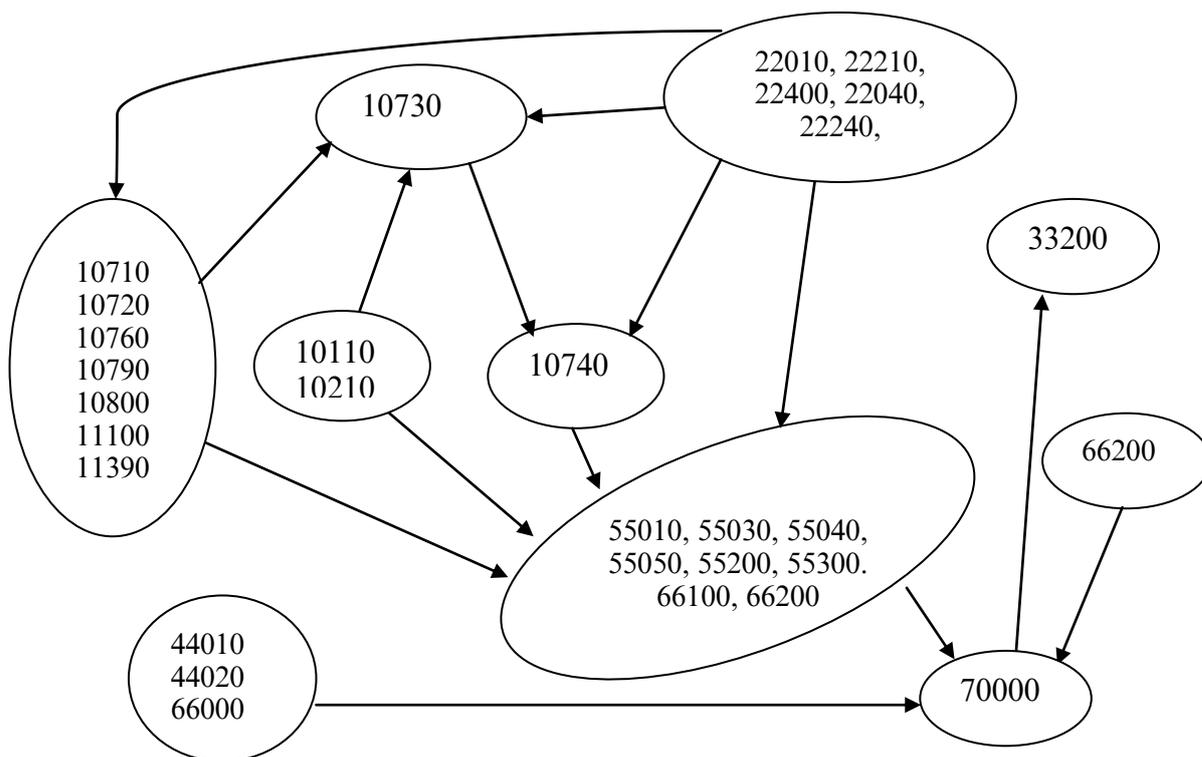
44015 «Даромад аз фурӯши молҳо барои модар ва кӯдак».

Соқиткунии арзиши молҳои баргардонидашуда, маблағи арзонкардашудаи молҳои фурӯхташуда ва тахфиф ҳамчун камшавии даромад эътироф карда мешавад.

Арзиши молҳои баргардонидашуда ва камшавии арзиши онҳо аз рӯйи дебити ҳисоби 44090 «Баргардониши молҳои фурӯхташуда ва тахфиф» дар муқотибот бо ҳисобҳои 10410 «Ҳисобҳо барои қабул», 10110 «Воситаҳои пулӣ бо асъори миллӣ» ва 10210 «Ҳисобҳо бо асъори миллӣ» ба ҳисоб гирифта мешавад.

Дар доираи ин диссертатсия мо истифодабарии ҳисобҳои боби 6-уми нақшаи ҳисобҳои муҳосибиро барои баҳисобгирии даромадҳо ва хароҷот аз фаъолияти ғайриамалиётӣ барои ширкати тижоратии фармасевтӣ тавсия намуда, ба ҳар як ҳисоб кушодани ҳисобҳои дараҷаҳои баъдиро (таҳлилиро) зарур мешуморем.

Мо амсилаи умумии баҳисобгирии даромад, хароҷот ва ташаккулёбии натиҷаҳои фаъолияти молиявӣ-хоҷагидориро аз рӯйи ҳисобҳои муҳосибӣ дар ширкати фармасевтии ЧДММ «ТБШ» пешниҳод намудем (расми 1), ки аз рӯйи он ташаккули маълумоти ҳисобдорӣ бо низоми муайян амалӣ мегардад.



**Расми 1. – Амсилаи баҳисобгирии даромаду хароҷот ва муайянкунии натиҷаҳои молиявӣ аз рӯи ҳисобҳои муҳосибӣ дар ҶДММ «ТБШ».**

**Манбаъ:** муаллиф таҳия намудааст.

Аз рӯи расми 1 мушоҳида менамоем, ки ҳисобҳои баҳисобгирии воситаҳои пулӣ, захираҳои молию моддӣ ва уҳдадорихо бо ҳисобҳои баҳисобгирии 10730 «Истеҳсолоти нотамо», 10740 «Маҳсулоти тайёр», 55000 «Хароҷоти фурӯш», 55300 «Хароҷоти маъмурӣ ва хоҷагӣ», 66100 «Хароҷот аз фаъолияти ғайриамалиётӣ» зимни тартибдиҳии мукотиботи ҳисобҳо робитаи мустақим доранд. Дар давоми моҳ арзиши молҳои фурӯхташуда ва арзиши тамоми захираҳои сарфшуда ба ҳисобҳои 55010, 55030, 55040, 55050, 55200, 55300, 66100 гузаронида шуда, дар охири давраи ҳисоботӣ ба тарафи дебити ҳисоби чамъбастии 70000 «Маҷмуи даромад ва хароҷот» соқит карда мешавад. Бузургии ҳисобҳои даромад аз фаъолияти амалиётӣ ва ғайриамалиётӣ низ (44010, 44020, 66000) дар охири давраи ҳисоботӣ ба тарафи кредити ҳисоби 70000 «Маҷмуи даромад ва хароҷот» хориҷ карда мешавад. Барои муайян кардани натиҷаи молиявӣ аз фаъолияти тичоратӣ дар ширкати фармасевтии ҶДММ «ТБШ» бузургҳои дар тарафи дебет ва кредит ҳосилшудаи

ҳисоби 70000 «Маҷмуи даромад ва хароҷот»-ро муқоиса намуда, натиҷаи молиявӣ ошкор карда мешавад. Агар маблағҳои тарафи кредитӣ аз маблағҳои тарафи дебетӣ зиёдтар бошад, он аз натиҷаҳои молиявии мусбат шаҳодат медиҳад ва баръакс, агар бақияи дебетӣ нисбат ба кредитӣ зиёдтар ҳосил шавад, он гоҳ ин ҳолат аз натиҷаи молиявии манфӣ (зарар) шаҳодат медиҳад.

Хусусиятҳои хоси объекти омӯзиширо ба назар гирифта, дар замимаи 3-и диссертатсия истифодаи нақшаи умумии ҳисобҳои захираҳои молӣ, даромад, хароҷот ва натиҷаҳои фаъолияти молиявӣ-хоҷагидорӣи ширкати фармасевтии тиҷоратӣ, ки аз рӯи дараҷаҳои гуногун ҷузъӣ гардонида шудаанд, пешниҳод гардидааст.

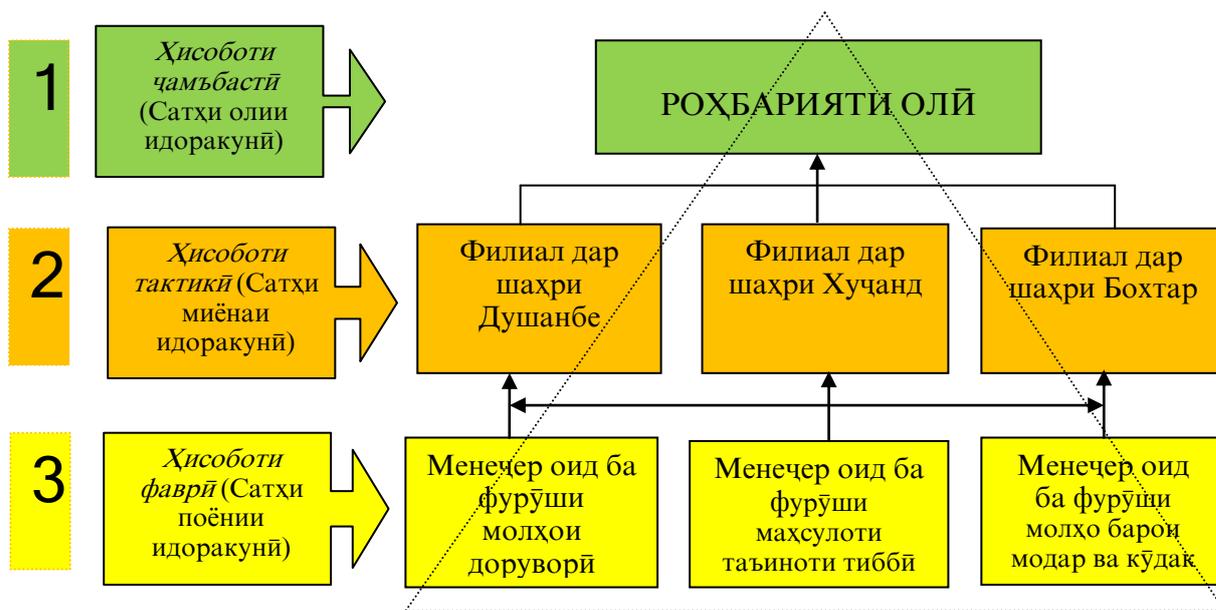
### **Шарҳи навгонии чорум.**

Ба ҳисоботи идоракунӣ таваҷҷуҳи хосса бояд зоҳир намуд, зеро дар вай барои истифодабарандагони дохилӣ иттилооти мушаххас ва муфассал оид ба вазъ ва натиҷаҳои фаъолияти молиявӣю хоҷагидорӣ чамъ оварда мешавад, ки аз дигар шаклҳои ҳисобот онҳоро пайдо кардан ғайриимкон аст.

Фаъолияти молиявӣ-хоҷагии ширкати тиҷоратӣ фармасевтиро омӯхта муайян намудем, ки ҳисоботи идоракунӣи ширкатҳои мазкур бояд аз се сатҳ иборат бошанд (расми 2). Бо чунин тарз омода кардани ҳисоботи идоракунӣ аз он шаҳодат медиҳад, ки он зина ба зина, вобаста аз он ки маркази масъулият, ё сегменти фаъолият дар кадом сатҳи идоракунӣ қарор дорад, тайёр карда мешавад. Бо мурури тайёршавии ҳисобот маълумотҳо чамъбаст карда шуда, ба сатҳи олии идоракунӣ пешниҳод карда мешаванд ва дар ин замина имконияти назорати зербахшҳои фаъолият муҳайё мегардад.

Дар диссертатсия қайд гардидааст, ки таркиби ҳисоботи идоракунӣ ва мундариҷаи он аз талаботи соҳибмулкони ва роҳбарони ширкат, ки фаъолияти онро пеш мебаранд, инчунин аз намуд ва хусусияти фаъолияти корхона вобаста аст. Илова бар ин, таркиби ҳисоботи

идоракунӣ вобаста ба тағйирёбии талаботи роҳбарият метавонад тағйир дода шавад.



*Расми 2. – Зинаҳои тайёркунии ҳисоботи идоракунӣ дар ширкати тиҷоратии фармасевтӣ*

*Манбаъ:* муаллиф дар асоси омӯзиши адабиёт ва таҷрибаи ширкати ватании ЧДММ «ТБШ» тайёр намудааст.

Мо дар диссертатсия ба ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ тавсия менамоем, ки шаклҳои ҳисоботҳои зеринро оид ба фаъолияти амалиётӣ, ки танҳо ба менечерони сатҳҳои гуногуни идоракунӣ лозим аст, тартиб диҳанд:

- ҳисобот оид ба фурӯши чакана;
- ҳисобот оид ба фурӯши яклӯхт ва фурӯш тавассути озмунҳои давлатӣ (тендерҳо);
- ҳисобот оид ба харид ва захираҳои молҳо;
- ҳисобот оид ба қарзҳои дебиторӣ;
- ҳисобот оид ба қарзҳои кредиторӣ;
- ҳисобот дар бораи арзиши молҳои харидашуда;
- ҳисобот дар бораи корҳои иҷрошаванда;
- ҳисобот оид ба маблағгузори асосӣ;
- ҳисобот дар бораи харид, бунёдкунӣ ва ихтиёрдории воситаҳои асосӣ;

- ҳисобот дар бораи хароҷоти чорӣ (идоракунӣ ва хочагӣ);
- ҳисобот дар бораи пардохти андозҳо.

Ин намуди ҳисоботҳо метавонанд дар ҳар шакле, ки барои идоракунандагон фаҳмо бошад ва маълумоти барои қабули қарорҳои идоракунӣ заруриро таҷассум намоянд, тартиб дода шавад.

Дар баробари таҳқиқ ва пешниҳоди тартибдиҳии ҳисоботҳои дохилии зикршуда тартибдиҳии ҳисоботҳои дохилии ҷамъбастиро дар се шакли асосӣ (ҳисобот оид ба натиҷаҳои молиявӣ; ҳисобот оид ба гардиши воситаҳои пулӣ; тавозуни муҳосибии идоракунӣ) барои ширкатҳои фармасевтӣ низ тавсия намуда, намунаҳои онҳоро аз ҷаъолияти ширкатҳои ватанӣ таҳлил намуда, барои мукамалгардонии онҳо тавсияҳои методӣ пешниҳод намудаем.

Зимни омӯзиши ширкати тиҷоратии фармасевтии ҶДММ «ТБШ», ки дар баробари воридкунӣ ва фурӯши молҳои доруворӣ ба истехсоли маҳсулоти доруворӣ машғул аст, ошкор карда шуд, ки варақаи арзишмуайянкунӣ, ки ҷузъи ҳисобот оид ба арзиши аслии маҳсулоти истехсолшуда, корҳо ва хизматҳо мебошад, на ҳамаи маълумотҳоро дар бар мегирад. Арзиши аслии маҳсулот танҳо аз рӯйи хароҷоти масолеҳи асосӣ (хароҷоти мустақим) муайян карда шуда, хароҷоти дигар бошад (меҳнатӣ, умумиистехсолӣ, барилова) ба инобат гирифта намешавад. Яъне, бо ибораи дигар, танҳо арзиши аслии нопурраи маҳсулот ҳисоб карда мешавад, ки дар низоми баҳисобгирии идоракунӣ, он бо истифода аз усули «директ-костинг» ба даст меояд. Дар диссертатсия барои баргараф кардани камбудихои ҷойдошта дар самти омодакунии ҳисобот оид ба арзиши аслии маҳсулоти доруворӣ коркардҳои методӣ пешниҳод карда шуд. Тавсияҳои методии пешниҳодшуда барои ташаккули иттилооти пурра оид ба арзиши аслии пурраи маҳсулотҳои доруворӣ, беҳтар гаштани сифати ҳисобот мусоидат намуда, имконияти қабули қарорҳои фаврӣ ва самаранокро баланд мегардонад.

Дар диссертатсия вобаста ба зарурат тавсия карда мешавад, ки дигар намуди ҳисоботи маҳсусгардонидашуда (ҳисоботи идоракунӣ оид

ба хазина, ҳисобот оид ба чараёнҳои молҳо, ҳисоббаробаркунии байниҳамдигарӣ ва ғ.) тартиб дода шавад.

### **Шарҳи навгонии панҷум.**

Баҳисобгирии дурусти хароҷот ва арзиши аслии дар шароити рушди инноватсионии ширкатҳои фармасевтӣ нақши ҳалқунанда мебозад. Моҳияти он дар низоми идоракунии корхонаҳо баръало намоён мегардад. Равиш ва тартиби баҳисобгирии хароҷот ва арзишмуайянкунӣ дар «Қоидаҳои намунавии калкулятсияи арзиши аслии молҳо (корҳо, хизматҳо)», ки бо Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 28 октябри соли 2023 бо №505 тасдиқ гардидааст, муайян карда шудааст ва ширкатҳои тичоратии фармасевтӣ низ зимни баҳисобгирии хароҷот аз он васеъ истифода бурда метавонанд.

Дар ширкатҳои тичоратии фармасевтӣ имкониятҳои истифодабарии усулҳои гуногуни баҳисобгирии хароҷот ва муайянкунии арзиши аслии маҳсулот, ки то ин замон кор карда баромада шудааст, мавҷуд аст.

Мо қатъиян изҳор менамоем, ки ташкили баҳисобгирии хароҷот аз рӯйи бизнес-равандҳо барои бунёди иттилооти муфассал ва таҳлилӣ, ки заминаи асосии қабули қарорҳо, назорат ва идоракунии фаъолияти бизнес-раванд ҳисоб меёбанд, шартӣ зарурӣ мебошад.

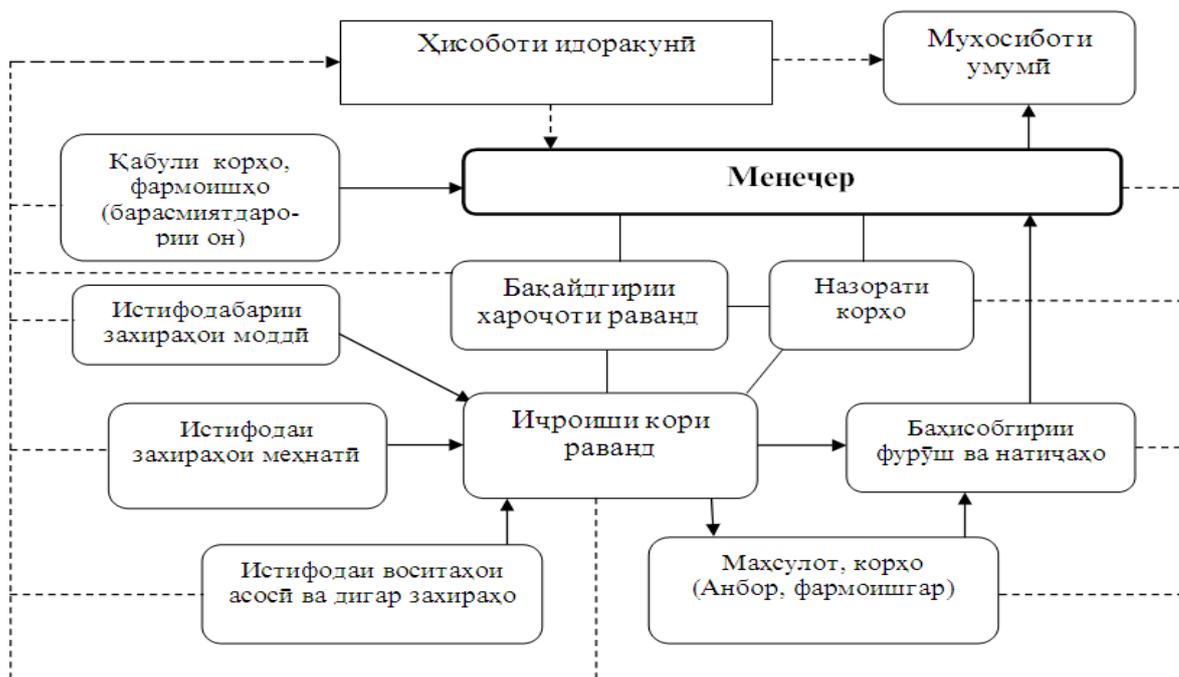
Муносибати амалиётӣ ба ташкили баҳисобгирӣ ва назорати дохилӣ талаб мекунад, ки дар системаи идоракунии ташкилот иттилоот дар бораи чараёни раванд, таҳвилдиҳандагони он, истеъмолқунандагон, захираҳои истеъмолшаванда ва дигар унсурҳои ташкил карда шаванд, ки аз ҷониби менечери раванд ва роҳбар истифода бурда мешавад. Дар робита ба ин аз ҷониби мо амсилаи таъмини иттилоотии идоракунии бизнес-раванд коркард шудааст, ки он дар расми 3 пешниҳод карда мешавад.

Барои баҳисобгирии хароҷот аз рӯйи бизнес-равандҳо ва бунёди иттилоот оид ба вазъи масрафоти корхона, арзиши аслии ва ҳолати захираҳо дар субъектҳои хоҷагӣ истифодабарии низоми ҳисобҳои муҳосибӣ кумаки амалӣ мерасонад. Дар доираи ҳисобҳои муҳосибӣ,

аввалан, маълумоти баҳисобгирӣ ба низом дароварда шуда, баъдан он ба чузъиётҳо (ахбори таҳлилӣ) чудо карда мешавад, ки дар натиҷа раванди назорат аз рӯйи истифодабарии захираҳо ва идоракунии масрафот вобаста ба бизнес-равандҳои ҷудокардашуда осон мегардад.

Дар диссертатсия муаллиф пешниҳод менамояд, ки барои ширкати фармасевтӣ ҷудокунии бизнес-равандҳои зерин зарур шуморида мешавад: 1) Бизнес-раванди «Фаъолияти сармоягузорӣ», 2) Бизнес-раванди «Таъминот», 3) Бизнес-раванди «Фаъолияти истехсолӣ», 4) Бизнес-раванди «Фурӯш ва маркетинг», 5) Бизнес-раванди «Таҳқиқот ва коркарди маҳсулот», 6) Раванди «Маъмурӣ ва хоҷагӣ». Ҳамчунин мо барои ҳар як бизнес-равандҳо гурӯҳи ҳисобҳои мувофиқро вобаста ба нақшаи амалкунандаи ҳисобҳои муҳосибӣ ва дар асоси назария ва амалияи баҳисобгирӣ муқаррар намуда, ҷиҳати истифодабарӣ дар амалияи ширкати фармасевтӣ тавсия менамоем. Ин тавсияҳои методӣ барои бунёди иттилооти муфассали таҳлилӣ оид ба натиҷаҳои фаъолияти бизнес-равандҳо, назорат аз рӯйи истифодабарии захираҳо ва идоракунии босамари онҳо имконият фароҳам меорад.

Дар диссертатсия қайд гардидааст, дар шароити баҳисобгирии хароҷот аз рӯйи бизнес-равандҳо муаммои соқиткунии хароҷоти раванди маъмурӣ ва хоҷагӣ, ки он маҳсулоти мушаххас истехсол намекунад, ба миён меояд. Қайд кардан бамаврид аст, ки дар илми баҳисобгирии муҳосибӣ ду усули соқиткунии ин хароҷот маъмул аст: *якум*, соқиткунии хароҷоти маъмурӣ ва хоҷагӣ ба натиҷаҳои молиявии давраи ҳисоботӣ (аслан як моҳ, ба гурӯҳи ҳисобҳои 55300 «Хароҷоти маъмурӣ ва хоҷагӣ»); *дуум*, соқиткунии хароҷот ба арзиши аслии маҳсулоти истехсолшаванда, яъне ба ҳисоби 10720 «Истехсолоти нотамом». Интиҳоб кардани яке аз усулҳои зикршуда дар ширкати фармасевтии тиҷоратӣ, ки ҳам ба истехсол ва ҳам ба тиҷорати молҳои доруворӣ машғул аст ва аз рӯйи бизнес-равандҳои тавсияшуда фаъолият мекунад, ба андешаи мо корношоям мебошад, чунки он натиҷаи муносибро ба бор намеорад.



**Расми 3. – Амсилаи таъминоти иттилоотии идораи бизнес-раванд**

*Манбаъ:* муаллиф дар асоси омӯзиши адабиёт тартиб додааст.

Бинобар ин, мо дар доираи таҳқиқоти худ усули сеюми алтернативиро барои соқиткунии хароҷоти маъмурӣ ва хоҷагӣ дар ширкати фармасевтие, ки ҳам фаъолияти истехсолӣ ва ҳам тиҷоратиро пеш мебарад, пешниҳод менамоем: тақсимкунии хароҷоти маъмурӣ ва хоҷагӣ байни панҷ бизнес-равандҳои болотар зикргардида дар асоси пояи муайяни тақсимкунӣ. Ба сифати пояи тақсимкунӣ маблағи музди меҳнати коргароне, ки дар фаъолияти бизнес-равандҳо ҷалб шудаанд, мувофиқ мебошад. Ин амал ба он чиз асоснок карда мешавад, ки раванди маъмурӣ ва хоҷагӣ ҳамаи бизнес-равандҳои зикршударо дар маҷмуъ идора намуда дар пешрафти кори онҳо саҳм мегузорад. Ин усул барои ташаккули иттилооти пурра оид ба хароҷоти бизнес-равандҳо ва арзиши маҳсулот (кору хизматрасониҳо)-и иҷромекардаи онҳо хеле муҳим аст.

### **Шарҳи навгонии шашум.**

Идоракуни ва назорати фаъолияти бизнес-равандҳои ширкати фармасевтӣ омили асосии фаъолияти бобарори онҳо ҳисоб меёбад. Чун барои таъмини фаъолияти ин бизнес-равандҳо захираҳои муайян ҷудо

карда мешавад, самаранокии истифодабарии ин захираҳо ва натиҷаи кори бизнес-равандҳо бояд ҳатман аз ҷониби роҳбарияти ташкилот баҳогузори гардад.

Яке аз роҳҳои баҳогузори натиҷаи фаъолияти бизнес-равандҳо дар ширкати фармасевтӣ муайянкунии *нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ (НАС)* мебошад. Бо сабабе ки бизнес-равандҳои зикршуда функсияҳои гуногунро иҷро мекунанд, муайян кардани нишондиҳандаҳои баҳогузори фаъолияти кори онҳо низ равишҳои методии махсусро талаб карда, интихоби нишондиҳандаҳои муносиби баҳои самаранокӣ барои роҳбарияти корхона кори муҳим мебошад.

Мо дар асоси таҳқиқот ва коркардҳои илмии олимон, самтҳои фаъолияти ширкатҳои фармасевтии тичоратӣ ва хусусиятҳои кори онҳо, вазъи бозори дохилии дорувориро омӯхта, барои ширкатҳои фармасевтӣ як қатор нишондиҳандаҳои асосии самаранокии кори бизнес-равандҳоро таҳия намудем, ки аз рӯйи онҳо имконияти арзёбии натиҷаи кори бизнес-равандҳо ва назорат муҳайё гашта, дар асоси он роҳбарияти корхона метавонад қарорҳои идоракунии босамар қабул намоянд.

Арзёбии нишондиҳандаҳои асосии самаранокии (НАС) бизнес-равандҳо аз ҷониби мо чунин муайян карда шуд: А – самаранокии баланд; В – самаранокии ҳуб; С – самаранокии миёна; Д – самаранокии паст; Е – натиҷаи ғайриқаноатбахш.

Ҳамчун намуна, нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ (НАС) барои бизнес-раванди «Таъминот» ва тартиби ҳисобкунии онҳо дар ширкати фармасевтӣ дар ҷадвали 3. пешниҳод карда мешавад.

**Ҷадвали 3. – Нишондиҳандаҳои асосии самаранокии бизнес-раванди «Таъминот» барои ширкати тичоратии фармасевтӣ**

№	Номгуи нишондиҳанда	Методикаи ҳисобкунии	Тавсифи нишондиҳанда
1	Коэффитсиенти гирдгардиши мавод (КГМ)	КГМ = (Муми / Бмм), дар ин ҷо: Муми – маблағи умумии маводҳои дар истеҳсолот истифодашуда, сомонӣ; Бмм – бақияи миёнаи маводҳо барои давраи ҳисоботӣ, сомонӣ	Самаранокии истифодабарии захираҳоро тавсиф мекунанд.

2	Фоизи истифоданаашудаи маводҳо (Финм)	$\text{Финм} = (\text{Мини} / \text{Мх}) \times 100$ , ки дар инҷо: Мини – маводҳои истифоданаашуда дар истеҳсолот, сомонӣ; Мх – маводҳои харидашуда, сомонӣ	То кадом андоза мақсаднок будани харидкунии захираҳои субъекти иқтисодиро нишон медиҳад
3	Фоизи иҷроиши нақшаи таъмини мавод (Финтм)	$\text{Финтм} = \text{Мхмв} / \text{Ммн} \times 100$ , ки дар ин ҷо: Мхмв – маблағи ҳақиқии маводҳои воридшуда, сомонӣ; Ммн – маблағи маводҳои банақшагирифташуда, сомонӣ	Қонеъгардонии талаботи истеҳсолотро нишон медиҳад
4	Вазни қиёсии дархостҳо барои харидкуниҳое, ки дар вақташ иҷро шудаанд (Вқхи)	$\text{Вқхи} = (\text{Шдих} / \text{Шудп}) \times 100$ , ки дар инҷо: Шдих – шумораи дархостҳои иҷрошуда барои харидкунӣ, адад; Шудп – шумораи умумии дархостҳои пешниҳодшуда дар вақташ, адад	Самаранокии пардохти дархостҳои пешниҳодшуда барои харидкунии маводҳоро нишон медиҳад.
5	Коэффитсиенти навънокии захираҳои молию моддӣ (ЗММ) (Кнзмм)	$\text{Кнзмм} = \text{Гвзмм} / \text{Гзммххи}$ $\text{Гвзмм} = \text{Гуногунрангии воқеии ЗММ}$ , адад, $\text{Гзммххи} = \text{гуногунрангии ЗММ}$ , ки ба номгӯи хатмии харидкунӣ ва истеҳсол дохил мешаванд, адад	Хусусияти навънокии захираҳои молию истеҳсолии корхонаро нишон медиҳад

*Манбаъ:* муаллиф дар асоси омӯзиши адабиёт тартиб додааст.

Мо нишондиҳандаҳои дар ҷадвали 3 овардашударо барои баҳогузори фаъолияти бизнес-раванди «Таъминот» зарур шуморида тавсифи ботафсили баъзе аз онҳоро пешкаш менамоем.

Коэффитсиенти гирдгардиши мавод (Кгм) самаранокии истифодабарии захираҳо дар истеҳсолотро нишон медиҳад. Ҳар қадаре ки бузургии ҳосилшуда баланд бошад, ҳамон қадар натиҷаи истифодабарии маводҳо ва рушди истеҳсолот дар корхона хуб арзёбӣ мегардад.

Нишондиҳандаи фоизи истифоданаашудаи маводҳо (Финм) то кадом андоза мақсаднок будани харидкунии захираҳои субъекти иқтисодиро нишон медиҳад. Дарачаи пасттари нишондиҳанда ба манфиати кори корхона мебошад.

Фоизи иҷроиши нақшаи таъмини мавод (Финтм) қонеъгардонии талаботи истеҳсолот ба маводҳои заруриро нишон медиҳад. Нишондиҳандаи ҳар чи баланд аз таъминнокии корхона бо маводҳои

зарурӣ дарак медиҳад ва баръакс, нишондиҳандаи паст натиҷаи номатлуби фаъолияти бизнес-раванди таъминотро нишон медиҳад.

Аз рӯйи бузургиҳои ҳисобшудаи нишондиҳандаҳо дарҳол ва мустақиман хулосаи лозимиро баровардан ғайриимкон аст. Барои расидан ба ҳадафи гузошташуда, яъне баҳогузориҳои амиқи фаъолияти бизнес-равандҳо дар натиҷаи таҳқиқи вазъи бозори фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон таҷрибаи корхонаҳои фармасевтӣ мо барои бузургии нишондиҳандаҳо фосилаи муайяно дар диссертатсия ошкор намудем, ки онҳо дараҷаи кори босамар ё бесамари бизнес-равандро нишон медиҳанд.

Хуллас, нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ (НАС) ва баҳогузориҳои фаъолияти бизнес-равандҳо, ки методикаи онро дар зербоби 3.3-и рисола коркард намудем, усули асосӣ ва содаи арзёбии фаъолияти бизнес-равандҳо дар ширкати тичоратии фармасевтӣ ҳисоб ёфта, барои баҳогузориҳои фаъолияти раванд, натиҷаи кори роҳбари он, устуворгардонии назорати идоракунӣ ва қабули қарорҳои босамар заминаи мусоид фароҳам меоранд.

## ХУЛОСА

Дар таҳқиқоти диссертатсионӣ масъалаҳои назариявӣ, методӣ ва ташкилии баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои тичоратии фармасевтӣ омӯхта шуда, муаммоҳои ҷойдошта дар соҳаи мазкур ошкор гардида, барои бартарафкунии онҳо ва мукамалгардонии татбиқи баҳисобгирии идоракунӣ хулоса ва тавсияҳои зерин пешниҳод карда мешавад.

1. Таҳлили асарҳои илмӣ нишон дод, ки баҳисобгирии идоракунӣ ҳамчун олоқи муосири раванди идоракунӣ маҷмуи омилҳо ва нишондиҳандаҳои иқтисодиро дар корхона ҳадафи омӯзиши худ қарор дода, оид ба вазъ ва натиҷаи онҳо иттилооти заруриро тайёр карда ба роҳбарият пешниҳод менамояд. Аз ин афкори илмӣ таҳлилшуда ва аз амалияи субъектҳои иқтисодӣ, ки баҳисобгирии идоракуниро дар фаъолияти худ татбиқ намудаанд, ба хулосае меоем, ки он ҳамчун

низомии иттилоотӣ амал намуда, бо истифода аз усул ва равишҳои гуногун дар таъмини раванди идоракунии босуботи субъекти хоҷагии дар бозори рақобатнок фаъолияткунанда ва ба ҳар гуна хавфу таҳдидҳои ногаҳонӣ дучоршаванда саҳми босазо мегузорад. Чудо кардани баҳисобгирии идоракунӣ ҳамчун як соҳаи мустақили дониш дар таҳияи асосҳои назариявӣ ва методологии баҳисобгирии муҳосибӣ нақши калидӣ дошта, ба татбиқи амалии он ва ҳалли масъалаҳои идоракунӣ сарфи назар аз соҳаи ташкилот мусоидат мекунад [4-М, 1-М].

2. Таҳлили рушди бозори фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон имконият дод, хусусиятҳои зерини соҳа, ки зимни ташкили баҳисобгирии идоракунӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ ба инобат гирифтани онҳо хеле муҳим аст, ошкор карда шавад: ташаккули муҳити ҳуқуқӣ, афзоиши рақобат, танзими давлатии ин соҳа аз ҷумлаи шарт ва омилҳои асосии рушди муносибатҳои бозорӣ дар соҳаи фармасевтии ҷумҳурӣ ҳисоб меёбанд; вобастагии назарраси бозори дохилӣ аз воридоти доруворӣ ва дар сатҳи хеле ночиз қарор доштани истеҳсоли маводи доруворӣи ватанӣ; ҷой доштани монополияи гурӯҳи молҳои доруворӣи истеҳсоли хориҷӣ, ки аз ҷониби ширкатҳои воридкунанда (миёнарав) ба ҷумҳурӣ ворид карда мешаванд; бинобар сабаби мавҷуд набудани низомии суғуртаи тиббии аҳоли аксари доруворӣ аз ҳисоби худи истеъмолкунандагон харида мешаванд, ки ин ҳолат ширкатҳои тиҷоратии фармасевтиро водор менамояд, ки танҳо ба фишангҳои бозорӣ фаъолияти иқтисодӣ таъя намоянд; мавқеи афзалиятнокро соҳиб будани маҳсулоти доруворӣи воридотӣ нисбат ба истеҳсолоти дохилӣ чи аз рӯйи номгӯй ва чи аз рӯйи сифати молҳои доруворӣ; мутаассифона ҷой доштани усулу равишҳои ғайрииқтисодӣ, ғайриоқилона ва бидуни инсофи тарзи тарғиби молҳои доруворӣ бо роҳи ҳавасмандгардонии молиявии духтурон ва дигар кормандони соҳаи тиб, ки аз як тараф барои ба даст овардани Ҷоидаи баланд дар ширкатҳои фармасевтӣ мусоидат мекунанд ва аз тарафи дигар метавонанд барои оқибатҳои ногувор дар ҷомеа сабаб гарданд [7-М, 9-М].

3. Фаъолияти тичоратӣ-фурӯшии субъекти иқтисодӣ дар ташаккули натиҷаҳои молиявии корхона таъсири мустақим мерасонад. Барои баҳисобгирии даромадҳо аз фурӯши молҳо, корҳо, хизматрасониҳо, ки аз ҷумлаи унсурҳои натиҷаҳои молиявии ташкилот ҳисоб меёбанд, аввалан, таснифи даромадҳо зарур буда, ҳисобот оид ба даромадҳо тибқи шаклҳои фаъолияти ширкат тайёр карда мешавад, ки он барои ташаккули иттилооти ба менечерҳо пешкашшаванда нақши муҳим мебозад. Дар шароити системаи муттаҳидкардашудаи баҳисобгирӣ ташкил ва пешбурди ҳисобҳои даромадҳо аз рӯйи шаклҳои фаъолият, зершаклҳо ва ҷузъҳо аҳаммияти калон дорад, ки дар зербахши 2.2 рисолаи диссертатсионӣ коркардҳои методӣ оид ба мукамалгардони онҳо пешниҳод карда шудааст. Унсуре асосии раванди баҳисобгирӣ ҳисоби муҳосибӣ мебошад, ки бояд иттилооти зарурии таҳлиро дар худ таҷассум намояд. Амсилаи умумии ташаккули иттилоот оид ба даромад, хароҷот ва натиҷаҳои фаъолияти молиявӣ-хоҷагидорӣ аз рӯйи ҳисобҳои муҳосибӣ барои ширкати фармасевтии тичоратӣ дар расми 2.2.2 ва замимаи 3 коркард карда шуд, ки аз рӯйи он чараёни қабулкунии маълумоти ҳисобдорӣ бо мақсадҳои идоракунӣ осон мегардад [4-М].

4. Ба ҳисоботи идоракунӣ дохилӣ дар ширкатҳои фармасевтӣ таваҷҷуҳи хосса бояд зоҳир намуд, зеро дар вай барои истифодабарандагони дохилӣ иттилооти мушаххас ва муфассал оид ба вазъ ва натиҷаҳои фаъолияти молиявӣ хоҷагидорӣ чамъ оварда мешавад, ки аз дигар шаклҳои ҳисобот онҳоро пайдо кардан ғайриимкон аст. Яке аз хусусиятҳои хоси ҳисоботи идоракунӣ аз он иборат аст, ки он зина ба зина, вобаста аз он ки маркази масъулият, ё сегменти фаъолият дар кадом сатҳи идоракунӣ қарор дорад, тайёр карда мешавад. Бо мурури тайёршавии ҳисобот маълумотҳо чамъбаст карда шуда, ба сатҳи олии идоракунӣ пешниҳод карда мешаванд ва имконияти назорати зербахшҳои фаъолият эътимодона муҳайё мегардад. Омӯзиши фаъолияти молиявӣ-хоҷагии ширкатҳои тичоратии фармасевтӣ имкон дод, ки проблемаҳои мавҷудбуда дар самти мазкур, аз он ҷумла

камбудихо дар тайёркунии ҳисобот оид ба арзиши аслий, ҳисоботи тавозунӣ, ҳисобот оид ба натиҷаҳои молиявӣ ва ғ. ошкор карда шуда, тавсияҳои методӣ барои бартаарафкунии онҳо ва мукамалгардони мундариҷаи ҳисоботи идоракунии дохилӣ пешниҳод карда шуд [2-М, 4-М].

5. Баҳисобгирии дурусти хароҷот ва арзиши аслий дар шароити рушди инноватсионии ширкатҳои фармасевтӣ нақши ҳалкунанда мебозад. Моҳияти он дар низоми идоракунии корхонаҳо баръало намоён мегардад. Дар ташкилотҳои тиҷоратии фармасевтӣ, баҳисобгирии хароҷот, пеш аз ҳама, бояд ҳисоби дурусту дақиқи арзиши аслиро таъмин намояд ва барои назорат аз рӯйи истифодаи захираҳои моддӣ, меҳнатӣ ва молиявӣ заминаи таъминоти иттилоотии бозътимодно муҳайё кунад. Дар адабиёти таълимӣ ва илмӣ аломатҳои гуногуни таснифи хароҷот пешниҳод шудааст, ки барои ширкати тиҷоратии фармасевтӣ низ истифодабарии онҳо зимни баҳисобгирии хароҷот ва ҳисобкунии арзиши аслии маҳсулоти доруворӣ ва молҳои таъйиноти тиббӣ мувофиқ аст, ки намунаи он бо назардошти хусусиятҳои соҳавии корхонаҳои фармасевтӣ дар шакли ҷадвал пешниҳод карда шуд. Ҳамчунин усулу равишҳои маъмулӣ ва муосири баҳисобгирии хароҷот, ки дар илми баҳисобгирии муҳосибӣ мавҷуданд, таҳқиқ карда шуда, афзалиятҳои ташкили баҳисобгирии хароҷот аз рӯйи бизнес-равандҳо дар ширкатҳои соҳаи фармасевтӣ муайян карда шуд [3-М].

6. Муаллиф ҷудокунии сохтори ташкилӣ-идоракунии ширкати тиҷоратии фармасевтиро ба бизнес-равандҳои зерин: бизнес-раванди “Фаъолияти сармоягузорӣ”, бизнес-раванди “Таъминот”, бизнес-раванди “Фаъолияти истеҳсолӣ”, бизнес-раванди “Фурӯш ва маркетинг”, бизнес-раванди “Таҳқиқот ва коркарди маҳсулот” ва раванди “Маъмури ва хоҷагӣ” амали зарурӣ ва манфиатнок шуморида, барои ҳар кадоме аз онҳо доира ва номгӯйи ҳисобҳои таркибӣ ва таҳлилиро муайян намудем. Ин пешниҳод, ба андешаи мо, раванди ташаккули иттилоот оид ба истифодабарии захираҳо ва бадастории натиҷаҳо аз рӯйи бизнес-

равандҳои пешниҳодшуда ба низом дароварда, барои устуворгардони назорат ва идоракунии бизнес-равандҳо мусоидат менамояд [5-М].

7. Дар ширкати фармасевтӣ самаранокии ҳар як раванди тиҷорат бояд аз рӯи мувофиқат ба стратегияи тиҷоратӣ, ки барои ноил шудан ба ниёзҳои муштарӣ ва эҷоди арзишҳо нигаронида шудааст, арзёбӣ карда шавад. Яке аз роҳҳои баҳогузори натиҷаи фаъолияти бизнес-равандҳо дар ширкати фармасевтӣ, ки он омилҳои асосии назорати идоракунӣ низ ҳисоб меёбад, муайянкунии *нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ (НАС)* мебошад, ки номгӯи онҳо барои ҳар як бизнес-равандҳои ҷудокардашуда дар зербоби 3.3 рисола пешниҳод гардида, методикаи ҳисобкунии онҳо коркард карда шуд. Бо истифода аз методикаи коркардашуда натиҷаи фаъолияти бизнес-раванд дар ширкати фармасевтӣ аз рӯи панҷ дараҷа баҳогузори карда мешавад: А – самаранокии баланд; В – самаранокии ҳуб; С – самаранокии миёна; Д – самаранокии паст; Е – натиҷаи ғайриқаноатбахш. Бо муайян кардани самаранокии қори ҳар як бизнес-раванд натиҷаи ниҳоми фаъолияти корхона дар маҷмуъ ҳисоб карда мешавад [2-М].

### **Тавсияҳо оид ба истифодаи амалии натиҷаҳои таҳқиқот**

1. Концепсияи таҳияшудаи баҳисобгирии идоракунӣ ҳамчун заминаи методии идоракунии ширкатҳои тиҷоратӣ баромад менамояд. Таҳлили асосҳои назариявӣ ва методологии баҳисобгирии идоракунӣ нишон медиҳад, ки субъектҳои иқтисодӣ барои омода намудани як низоми иттилоотии бозғимод метавонанд аз унсурҳо ва усулу равишҳое, ки дар низоми баҳисобгирии идоракунӣ то ин замон кор карда баромада шудааст, васеъ истифода намоянд.

2. Таҳлилҳои гузаронидашуда дар ширкатҳои фармасевтии Ҷумҳурии Тоҷикистон имконият дод, хусусиятҳои соҳаи мазкур, ки ба ташкили баҳисобгирии идоракунӣ таъсири мустақим мерасонанд, ошкор карда шавад. Ба ширкатҳои фармасевтӣ тавсия карда мешавад, ки зимни

ташкили баҳисобгирии идоракунӣ бо мақсади бунёди низоми иттилоотии боэътимод ба инобат гирифтани онҳо аз манфиат холӣ нест.

3. Баҳисобгирии даромадҳо аз фурӯши молҳо, корҳо, хизматрасониҳо, ки аз ҷумлаи унсурҳои фаъолияти тиҷоратӣ-фурӯшии ташкилот ҳисоб меёбанд, барои ташаккули иттилооти ба менечерҳо пешкашшаванда нақши муҳим мебозанд. Дар зербоби 2.2 рисола амсилаи баҳисобгирии даромаду хароҷот ва муайянкунии натиҷаҳои молиявӣ аз рӯйи ҳисобҳои муҳосибӣ бо роҳи ба ҷузъиётҳои алоҳида ҷудокунии онҳо дар мисоли ширкатҳои фармасевтии ватанӣ коркард шудааст, ки истифодабарии онҳо дар амалия барои банизомдарории ахбор оид ба даромадҳо, захираҳо ва хароҷот нақши ҳалкунанда мебозанд.

4. Омодакунии ҳисоботи идоракунӣ аз сохтори ташкилӣ, миқёси корхона ва таваччуҳи истифодабарандагон вобаста аст: ҳар қадаре ки сатҳи идоракунии роҳбарият баландтар ҷойгир шуда бошад, ҳамон қадар зинаҳои тайёркунии ҳисобот зиёд гардида, маълумотҳои ҳисоботӣ ботафсилтар пешниҳод карда мешаванд. Илова ба ҳисоботҳои идоракунии ҷамъбасти пешниҳод карда мешавад, ки дар ширкати тиҷоратии фармасевтӣ вобаста ба зарурат дигар намудҳои ҳисоботи махсусгардонидашуда (ҳисоботи идоракунӣ оид ба таркиби фурӯш, ҳисобот оид ба ҷараёнҳои молҳо, ҳисоббаробаркунии байниҳамдигарӣ ва ғ.) тартиб дода шавад. Ин намуди ҳисоботҳо метавонанд дар ҳар шакле, ки барои идоракунандагон фаҳмо бошад ва маълумоти барои қабули қарорҳои идоракунӣ заруриро таҷассум намоянд, тартиб дода шавад.

5. Зимни омӯзиши фаъолияти ширкати тиҷоратии фармасевтии ҶДММ «ТБШ», ки дар баробари воридкунии ва фурӯши молҳои доруворӣ ба истеҳсоли маҳсулоти доруворӣ машғул аст, ошкор карда шуд, ки варақаи арзишмуайянкунӣ, ки ҷузъи ҳисобот оид ба арзиши аслии маҳсулоти истеҳсолшуда, корҳо ва хизматҳо мебошад, на ҳамаи маълумотҳоро дар бар мегирад. Тавсияҳои методии пешниҳодшуда

барои ташаккули иттилооти пурра оид ба арзиши аслии пурраи маҳсулотҳои доруворӣ, беҳтар гаштани сифати ҳисобот дар ширкатҳои фармасевтӣ мусоидат намуда, имконияти қабули қарорҳои фаврӣ ва самаранокро баланд мебардоранд.

6. Ба муҳосиботи ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ тавсия карда мешавад, ки фаъолияти корхонаро ба бизнес-равандҳо ҷудо намуда, бо мақсади банизомдарории раванди ташаккули иттилоот оид ба истифодабарии захираҳо ва бадастории натиҷаҳо низоми ҳисобҳои мувофиқро, ки дар рисола тавсия намудем, истифода баранд. Ин амал барои устуворгардонии низоми назорат ва идоракунии бизнес-равандҳо мусоидат менамояд.

7. Бо сабабе ки бизнес-равандҳои зикршуда функсияҳои гуногунро иҷро мекунанд, муайян кардани нишондиҳандаҳои баҳогузори фаъолияти кори онҳо низ равишҳои методии махсусро талаб карда, интихоби нишондиҳандаҳои муносиби баҳои самаранокӣ барои роҳбарияти корхона кори муҳим мебошад. Арзёбии нишондиҳандаҳои асосии самаранокии (НАС) бизнес-равандҳо бояд дар асоси методикаи пешниҳодшудаи баҳогузорӣ, ки имкон медиҳанд дараҷаи иҷрои нишондиҳандаи меъёрӣ ё нақшавии фаъолияти бизнес-раванд муайян гардад, амалӣ карда шавад.

## **ИНТИШОРОТИ МУАЛЛИФ АЗ РҶҶИ МАВЗУИ ДИССЕРТАТСИЯ**

### **1. Мақолаҳои илмӣ дар маҷаллаҳои тақризшавандаи Ҷумҳурии**

#### **Тоҷикистон нашргардида**

[1-М] Болтуева Р.К. Таъминоти муҳосибӣ-иттилоотии назорати дохилии ташкилотҳои истеҳсолкунандаи доруворӣ / Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2021.– №4. – С. 186-193.

[2-М] Болтуева Р.К. Таснифи объектҳои баҳисобгирӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ. / Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи

миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. –2021.– № 8. – С. 187-194 .

[3-М] Болтуева Р.К. Рушди баҳисобгирии хароҷот аз рӯи бизнес-равандҳо дар ширкатҳои тиҷоратии фарматсевтӣ / Қ.Х. Хушвахтзода, Р.К.Болтуева// Паёми донишгоҳи миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2022. – №4.– С. 34-42.

[4-М] Болтуева Р.К. Ташаккули баҳисобгирии идоракунии ва назорат дар ташкилотҳои доруворӣ / Қ.Х.Хушвахтзода, Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2022.– №5. – С.80-87.

[5-М] Болтуева Р.К. Внедрение комплексной системы автоматизации для совершенствования фармацевтической деятельности / Р.К.Болтуева // Журнал «Наука и инновация», 2022 – №4.– С.142-147.

[6-М] Болтуева Р.К. Рушди методикаи баҳисобгирии хароҷот аз рӯи бизнес-равандҳо дар асоси низоми ҳисобҳои ширкати фарматсевтӣ / Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи давлатии тиҷорати Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2024.– №3 (53). – С. 30-41.

#### **Б. Мақолаҳо дар дигар нашрияҳо:**

[7-М] Болтуева Р.К. Разработка рекомендаций по развитию фармацевтического рынка Республики Таджикистан в современных условиях / Д. Ф. Сайфуллоева, Ф. Ф. Сайфуллоев, Р. К. Болтуева // Вестник Пермской государственной фармацевтической академии: Научно-практический журнал. Научно-практическая конференция с международным участием, посвященная 50-летию кафедры токсикологической химии, Пермь, 14–15 декабря 2022 года. – Пермь: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Пермская государственная фармацевтическая академия» Министерства здравоохранения Российской Федерации, 2022. – С. 292-294.

[8-М] Болтуева Р.К. Ташкили низоми баҳисобгирии идоракунии стратегӣ дар корхонаҳо / Қ.Х.Хушвахтзода, Р.К.Болтуева // Маҷаллаи «Тоҷикистон: иқтисод ва идора». Нашри махсус бахшида ба Форуми ректорони муассисаҳои таҳсилоти олии касбии Ҷумҳурии Тоҷикистон ва Ҷумҳурии Ўзбекистон «Робитаҳои Ҷумҳурии Ўзбекистон ва Ҷумҳурии Тоҷикистон дар соҳаи таҳсилоти олий, илм ва инноватсия ҳамчун асоси инкишофи иқтисодиёти миллӣ» (14-17 март 2023). -Душанбе: ДМТ. – 2023. - 111 с. – С. 5-11

[9-М] Болтуева Р.К. Бунёди ҳисоботи идоракунии дар ширкатҳои тиҷоратии фармасевтӣ// Маводҳои конференсияи илмию назариявии байналмилалӣ дар мавзӯи «Ташаккул ва инкишофи иқтисоди рақамӣ ва тиҷорати электронӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон», бахшида ба «Солҳои рушди саноат (2022-2026)». (25 ноябр 2023). -Душанбе, ДДМИТ. – 2023. – С. 294-299

[10-М] Болтуева Р.К. Коркарди нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ ҳамчун асоси тақмили методикаи баҳогузори фаъолияти бизнес-равандҳо дар ширкатҳои фармасевтӣ / Р.К.Болтуева // Равандҳои муосири молиявӣ-қарзӣ: мушкилот ва дурнамо. Маҷмӯаи маводи конфронси II илмӣ-амалии байналмилалӣ, 7-уми декабри соли 2024. – Душанбе, 2024. – С. 536-546.

**ТАДЖИКСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

*На правах рукописи*

УДК: 657:338

ББК: 65.052

Б – 79

**БОЛТУЕВА РУХСОРА КАМОЛОВНА**

**РАЗВИТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В КОММЕРЧЕСКИХ  
ФАРМАЦЕВТИЧЕСКИХ КОМПАНИЯХ**

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук по специальности  
08.00.08 – Бухгалтерский учет и аудит

Душанбе – 2025

Диссертация выполнена на кафедре бухгалтерского учета Таджикского национального университета.

**Научный руководитель:** Хушвахтзода Кобилджон Хушвахт – Президент Национальной академии наук Таджикистана, Член корреспондент НАНТ доктор экономических наук, профессор

**Официальные оппоненты:** Дадоматов Далерджон Нишонбоевич – доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Таджикского государственного университета права, бизнеса и политики

Мирзоалиев Абдумалик Абдунабиевич – кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и аудита Таджикского государственного университета коммерции.

**Ведущая организация:** Российско-Таджикский (Славянский) университет

Защита диссертации состоится 10 мая 2025 года в 11<sup>00</sup> часов на заседании диссертационного совета 6D.КOA-003 при Таджикском национальном университете. Адрес: 734025, Республика Таджикистан, г. Душанбе, ул. Буни Хисорак, Студенческий городок, учебный корпус 7, ауд. 102, E-mail: 6d.koa-003@mail.ru, телефон ученого секретаря: (+992) 919-80-31-10

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке и на официальном сайте Таджикского национального университета ([www.tnu.tj](http://www.tnu.tj)).

Автореферат разослан «\_\_\_\_\_» «\_\_\_\_\_» 2025 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета  
к.э.н., доцент



Бобиев И.А.

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** Сохранение здоровья населения является важной и первоочередной задачей каждого государства, и правительствами и компетентными органами принимаются необходимые меры для достижения здоровья населения. Создание медицинских центров, обеспечение лекарствами и медицинским оборудованием входят в число действий, способствующих процессу улучшения здоровья населения. Коммерческие фармацевтические компании также могут сыграть значительную роль в этом процессе.

В Республике Таджикистан не достаточно развита фармацевтическая промышленность, которая может оказать непосредственное влияние на улучшение состояния здоровья граждан. Производство фармацевтических препаратов со стороны отечественных фармацевтических компаний очень мало. Поэтому значительная часть лекарственных средств, которые используются для улучшения здоровья граждан (путем прямых продаж населению и государственных закупок для обеспечения медицинских учреждений), импортируется из-за границы. В связи с постоянным ростом населения Республики Таджикистан возникающие риски, угрожающие здоровью граждан, наблюдается из года в год расширение перечня лекарственных средств, рост коммерческих фармацевтических предприятий и увеличение объемов реализации лекарственных средств. Статистические данные показывают, что рынок фармацевтических препаратов в республике составляет более миллиарда сомони.

В Республике Таджикистан количество компаний, занимающихся импортом и реализацией фармацевтической продукции, очень много. Некоторые из них владеют как и производственными предприятиями так и занимаются импортом и продажей фармацевтических препаратов. Между ними существует жесткая конкуренция (по качеству продукции, цене, качеству обслуживания, сетям продаж и т. д.). В таких условиях руководству этих предприятий необходимо обеспечить максимально эффективное управление на предприятии. Со временем они могут получить доступ к качественной, правильно обработанной и усовершенствованной учетной информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, что помогает принимать выгодные управленческие

решения. Поэтому в фармацевтических компаниях совершенно необходимо внедрение полноценной системы управленческого учета и внутренней отчетности с подходами и методами, способствующими развитию финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Следует отметить, что сектор фармацевтического бизнеса имеет специфические и сложные характеристики и требует государственного регулирования. Государственное регулирование и контроль субъектов фармацевтического рынка осуществляется по нескольким направлениям: легализация деятельности; контроль качества и сертификация фармацевтических препаратов; контроль срока годности лекарственных средств; контроль цен в отношении определенных групп и т.д. Все эти дополнительные требования оказывают непосредственное влияние на организацию управленческого учета.

Таким образом, требования к учетной информации возрастают, что обуславливает необходимость создания механизмов, способных формировать своевременную и полную информацию, отражающую состояние внешней и внутренней среды. Выбранная стратегия должна учитывать организационную структуру и систему построения бизнес-процессов. Практическая значимость совершенствования управленческого учета на фармацевтических предприятиях очевидна в повышении эффективности финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

**Степень изученности научной темы.** Изучение теоретико-методологических основ управленческого учета, как самостоятельной области экономической науки, всегда находится в поле зрения ученых, в том числе в научных исследованиях Адамова Н.А., Азрилияна А.Н., Барышева С.Б., Булгаковой С.В., Вахрушиной М.А., Волкова О.Н., Долгова С., Друри К., Зимакова Л.А., Ивановой М.А., Ивашкевича В.Б., Исраилова М.И., Карповой Т.П., Керимова В.Е., Колесникова С.И., Кондракова Н.П., Мелисова С.А., Николаевой О.Е., Рассказова-Николаева С.А., Палий В.Ф., Палий В.В., Рис Дж., Соколова Я.В., В.Я., Фарненкова Н.А., Фостер Дж., Чая В.Т., Чернышева В.Е., Чупахина Н.И., Хорнгрен С.Т., Шермет А.Д., Шебека С.В., Шишковой Т.В., Энтони Р. и другие.

Вклад отечественных ученых таких как, Бобоев М.У., Бобиев И.А., Дадоматов Д.Н., Мирзоалиев А.Х., Низомов С.Ф., Калемуллоев М.В., Каримов Б.Х., Олимов И.А., Файзуллоев А.Х., Розиев Д.А., Уроков Д.У., Хушвахтзода К.Х., Шамсиддинов М.М., Шарифов З.Р., Шерназаров А., Шобеков М., Шоймардонов С.К. и другие видны при изучении теоретических, методологических и практических аспектов управленческого учета.

Проблему повышения эффективности управления фармацевтическими предприятиями и учета их деятельности посвятили свои исследования: Кононова С.В., Кузубова Ж.Л., Кулик В.В., Лоскутова Е.Е., Лидер М.Б., Максимкина Е.А., Мирзоев А.И., Наумова Н.А., Ржавина Ю.Б. и другие авторы. В большинстве исследований рассматривались лишь отдельные аспекты оценки деятельности фармацевтических компаний и совершенствования их управления, связанные с составными структурами экономического субъекта.

Отмечая необходимость исследуемой темы, очень важно сказать что, несмотря на то, что по вопросам управленческого учета проведено немало научных исследований, невозможно найти конкретные подходы, которые могли бы помочь сформировать полезную информационно-аналитическую базу для построения практической системы, улучшающей управленческий учет и облегчающей принятие выгодных управленческих решений в фармацевтических компаниях. Недостаточность исследования, а также практическая значимость повышения эффективности системы управленческого учета в фармацевтических компаниях определили выбор темы, цели и задачи диссертационного исследования.

**Связь исследования с программами (проектами) и научной тематикой.** Диссертация выполнена в рамках реализации Национальной стратегии развития Республики Таджикистан на период до 2030 года (Постановление Правительства Республики Таджикистан от 1 октября 2016 года №392), Кодекс здравоохранения Республики Таджикистан. № 1413 от 30 мая 2017 года, Закон Республики Таджикистан «О лекарственных средств и фармацевтической деятельности», № 39 от 6 августа 2001 г., «Стратегия Республики Таджикистан по закупке и реализации лекарственных средств»,

Государственная программа развития фармацевтической промышленности в Республике Таджикистан на 2021-2025 г. №569 от 28 октября 2020 года, а также План научно-исследовательской работы кафедры бухгалтерского учета Таджикского национального университета на тему «Современные проблемы совершенствования принципов, методов и методологии учета, анализа, контроля и аудита в период перехода к цифровой экономике».

## **ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ИССЛЕДОВАНИЯ**

**Цель данного исследования** является углубленное изучение теоретических и методологических аспектов управленческого учета, а также разработка практических рекомендаций по оптимизации элементов управленческого учета для повышения эффективности информационного обеспечения процесса принятия решений руководством фармацевтических предприятий.

**Задачи исследования.** Для достижения поставленных целей необходимо решить следующие задачи:

- исследовать методологических основ развития управленческого учета, вклада отечественных и зарубежных ученых в создание его концепции, а также авторское предложение по определению управленческого учета;
- анализировать состояния фармацевтической отрасли в Республике Таджикистан и определение его влияния на организацию управленческого учета;
- исследовать состояние организации бухгалтерского учета коммерческо-торговой деятельности фармацевтического предприятия и разработать методические рекомендации по его совершенствованию;
- разработать методические рекомендации по формированию и развитию управленческой отчетности в фармацевтических компаниях;
- представить модели учета затрат по бизнес-процессам в рамках применения бухгалтерских счетов;
- разработать основные показатели эффективности как основы совершенствования методики оценки бизнес-процессов фармацевтической компании.

**Объектом исследования** является практика бухгалтерского учета в коммерческих фармацевтических компаниях, основной деятельностью которых

является производство, импорт и реализация фармацевтических препаратов и товаров медицинского назначения.

**Предметом исследования** является совокупность теоретических, методических и организационных вопросов управленческого учета в фармацевтических предприятиях.

**Научная гипотеза исследования** основана на том, что деятельность коммерческих фармацевтических компаний, в том числе компаний-производителей, включает в себя определенные бизнес-процессы и имеет специфические особенности и в целях их эффективного управления требуется совершенная система информационного обеспечения. Поэтому необходимо разработать методику учета доходов и расходов, формирования управленческой отчетности, совершенствования учета расходов по бизнес-процессам, разработка показателей оценки деятельности бизнес-процессов в условиях острой конкуренции путем теоретико-методические разработки и практические рекомендации с целью информационного обеспечения системы управления фармацевтическими предприятиями.

**Теоретико-методологическую основу исследования** составляют исследования отечественных и зарубежных ученых в области теории и методологии бухгалтерского учета, экономического анализа, статистики, аудита, методов управления и принятия решений в процессе управления хозяйствующим субъектом, а также нормативно-правовые документы, регламентирующие бухгалтерский учет в Республике Таджикистан. В процессе исследований использовались различные общенаучные методы, правила и подходы к изучению экономических закономерностей и явлений развития: исторический, логический, комплексный и системный методы в соответствии с факторным анализом, методы и приемы информационного обеспечения для принятия управленческих решений, элементы метода бухгалтерского учета, в том числе бухгалтерские счета, двойная запись, бухгалтерская отчетность, оценка и т.д. Точность результатов исследования обеспечивается именно применением вышеуказанного комплекса методов.

**Источники информации.** В диссертации широко использовались общенаучные теоретико-методологические выводы исследователей, нормативно-правовые акты Республики Таджикистан, Послания Президента Республики Таджикистан, данные Агентства по статистике при Президенте Республики Таджикистан, Министерства здравоохранения и социальной защиты населения Республики Таджикистан, Службы государственного контроля фармацевтической деятельности, методические материалы по исследуемой теме, материалы и сборники научно-практических конференций, статьи, опубликованные в отечественных и зарубежных изданиях и в глобальной сети Интернета, данные бухгалтерской отчетности фармацевтических предприятий и др.

**Исследовательская база.** Диссертация выполнена на базе кафедры бухгалтерского учета Таджикского национального университета.

**Научная новизна диссертации** проявляется в создании теоретико-методологических основ и выработке конкретных мер и практических рекомендаций по модернизации информационной системы учета, которая содействует принятию управленческих решений в коммерческом фармацевтическом предприятии. В результате проведенного исследования были достигнуты следующие значимые результаты:

– были рассмотрены теоретические и методологические основы формирования и эволюции управленческого учета, а также определен вклад отечественных и иностранных исследователей в разработку его теоретической базы, определена сущность управленческого учета как эффективного инструмента управления, а также предложена методические подходы к изучению и внедрению управленческого учета в коммерческих фармацевтических компаниях;

– проанализировано современное состояние фармацевтической отрасли Республика Таджикистан, выявлены их особенности и существующие в нем проблемы и определена их влияние на организацию управленческого учета;

– проанализировано состояние организации учета коммерческо-торговой деятельности фармацевтического предприятия и формирования финансовых

результатов, а также даны методические рекомендации по решению проблем, в частности, посредством классификации лекарственных товаров и использования систем счетов разного уровня для учета финансово-хозяйственной деятельности коммерческой фармацевтической компании и представлена модель взаимосвязи бухгалтерских счетов для отражения учетной информации;

– исследован процесс формирования внутренней управленческой отчетности в отечественных фармацевтических компаниях, проведен анализ отчетных данных и на его основе разработана модель создания внутренней управленческой отчетности, даны методические рекомендации по их совершенствованию и развитию в коммерческих фармацевтических компаниях;

– определена важность разделения деятельности фармацевтической компании на бизнес-процессы, такие как бизнес-процесс «Инвестиционная деятельность», бизнес-процесс «Снабжение», бизнес-процесс «Производственная деятельность», бизнес-процесс «Реализация и маркетинг», бизнес-процесс «Исследование и разработка продукции» и процесс «Управление и хозяйства» которые способствуют устойчивости функционирования системы контроля и управления, представлены признаки классификации расходов, определена сущность учета расходов по бизнес-процессам, а также разработана модель его применения в рамках системы бухгалтерских счетов;

– определены основные показатели оценки эффективности деятельности каждого бизнес-процесса фармацевтической компании, разработана методика их расчета и на этой основе предложена методика определения эффективности в целом для предприятия.

#### **Основные положения, выносимые на защиту:**

- изучены концептуальные основы становления и развития управленческого учета и определен вклад отечественных и зарубежных ученых в его создание. Анализ научных представлений об управленческом учете позволил определить место, роль и цель управленческого учета на предприятии. Предложены методические рекомендации по эффективной организации управленческого учета в коммерческих фармацевтических предприятиях;

- изучено и проанализировано современное состояние фармацевтической отрасли Республики Таджикистан, выявлены особенности и существующие проблемы отрасли, определено их влияние на организацию управленческого учета;

- проведен анализ состояния организации учета коммерческо-торговой деятельности фармацевтической компании, даны методические рекомендации по решению проблем посредством применения системы счетов, а также предложена модель взаимосвязи счетов, которая способствует формированию и систематизацию экономической информации;

- исследован процесс формирования внутренней управленческой отчетности в отечественных фармацевтических компаниях, на основе которого предложена модель ее построения, разработаны методические рекомендации по совершенствованию и развитию управленческой отчетности в коммерческих фармацевтических компаниях;

- определена важность разделения деятельности фармацевтической компании на бизнес-процессы, способствующие усилению системы контроля и менеджмента, представлены признаки классификации затрат, разработана модель учета затрат по бизнес-процессам в рамках системы бухгалтерских счетов;

- проведена разработка основных показателей эффективности оценка деятельности каждого бизнес-процесса фармацевтической компании, предложена методика их расчета и на этой основе методика определения эффективности предприятия в целом.

**Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования** заключается в разработке теоретико-методических положений по определению понятия, сущности, принципов и целей управленческого учета и разработке практических рекомендаций по совершенствованию управленческого учета в фармацевтических организациях в целях повышения эффективности формирования информации и принятия управленческих решений. Практическая значимость исследования заключается в том, что разработанные методические и практические рекомендации способствуют организации и совершенствованию управленческого учета на практике фармацевтических компаний с учетом

особенностей их деятельности. В результате совершенствования управленческого учета на предприятии систематизируется процесс сбора, обработки и представления информации, улучшаются возможности информационного обеспечения руководству, принимаются эффективные управленческие решения.

Результаты исследования используются при преподавании профильных предметов, связанных с бухгалтерским учетом, управленческим учетом и внутренним контролем, а также при составлении учебно-методических комплексов по указанным направлениям. Разработанные методические аспекты, выводы и рекомендации могут быть использованы при организации управленческого учета в хозяйствующих субъектах фармацевтической отрасли и при разработке соответствующих нормативных документов Правительства Республики Таджикистан.

**Степень достоверности результатов исследования** подтверждается по мере проведения анализа состояния отрасли, достоверность данных, полученных от бухгалтерии коммерческих фармацевтических предприятий, их анализ, достаточность объема материалов исследований, статистической обработки результатов исследований и публикаций. На основе научного анализа результатов теоретических и практических исследований представлены выводы и рекомендации по практическому использованию результатов исследования.

**Соответствие диссертации паспорту научной специальности.** Диссертация соответствует требованиям следующих пунктов паспорта специальностей ВАК при Президенте Республики Таджикистан по специальности 08.00.08 – Бухгалтерский учет, аудит: 1.1. Основные парадигмы, фундаментальные понятия, базовые принципы, постулаты и принципы бухгалтерского учета; 1.3. Методологические основы и целевые задачи бухгалтерского учета; 1.4. История развития теории, методологии и организации бухгалтерского учета; 1.7. Бухгалтерский учет (финансовый, управленческий, налоговый, корпоративный и т.д.) на предприятиях различных организационно-правовых форм, всех отраслей и уровней; 1.13. Организация бухгалтерского учета (финансового, управленческого, налогового, корпоративного и т.д.) по сегментам, бизнес-процессам и составляющим структурам; 1.16. Проблемы учета

затрат и исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); 2.11. Теория и методология финансового, управленческого, налогового и маркетингового анализа.

**Личный вклад соискателя учёной степени в исследований.** Мы теоретически и практически обосновали необходимость организации управленческого учета в коммерческих фармацевтических предприятиях. Выявлены существующие недостатки в процессе организации управленческого учета по бизнес-процессам и другим направлениям деятельности указанных предприятий, а также предложен соответствующий подход к организации эффективного управленческого учета и отчетности фармацевтической компании.

**Апробация и практическое применение результатов исследования.** Основные положения, выводы и рекомендации, кратко изложенные в диссертации, опубликованы в периодических научных журналах «Вестник Таджикского национального университета» версии социально-экономических наук, Вестник Таджикского государственного университета коммерции, «Наука и инновации», «Экономика и менеджмент», научно-практический журнал «Вестник Пермской государственной фармацевтической академии» Российской Федерации, Вестник Таджикского государственного университета коммерции, межвузовских и региональных конференциях. А также методические разработки и рекомендации по совершенствованию элементов и методов постановки управленческого учета были приняты и внедрены в хозяйствующих субъектах фармацевтической отрасли - ООО «Тиб барои шумо» (справка №5 от 12 февраля 2024 г.) и ООО «Вежа Фарма» (справка №8/24 от 18 января 2024 года). Теоретико-методические аспекты диссертационного исследования могут быть использованы в высших и профессиональных учебных заведениях при преподавании бухгалтерского учета, управленческого учета, аудита, экономического анализа, менеджмента и маркетинга.

**Публикации по теме диссертации.** Основные результаты диссертационного исследования представлены в 10 статьях, в общем объеме 6,4 п.л. ( в тч., авторских 5,4 п.л.), 6 из которых опубликованы в изданиях, рецензируемых хурналах Республики Таджикистан.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложения, которое состоит из 18 рисунков и 28 таблиц. Диссертация выполнена на 213 страницах печатного компьютерного листа.

## **ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ ИССЛЕДОВАНИЯ**

**Во введении** раскрывается значимость выбранной темы исследования, а также поднимаются ключевые вопросы, связанные с обоснованием и структурным оформлением диссертационной работы.

**В первой главе**, «Теоретико-методологические основы организации управленческого учета в коммерческих фармацевтических предприятиях», рассматриваются основные научные подходы к определению управленческого учета, его значение как внутренней информационной системы предприятия, вопросы формирования системы управленческого учета как инструмента повышения эффективности управления в экономических субъектах, а также методические подходы к изучению предмета и объектов управленческого учета в коммерческих фармацевтических предприятиях.

**Вторая глава** – «Анализ состояния организации и ведения управленческого учета в фармацевтических предприятиях Республики Таджикистан» – посвящена анализу состояния фармацевтической отрасли Республики Таджикистан и его влияние на организацию управленческого учета, организация и ведение учета коммерческо-торговой деятельности фармацевтической компании и ее результатов с помощью системы счетов, формирование управленческой отчетности в фармацевтической компании и анализ его структуру.

**В третьей главе**, озаглавленной «Совершенствование методики управленческого учета по бизнес-процессам фармацевтической компании», рассмотрены вопросы, связанные с классификацией и организацией учета затрат по бизнес-процессам в фармацевтических организациях, совершенствованию метода учета затраты по бизнес-процессам в рамках системы бухгалтерских счетов, и разработка ключевых показателей эффективности как основа

совершенствования методики оценка бизнес-процессов фармацевтической компании.

**В заключении** диссертации описываются существующие проблемы в системе бухгалтерского учета фармацевтических предприятий, обобщаются полученные результаты, предложены выводы и необходимые методические рекомендации для решения проблем и совершенствования постановки управленческого учета.

Мы кратко излагаем результаты диссертационного исследования в автореферате в шести пунктах новизны, в которых освещаются теоретико-методические, практические, аналитические, экспериментальные вопросы и пути совершенствования системы управленческого учета в фармацевтических компаниях.

#### **Обзор первой научной новизны.**

Мы анализируем теоретические и методологические основы управленческого учета и отмечает, что управленческий учет представляет собой область экономических наук и неотъемлемый элемент системы управления предприятием, предоставляющий руководству предприятия информацию о состоянии использования ресурсов, возможностей, оценка, анализ, планирование и бюджетирование, организация и контроль деятельности предприятия и его структурные подразделения. Это не только инструмент сбора и обработки данных, но и инструмент стратегического управления, позволяющий оптимизировать бизнес-процессы предприятия и повысить конкурентоспособность предприятия в современных условиях.

Мы утверждаем совокупность мнений исследователей по направлению определения понятия, предмета, содержания, метода и объектов формирования теории и практики управленческого учета как формируемой научной концепцией и внедряются в экономическом субъекте как система информационного обеспечения и все больше играют роль в решении управленческих задач.

Мы поддерживаем точку зрения ученых, рассматривающих «Управленческий учет» в самом широком смысле: каждая точка зрения, независимо от содержания и сущности, является важным шагом в развитии концепции управленческого учета, которая, прежде всего, закладывают основу в

разъяснении цель, функций, сущности, объекта, предмета, принципов и методов управленческого учета.

Наряду с исследованием концептуальных основ управленческого учета в диссертации мы определяем правила (принципы) управленческого учета и подтверждаем, что соблюдение этих правил способствует оптимизацию производственных процессов, контролю за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, а также повышение эффективности управленческих решений. Это особенно важно в сфере фармацевтического бизнеса, где является уникальными особенности функционирования компаний, работающих в данной сфере, и требуют индивидуального подхода к учету, планированию, контролю и оценке результатов.

В диссертации мы подтверждаем, что содержание предмета управленческого учета раскрывается с помощью всех его объектов, и считает организацию управленческого учета в фармацевтических коммерческих организациях очень важным и эффективным действием. На основе анализа литературы и опыта коммерческих фармацевтических компаний рекомендуется выделить следующие группы объектов в деятельности указанных компаний, что будут способствовать организации и внедрению управленческого учета для создания полноценной информационной системы и принятие эффективных управленческих решений: затраты, результаты деятельности, планирование и бюджетирование, ресурсы (материальные, финансовые, кадровые), бизнес-процессы, внутренняя и внешняя среда, структурные подразделения, выступающие центрами финансовой и экономической ответственности.

Важность организации управленческого учета по предложенным объектам проявляется в том, что с помощью подготовленной в его рамках информации осуществляется контроль и управление всеми ресурсами и видами деятельности как отдельными процессами, а также обеспечивается бесперебойная работа фармацевтического предприятия.

Эффективность результатов работы каждого объекта, центра ответственности или процесса зависит от эффективного использования ресурсов и управления деятельностью, что приводит к увеличению качественных и количественных показателей всей деятельности компании в целом.

### **Обзор второй научной новизны.**

После обретения независимости Республика Таджикистан столкнулась с серьезными проблемами, связанными с поставками лекарств и товаров медицинского назначения. В связи с разрушением системы централизованной доставки медикаментов, сокращением финансирования закупок лекарственных товаров, ростом уровня их потребления произошло резкое увеличение стоимости медикаментов. Отсутствие отечественной фармацевтической промышленности, в свою очередь, способствовало этому процессу. На фармацевтическом рынке страны стало увеличиваться количество некачественных, поддельных и незарегистрированных лекарственных средств.

Для решения этих серьезных проблем Правительством Республики Таджикистан приняты необходимые меры, разработаны и утверждены нормативно-правовые документы, регулирующие обращение лекарственных товаров и фармацевтическую деятельность.

В диссертации отмечается, что одним из приоритетных направлений государственной фармацевтической политики является развитие отечественного производства лекарственных препаратов. В настоящее время в Республике Таджикистан на 51 предприятиях отрасли производится более 273 наименований лекарственных средств, товары медицинского назначения, а также переработка и упаковка лекарственных растений.

Таблица 1 демонстрирует динамику фармацевтической отрасли за последние шесть лет, показывая рост числа предприятий-производителей и объемов производства отечественной фармацевтической продукции. При этом увеличение объемов производства существенно опережает рост

количества предприятий, что свидетельствует об улучшении производительности и эффективности работы фармацевтических компаний. Однако сравнение показателей производства и импорта лекарственных средств, представленных в таблице 2, показывает, что объемы производства данных товаров в республике, что еще оставляет желать лучшего

**Таблица 1. - Количество предприятий фармацевтического производства с перечнем, объемами производства и экспорта за 2017-2022 годы**

Годы	Количество предприятий	Произведенная продукция (наименование)	Объем производства, сомони	Экспорт, сомонӣ	Экспорт/Производства, в %
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6(5/4)</i>
2017	33	240	54 600	44 357	81,20
2018	34	245	69 388	22 297	32,13
2019	36	260	85 100	61 505	72,27
2020	38	265	151 986	55 054	36,22
2021	48	290	165 984	32 589	19,63
2022	51	298	195 623	48 524	24,80

*Источник:* отчет Государственной службы по контролю фармацевтической деятельности при Министерстве здравоохранения и социальной защиты населения Республики Таджикистан, за 2022 год.

В таблице 2 представлена информация об объемах ввоза лекарственных товаров, их регистрации, экспертизе, соответствии или несоответствии к требованиям и уничтожением просроченных и некачественных лекарственных средств.

Данные таблицы 2 отражают состояние фармацевтического рынка и результаты деятельности надзорных органов в фармацевтическом секторе. По данным, представленным в таблице, можно определить, что импорт лекарственных товаров в республику увеличивается с каждым годом. Рост импорта в 2022 году по сравнению с 2017 годом составил 5,13 раза. К сожалению, наблюдается очень мизерный рост экспорта за указанный период.

**Таблица 2. - Информация о состоянии фармацевтического рынка и результатах работы органов надзора фармацевтической отрасли за 2016-2022 гг.**

Годы	Импорт, тыс. сомони	Экспорт, тыс. сомони	Регистрация (наименований)	Экспертиза (раза)	Несоответствует требованиям (наименований)	Уничтожение, (кг)	Штраф, тыс. сомони
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>
2016	322 947	-	757	43622	209	56 017	1 178
2017	397 804	44 357	810	34784	324	50 137	960
2018	507 839	22 297	732	31033	674	160 269	1 243
2019	515 831	61 505	772	37694	513	175 710	1 357
2020	792 946	55 054	674	38320	199	116 869	1 118
2021	1392 095	32 589	652	36329	172	110 005	1 112
2022	1657 348	48 524	647	35467	143	98 504	945

*Источник:* отчет Государственной службы по контролю фармацевтической деятельности Министерства здравоохранения и социальной защиты населения Республики Таджикистан за 2022 год.

В диссертации определено, что на деятельность фармацевтических компаний, занимающихся импортом и производством лекарственных товаров, влияет ряд объективных и субъективных факторов, в том числе:

- характеризуется неустойчивость экономики по причине инфляции и постоянно меняющегося курса валют. Поскольку большая часть необходимой населению продукции импортируется из-за границы, из-за нестабильности курса национальной валюты, ситуация оказывает прямое влияние на покупательную способность населения и объем продаж компаний;

- высокая стоимость топливных ресурсов (электричества и ГСМ) по сравнению с денежными доходами населения;

- низкий уровень средней заработной платы (по данным Министерства труда, миграции и занятости населения РТ, средняя заработная плата в 2023 году была равна 2014 сомони);

- несмотря на улучшение показателей отрасли, серьезной проблемой остается проблема незарегистрированных лекарственных препаратов и неудовлетворительных стандартов качества. Имеются

случаи ввоза лекарственных товаров без сертификатов качества из соседних стран, что автоматически снижает долю продукции, имеющей сертификаты качества. Некоторые из них не имеют патента, регистрации и продаются без сертификата, их цена значительно дешевле, чем цена аналогичной продукции компаний, имеющих лицензию;

– нехватка высококвалифицированных кадров (соответствие спроса и предложения, уровень обновления знаний как фармацевтов, так и врачей требует улучшения).

– более 90 процентов лекарственных средств ввозятся в Республику Таджикистан из-за границы и т.д.

Мы рекомендуем, что очень важно учитывать указанные факторы при осуществлении фармацевтической деятельности компаниями отрасли. В зависимости от этого руководству коммерческих фармацевтических компаний необходимо использовать различные управленческие подходы при организации управления и внедрить управленческий учет, который рассматривался бы как инструмент предоставления финансово-экономической информации предприятия.

Не следует пренебрегать нашим выводом о том, что анализы, осуществленные фармацевтическими компаниями Республики Таджикистан, указывают на несоответствие организации управленческого учета на предприятиях установленным правилам и требованиям. В них используется только единая система бухгалтерского учета, включающая в себя элементы как финансового учета, управленческого учета, так и налогового учета, что не способствует формированию упорядоченной и систематизированной информационной системы, необходимой для принятия управленческих решений. Даже в некоторых фармацевтических организациях бухгалтеры не имеют достаточных представлений об управленческом учете, его целях, задачах, объектах и принципах.

В таких условиях из-за отсутствия достоверной, организованной и аналитической информации слепо и рискованно принимаются

управленческие решения, усложняется процесс управления, исчезает надежда на достижение желаемых эффективных результатов.

В ходе анализа нами выявлены недостатки в составлении планов, бюджетов, внутренних отчетов, исчисление себестоимости, использовании счетов бухгалтерского учета с их аналитическими признаками, а также предложены нами рекомендации и методические разработки по совершенствованию управленческого учета в указанных направлениях.

Поэтому для организации упорядоченного эффективного управленческого учета, который является основой формирования справедливой, достоверной, эффективной информации, способствующие принятию результативных управленческих решений, требуется глубокие бухгалтерские знания и постоянное повышение квалификации специалиста-бухгалтера.

### **Обзор третьей научной новизны.**

В практике коммерческих организаций учет и отражение доходов зачастую реализуются разными методами учета в зависимости от конкретных способов получения доходов, не противоречащих требованиям системы налогообложения. Коммерческие фармацевтические предприятия, как и любые другие коммерческие организации, в процессе экономической деятельности получают доходы от различных направлений, которые при учете могут быть классифицированы по различным показателям с целью формирования аналитической информации.

В условиях единой системы учета очень важно организовать учет доходов по видам деятельности, подвидам и фрагментам. В данном случае, важное значение имеет классификация счетов, отражающих деятельность внутренней структуры компании.

В работе предложено использовать аналитические счета и подтверждена их значимость для организации учетной информации по отдельным компонентам коммерческо-торговой деятельности

фармацевтических предприятий, многие из которых имеют большое количество филиалов в различных регионах страны и реализуют различные медицинские товары и услуги.

Для отражения доходов и обобщения информации о доходах, связанных с обычными видами деятельности, в бухгалтерском учете согласно действующего плана счетов используется синтетический счет 44010 «Доходы от реализации». Мы считаем целесообразным открыть на счетах учета доходов соответствующие субсчета в зависимости от классификации категорий фармацевтических товаров. Реализация фармацевтических товаров и товаров медицинского назначения рассматривается как доход от основной деятельности, поэтому на счете 44010 «Доходы от реализации» предложены следующие субсчета:

44011 «Доход от реализации готовых лекарственных средств»

44012 «Доход от реализации биологически активных добавок»

44013 «Доходы от реализации изделий медицинского назначения»

44014 «Доход от реализации декоративных и парфюмерных товаров»

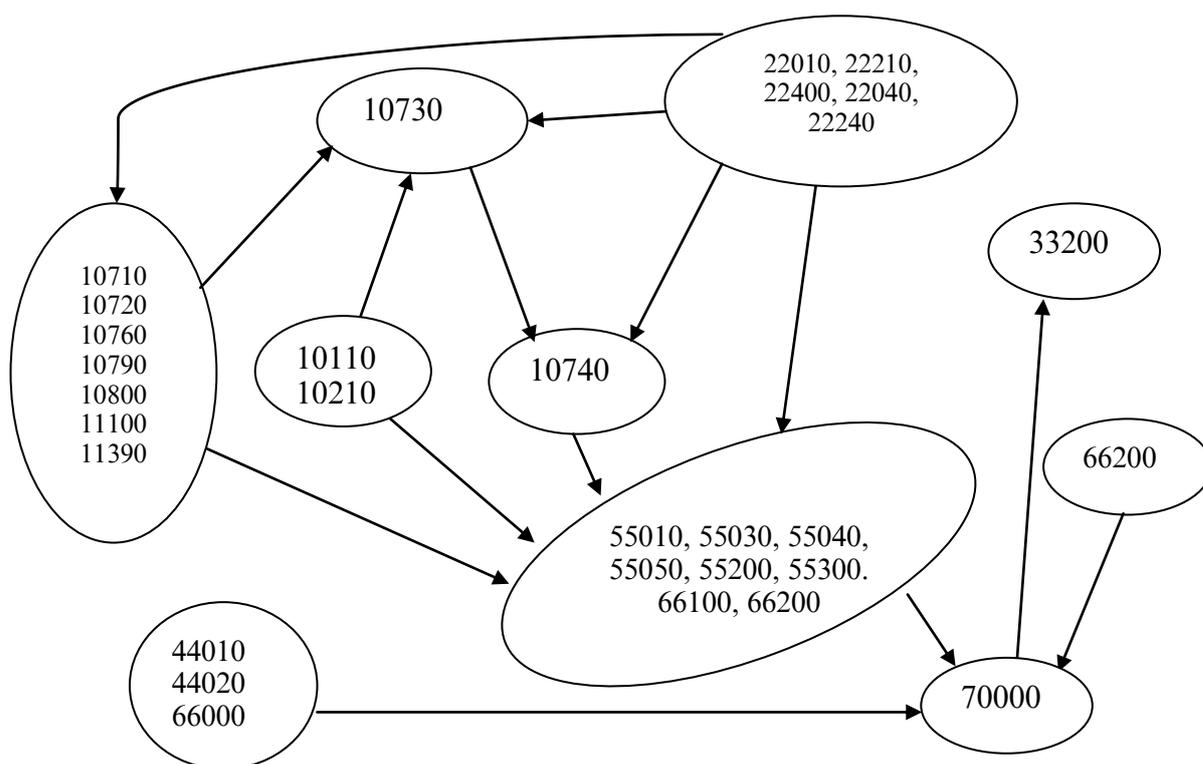
44015 «Доход от реализации товаров для матери и ребенка».

Списывание стоимости возвращенного товара, представленные суммы скидки при реализации товаров и сумма уценки признается как уменьшение дохода.

Стоимость возвращенных товаров и уменьшение их стоимости дебетуются по счету 44090 «Возврат проданных товаров и скидки» в корреспонденции со счетами 10410 «Счета к получению», 10110 «Денежные средства в национальной валюте» и 10210 «Счета в национальной валюте».

В диссертации мы рекомендуем для коммерческого фармацевтического предприятия использовать счета 6-й главы плана счетов для учета доходов и расходов от не операционной деятельности, при этом необходимо открывать счета последующих (аналитических) уровней для каждого синтетического счета.

В работе представлена общая модель учета доходов, расходов и формирования результатов финансово-хозяйственной деятельности по данным бухгалтерского учета в фармацевтической компании ООО «ТБШ» (рис. 1), согласно которой систематически и по определенным правилам происходит формирование информационной базы бухгалтерского учета.



**Рисунок 1. - Модель учета доходов и расходов и определения финансовых результатов по данным бухгалтерского учета ООО «ТБШ»**

*Источник: подготовлено автором.*

По рисунку 1 видно, что счета учета денежных средств, финансовых, материальных ресурсов и обязательств тесно связаны со счетами 10730 «Незавершенное производство», 10740 «Готовая продукция», 55000 «Расходы по реализации», 55300 «Административно-хозяйственные расходы», 66100 «Расходы от не операционной деятельности». В течение месяца стоимость реализованных товаров и стоимость всех затраченных ресурсов будут списаны на счета 55010, 55030, 55040, 55050, 55200, 55300, 66100, а в конце отчетного периода с этих счетов указанные расходы списываются на обобщающий счет 70000 «Свод доходов и расходов».

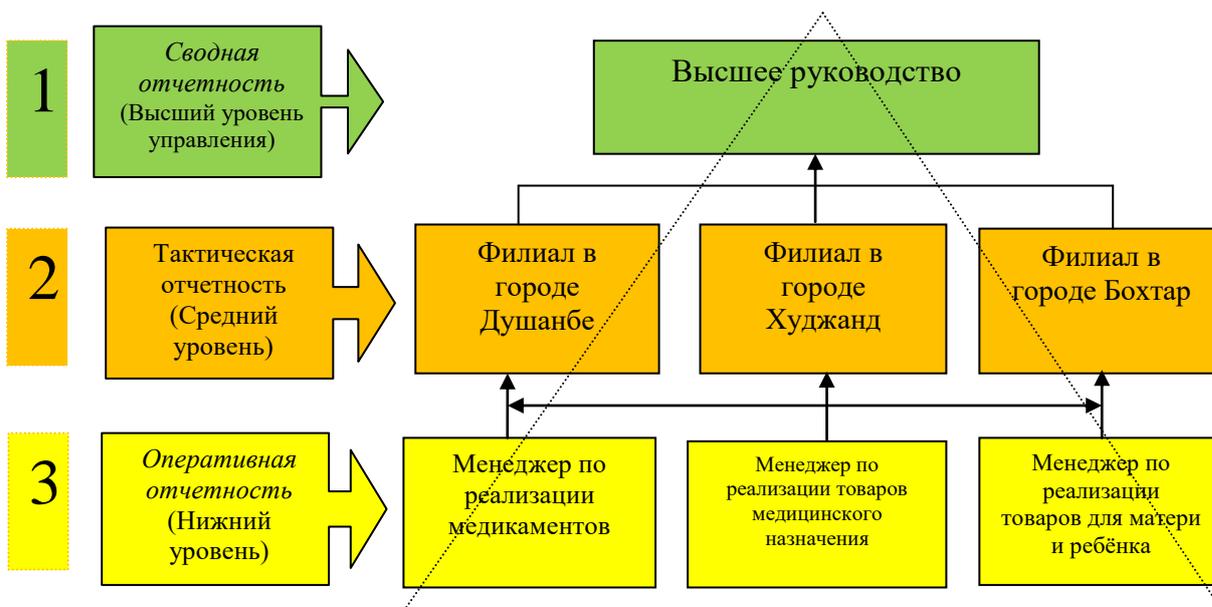
Суммы счетов доходов от операционной и не операционной деятельности (44010, 44020, 66000) также списываются в конце отчетного периода по кредиту счета 70000 «Свод доходов и расходов». Для определения финансового результата коммерческой деятельности в фармацевтической компании сравниваются величины, отраженные по дебету и кредиту счета 70000 «Свод доходов и расходов», и выявляется финансовый результат. Если сумма по кредиту счета превышает суммы по дебету, это свидетельствует о положительном финансовом результате и, наоборот, если дебетовый остаток окажется больше кредитового, то это говорит об отрицательном финансовом результате (убытке).

Учитывая особенности объекта исследования, в Приложении 3 диссертации разработан общий план счетов для учета товарных ресурсов, доходов, расходов и результатов финансово-хозяйственной деятельности, детализированный по различным уровням и признакам в коммерческой фармацевтической компании.

#### **Обзор четвертой научной новизны.**

Особое внимание следует уделить управленческому отчету, поскольку он содержит для внутренних пользователей конкретную и подробную информацию о состоянии и результатах финансово-хозяйственной деятельности, которую невозможно получить из других форм отчетности.

Изучая финансово-хозяйственную деятельность коммерческой фармацевтической компании, мы пришли к выводу, что управленческая отчетность в таких компаниях должна формироваться на трех уровнях (рис. 2). Подобный подход к составлению управленческого отчета подразумевает его поэтапное формирование в зависимости от центра ответственности или сегмента деятельности, соответствующего конкретному уровню управления. При подготовке отчета данные систематизируются и обобщаются для предоставления на высший уровень управления, что позволяет обеспечить эффективный контроль за деятельностью отдельных подразделений.



**Рисунок 2. - Этапы подготовки управленческой отчетности в фармацевтической компании**

**Источник:** подготовлено автором на основе изучения литератур и опыта отечественной компании ООО «ТБШ».

В диссертации отмечается, что состав управленческого отчета и его содержание зависят от требований владельцев и руководителей компании, осуществляющих ее деятельность, а также от вида и характера деятельности компании. Кроме того, состав управленческого отчета может быть изменен в зависимости от меняющихся требований руководства.

В диссертации мы рекомендуем фармацевтическим компаниям готовить следующие формы отчетов об операционной деятельности, которые нужны только руководителям разных уровней управления:

- отчет о розничных продажах;
- отчет об оптовых продажах и реализации через государственные тендеры;
- отчет о закупках и запасах товаров;
- отчет о дебиторской задолженности;
- отчет о кредиторской задолженности;
- отчет о стоимости приобретенных товаров;
- отчет о выполненных работах;

- отчет о капиталовложениях;
- отчет о приобретении, создании и выбытии основных средств;
- отчет о текущих расходах (управленческо-хозяйственные);
- отчет об уплате налогов.

Указанные виды отчетов могут быть составлены в любой понятной для руководителей форме и содержать информацию, необходимую для принятия управленческих решений.

Наряду с исследованием и предложением по составлению вышеуказанных внутренних отчетов мы также рекомендуем для фармацевтических компаний составлять сводные внутренние отчеты в трех основных формах (отчет о финансовых результатах; отчет о движении денежных средств; управленческий бухгалтерский баланс). Анализируя образцы формы отчетности из деятельности отечественных компаний, нами предложены методические рекомендации по их совершенствованию.

В ходе исследования коммерческой фармацевтической компании ООО «ТБШ», которая наряду с импортом и реализацией лекарственных товаров занимается производством лекарственных средств, выявлено, что калькуляционный лист продукции, являющийся частью отчета о себестоимости произведенной продукции, работ и услуг не содержит полную необходимую информацию. Согласно данному документу себестоимость продукции определяется только на основе затраченных основных материалов (прямые затраты), другие затраты (трудовые, общепроизводственные, накладные) не учитываются. То есть, иными словами, исчисляются только неполная себестоимость продукции, которая в системе управленческого учета называется методом «Директ-костинг». В диссертации предложены методические разработки по устранению имеющихся недостатков в направлении подготовки отчетов о себестоимости лекарственных товаров, работ и услуг. Предложенные методические рекомендации способствуют формированию полной информации о себестоимости лекарственных средств, улучшают качество

отчета, повышают возможность принятия оперативных эффективных решений.

В диссертации рекомендуется при необходимости составлять другие виды специализированных отчетов (управленческий отчет по кассе, отчеты о товарооборота, отчет о внутривозрастных взаиморасчетах и т.д.).

### **Обзор пятой научной новизны.**

Правильный учет затрат и исчисление себестоимости играет решающую роль в условиях инновационного развития фармацевтических компаний. Ее суть отчетливо видна в системе управления предприятиями. Подход и порядок учета затрат и определения себестоимости определены «Типовыми правилами исчисления себестоимости товаров (работ, услуг)», утвержденными Постановлением Правительства Республики Таджикистан от 28 октября 2023 г., №505 и фармацевтические коммерческие компании также при учете затрат и расчета себестоимости могут широко воспользоваться положениями данного документа.

В коммерческих фармацевтических компаниях имеются возможности использования различных методов учета затрат и определения себестоимости продукции, разработанных к настоящему времени.

Организация учета затрат по бизнес-процессам является необходимым условием создания подробной и аналитической информации, которая является основной базой принятия решений, контроля и управления деятельностью бизнес-процессов.

Практический подход к организации учета и внутреннего контроля требует, чтобы в системе управления предприятий была сформирована информация о процессе, его поставщиках, потребителях, потребляемых ресурсах и других элементах, необходимых менеджером процесса и руководителям. В связи с этим, автор разработал модель

информационного обеспечения управления бизнес-процессами, которая представлена на рисунке 3.

Использование системы бухгалтерских счетов оказывает практическую неоценимую пользу при учете затрат по бизнес-процессам и формировании информации о состоянии расходов компании, себестоимости и состоянии ресурсов хозяйствующего субъекта. В рамках бухгалтерских счетов, прежде всего систематизируется учетная информация, а затем фрагментируется их (аналитическая информация), в результате чего упрощается процесс контроля за использованием ресурсов и управления затратами по выделяемым бизнес-процессами.



**Рисунок 3. - Модель информационного обеспечения управления бизнес-процессами**

*Источник: составлено автором на основе изучения литературы.*

В диссертации предложено выделить следующие бизнес-процессы в фармацевтической компании: 1) Бизнес-процесс «Инвестиционная деятельность», 2) Бизнес-процесс «Снабжение», 3) Бизнес-процесс

«Производственная деятельность», 4) Бизнес-процесс «Реализация и маркетинг», 5) Бизнес-процесс «Исследование и разработка продукции», 6) Процесс «Управления и хозяйство» (Административно-хозяйственный процесс). Также на основе действующего плана счетов и теории и практики бухгалтерского учета установлена соответствующая группа счетов для каждого бизнес-процесса и рекомендовано их использовать на практике фармацевтической компании. Мы подтверждаем, что разработанные методические рекомендации дают возможность сформировать подробную аналитическую информацию о результатах бизнес-процессов, контролировать и эффективно управлять использованием ресурсов.

В диссертации отмечается, что при организации учета затрат по бизнес-процессам возникает проблема распределения затрат административно-хозяйственного процесса, не производящих конкретную продукцию. Стоит отметить, что в бухгалтерской науке распространены два метода распределения этих расходов: во-первых, списание административно-хозяйственных расходов на финансовые результаты отчетного периода (обычно одного месяца, на группы счетов 55300 «Административно-хозяйственные расходы»); во-вторых, отнесение затрат к себестоимости произведенной продукции, то есть к счету 10730 «Незавершенное производство». Выбор одного из упомянутых методов в коммерческой фармацевтической компании, которая занимается как производством, так и торговлей лекарственными средствами и работает по рекомендуемым бизнес-процессам, на наш взгляд, неприменим, поскольку не приносит справедливого желаемого результата.

Поэтому в рамках своего исследования мы предлагаем третий альтернативный метод распределения административно-хозяйственных расходов в фармацевтической компании, осуществляющей как производственную, так и коммерческую деятельность: распределение административно-хозяйственных расходов между указанными пятью бизнес-процессами на основе определенной базой распределения.

Подходящей базой для распределения затрат является величина заработной платы работников, задействованных в бизнес-процессах. Данное предложение основано на том, что административно-хозяйственный процесс управляет всеми упомянутыми бизнес-процессами в совокупности и способствует обеспечению хода их работы. Этот метод очень важен для формирования полной информации о затратах бизнес-процессов и себестоимости выполняемых ими продуктов (работ и услуг).

#### **Обзор шестой научной новизны.**

Управление и контроль бизнес-процессов фармацевтической компании считается основным фактором ее успешной деятельности. Поскольку для обеспечения работы этих бизнес-процессов выделяются определенные ресурсы, эффективность использования ресурсов и результаты деятельности бизнес-процессов должны оцениваться руководством организации.

По нашему мнению, одним из способов оценки результатов бизнес-процессов фармацевтической компании является определение Основных показателей эффективности (ОПЭ). В связи с тем, что упомянутые бизнес-процессы выполняют разные функции, определение показателей их деятельности также требует специальных методических подходов, а выбор соответствующих оптимальных показателей эффективности является важной задачей руководства предприятия.

На основе научных исследований и разработок ученых, изучения вида и характера деятельности коммерческих фармацевтических компаний, особенности их работы, состояние отечественного фармацевтического рынка, разработан ряд основных показателей эффективности бизнес-процессов для фармацевтической компании, на основе которых можно оценивать результаты деятельности бизнес-процессов и обеспечивать контроль, способствующих руководству компании принимать эффективные управленческие решения.

Оценка основных показателей эффективности (ОПЭ) бизнес-процессов была определена следующим образом: А – высокая эффективность; Б – хорошая эффективность; С – средняя эффективность; Д – низкая эффективность; Е – неудовлетворительный результат.

В качестве примера основные показатели эффективности (ОПЭ) бизнес-процесса «Снабжения» и порядок их расчета в фармацевтической компании представлены в таблице 3.

**Таблица 3. - Основные показатели эффективности бизнес-процесса «Снабжения» для фармацевтической компании**

№	Наименование показателя	Методика расчета	Разъяснения
1	Коэффициент оборачиваемости запасов (Коз)	$Koz = (Cзип / Свзоп)$ , где: Сзип – Сумма запасов используемых на производство, сомонй; Свзоп – Средняя величина запасов в отчетном периоде, сомонй	Показывает эффективность использования запасов
2	Процент неиспользованных запасов (Пниз)	$Пниз = (Низп Мини / Пз) \times 100$ , где: Низп – Не использованные запасы в производстве, сомонй; Пз – приобретенные запасы, сомонй	Показывает, насколько целесообразна покупка ресурсов экономического субъекта
3	Процент выполнения плана обеспечения запасами (Пвпоз)	$Пвпоз = Фспз / Ммн \times 100$ , где: Фспз – Фактическая сумма поступающих запасов, сомонй; Сзз – Сумма запланированных запасов, сомонй	Показывает удовлетворенность производственных потребностей
4	Удельный вес выполненных вовремя запросов на закупку ТМЗ (Уввзз ТМЗ)	$Уввзз ТМЗ = (Кзввз / Окзз) \times 100$ , где: Кзввз ТМЗ – Количество запросов на закупку ТМЗ выполненные вовремя, шт; Окзз – Общее количество запросов на закупку, шт	Показывает эффективность оплаты заявок на закупку материалов.
5	Коэффициент ассортимента ТМЗ (Ка ТМЗ)	$Ка ТМЗ = Фрв ТМЗ / РТМЗоспп$ , где: Фрв = Фактическая разнообразность видов ТМЗ, шт, РТМЗоспп – Разнообразность ТМЗ, которая входит в обязательный список приобретения и производства, шт	Показывает разнообразие товарно-материальных запасов предприятия

*Источник: составлено автором на основе изучения литературы.*

Представленные в таблице 3 показатели важны для оценки деятельности бизнес-процесса «Снабжение» и приводит подробное описание некоторых из них.

Коэффициент оборачиваемости запасов (Коз) показывает эффективность использования ресурсов в производстве. Чем выше полученное значение, тем лучше результат использования материалов и развития производства на предприятии.

Показатель процент неиспользованных запасов (Пниз) показывает, насколько целесообразна закупка ресурсов экономического субъекта. Более низкий уровень показателя благоприятен для работы компании.

Процент выполнения плана обеспечения запасами (Пвпоз) показывает удовлетворение потребности производства в необходимых материалах. Высокий показатель свидетельствует об обеспечении предприятия необходимыми материалами, а низкий показатель, наоборот, свидетельствует о нежелательном результате бизнес-процесса снабжения.

Невозможно сразу и непосредственно сделать необходимые выводы на основе рассчитанных значений показателей. Для достижения поставленной цели, а именно глубокой оценки деятельности бизнес-процессов в результате исследования состояния фармацевтического рынка Республики Таджикистан, опыта фармацевтических предприятий, выявлен определенный интервал в диссертации на величины показателей, которые показывают уровень эффективности или неэффективности работы бизнес-процесса.

В итоге можно сказать, что основные показатели эффективности (ОПЭ) и оценкой деятельности бизнес-процессов, методика которых разработана в параграфе 3.3 диссертационной работы, считаются основным и простым способом оценки деятельности бизнес-процессов коммерческого фармацевтического предприятия, благодаря которым можно оценивать деятельность бизнес-процессов, результат работы их

руководителей, укрепить управленческого контроля и эффективное принятие решений.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В рамках диссертационного исследования проведено комплексное изучение теоретических, методологических и организационных аспектов управленческого учета на фармацевтических предприятиях. Анализ выявленных проблем позволил сформулировать ряд выводов и рекомендаций, направленных на устранение недостатков и совершенствование системы управленческого учета.

1. Анализ научных трудов показал, что управленческий учет, как современный инструмент управленческого процесса, ставит своей целью изучение совокупности экономических факторов и показателей на предприятии, готовит необходимую информацию об их состоянии и результатах и представляет ее руководству. Из проанализированного научного мнения и практики хозяйствующих субъектов, внедривших в свою деятельность управленческий учет, следует, что он выступает как информационная система и, используя различные методы и подходы, вносит существенный вклад в обеспечение устойчивого процесса управления хозяйствующим субъектом, действующим в условиях конкурентного рынка и подверженным всевозможным непредвиденным рискам и угрозам. Обособление управленческого учета как самостоятельной научной области играет ключевую роль в развитии теории и методологии бухгалтерского учета, а также способствует его практическому применению и решению управленческих задач, независимо от отрасли деятельности организации [4-А, 1-А].

2. Анализ развития фармацевтического рынка Республики Таджикистан позволил выявить следующие особенности отрасли, которые очень важно учитывать при организации управленческого учета в коммерческих фармацевтических компаниях: сформированная правовая среда, усиленная конкуренция, государственное регулирование отрасли

считаются основными факторами развития рыночных отношений в фармацевтической сфере республики; существующая мизерная доля внутреннего производства отечественных фармацевтических товаров и значительная зависимость внутреннего рынка от импорта лекарственных средств; имеющаяся монополия на группу лекарственных средств иностранного производства, которые ввозятся в республику компаниями-импортерами (посредниками); Из-за отсутствия системы государственного медицинского страхования большинство лекарственных средств закупается за счет самих потребителей, что вынуждает фармацевтические компании полагаться исключительно на рыночные факторы экономической деятельности; преимущественное положение импортных лекарственных средств перед отечественными как по перечню, так и по качеству лекарственных средств; к сожалению, существуют неэкономичные, нерациональные и несправедливые методы и способы рекламирования лекарственных средств путем финансового стимулирования врачей и других медицинских работников, что, с одной стороны, способствует получению высоких прибылей фармацевтическими компаниями, а с другой стороны может привести к неприятным последствиям в обществе [7-А, 9-А].

3. Коммерческо-торговая деятельность экономического субъекта оказывает непосредственное влияние на формирование финансовых результатов предприятия. Для учета доходов от реализации товаров, работ, услуг, входящих в число элементов формирующихся финансовых результатов организации, в первую очередь необходимо классифицировать доходы, и составлять отчет о доходах по видам деятельности компании, которые важную роль играют в формировании информации предоставляемой менеджерам. В рамках единой системы бухгалтерского учета критически важным является организация и ведение счетов, отражающих доходы, распределенные по различным видам, подвидам и составляющим. В разделе 2.2 диссертации представлены практические рекомендации по оптимизации данного

учетного процесса. Фундаментальным элементом для эффективности бухгалтерского учета является бухгалтерский счет, который должен быть максимально аналитичен, чтобы обеспечить полное и точное отражение экономической деятельности организации. Общая модель формирования информации о доходах, расходах и результатах финансово-хозяйственной деятельности по данным бухгалтерских счетов коммерческой фармацевтической организации разработана на рисунке 2.2.2 диссертации и приложении 3, согласно которых проще становится осуществление процесса получения учетных данных в целях управления [4-А].

4. Особое внимание следует уделить внутреннему управленческому отчету фармацевтических компаний, поскольку он содержит для внутренних пользователей конкретную и подробную информацию о состоянии и результатах финансово-хозяйственной деятельности, которую не представляется возможным получить из других форм отчетности. Одной из особенностей управленческого отчета является то, что он составляется поэтапно, в зависимости от уровня управления, на котором находится центр ответственности или сегмент деятельности. В ходе подготовки отчета данные будут обобщены и представлены на высшем уровне управления, а также надёжно будет обеспечена возможность мониторинга деятельности структурных подразделений. Исследование финансово-хозяйственной деятельности коммерческих фармацевтических предприятий позволило выявить существующие проблемы в этом направлении, в том числе недостатки в составлении отчетов о себестоимости, балансовый отчет, отчет о финансовых результатах и т.д., и предложены методические рекомендации по их устранению и совершенствованию структуры и содержания внутренней управленческой отчетности [2-А, 4-А].

5. Правильный учет затрат и себестоимости играет ключевую роль в условиях инновационного развития фармацевтических предприятий. Ее суть отчетливо видна в системе управления предприятиями. Учет затрат

в коммерческих фармацевтических организациях должен обеспечивать полное и достоверное отражение фактических затрат и контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В учебной и научной литературе предлагаются различные признаки классификации расходов, которые также пригодны для использования коммерческой фармацевтической компанией при учете затрат и исчисления себестоимости лекарственных средств и товаров медицинского назначения, образец которого представлен в виде таблицы с учетом отраслевой характеристики фармацевтических предприятий. Также были исследованы возможности использования существующих и современных методов учета затрат в компаниях данной сферы и обоснована организация учета затрат и калькулирования себестоимости на основе бизнес-процессов [3-А].

6. В параграфе 3.2 диссертационной работы мы разделяем деятельность коммерческой фармацевтической компании на бизнес-процессы, такие как: бизнес-процесс «Инвестиционная деятельность», бизнес-процесс «Снабжение», бизнес-процесс «Производственная деятельность», бизнес-процесс «Реализация и маркетинг», бизнес-процесс «Исследование и разработка продукции» и бизнес-процесс «Управления и хозяйство», и на их основе разрабатываем систему соответствующих счетов, которые способствуют формированию и систематизации информации об использовании ресурсов и полученных результатов для каждого бизнес-процесса. Данное представление помогает укреплению системы контроля и управления бизнес-процессами [5-А].

7. В фармацевтической компании эффективность каждого бизнес-процесса должна оцениваться с точки зрения соответствия бизнес-стратегии, направленной на удовлетворение потребностей клиентов и создании экономических благ. Одним из способов оценки результатов бизнес-процессов фармацевтической компании, который также считается основным фактором управленческого контроля, является определение основных показателей эффективности (ОПЭ) для каждого отдельного

бизнес-процесса, перечень которых представлен в параграфе 3.3 диссертации, а также разработана методика их расчетов. С помощью разработанной методики оценивается результат деятельности бизнес-процессов фармацевтической компании по пяти уровням: А – высокая эффективность; Б – хорошая эффективность; С – средняя эффективность; Д – низкая эффективность; Е – неудовлетворительный результат. Путем определения эффективности каждого бизнес-процесса рассчитывается конечный результат деятельности компании в целом [2-А].

#### **Рекомендации по практическому использованию результатов исследования.**

1. Теоретико-методологические основы управленческого учета выступают как методическая база управления коммерческими организациями. Из анализа научных концепций управленческого учета можно сделать вывод, что он, как надежная информационная система управления фармацевтическими предприятиями, может стать хорошим инструментом получения информации, организации контроля и управления, принятия эффективных своевременных решений.

2. Анализы, проведенные в фармацевтических компаниях Республики Таджикистан, позволили выявить особенности данной сферы, оказывающие непосредственное влияние на организацию управленческого учета, что фармацевтическим компаниям рекомендуется их учитывать при организации управленческого учета с целью построения надежной информационной системы.

3. Учет доходов от реализации товаров, работ, услуг, являющихся элементами торгово-сбытовой деятельности организации, играет важную роль в формировании информации, предоставляемой руководителям. В параграфе 2.2 диссертационной работы предложена модель учета доходов и расходов и определения финансовых результатов на основе счетов бухгалтерского учета путем разделения их на отдельные компоненты на примере отечественных фармацевтических предприятий,

использование которых на практике играет ключевую роль в систематизации информации о доходах, ресурсах и расходах.

4. Подготовка управленческой отчетности зависит от организационной структуры, масштаба предприятия и требований пользователей: чем выше уровень управления, тем больше этапов включает в себя подготовка отчета и тем подробнее представляется отчетная информация. Помимо сводных управленческих отчетов фармацевтической торговой компании рекомендуется по мере необходимости готовить и другие виды специализированных отчетов (отчеты о структуре продаж, отчеты о товаропотоках, внутрифирменных расчетах и т. д.). Подобные отчеты могут быть подготовлены в любом формате, понятном руководителям и содержащем информацию, необходимую для принятия управленческих решений.

5. В ходе изучения деятельности коммерческой фармацевтической компании ООО «ТБШ», которая наряду с импортом и реализацией фармацевтических товаров занимается производством лекарственных средств, выявлено, что калькуляционный лист продукции, который представляет собой часть отчета о себестоимости произведенной продукции, работ и услуг не включает всю информацию. Предложенные методические рекомендации способствуют формированию достоверной информации о полной себестоимости лекарственной продукции, улучшают качество отчетности в фармацевтических компаниях, повышают возможность принятия оперативных эффективных решений.

6. Бухгалтерам коммерческих фармацевтических предприятий рекомендуется разделить деятельность предприятия на бизнес-процессы, а в целях упорядочения процесса формирования информации об использовании ресурсов и получении результатов использовать соответствующую систему счетов, рекомендованную автором в диссертации. Данные рекомендации помогают существенно укреплять систему контроля и управления бизнес-процессами.

7. В связи с тем, что упомянутые бизнес-процессы выполняют разные функции, определение показателей их деятельности также требует специальных методических подходов, а выбор соответствующих показателей эффективности является важной задачей руководства предприятия. Оценку основных показателей эффективности (ОПЭ) деятельности бизнес-процессов следует проводить на основе предложенной методики, позволяющей определить степень эффективности нормативного или планового показателя активности бизнес-процессов.

### **ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

#### **А. Научные статьи, опубликованные в рецензируемых журналах Республики Таджикистан.**

[1-А] Болтуева Р.К. Таъминоти муҳосибӣ-иттилоотии назорати дохилии ташкилотҳои истеҳсолкунандаи доруворӣ / Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2021.– №4. – С. 186-193.

[2-А] Болтуева Р.К. Таснифи объектҳои баҳисобгирӣ дар ширкатҳои тиҷоратии фарматсевтӣ. / Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. –2021.– № 8. – С. 187-194.

[3-А] Болтуева Р.К. Рушди баҳисобгирии хароҷот аз рӯи бизнес-равандҳо дар ширкатҳои тиҷоратии фарматсевтӣ / Қ.Х. Хушвахтзода, Р.К.Болтуева// Паёми донишгоҳи миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2022. – №4.– С. 34-42

[4-А] Болтуева Р.К. Ташаккули баҳисобгирии идоракунии назорат дар ташкилотҳои доруворӣ / Қ.Х.Хушвахтзода, Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи миллии Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2022.– №5. – С.80-87.

[5-А] Болтуева Р.К. Внедрение комплексной системы автоматизации для совершенствования фармацевтической деятельности / Р.К.Болтуева // Журнал «Наука и инновация», 2022 – №4.– С.142-147

[6-А] Болтуева Р.К. Рушди методикаи баҳисобгирии хароҷот аз рӯи бизнес-равандҳо дар асоси низоми ҳисобҳои ширкати фармасевтӣ / Р.К.Болтуева // Паёми донишгоҳи давлатии тибқорати Тоҷикистон (маҷаллаи илмӣ). Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2024.– №3 (53). – С. 30-41.

#### **Б. Статьи в других изданиях:**

[7-А] Болтуева Р.К. Разработка рекомендаций по развитию фармацевтического рынка Республики Таджикистан в современных условиях / Д. Ф. Сайфуллоева, Ф. Ф. Сайфуллоев, Р. К. Болтуева // Вестник Пермской государственной фармацевтической академии: Научно-практический журнал. Научно-практическая конференция с международным участием, посвященная 50-летию кафедры токсикологической химии, Пермь, 14–15 декабря 2022 года. – Пермь: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Пермская государственная фармацевтическая академия» Министерства здравоохранения Российской Федерации, 2022. – С. 292-294.

[8-А] Болтуева Р.К. Ташкили низоми баҳисобгирии идоракунии стратегӣ дар корхонаҳо / Қ.Х.Хушвахтзода, Р.К.Болтуева // Маҷаллаи «Тоҷикистон: иқтисод ва идора». Нашри махсус бахшида ба Форуми ректорони муассисаҳои таҳсилоти олии касбии Ҷумҳурии Тоҷикистон ва Ҷумҳурии Ўзбекистон «Робитаҳои Ҷумҳурии Ўзбекистон ва Ҷумҳурии Тоҷикистон дар соҳаи таҳсилоти олии, илм ва инноватсия ҳамчун асоси инкишофи иқтисодиёти миллӣ» (14-17 март 2023). -Душанбе: ДМТ. – 2023. - 111 с. – С. 5-11

[9-А] Болтуева Р.К. Бунёди ҳисоботи идоракунии дар ширкатҳои тибқоратии фармасевтӣ// Маводҳои конференсияи илмию назариявии байналмилалӣ дар мавзӯи «Ташаккул ва инкишофи иқтисоди рақамӣ ва тибқорати электронӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон», бахшида ба «Солҳои рушди саноат (2022-2026)». (25 ноябр 2023). -Душанбе, ДДМИТ. – 2023. – С. 294-299

[10-А] Болтуева Р.К. Коркарди нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ ҳамчун асоси тақмили методикаи баҳогузориҳои фаъолияти бизнес-равандҳо дар ширкатҳои фармасевтӣ / Р.К.Болтуева // Равандҳои муосири молиявӣ-қарзӣ: мушкилот ва дурнамо. Маҷмӯаи маводи конфронси II илмӣ-амалии байналмилалӣ, 7-уми декабри соли 2024. – Душанбе, 2024. – С. 536-546

## АННОТАТСИЯ

### ба диссертатсияи Болтуева Рухсора Камоловна дар мавзуи «Рушди баҳисобгирии идоракуни дар ширкатҳои тичоратии фармасевтӣ»

**Калидвожаҳо:** баҳисобгирии идоракуни, молҳои доруворӣ, тичорати фармасевтӣ, бизнес-равандҳо, даромад, харочот, арзиши асли, иттилооти муҳосибӣ ҳисоби муҳосибӣ, баҳогузори, ҳисоботи идоракуни.

**Мақсади таҳқиқоти** диссертатсионӣ омӯзиши асосҳои назариявӣ ва методологии баҳисобгирии идоракуни, инчунин коркарди тавсияҳо оид ба мукамалгардонии унсурҳои баҳисобгирии идоракуни мебошад, ки барои беҳгардонии вазъи таъминоти иттилоотии роҳбарияти ширкатҳои фармасевтӣ мусоидат мекунад.

**Дар раванди таҳқиқот усулҳои гуногуни умумиилмӣ**, аз он ҷумла: усулҳои таърихӣ, мантиқӣ, маҷмӯӣ ва системавӣ дар мувофиқат бо таҳлилҳои омилӣ, тарзу усулҳои таъмини иттилоотии қарорҳои идоракуни, унсурҳои методи баҳисобгирии муҳосибӣ, аз он ҷумла ҳисобҳои муҳосибӣ, навишти дутарафа, ҳисоботи муҳосибӣ, арзишмуайянкуни ва ғ. истифода бурда шудаанд.

**Натиҷаҳои бадастомада ва навгониҳои илмӣ таҳқиқот ин ҷиҳатҳоро дар бар мегиранд:** ҷанбаҳои назариявӣю методологии баҳисобгирии идоракуни омӯхта шуда, моҳияти баҳисобгирии идоракуни ҳамчун олати босамари менеҷмент муайян карда шуд; хусусиятҳои соҳаи фармасевтӣ омӯхта шуда, бо назардошти онҳо тавсияҳои методӣ барои ташкили баҳисобгирии идоракуни пешниҳод карда шуд; вазъи ташкили баҳисобгирии муҳосибии фаъолияти тичоратӣ-савдоии ширкати фармасевтӣ таҳлил карда шуда, истифодаи низоми ҳисобҳои муҳосибии аз рӯйи дараҷаҳои гуногун ҷузъигардонидашуда ва амсилаи алоқамандии онҳо барои инъикоси иттилооти муҳосибӣ пешниҳод карда шуд; раванди ташаккули ҳисоботи идоракунии дохилӣ дар ширкатҳои фармасевтии ватанӣ мавриди таҳқиқ қарор гирифта, дар ин замина амсилаи бунёдшавии ҳисоботи дохилӣ коркард, тавсияҳои методӣ барои мукамалгардонӣ ва рушди ҳисоботи дохилии идоракуни пешниҳод карда шуд; фаъолияти ширкати тичоратии фармасевтӣ ба бизнес-равандҳо ҷудо карда шуда, низоми ҳисобҳои муҳосибӣ барои ҳар яке аз онҳо коркард карда шуд, ки он барои баҳисобгирии муфассали захираҳо, устуворгардонии низоми назорат ва идоракуни мусоидат менамоянд; нишондиҳандаҳои асосии самаранокӣ барои баҳогузори фаъолияти ҳар як бизнес-раванд дар ширкати фармасевтӣ муайян карда шуда, методикаи ҳисобкунии онҳо коркард ва дар ин асос методикаи муайянкунии самаранокии кори корхона дар маҷмӯъ пешниҳод карда шуд.

**Тавсияҳо оид ба истифодабарӣ** аз коркардҳои методӣ ва тавсияҳои амалӣ оид ба рушди баҳисобгирии идоракуни дар ширкатҳои тичоратии фармасевтӣ, аз он ҷумла, истифодаи низоми ҳисобҳои муҳосибӣ барои банизодарории иттилоот, тартибдиҳии ҳисоботи дохилӣ, пешбурди фаъолият дар заминаи ҷудокунии бизнес-равандҳо иборат мебошад.

**Соҳаи истифодабарӣ.** Ҷанбаҳои илмӣ, тавсияҳои амалӣ ва коркардҳои методи дар диссертатсия бадастомада метавонанд дар ширкатҳои истеҳсоли тичоратии фармасевтӣ, зимни ташкили баҳисобгирии идоракуни, ҳамчунин дар раванди таълим ҳангоми омӯзиши донишҷӯён аз рӯйи ихтисоси баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит дар муассисаҳои олиии таълимӣ истифода бурда шаванд.

## АННОТАЦИЯ

к диссертации Болтуевой Рухсоры Камоловны на тему «Развитие управленческого учета в фармацевтических коммерческих компаниях»

**Ключевые слова:** управленческий учет, лекарственные товары, фармацевтический бизнес, бизнес-процессы, доходы, расходы, себестоимость, учетная информация, бухгалтерский счет, оценка, управленческая отчетность.

**Целью диссертационного исследования** является изучение теоретических и методологических основ управленческого учета, а также разработка рекомендаций по совершенствованию элементов управленческого учета, способствующих улучшению состояния информационного обеспечения руководства фармацевтических предприятий.

**В процессе исследования используются различные общенаучные методы,** в том числе: исторический, логический, комплексный и систематический методы в соответствии с факторным анализом, методы и способы предоставления информации для принятия управленческих решений, элементы метода бухгалтерского учета, в том числе бухгалтерский счет, двойная запись, отчетность, калькулирование и др.

**Полученные результаты и научная новизна исследования** включают следующие аспекты: изучены теоретические и методологические аспекты управленческого учета и определена сущность управленческого учета как эффективного инструмента управления; изучены особенности фармацевтической отрасли и на их основе предложены методические рекомендации по организации управленческого учета; проанализировано состояние организации бухгалтерского учета коммерческой и торговой деятельности фармацевтического предприятия, предложено использование системы бухгалтерских счетов, разделенных на разные уровни, и модель их связи для отражения учетной информации; исследован процесс формирования внутренней управленческой отчетности в отечественных фармацевтических компаниях, в связи с чем разработана модель создания внутренней управленческой отчетности, предложены методические рекомендации по совершенствованию и развитию внутренней управленческой отчетности; разделена деятельность коммерческой фармацевтической компании на бизнес-процессы и для каждого из них разработана система учета, что помогает вести детальный учет ресурсов, укреплять систему контроля и управления; Определены основные показатели эффективности оценки деятельности каждого бизнес-процесса фармацевтической компании, разработана методика их расчета и на этой основе предложена методика определения эффективности предприятия в целом.

**Рекомендации по использованию** включает методические разработки и практические рекомендации по развитию управленческого учета в коммерческих фармацевтических компаниях, в том числе по использованию системы счетов для детализации информации, подготовки внутренней отчетности, ведения деятельности на основе разделения бизнес-процессов.

**Область использования.** Научные аспекты, практические рекомендации и методические разработки, полученные в диссертации, могут быть использованы в фармацевтических производственных и коммерческих предприятиях, при организации управленческого учета, а также в учебном процессе при обучении студентов по специальности бухгалтерского учета и аудита в высших образовательных учебных заведениях.

## ANNOTATION

to the dissertation of Boltueva Rukhsora Kamolovna on the topic "Development of management accounting in pharmaceutical commercial companies"

**Keywords:** management accounting, medicinal product, pharmaceutical business, business processes, income, expenses, cost, accounting information, accounting account, assessment, management reporting.

**The purpose of the dissertation research** is to study the theoretical and methodological foundations of management accounting, as well as to develop recommendations for improving the elements of management accounting, contributing to the improvement of the state of information support for the management of pharmaceutical enterprises.

**In the process of the research various general scientific methods are used, including:** historical, logical, complex and systematic methods in accordance with factor analysis, methods and ways of providing information for making management decisions, elements of the accounting method, including the accounting account, double entry, reporting, costing, etc. The obtained results and scientific novelty of the study include the following aspects: theoretical and methodological aspects of management accounting were studied and the essence of management accounting as an effective management tool was determined; features of the pharmaceutical industry were studied and, based on them, methodological recommendations for organizing management accounting were proposed; the state of the organization of accounting for commercial and trade activities of a pharmaceutical enterprise was analyzed, the use of a system of accounting accounts divided into different levels and a model of their connection for reflecting accounting information was proposed; the process of formation of internal management reporting in domestic pharmaceutical companies was studied, in connection with which a model for creating internal management reporting was developed, methodological recommendations for improving and developing internal management reporting were proposed; The activities of a commercial pharmaceutical company are divided into business processes and an accounting system is developed for each of them, which helps to keep detailed records of resources, strengthen the control and management system; The main performance indicators for assessing the activities of each business process of a pharmaceutical company are defined, a methodology for their calculation is developed and, on this basis, a methodology for determining the efficiency of the enterprise as a whole is proposed.

**Recommendations for use includes** methodological developments and practical recommendations for the development of management accounting in commercial pharmaceutical companies, including the use of an accounting system for detailing information, preparing internal reports, and conducting activities based on the division of business processes.

**Area of use.** Scientific aspects, practical recommendations and methodological developments obtained in the dissertation can be used in pharmaceutical manufacturing and commercial enterprises, in organizing management accounting, as well as in the educational process when training students in the specialty of accounting and auditing in higher educational institutions.